

## 2000. évi C. törvény

### a számvitelről<sup>1</sup>

A piacgazdaság működéséhez nélkülözhetetlen, hogy a piac szereplői számára hozzáférhetően, döntéseik megalapozása érdekében mind a vállalkozók, mind a nem nyereségorientált szervezetek, valamint az egyéb gazdálkodást folytató szervezetek vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és azok alakulásáról objektív információk álljanak rendelkezésre.

E törvény olyan számviteli szabályokat rögzít, amelyek összhangban állnak az Európai Közösségnek e jogterületre vonatkozó irányelveivel, figyelemmel vannak a nemzetközi számviteli elvekre, és amelyek alapján megbízható és valós összképet biztosító tájékoztatás nyújtható e törvény hatálya alá tartozók jövedelemtermelő képességéről, vagyonáról, vagyonának alakulásáról, pénzügyi helyzetéről és jövőbeli terveiről.

Ennek érdekében az Országgyűlés a számvitelről a következő törvényt alkotja:

### I. Fejezet

## ÁLTALÁNOS RENDELKEZÉSEK

### A törvény célja

**1. §** Ez a törvény meghatározza a hatálya alá tartozók beszámolási és könyvvezetési kötelezettségét, a beszámoló összeállítását, a könyvek vezetése során érvényesítendő elveket, az azokra épített szabályokat, valamint a nyilvánosságra hozatalra, a közzétételre és a könyvvizsgálatra vonatkozó követelményeket.

### A törvény hatálya

**2. §** (1) A törvény hatálya - a (3) bekezdésben foglaltak kivételével - kiterjed a gazdaság minden olyan résztvevőjére, amelynek működéséről a nemzetgazdaság más szereplői tájékoztatást igényelnek.

(2) A törvény hatálya alá tartozik a gazdálkodó.

(3)<sup>2</sup> A törvény hatálya nem terjed ki az egyéni vállalkozóra, a polgári jogi társaságra, az építőközösségre, továbbá a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi kereskedelmi képviselőjére.

**2/A. §**<sup>3</sup> (1)<sup>4</sup> E törvény hatálya nem terjed ki arra a jogi személyiség nélküli gazdasági társaságra (közkereseti társaság, betéti társaság) és korlátlan mögöttes felelősséggel működő egyéni cégre, amely az üzleti évben (az adóévben) nyilvántartásait az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló, illetve a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény előírásai szerint vezeti.

(2)<sup>5</sup> Az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló, illetve a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvényben előírt feltételeknek meg nem felelő, (1) bekezdés szerinti jogi személyiség nélküli gazdasági társaság, valamint korlátlan mögöttes felelősséggel működő egyéni cég attól a naptól köteles e törvény előírásait alkalmazni, amely naptól nem tartozik az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló, illetve a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény hatálya alá.

(3)<sup>6</sup> Az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló, illetve a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény hatálya alól e törvény hatálya alá átkerült (visszakerült), (1) bekezdés szerinti jogi személyiség nélküli gazdasági társaságra, valamint korlátlan mögöttes felelősséggel működő egyéni cégre a jogelőd nélkül alapított vállalkozókra vonatkozó előírásokat kell megfelelően alkalmazni.

(4)<sup>7</sup> Az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló, illetve a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény hatálya alól e törvény hatálya alá átkerült (visszakerült), (1) bekezdés szerinti jogi személyiség nélküli gazdasági társaságnak, valamint korlátlan mögöttes felelősséggel működő egyéni cégnek - tételes leltározással alátámasztott - leltár alapján nyitó mérleget kell készítenie. A nyitó mérlegbe az eszközöket piaci értéken, a kötelezettségeket a ténylegesen fizetendő, a céltartalékokat a számított, a törvény előírásainak megfelelő összegben, a saját tőkét az eszközök és a kötelezettségek (ideértve a céltartalékokat is) különbözetének összegében kell figyelembe venni. A nyitó mérlegbe felvett eszközök és források értékének valódiságát könyvvizsgálóval kell ellenőriztetni.

(5)<sup>8</sup> A törvény hatálya alá tartozó jogi személyiség nélküli gazdasági társaság, valamint korlátlan mögöttes felelősséggel működő egyéni cég beszámolójának kiegészítő mellékletében - az (1)-(4) bekezdés előírásaival összefüggésben - utalni kell arra, ha számviteli (nyilvántartási) kötelezettségei tekintetében a vállalkozó az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló, illetve a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény hatálya alá a következő üzleti évtől átjelentkezett, vagy ha e törvény hatálya alá - az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló, illetve a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló törvény hatálya alól - átkerülve (visszatérve) először készít beszámolót.

## Értelmező rendelkezések, fogalmak

### 3. § (1) E törvény alkalmazásában

1. *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;

2.<sup>9</sup> *vállalkozó*: minden olyan gazdálkodó, amely a saját nevében és kockázatára nyereség- és vagyonszerzés céljából üzletszerűen, ellenérték fejében termelő vagy szolgáltató tevékenységet (a továbbiakban: vállalkozási tevékenység) végez, ideértve a hitelintézetet, a pénzügyi vállalkozást, a befektetési vállalkozást és a biztosítót is, továbbá a nonprofit gazdasági társaság, az egyesülés, a szociális szövetkezet, az iskolaszövetkezet, az európai gazdasági egyesülés, az európai részvénytársaság, az európai szövetkezet, a vízitársulat, az erdőbirtokossági társulat, a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe, amennyiben nem tartozik a 3. és 4. pontban felsoroltak közé;

3.<sup>10</sup> *államháztartás szervezetei*: az államháztartásról szóló törvény alapján az államháztartás központi és önkormányzati alrendszerébe tartozó szervek;

4. *egyéb szervezet*:

a) a lakásszövetkezet,

b) a társasház,

c)<sup>11</sup> az egyesület, a köztestület,

d) az egyházi jogi személy,

e) az alapítvány, ideértve a közalapítványt is,

f)<sup>12</sup> az ügyvédi iroda, a szabadalmi ügyvivő iroda, a végrehajtói iroda, a közjegyzői iroda,

g)<sup>13</sup>

h)<sup>14</sup> a Médiaszolgáltatás-támogató és Vagyonkezelő Alap,

i) a Munkavállalói Résztulajdonosi Program keretében létrejött szervezet,

j) a víziközmű társulat,

k) a befektetési alap, az egyéb alapok,

l)<sup>15</sup> a tőzsde, az elszámolóházi tevékenységet végző szervezet,

m) a magánnyugdíjpénztár,

n) az önkéntes nyugdíjpénztár,

o) az önkéntes kölcsönös egészség- és önségélyező pénztár,

p) a közraktár,

r) külön jogszabályban meghatározott, jogi személynek minősülő egyéb szervezet.

(2) E törvény alkalmazásában

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

a) a tulajdonosok (a részvényesek) szavazatának többségével (50 százalékot meghaladóval) tulajdoni hányada alapján egyedül rendelkezik, vagy

b) más tulajdonosokkal (részvényesekkel) kötött megállapodás alapján a szavazatok többségét egyedül birtokolja, vagy

c)<sup>16</sup> a társaság tulajdonosaként (részvényeseként) jogosult arra, hogy a vezető tisztségviselők vagy a felügyelő bizottság tagjai többségét megválassza vagy visszahívja, vagy

d) a tulajdonosokkal (a részvényesekkel) kötött szerződés (vagy a létesítő okirat rendelkezése) alapján - függetlenül a tulajdoni hányadtól, a szavazati aránytól, a megválasztási és visszahívási jogtól - döntő irányítást, ellenőrzést gyakorol;

2. *leányvállalat*: az a gazdasági társaság, amelyre az 1. pont szerinti anyavállalat meghatározó befolyást képes gyakorolni;

3. *közös vezetésű vállalkozás*: az a gazdasági társaság, ahol egyrészt az anyavállalat (az anyavállalat konszolidálásba bevont leányvállalata), másrészt egy (vagy több) másik vállalkozás az 1. pont szerinti jogosultságokkal paritásos alapon - legalább 33 százalékos szavazati aránnyal - rendelkezik. A közös vezetésű vállalkozást a tulajdonostársak közösen irányítják;

4.<sup>17</sup> *társult vállalkozás*: az a - konszolidálásba teljeskörűen be nem vont - gazdasági társaság, ahol az anyavállalat vagy a konszolidálásba bevont leányvállalata jelentős részesedéssel rendelkezik, mértékadó befolyást gyakorol a gazdasági társaság üzleti és pénzügyi politikájára. Mértékadó befolyást gyakorlónak tekintendő az a vállalkozás, amely egy másik gazdasági társaságnál legalább a szavazatok 20 százalékával közvetlenül vagy közvetetten rendelkezik. A részesedés szavazati arányának meghatározása során a 115. § (4) bekezdésében előírt számítási eljárást kell értelemszerűen alkalmazni;

5. *egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozás*: az a gazdasági társaság, ahol az anyavállalat vagy annak leányvállalata nem gyakorol mértékadó befolyást a gazdasági társaság üzleti és pénzügyi politikájára, amely nem tartozik a 2-4. pont szerinti vállalkozások közé;

6. *konszolidálásba bevont vállalkozások*: az anyavállalat, a konszolidálásba bevont leányvállalat, a konszolidálásba bevont közös vezetésű vállalkozás együttesen;

7.<sup>18</sup> *kapcsolt vállalkozás*: az 1. pont szerinti anyavállalat és a 2-4. pont szerinti vállalkozások (főlérendelt anyavállalat esetében a minősítést a főlérendelt anyavállalat szempontjából kell elvégezni);

8.<sup>19</sup> *kapcsolt fél*: az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK bizottsági rendeletben meghatározott fogalom.

(3) E törvény alkalmazásában

1. *ellenőrzés*: a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott beszámolóval lezárt üzleti év(ek) adatainak - a gazdálkodó, illetve az adóhatóság általi - utólagos ellenőrzése az önellenőrzés, illetve az adóhatósági ellenőrzés keretében;

2. *ellenőrzés megállapítása*: az ellenőrzés során feltárt, az eszközöket-forrásokat, az eredményt, a saját tőkét érintő hibák és hibahatások, amelyek a beszámolóval lezárt üzleti évvel (évekkel) kapcsolatosak, a hatályos jogszabályi előírások nem vagy nem megfelelő alkalmazásából, helytelen értelmezéséből, vagy nem megengedett, tiltott cselekmény elkövetéséből származnak;

3.<sup>20</sup> *jelentős összegű hiba*: ha a hiba feltárásának évében, a különböző ellenőrzések során, egy adott üzleti évet érintően (évenként külön-külön) feltárt hibák és hibahatások - eredményt, saját tőkét növelő-csökkentő - értékének együttes (előjeltől független) összege meghaladja a számviteli politikában meghatározott értékhatárt. Minden esetben jelentős összegű a hiba, ha a hiba feltárásának évében az ellenőrzések során - ugyanazon évet érintően - megállapított hibák, hibahatások eredményt, saját tőkét növelő-csökkentő értékének együttes (előjeltől független) összege meghaladja az ellenőrzött üzleti év mérlegfőösszegének 2 százalékát, illetve ha a mérlegfőösszeg 2 százaléka nem haladja meg az 1 millió forintot, akkor az 1 millió forintot;

4. *nem jelentős összegű hiba*: ha a hiba feltárásának évében, a különböző ellenőrzések során, egy adott üzleti évet érintően (évenként külön-külön) feltárt hibák és hibahatások - eredményt, saját tőkét növelő-csökkentő - értékének együttes (előjeltől független) összege nem haladja meg a jelentős összegű hiba 3. pont szerinti értékhatárát;

5.<sup>21</sup>

(4) E törvény alkalmazásában

1. *közvetített szolgáltatás*: a gazdálkodó által saját nevében vásárolt és a harmadik személlyel (a megrendelővel) kötött szerződés alapján, a szerződésben rögzített módon részben vagy egészben, de változatlan formában továbbértékesített (továbbszámlázott) szolgáltatás; közvetített szolgáltatásnál a gazdálkodó vevője és nyújtója is a szolgáltatásnak, a gazdálkodó a vásárolt szolgáltatást részben vagy egészben közvetíti úgy, hogy a megrendelővel kötött szerződésből a közvetítés lehetősége, a számlából a közvetítés ténye, vagyis az, hogy a gazdálkodó nemcsak a saját, hanem az általa vásárolt szolgáltatást is értékesíti változatlan formában, de nem feltétlenül változatlan áron, egyértelműen megállapítható;

2.<sup>22</sup> *alapkutatás*: a kutatás-fejlesztésről és a technológiai innovációról szóló 2004. évi CXXXIV. törvényben (a továbbiakban: Innovációs tv.) meghatározott alapkutatás;

3.<sup>23</sup> *alkalmazott kutatás*: az Innovációs tv.-ben meghatározott alkalmazott kutatás;

4.<sup>24</sup> *kísérleti fejlesztés*: az Innovációs tv.-ben meghatározott kísérleti fejlesztés;

5. *hasznos élettartam*: az az időszak, amely alatt az amortizálható eszközt a gazdálkodó időarányosan vagy teljesítményarányosan az eredmény terhére elszámolja;

a) hasznos élettartam az az időszak, amely alatt az amortizálható eszközt a gazdálkodó a várható fizikai elhasználódás (műszakok száma, tevékenységre jellemző körülmények, az eszköz fizikai jellemzői), erkölcsi avulás (technológiai változások, termékek iránti kereslet), az eszköz használatával kapcsolatos jogi és egyéb korlátozó tényezők figyelembevételével várhatóan használni fogja, vagy

b) hasznos élettartam az a megtermelhető darabszám, elvégezhető teljesítmény vagy egyéb egységszám figyelembevételével meghatározott időszak, amely időszak alatt a gazdálkodó az előbbieket várhatóan elő tudja állítani az amortizálható eszköz felhasználásával;

6. *maradványérték*: a rendeltetésszerű használatbavétel, az üzembe helyezés időpontjában - a rendelkezésre álló információk alapján, a hasznos élettartam függvényében - az eszköz meghatározott, a hasznos élettartam végén várhatóan realizálható értéke. Nulla lehet a maradványérték, ha annak értéke valószínűsíthetően nem jelentős;

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

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

9. *karbantartás*: a használatban lévő tárgyi eszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási, karbantartási tevékenység, ideértve a tervszerű megelőző karbantartást, a hosszabb időszakonként, de rendszeresen visszatérő nagyjavítást, és mindazon javítási, karbantartási tevékenységet, amelyet a rendeltetésszerű használat érdekében el kell végezni, amely a folyamatos elhasználódás rendszeres helyreállítását eredményezi;

10. *behajthatatlan követelés*: az a követelés,

a) amelyre az adós ellen vezetett végrehajtás során nincs fedezet, vagy a talált fedezet a követelést csak részben fedezi (amennyiben a végrehajtás közvetlenül nem vezetett eredményre és a végrehajtást szüneteltetik, az óvatosság elvéből következően a behajthatatlanság - nemleges foglalási jegyzőkönyv alapján - vélelmezhető),

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)<sup>25</sup> amelyet eredményesen nem lehet érvényesíteni, amelynél a fizetési meghagyásos eljárással, a végrehajtással kapcsolatos költségek nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével (a fizetési meghagyásos eljárás, a végrehajtás veszteséget eredményez vagy növeli a veszteséget), amelynél az adós nem lelhető fel, mert a megadott címen nem található és a felkutatása „igazoltan” nem járt eredménnyel,

f) amelyet bíróság előtt érvényesíteni nem lehet,

g) amely a hatályos jogszabályok alapján elévült.

A behajthatatlanság tényét és mértékét bizonyítani kell.<sup>26</sup>

(5) E törvény alkalmazásában

1. *üzleti vagy cégérték*:

a) cégvásárlás esetén (amikor a megvásárolt társaság, annak telephelye, üzlethálózata eszközeit és kötelezettségeit a vevő tételesen állományba veszi): a fizetett ellenérték és az egyes eszközök piaci értékének az átvállalt kötelezettségek - e törvény szerinti értékeléssel meghatározott - értékével csökkentett értéke közötti különbözet, ha a fizetett ellenérték a magasabb,

b)<sup>27</sup> cégvásárlás esetén (amikor az adott társaság részvényeit úgy szerzi meg a vevő, hogy ezzel a vásárlással az adott társaságban minősített többséget biztosító befolyást szerez, és az adott társaság részvényeit a tőzsdén jegyik, illetve forgalmazzák): az adott társaság megszerzett részvényeiért fizetett ellenérték lényegesen több, mint a megvásárolt részvények piaci értéke, a kettő közötti pozitív különbözet,

c)<sup>28</sup> cégvásárlás esetén (amikor az adott társaság részvényeit, üzletrészeit, vagyoni betéiteit a vevő úgy szerzi meg, hogy ezzel a vásárlással az adott társaságban minősített többséget biztosító befolyást szerez, és az adott társaság részvényeit, üzletrészeit, vagyoni betéiteit a tőzsdén nem jegyik, nem forgalmazzák): az adott társaság megszerzett részvényeiért, üzletrészeiért, vagyoni betéteiért fizetett ellenérték lényegesen több, mint az ezen befektetésre jutó - az adott társaság eszközei és kötelezettségei piaci értékének figyelembevételével meghatározott (számított) - saját tőke értéke, a kettő közötti pozitív különbözet, negatív számított saját tőke esetén a fizetett ellenérték,

d)<sup>29</sup>

2. *negatív üzleti vagy cégérték*:

a) cégvásárlás esetén (amikor a megvásárolt társaság, annak telephelye, üzlethálózata eszközeit és kötelezettségeit a vevő tételesen állományba veszi): a fizetett ellenérték kevesebb, mint a cégvásárlás időpontjában az egyes eszközök piaci értékének az átvállalt kötelezettségek - e törvény szerinti értékeléssel megállapított - értékével csökkentett összege és ez a különbözet a megszerzett immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek reális értékének arányos csökkentésével sem szűnik meg, a fennmaradó többlet a negatív üzleti vagy cégérték,

b)<sup>30</sup> cégvásárlás esetén (amikor az adott társaság részvényeit a vevő úgy szerzi meg, hogy ezzel a vásárlással az adott társaságban minősített többséget biztosító befolyást szerez, és az adott társaság részvényeit a tőzsdén jegyik, illetve forgalmazzák): az adott társaság megszerzett részvényeiért

fizetett ellenérték lényegesen kevesebb, mint a megvásárolt részvények piaci értéke, a különbözet a negatív üzleti vagy cégérték,

c)<sup>31</sup> cégvásárlás esetén (amikor az adott társaság részvényeit, üzletrészeit, vagyoni betéteit a vevő úgy szerzi meg, hogy ezzel a vásárlással az adott társaságban minősített többséget biztosító befolyást szerez, és az adott társaság részvényeit, üzletrészeit, vagyoni betéteit a tőzsdén nem jegyzik, nem forgalmazzák): az adott társaság megszerzett részvényeiért, üzletrészeiért, vagyoni betéteiért fizetett ellenérték lényegesen kevesebb, mint az ezen befektetésre jutó - az adott társaság eszközei és kötelezettségei piaci értékének figyelembevételével meghatározott (számított) - saját tőke értéke, a kettő közötti negatív különbözet,

d)<sup>32</sup>

3.<sup>33</sup> *többségi befolyás, minősített többséget biztosító befolyás*: a gazdasági társaságokról szóló törvényben meghatározott fogalom;

4. *létesítő okirat*: a gazdálkodó alapításához szükséges jogszabályban előírt okirat, ide tartozik különösen: a társasági szerződés, az alapító okirat, az alapszabály, az egyéb módon nevezett - a tulajdonosok közötti - megállapodás.

(6) E törvény alkalmazásában

1. *mérlegkészítés időpontja*: a mérleg egyes tételeihez kapcsolódóan meghatározott azon - az üzleti év mérleg-fordulónapját követő - időpont, amely időpontig a megbízható és valós vagyoni helyzet bemutatásához szükséges értékelési feladatokat el lehet és el kell végezni;

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

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

4. *díszkont értékpapír*: olyan hitelviszonyt megtestesítő, nem kamatozó értékpapír, amelyet névérték alatt bocsátottak ki, és a lejáratkor névértéken váltanak be;

5. *vásárolt készletek*: az anyagok [alap-, segéd-, üzem- és fűtőanyag, alkatrészek, a 28. § (3) bekezdésének a) pontja szerinti eszközök], az áruk (kereskedelmi készletek, betétdíjas göngyölegek, a közvetített szolgáltatások), a készletre adott előlegek;

6. *saját termelésű készletek*: a befejezetlen termelés, a félkész termékek, a késztermékek, a növendék-, hízó- és egyéb állatok;

7. *FIFO módszer*: az elsőként bevételezett eszköz elsőként kiadva; az elsőként megvásárolt (előállított) eszköz kerül először értékesítésre (felhasználásra), következésképpen az időszak végén az eszközök között maradó tételek a legutóbb megvásárolt (előállított) tételek.

(7) E törvény alkalmazásában

1. *igénybe vett szolgáltatás*: minden olyan szolgáltatás, amely nem tartozik a közvetített szolgáltatás, illetve az egyéb szolgáltatás közé; különösen az utazásszervezés, a szállítás-akadós, a raktározás, a csomagolás, a kölcsönzés, a bérlet, a bérmunka, az eszközök karbantartása, a postai és távközlési szolgáltatás, a mosás és vegytisztítás, a bizományi tevékenység, az ügyletszerzés, az oktatás és továbbképzés, a hirdetés, a reklám és propaganda, a piackutatás, a könyvkiadás, a

lapkiadás, a szállodai szolgáltatás, a vendéglátás, a kutatás és kísérleti fejlesztés, a tervezés és lebonyolítás, a könyvvizsgálat, a könyvviteli szolgáltatás;

2.<sup>34</sup> *egyéb szolgáltatás*: a pénzügyi, a befektetési, a biztosítási, a hatósági igazgatási, az egyéb hatósági szolgáltatás;

3.<sup>35</sup> *személyi jellegű egyéb kifizetések*: azok a természetes személyek részére teljesített kifizetések, elszámolt összegek, amelyeket a kifizető a természetes személy részére jogszabályi előírás vagy saját elhatározása alapján teljesít, és nem tartoznak a bérköltség, illetve a vállalkozási díj fogalmába. Ilyenek különösen: a szerzői jogdíj, a lakhatási költségtérítés, a lakásépítésre nyújtott támogatás (ideértve az átvállalt kamatot és kezelési költséget is), az étkezési térítés, a munkabajárással kapcsolatos költségtérítés, a jubileumi jutalom, a dolgozó kötelezettségvállalásának térítése, a bányászati keresetkiegészítés, a tárgyjutalmak, az egyéb természetbeni munkajövedelmek, a megváltozott munkaképességű munkavállalók keresetkiegészítése, a betegszabadság díjazása, a munkáltatót terhelő táppénz, táppénz-kiegészítés, a munkavállaló részére kötött, de a munkáltató által fizetett baleset-, élet- és nyugdíjbiztosítás díja, az önkéntes pénztárba befizetett munkáltatói tagdíj-hozzájárulás, a magánnyugdíjpénztárba befizetett munkáltatói tagdíj-kiegészítés, a munkáltatót terhelő, illetve általa átvállalt személyi jövedelemadó, a jóléti és kulturális költségek, a végkielégítés, a munkáltatói hozzájárulás a korengedményes nyugdíj, illetve a helyébe lépő korhatár előtti ellátás igénybevételéhez, továbbá az alkalmazottakat, munkavállalókat megillető kifizetések, mint a napidíj, a különléti pótlék, a jogszabály alapján fizetett költségtérítések, a sorkatonai vagy polgári szolgálat teljesítését követően fizetett személyi alapbér, a találmányi díj, a szabadalom vételára és hasznosítási díja, az újítási díj, az ezekkel kapcsolatosan fizetett közreműködői díj, valamint nem a munkaviszonnyal összefüggésben fizetett szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai, az azokkal kapcsolatos közreműködői díjak, a mezőgazdaságban részesmunkát végzők díjazása, a természetben adott juttatások, a reprezentáció költségei, és minden egyéb, a statisztikai előírások szerint egyéb munkajövedelemnek, szociális költségnek minősített összegek.

(8) E törvény alkalmazásában

1.<sup>36</sup> *tőzsde, tőzsdai határidős, opciós és azonnali ügylet, elszámolóház, elszámolóházi tevékenységet végző szervezet, központi értékpapírszámla, értékpapírszámla, ügyfélszámla, dematerializált értékpapír, másodlagos értékpapír, értékpapír kölcsönzés*: a tőkepiacról szóló törvényben meghatározott fogalom;

2.<sup>37</sup> *repó-, fordított repóügylet*: minden olyan megállapodás, amely értékpapír tulajdonjogának átruházásáról rendelkezik a szerződéskötéssel egyidejűleg meghatározott vagy meghatározandó jövőbeli időpontban történő visszavásárlási kötelezettség mellett, meghatározott visszavásárlási áron, függetlenül attól, hogy az ügylet futamideje alatt a vevő az ügylet tárgyát képező értékpapírt megszerzi és azzal szabadon rendelkezhet (szállítós repóügylet) vagy nem szerzi meg az értékpapírt, azzal szabadon nem rendelkezhet, hanem óvadékként kerül elhelyezésre a vevő javára a futamidő alatt (óvadéki repóügylet). Az óvadéki repóügylet a valódi penziós ügyletek szabályai szerint, a szállítós repóügylet a nem valódi penziós ügyletek szabályai szerint kerül elszámolásra, melynek során értelemszerűen alkalmazhatók a törvény felhatalmazása alapján kiadott, a hitelintézetek és a pénzügyi vállalkozások éves beszámolóképzési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló kormányrendelet ezen ügyletekre vonatkozó előírásai;

3.<sup>38</sup> *pénzügyi instrumentum*: olyan szerződéses megállapodás, amelynek eredményeként az egyik félnél pénzügyi eszköz, a másik félnél pénzügyi kötelezettség vagy saját tőke (tőkeinstrumentum) keletkezik. Így különösen: a szerződéses megállapodáson alapuló követelés és kötelezettség, a pénzeszköz, az értékpapír (hitelviszonyt megtestesítő értékpapír és tulajdoni részesedést jelentő befektetés), a származékos ügylet;

4. *elszámoló ár*: a tőzsde által a határidős ügyletek tárgyát képező tőzsdetermékre kereskedési naponként megállapított és kihirdetett árfolyam (piaci érték), amely a befektetési szolgáltató napi árfolyamalakulásból adódó pénzügyi kötelezettségei és követelései kiszámításának alapjául szolgál;

5. *tőzsdén kívüli határidős ügylet*: valamely áru, pénzügyi instrumentum szerződésben előre meghatározott áron (kötési ár), árfolyamon és mennyiségben egy a szerződésben rögzített későbbi időpontban (lejáratkor, amely a 9. pontban foglalt időszakot meghaladja) tőzsdén kívül történő adásvétele;

6.<sup>39</sup> *tőzsdén kívüli opciós ügylet*: valamely árura, pénzügyi instrumentumra tőzsdén kívül kötött, a tőkepiacról szóló törvényben opciós ügyletként meghatározott fogalomnak megfelelő ügylet;

7. *swap (deviza-, tőke- és kamatcsere) ügylet*: valamely pénzügyi instrumentum cseréjére vonatkozó olyan összetett megállapodás, amely általában egy azonnali és egy határidős adásvételi ügyletből, illetve több határidős ügyletből tevődik össze és általában jövőbeni pénzáramlások cseréjét vonja maga után;

8. *kamat swap ügylet*: valamely tőkeösszegre rögzített kamatláb alapján számított fix kamat és - bizonyos piaci kamatlábhoz, feltételhez igazított - változó kamatláb alapján számított változó kamatösszeg meghatározott időközönkénti cseréje;

9. *tőzsdén kívüli azonnali ügylet*: az ügyletkötést követő legfeljebb 8 munkanapon belül, devizaügylet esetén 2 munkanapon belül teljesített, értékpapír adásvételi, illetve csereügylet;

10.<sup>40</sup> *fedezeti ügylet*: olyan kockázatfedezeti céllal kötött származékos, illetve valutára, devizára vonatkozó azonnali ügylet, amelynek várható árfolyamnyeresége, illetve kamatbevétele egy másik ügyletből vagy ügyletek sorozatából (fedezett ügyletek, tételek) adódó nyitott pozíció, várható árfolyamveszteség, illetve kamatveszteség kockázatának fedezetére szolgál, vagy amelynek várható jövőbeni pénzáramlása, illetve az abban bekövetkező változások egy vagy több fedezett ügylet (tétel vagy tételek) jövőbeni pénzáramlásában bekövetkező változások kockázatának fedezetére szolgál. A fedezeti ügylet és a fedezett ügylet vagy ügyletek (tétel vagy tételek) eredménye nagyságrendileg azonos vagy megközelítőleg azonos, ellenkező előjelű, nagy valószínűséggel realizálódó, egymással szoros korrelációt mutató, egymást ellentételező nyereség és veszteség, vagy jövőbeni pénzáramlása, illetve az abban bekövetkező változások egymást ellentételező pénzkidadások és pénzbevételek. A fedezeti ügylet rendeltetése szerint lehet:

a) *piaci érték (valós érték) fedezeti ügylet*: valamely fedezett ügyletből vagy ügyletekből eredő, a mérlegben szereplő eszköz, illetve kötelezettség egésze vagy meghatározott része piaci értékében bekövetkező változás, vagy valamely származékos ügylet jövőben várható eredményében (piaci értékében) bekövetkező változás miatt fennálló kockázat fedezetére szolgáló ügylet. A fedezett kockázat valamilyen konkrét kockázat, amely befolyásolja a beszámolóban szereplő eredményt;

b) *cash-flow fedezeti ügylet*: valamely fedezett ügyletből eredő mérlegbeni eszközhöz vagy kötelezettséghez (ideértve az azokkal összefüggő kamatfizetéseket is), illetve áru vagy pénzügyi eszköz leszállításával teljesülő (leszállítási) határidős, opciós ügylethez vagy swap ügylethez, továbbá előrejelzett ügylethez kapcsolódó jövőbeni pénzáramlásokban bekövetkező változás miatt fennálló kockázat fedezetére szolgáló ügylet. A fedezett kockázat valamely konkrét pénzáramlásban bekövetkező kockázat, amely befolyásolja a beszámolóban szereplő eredményt is;

c) *külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezeti ügylete*: a külföldi pénznemben fennálló, kapcsolt vállalkozásnak minősülő külföldi gazdálkodó szervezetben lévő tulajdoni részesedést jelentő, nem kereskedési célra tartott befektetés (részvény, üzletrész, egyéb részesedés), valamint az ezen gazdálkodó szervezettel szemben fennálló hosszú lejáratú követelés vagy kötelezettség devizaárfolyam-változásból adódó kockázatának fedezetére kötött ügylet;

11.<sup>41</sup> *penziós (elhelyezési) ügylet*: olyan ügylet, amelyben az egyik fél ("penzióba adó") a mérlegben szereplő, tulajdonában lévő pénzügyi eszközöket (a valuta, a deviza és a saját kibocsátású hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, illetve saját kibocsátású tulajdoni részesedést jelentő befektetés kivételével) ruház át a másik félre ("penzió átvevője"), olyan megállapodás mellett, hogy ugyanezeket a pénzügyi eszközöket - sorozatban kibocsátott értékpapírok esetén az azonos sorozathoz tartozó, azonos mennyiségű és névértékű értékpapírokat - a penzió átvevője a megállapodásban rögzítettek szerinti későbbi időpontban (időpontig), meghatározott áron visszaszármaztatja az a), illetve a b) pontban foglaltak szerint a penzióba adónak;

a)<sup>42</sup> *valódi penziós (elhelyezési) ügylet*: olyan penziós ügylet, amelyben legalább az egyik fél hitelintézet, és amelyben a penzió átvevője kötelezi magát, hogy a pénzügyi eszközöket egy meghatározott vagy a penzióba adó által meghatározandó időpontban visszaadja, továbbá a penzióba adó szerződéses kikötésekkel a pénzügyi eszközök feletti ellenőrzési jogokat (rendelkezési jog az eszköz tovább értékesítéséről, fedezetként való felhasználásáról, kölcsönbeadásáról, valamint a hasznok szedésére vonatkozó jog) fenntartja. A valódi penziós ügylet kölcsönügyletként kerül



elszámolásra, az ügylet tárgyát képező eszköz a penzióba adó könyveiben marad, az eladási és a visszavásárlási ár különbözete kamatnak minősül.;

*b)<sup>43</sup> nem valódi penziós (elhelyezési) ügylet:* olyan penziós ügylet, amelyben a felek megállapodásától függően, a penzió átvevője saját döntése (jogosultsága) alapján egy előre rögzített időpontban (időpontig), vagy az általa megállapított későbbi időpontban vagy egy, a későbbiekben bekövetkező feltétel beállta esetén, annak időpontjában az eladási áron, vagy a felek által meghatározott más áron visszaadja, a penzióba adó pedig visszaveszi a penzió tárgyát. Nem valódi penziós ügyletnek minősül az is, ha a penzió átvevője kötelezi magát, hogy a penzió tárgyát egy előre meghatározott vagy a penzióba adó által meghatározandó időpontban visszaadja és a penzióba adó a penzió tárgya feletti ellenőrzési jogokat szerződéses kitételekkel nem tartja fenn. A nem valódi penziós ügylet a pénzügyi eszközök adásvételére vonatkozó általános szabályok szerint kerül elszámolásra;

12.<sup>44</sup> *elektronikus pénz:* a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló törvényben meghatározott fogalom;

13. *pénzügyi lízing:* olyan szerződés alapján valósul meg, amely szerződés értelmében a lízingbe adó a lízingbe vevő igényei szerint beszerzett és a lízingbe adó tulajdonát képező eszközt lízingdíj ellenében, a szerződésben rögzített időtartamra a lízingbe vevő használatába, birtokába adja azzal, hogy a lízingbe vevőt terheli a használatból következően minden költség és kockázat, a lízingbe vevő jogosult a hasznok szedésére, a szerződés időtartamának végén a lízingelt eszköz tulajdonjogát a lízingbe vevő vagy az általa megjelölt megszerzi (vagy megszerezheti), a maradványérték megfizetésével vagy anélkül, illetve a lízingbe vevőt elővételi jog illeti meg, a lízingbe vevő azonban ezen jogairól a szerződés megszűnése előtt le is mondhat;

14.<sup>45</sup> *függő kötelezettség:* az olyan - általában - harmadik személlyel szemben vállalt kötelezettség, amely a mérleg fordulónapján fennáll, de mérlegtételkénti szerepeltetése jövőbeni eseménytől függ. A függő kötelezettségek lehetnek pénzeszközre, illetve egyéb eszközre vonatkozó függő kötelezettségek. A pénzeszközre vonatkozó függő kötelezettségek közé tartoznak különösen: a kezességvállalási, a garanciavállalási, a váltókezesi kötelezettség, az opciós ügyletekkel, a nem valódi penziós ügyletekkel, a le nem zárt peres ügyekkel kapcsolatban várható kötelezettségek. Az egyéb eszközre vonatkozó kötelezettségek közé tartoznak különösen a fedezetként, biztosítékként, óvadékként felajánlott (szolgáló) vagyontárgyak és az opciós ügylet miatti egyéb eszköz átadására vonatkozó kötelezettségek;

15.<sup>46</sup> *biztos (jövőbeni) kötelezettség:* az olyan visszavonhatatlan kötelezettség, amely a mérleg fordulónapján már fennáll, de a szerződés teljesítése még nem történt meg, ezért mérlegtételként nem szerepeltethető. A biztos (jövőbeni) kötelezettségek lehetnek pénzeszközre, illetve egyéb eszközre vonatkozó biztos (jövőbeni) kötelezettségek. Idetartoznak különösen: a határidős adásvételi ügyletek, a swap ügyletek határidős része miatti pénzeszköz vagy egyéb eszköz átadására vonatkozó kötelezettségek. Nem tartoznak ide az üzleti tevékenységgel kapcsolatos, folyamatosan felmerülő költségek;

16.<sup>47</sup> *mérlegen kívüli tétel:* olyan, szerződés alapján fennálló mérlegen kívüli [függő vagy biztos (jövőbeni)] kötelezettség, illetve követelés, amely pénzeszköz vagy egyéb eszköz átadására, illetve átvételére vonatkozik, a mérleg fordulónapján már fennáll, de mérlegtételkénti szerepeltetése egy jövőbeni esemény bekövetkezésétől vagy a szerződés teljesítésétől függ;

17.<sup>48</sup> *függő követelés:* olyan pénzeszközre vagy egyéb eszközre vonatkozó, a mérleg fordulónapján fennálló követelés, amelynek mérlegtételkénti szerepeltetése jövőbeni eseménytől függ. Idetartoznak különösen a kapott garanciák, kezességek harmadik felek tartozásaiért, valamint a kapott fedezetek, biztosítékok, zálogtárgyak, óvadékok és az opciós ügylet miatti pénzeszköz vagy egyéb eszköz átvételére vonatkozó követelések;

18.<sup>49</sup> *biztos (jövőbeni) követelés:* olyan pénzeszközre vagy egyéb eszközre vonatkozó, a mérleg fordulónapján fennálló követelés, amelynek mérlegtételkénti szerepeltetése a szerződés teljesítésétől függ. Idetartoznak különösen: a határidős adásvételi ügyletek, a swap ügyletek határidős része miatti pénzeszköz vagy egyéb eszköz átvételére vonatkozó követelések;

19.<sup>50</sup> *hátrasorolt eszköz:* az a követelés, illetve hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, amely az adósnál, illetve az értékpapír kibocsátójánál hátrasorolt kötelezettségnek minősül, és amely felett az

adós, illetve az értékpapír kibocsátó felszámolása, csődje esetén csak a többi hitelező kielégítése után lehet rendelkezni, illetve kiegyenlíteni;

20.<sup>51</sup> *keresztárfolyam*: a Magyar Nemzeti Bank által közzétett - az érintett két devizára az adott napon érvényes - hivatalos devizaárfolyamokból számított árfolyam (az érintett két deviza egymáshoz viszonyított aránya).

(9)<sup>52</sup> E törvény alkalmazásában

1. *pénzügyi eszköz*:

a) a pénzeszköz,

b) a szerződéses megállapodáson alapuló követelés pénzeszközök vagy egyéb pénzügyi eszközök más felektől való átvételére (ideértve a mérlegben szereplő követeléseket, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat, valamint a határidős, opciós ügyletek, illetve a swap ügyletek határidős ügyletrésze miatt fennálló mérlegben kívüli követeléseket is),

c) a szerződéses megállapodás alapján biztosított jog pénzügyi instrumentumoknak potenciálisan kedvező feltételek mellett történő cseréjére más felekkel (ideértve az opciós jog vevőjénél az opciós jog értékét),

d) a más vállalkozó saját tőkéjét megtestesítő instrumentum (más vállalkozóban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés);

2. *pénzügyi kötelezettség*:

a) a szerződéses megállapodáson alapuló kötelezettség pénzeszközök vagy egyéb pénzügyi eszközök más felek részére történő átadására (ideértve a mérlegben szereplő kötelezettségeket, valamint a határidős, opciós ügyletek, illetve a swap ügyletek határidős ügyletrésze miatt fennálló mérlegben kívüli kötelezettségeket is),

b) a szerződéses megállapodáson alapuló kötelezettség pénzügyi instrumentumoknak potenciálisan kedvezőtlen feltételek mellett történő cseréjére más felekkel (ideértve az opciós jog kiírójának egyoldalú kötelezettségvállalását is pénzügyi elszámolással teljesülő ügyleteknél a záraskori piaci ár és a határidős kötési ár különbözetében, illetve áru vagy pénzügyi eszköz leszállításával teljesülő ügyletnél a határidős kötési ár összegében);

3. *tőkeinstrumentum*: a tulajdoni részesedést jelentő befektetés kibocsátójánál a saját tőke (saját tőkeelem);

4. *más vállalkozó saját tőkéjét megtestesítő instrumentum*: más vállalkozóban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés a befektetőnél, amely a kibocsátó vállalkozó eszközeiben valamennyi kötelezettség (beleértve a céltartalékot és a passzív időbeli elhatárolást is) levonása után fennmaradó részesedést biztosítja;

5. *kereskedési célú pénzügyi eszköz*: a rövid távú ár- és árfolyam-ingadozásokból származó nyereség elérése céljából szerzett pénzügyi eszköz. [Így különösen: a forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapír és tulajdoni részesedést jelentő befektetés, a gazdálkodó által keletkeztetett, a vásárolt vagy harmadik fél által a gazdálkodóra engedményezett követelés, amelyet a gazdálkodó azonnal vagy rövid távon (egy éven belül) értékesíteni szándékozik, továbbá a kereskedési célúnak minősített, rövid távú nyereségszerzés céljára portfólió-kezelésbe helyezett pénzügyi eszköz, a nem fedezeti célú származékos ügyletből eredő mérlegben kívüli követelés függetlenül attól, hogy portfólió részét képezi vagy egyedi szerződésen alapul.];

6. *kereskedési célú pénzügyi kötelezettség*: a nem fedezeti célú származékos ügyletből eredő mérlegben kívüli kötelezettség, valamint az értékpapír kölcsönbevétele miatt fennálló kötelezettség;

7. *értékesíthető pénzügyi eszköz*: olyan pénzügyi eszköz, amelyet nem soroltak be a kereskedési célú pénzügyi eszközök, a lejáratig tartott pénzügyi eszközök és a gazdálkodó által keletkeztetett kölcsön- és más követelések közé. (Így különösen a befektetési céllal tartott tulajdoni részesedést jelentő befektetés, a befektetett eszközök között kimutatott, nem lejáratig tartott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, illetve az a vásárolt vagy harmadik fél által a gazdálkodóra engedményezett követelés, amelyről a gazdálkodó a nyilvántartásba vételkor még nem döntötte el, hogy rövid távon értékesíteni, behajtani vagy lejáratig tartani szándékozik.);

8. *lejáratig tartott pénzügyi eszköz*: olyan pénzügyi eszköz [ideértve a befektetett eszközök, illetve a forgóeszközök között kimutatott, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírt, továbbá az áru leszállításával záruló határidős, opciós ügyletekből eredő mérlegben kívüli követelést], amelyet a

vállalkozó annak lejáratáig szándékozik és képes megtartani, valamint a bankbetét, illetve a pénzeszköz. Nem tartoznak ide a gazdálkodó által keletkeztetett kölcsön- és más követelések;

9. *a gazdálkodó által keletkeztetett kölcsön- és más követelés:* a gazdálkodó által pénzügyi eszközök, áruk vagy szolgáltatások - közvetlenül az adósnak teljesített - rendelkezésre bocsátásával létrehozott, rögzített vagy meghatározható fizetéssel járó pénzügyi eszköz (ide nem értve azt, amelyet a gazdálkodó kereskedési célúvá minősített, illetve a vásárolt vagy harmadik fél által a gazdálkodóra engedményezett követelést);

10. *egyéb pénzügyi kötelezettség:* minden olyan - mérlegben szereplő, illetve mérlegen kívüli - pénzügyi kötelezettség, amely nem tartozik a kereskedési célú kötelezettségek közé;

11. *származékos ügylet:* olyan árualapú vagy pénzügyi eszközre vonatkozó, kereskedési célú vagy fedezeti célú határidős, opciós vagy swap ügylet, illetve ezek további származékai, amelyek

a) teljesítése pénzben vagy más pénzügyi instrumentummal történik,

b) értéke egy meghatározott kamatláb, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, illetve tulajdoni részesedést jelentő befektetés árfolyama, áru vagy pénzügyi eszköz ára, devizaárfolyam, árindex, árfolyamindex, kamatindex, hitelmérték (bonitás) vagy hitelindex, illetve egyéb hasonló tényezők (mögöttesek) függvényében változik,

c) a keletkezéskor nem vagy csak csekély mértékben igényelnek nettó befektetést más, hasonlóan a piaci tényezők függvényében változó ügyletekhez (szerződésekhez) viszonyítva,

d) pénzügyi rendezésükre előre meghatározott későbbi időpontban, illetve időpontig (a jövőben) kerül sor.

Nem minősül származékos ügyletnek az olyan határidős és opciós ügylet, amely kezdeményezésének, megkötésének és fenntartásának célja az ügylet tárgyát képező áru beszerzése, értékesítése vagy használata, és amely az ügylet tárgyát képező áru átadásával (leszállításával) teljesül az ügylet zárásakor (ide nem értve azt, amikor a pénzügyi rendezés - a zárás kori piaci ár és a határidős kötési árfolyam közötti különbözet, illetve a pénzáramlások pénzügyi elszámolása - a felek közötti megállapodás alapján, pénzeszköztől eltérő pénzügyi instrumentum átadásával, rendelkezésre bocsátásával teljesül, pénzmozgás helyett);

12.<sup>53</sup> *valós érték:* az az összeg, amelyért egy eszköz elcserélhető (eladható, illetve megvásárolható), vagy egy kötelezettség rendezhető megfelelően tájékozott, az üzletkötési szándékukat kinyilvánító felek között, a szokásos piaci feltételeknek megfelelően kötött (köthető) ügylet (szerződés) keretében. Valós érték a piaci megítélésről rendelkezésre álló információk alapján lehet:

a) a piaci érték, amely

aa) a tőzsdén jegyzett árfolyam, ha a pénzügyi instrumentum a tőzsdén forgalmazott és van tőzsdén jegyzett ára, árfolyama,

ab) a két fél szabad megállapodása szerinti ár, ha a pénzügyi instrumentumnak nincs tőzsdén jegyzett ára, árfolyama, de tőzsdén kívüli piacon kialakult, a piaci ár tendenciáját megfelelően tükröző árajánlatokkal, illetve az üzleti év során történt értékesítés adataival rendelkezik, amely a piaci értékítéletet az értékelés időpontjában megfelelően jellemzi,

ac) az előzőek hiányában a pénzügyi instrumentum összetevőinek, vagy hasonló pénzügyi instrumentumoknak a piaci ára alapján meghatározott érték (számított piaci érték),

b) az általános értékelési eljárásokkal meghatározott, a piaci árat elfogadhatóan közelítő érték;

13. *előrejelzett ügylet:* olyan ügylet, amelyre vonatkozóan a felek a szerződést még nem kötötték meg, de amelynek bekövetkezése nagy valószínűséggel várható és számszerűsíthető az ügylet fajtája, tárgya, nagyságrendje, időpontja, időtartama, illetve egyéb feltételei tekintetében;

14. *fedezeti hatékonyság:* annak kifejezésére szolgál, hogy a fedezeti ügylet valós értékének vagy pénzáramlásainak változása az ügylet kezdetekor és annak teljes lejárat ideje alatt mennyiben ellensúlyozza a fedezett ügylet vagy ügyletek (tétel vagy tételek) valós értékében vagy pénzáramlásaiban bekövetkező változásokat. A hatékony fedezet alapvető feltételei:

a) a fedezeti ügylet valós értékének vagy pénzáramlásainak változása az ügylet kezdetekor és annak teljes lejárat ideje alatt csaknem teljes egészében ellensúlyozza a fedezett ügylet (tétel) valós értékében vagy pénzáramlásaiban bekövetkező változásokat,

b) a fedezeti ügylet és a fedezett ügylet (tétel) valós értékében vagy pénzáramlásaiban bekövetkezett változások egymáshoz viszonyított aránya 80 és 125 százalék közötti sávban van,

c) a fedezeti ügylet és a fedezett ügylet (tétel) fő feltételei azonosak (így különösen az ügylet jellegétől függően: az ügylet tárgya, annak mennyisége és névértéke, a lejárat idő, a kamatfeltételek, az átárazási, a kamatfizetési, a tőketörlesztési időpontok, a kamatok mérésének alapja, a devizanem, a szerződéskötés időpontja és helye stb.),

d) a fedezeti ügylet lejárat ideje ugyanolyan vagy legfeljebb olyan hosszú, mint a fedezett ügylet (tétel) lejárat ideje.

A fedezeti hatékonyság mérésének (vizsgálatának) módszerét és időpontjait a kockázatkezelési és fedezeti politikával összhangban a számviteli politika részeként rögzíteni kell.

(10)<sup>54</sup> E törvény alkalmazásában

*nemzetközi számviteli standardok*: a Nemzetközi Számviteli Standardok Testülete [International Accounting Standards Board (IASB)] által elfogadott vagy kibocsátott Nemzetközi Számviteli Standardok [International Accounting Standards (IAS)], Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok [International Financial Reporting Standards (IFRS)] és a kapcsolódó Értelmezések (SIC, IFRIC interpretations), ezen standardok módosításai és az azokhoz kapcsolódó értelmezések.

(11)<sup>55</sup> E törvény exportra, importra vonatkozó rendelkezéseinek alkalmazásában:

1.<sup>56</sup> *külföld*: Magyarország államhatárán kívüli terület;

2. *külföldi*: az a jogi személy vagy jogi személyiség nélküli szervezet, illetve természetes személy, amelynek (akinek) székhelye, ennek hiányában állandó telephelye, illetve lakóhelye, ennek hiányában szokásos tartózkodási helye külföldön van;

3.<sup>57</sup> *belföld*: Magyarország területe;

4. *belföldi*: az a jogi személy vagy jogi személyiség nélküli szervezet, illetve természetes személy, amelynek (akinek) székhelye, ennek hiányában állandó telephelye, illetve lakóhelye, ennek hiányában szokásos tartózkodási helye belföldön van.

(12)<sup>58</sup> E törvény alkalmazásában

*Európai Gazdasági Térség állama*: az Európai Unió tagállama és az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásban részes más állam.

(13)<sup>59</sup> E törvény alkalmazásában:

1. hitelesítő záradék: a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló törvény 4. § (5) bekezdésének *b*) pontja szerinti magyar nemzeti könyvvizsgálati standardok alapján kibocsátott független könyvvizsgálói jelentésben szereplő, minősítés nélküli könyvvizsgálói vélemény;

2. korlátozott záradék: az 1. pont szerint kibocsátott független könyvvizsgálói jelentésben szereplő, korlátozott könyvvizsgálói vélemény;

3. elutasító záradék: az 1. pont szerint kibocsátott független könyvvizsgálói jelentésben szereplő ellenvélemény;

4. záradék megadásának elutasítása: az 1. pont szerint kibocsátott független könyvvizsgálói jelentésben a véleménynyilvánítás visszautasítása.

## **II. Fejezet**

### **BESZÁMOLÁS ÉS KÖNYVVEZETÉS**

#### **Beszámolási kötelezettség**

**4. §** (1) A gazdálkodó működéséről, vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről az üzleti év könyveinek zárását követően, e törvényben meghatározott könyvvezetéssel alátámasztott beszámolót köteles - magyar nyelven - készíteni.

(2) Az (1) bekezdés szerinti beszámolóknak megbízható és valós összképet kell adnia a gazdálkodó vagyonáról, annak összetételéről (eszközeiről és forrásairól), pénzügyi helyzetéről és tevékenysége eredményéről.

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

(4) A törvény előírásaitól csak abban a kivételes esetben lehet - a könyvvizsgáló egyetértése és ilyen tartalmú nyilatkozata mellett - eltérni, ha az adott körülmények mellett e törvény valamely rendelkezésének alkalmazása [ideértve a (3) bekezdés szerint a kiegészítő mellékletben való bemutatást is] nem biztosítja a (2) bekezdés szerinti megbízható és valós összképet. Minden ilyen eltérést közölni kell a kiegészítő mellékletben, bemutatva annak indokait, valamint az eszközökre-forrásokra, a pénzügyi helyzetre és az eredményre gyakorolt hatását is.

(5)<sup>60</sup> A törvény előírásaitól való (4) bekezdés szerinti - kivételes esetekre vonatkozó - eltérés nem eredményezheti azt, hogy a bemutatott összkép ellentétes az Európai Közösség e jogterületre vonatkozó irányelveiben foglaltakkal, illetve nem lehet olyan számviteli eljárás eredménye, amelynek alkalmazása nincs összhangban azokkal.

**5. §<sup>61</sup>** Az államháztartás szervezetei beszámolási kötelezettségét, a beszámolót alátámasztó könyvvezetési kötelezettségét, a beszámolás és a könyvvezetés során érvényesítendő sajátos fogalmi meghatározásokat - e törvény alapján és az államháztartásról szóló törvényben foglaltakra figyelemmel - kormányrendelet szabályozza.

**6. § (1)<sup>62</sup>** A Magyar Nemzeti Bank, a hitelintézet, a pénzügyi vállalkozás, a befektetési vállalkozás, a biztosító könyvvezetésének és éves beszámolóképzésének sajátosságait kormányrendelet szabályozza.

(2) Az egyéb szervezet beszámolási kötelezettségének, beszámolót alátámasztó könyvvezetési kötelezettségének sajátosságait a vonatkozó külön jogszabály és e törvény alapján kormányrendelet szabályozza.

(3) A gazdálkodó, illetve a természetes személy által alapított egészségügyi, szociális és oktatási intézmény könyvvezetési, beszámolóképzési kötelezettségét - e törvény és a vonatkozó külön jogszabály rendelkezései alapulvételével - a létrehozó szervezet állapítja meg azzal, hogy a létrehozott szervezetet - jogi személyiségének megfelelően - a 3. § (1) bekezdése 2-4. pontjai szerinti szervezetek közé kell besorolnia.

(4)<sup>63</sup> A gazdálkodónak a könyvvezetés és a beszámolóképzés során alkalmaznia kell a külön rendelettel kihirdetett, hatályos magyar számviteli standardokat.

(5)<sup>64</sup> A mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló készítésének sajátosságait e törvény alapján kormányrendelet szabályozza.

**7. §<sup>65</sup>** Az 5. § és a 6. § szerinti kormányrendelet az e törvényben meghatározott szabályoktól eltérő rendelkezéseket állapíthat meg. E törvény kormányrendeletben meghatározott eltéréssel nem érintett rendelkezéseit - a kormányrendeletben meghatározott sajátosságokon túlmenően - az 5. §-ban és a 6. §-ban meghatározott szervezeteknél is alkalmazni kell.

**7/A. §<sup>66</sup>** A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe alapítására, működésére és megszüntetésére - ha e törvény, illetve más jogszabály eltérően nem rendelkezik - e törvény vállalkozóra vonatkozó szabályait kell megfelelően alkalmazni.

**8. § (1)** A beszámoló formája az éves nettó árbevétel nagyságától, a mérleg főösszegétől, a foglalkoztatottak létszámától, mindezek határértékeitől függ.

(2) Az (1) bekezdés szerinti beszámoló lehet:

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

(3)<sup>67</sup> A gazdálkodónak a (2) bekezdés szerinti beszámolót kettős könyvvitellel kell - a (4) bekezdésben foglalt kivétellel - alátámasztania.

(4)<sup>68</sup> Egyszeres könyvvitellel alátámasztott - a (2) bekezdés d) pontja szerinti - egyszerűsített beszámoló készíthet a gazdálkodó, ha azt e törvény vagy az 5-6. §-okban hivatkozott kormányrendelet lehetővé teszi.

(5)<sup>69</sup> A gazdálkodó legfőbb irányító (vezető) szervén, ügyvezető szervén és felügyelő testületén belül a tagok együttes kötelezettsége - a külön jogszabályban meghatározott hatáskörükben eljárva -

annak biztosítása, hogy az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló és az összevont (konszolidált) éves beszámoló [ideértve a 10. § (2) és (3) bekezdése alapján a nemzetközi számviteli standardok szerint elkészített összevont (konszolidált) éves beszámolót is], valamint a kapcsolódó üzleti jelentés összeállítása és nyilvánosságra hozatala e törvény előírásainak megfelelően történjen.

**9. §** (1) Éves beszámolót és üzleti jelentést köteles készíteni a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, a (2) bekezdésben foglaltak kivételével.

(2)<sup>20</sup> Egyszerűsített éves beszámolót készíthet a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, ha két egymást követő üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő, a nagyságot jelző három mutatóérték közül bármelyik kettő nem haladja meg az alábbi határértéket:<sup>21</sup>

a) a mérlegfőösszeg az 500 millió forintot,

b) az éves nettó árbevétel az 1000 millió forintot,

c)<sup>22</sup> az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma az 50 főt.

(3)<sup>23</sup> A (2) bekezdés előírásait a nyilvánosan működő részvénytársaság, az anyavállalat, valamint az olyan vállalkozó, amelynek kibocsátott - a 3. § (6) bekezdés 2-3. pontja szerinti - értékpapírai tőzsdei kereskedelme engedélyezett vagy az engedélyezést már kérelmezték, nem alkalmazhatja.

(4)<sup>24</sup> Anyavállalatnak nem minősülő konszolidálásba bevont vállalkozás abban az esetben készíthet a (2) bekezdés szerint egyszerűsített éves beszámolót, ha nyilvántartásai alapján biztosítani tudja az összevont (konszolidált) éves beszámoló összeállításához szükséges információkat az anyavállalat részére.

(5)<sup>25</sup> Jogelőd nélkül alapított vállalkozónál - a (2) bekezdés b) pontjában foglaltak alkalmazásakor -, ha az üzleti évet megelőző két üzleti év egyikének vagy mindkettőnek az éves nettó árbevétel adatai hiányoznak vagy csak részben állnak rendelkezésre, akkor a tárgyévi várható éves nettó árbevételt és - ha van - a megelőző (első) üzleti év éves (éves szintre átszámított) nettó árbevételét kell figyelembe venni. Az előbbieken foglaltak megfelelő alkalmazásával kell eljárni a (2) bekezdés a) és c) pontja tekintetében is.

(6)<sup>26</sup> Egyszerűsített éves beszámolóját - saját választása alapján - a 6. § (5) bekezdés szerinti kormányrendeletben foglaltaknak megfelelően (mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló) is elkészítheti a könyvvizsgálatra nem kötelezett vállalkozó, ha két egymást követő üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő, a nagyságot jelző három mutatóérték közül bármelyik kettő nem haladja meg az alábbi határértéket:

a) a mérlegfőösszeg a 100 millió forintot,

b) az éves nettó árbevétel a 200 millió forintot,

c) az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 10 főt.

(7)<sup>27</sup> Jogelőd nélkül alapított vállalkozónál - a (6) bekezdésben foglaltak alkalmazásakor -, ha az üzleti évet megelőző két üzleti év egyikének vagy mindkettőnek az adatai hiányoznak vagy csak részben állnak rendelkezésre, akkor a tárgyévi várható adatokat és - ha van - a megelőző (első) üzleti év éves (éves szintre átszámított) adatait kell figyelembe venni.

(8)<sup>28</sup> Ha a mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozó a (6) bekezdés szerinti feltételeknek két egymást követő üzleti évben nem felel meg, akkor a második üzleti évet követő évtől éves beszámolót vagy egyszerűsített éves beszámolót köteles készíteni.

(9)<sup>29</sup> A (6) bekezdés szerinti mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló választása esetén a vállalkozó választásától - a (8) bekezdés kivételével - leghamarabb három, mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolóval lezárt üzleti év után térhet el.

(10)<sup>30</sup> Ha a vállalkozó a következő üzleti évtől már nem készít mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót, akkor a következő üzleti év nyitó adatai azonosak lesznek az előző üzleti év megfelelő záró adataival.

**10. §**<sup>31</sup> (1) Összevont (konszolidált) éves beszámolót és összevont (konszolidált) üzleti jelentést is köteles készíteni - a 116-117. §-ban foglaltak kivételével - az a vállalkozó, amely egy vagy több vállalkozóhoz fűződő viszonyában a 3. § (2) bekezdésének 1. pontja értelmében anyavállalatnak minősül.

(2)<sup>32</sup> A nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló 1606/2002/EK rendelet 4. Cikke hatálya alá tartozó vállalkozó az (1) bekezdés szerinti kötelezettségének azzal tesz eleget, hogy a rendeletben foglalt eljárás alapján az Európai Unió Hivatalos Lapjában rendeleti formában kihirdetett

nemzetközi számviteli standardoknak megfelelően állítja össze az összevont (konszolidált) éves beszámolóját. A vállalkozó a kihirdetett nemzetközi számviteli standardokban nem szabályozott kérdések tekintetében e törvény előírásait köteles alkalmazni, a kihirdetett nemzetközi számviteli standardokkal összhangban.

(3) A (2) bekezdés hatálya alá nem tartozó vállalkozó az (1) bekezdés szerinti kötelezettségének azzal is eleget tehet, ha a (2) bekezdés szerint kihirdetett nemzetközi számviteli standardoknak megfelelően állítja össze az összevont (konszolidált) éves beszámolóját azzal, hogy a kihirdetett nemzetközi számviteli standardokban nem szabályozott kérdések tekintetében e törvény előírásait köteles alkalmazni, a kihirdetett nemzetközi számviteli standardokkal összhangban.

(4)<sup>83</sup> Ahol e törvény, illetve más jogszabály összevont (konszolidált) éves beszámoló kifejezést használ, ott azon a (2) és (3) bekezdés szerinti, az Európai Parlament és a Tanács a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló 2002. július 19-i 1606/2002/EK rendelete előírásainak megfelelően összeállított összevont (konszolidált) éves beszámoló is értendő.

## Üzleti év

**11. §** (1) Az üzleti év az az időtartam, amelyről a beszámolót kell készíteni. Az üzleti év időtartama megegyezik - a (2)-(13) bekezdésben foglaltak kivételével - a naptári évvel.

(2)<sup>84</sup> Az üzleti év a naptári évtől eltérhet a hitelintézetnek, pénzügyi vállalkozásnak vagy biztosítónak nem minősülő vállalkozónál, a nemzetközi jellegű felsőoktatási intézménynél, amennyiben azt a működés jellemzői (különösen az üzletmenet ciklikussága, illetve konszolidálásba bevont vállalkozás esetén az anyavállalat információs igénye) indokolttá teszik. Annál a vállalkozónál, amely alkalmazza a 9. § (6) bekezdését, valamint annál az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény hatálya alá tartozó vállalkozónál, amely nyilvántartásait e törvény szerint vezeti, az üzleti év nem térhet el a naptári évtől.

(3)<sup>85</sup> Az üzleti év mérlegfordulónapjának megváltoztatására - a (2) bekezdésben rögzítettek mellett is - három, beszámolóval lezárt üzleti év után, vagy az anyavállalat személyében bekövetkezett változás esetén van lehetőség, a létesítő okirat ennek megfelelő módosítása mellett.

(4) Az üzleti év időtartama - az (5)-(13) bekezdésben foglaltak kivételével - 12 naptári hónap.

(5)<sup>86</sup> Üzleti év a jogelőd nélkül alapított vállalkozónál - ha e törvény eltérően nem rendelkezik - alapítása időpontjától (létesítő okirata ellenjegyzésének, illetve közokiratba foglalásának napjától) létrejöttének (a cégjegyzékbe való bejegyzésének), illetve a cégbejegyzés iránti kérelem jogerős elutasításának, vagy a cégbejegyzési eljárás megszüntetésének napjáig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak, függetlenül annak időtartamától (előtársasági időszak).

(6) Az üzleti év 12 naptári hónapnál rövidebb időtartamú lehet az előtársasági időszak, valamint az azt követő üzleti év esetében, továbbá a naptári évről a naptári évtől eltérő üzleti évre, illetve az üzleti évről új üzleti évre történő áttéréskor.

(7)<sup>87</sup> Üzleti év az átalakulás során megszűnő vállalkozónál az előző üzleti év mérlegfordulónapját követő naptól az átalakulás napjáig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak.

(8)<sup>88</sup> Üzleti év az átalakulással létrejövő új vállalkozónál az átalakulás napját követő naptól a vállalkozó által - az (1)-(3) bekezdés szerinti feltételekkel - az üzleti év végeként megjelölt napig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak.

(9) A beszámolóban rögzített adatoknál forintról devizára, devizáról forintra, illetve devizáról más devizára való áttéréskor, továbbá a gazdasági társaságokról szóló törvényben nem szabályozott átalakulásnál az üzleti év az (5)-(8) bekezdésnek megfelelően határozható meg azzal, hogy - értelemszerűen - a mérlegfordulónap az áttérés, az átalakulás napja.

(10)<sup>89</sup> Üzleti év a vállalkozó felszámolása, végelszámolása, illetve kényszertörlési eljárása esetén az előző üzleti év mérlegfordulónapját követő naptól a felszámolás, a végelszámolás, illetve kényszertörlési eljárása 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 (1)-(3) bekezdés szerinti feltételekkel - az üzleti év végeként megjelölt napig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak.

(11)<sup>90</sup> A felszámolás, illetve a kényszertörlési eljárás időszaka egy üzleti évnek minősül, függetlenül annak időtartamától.

(11a)<sup>91</sup> Ha a kényszertörlési eljárás lefolytatása során felszámolási eljárás kerül elrendelésre, a felszámolás időszaka üzleti évének kezdő napja a felszámolás elrendelésének a napja.

(12) 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.

(13)<sup>92</sup> Az anyavállalat összevont (konszolidált) éves beszámolóját az anyavállalat éves beszámolójának üzleti évéről kell elkészíteni. Amennyiben az anyavállalat leányvállalatainak üzleti éve eltér az anyavállalat éves beszámolójának üzleti évétől, akkor az összevont (konszolidált) éves beszámoló üzleti éve lehet a leglényegesebb leányvállalat vagy a leányvállalatok többsége beszámolójának üzleti éve is. Ez esetben az eltérés tényét és annak indokait az összevont (konszolidált) éves beszámoló kiegészítő mellékletében be kell mutatni. Ezen túlmenően közölni kell az összevont (konszolidált) éves beszámoló kiegészítő mellékletében az eszközökkel, a forrásokkal, a pénzügyi és jövedelmi helyzet alakulásával kapcsolatos olyan lényeges események hatását, amelyek az anyavállalati éves beszámoló mérlegfordulónapja és az összevont (konszolidált) mérleg fordulónapja közötti időszakban következtek be.

## Könyvvezetési kötelezettség

**12. §** (1) A könyvvezetés az a tevékenység, amelynek keretében a gazdálkodó a tevékenysége során előforduló, a vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményekről - e törvényben rögzített szabályok szerint - folyamatosan nyilvántartást vezet és azt az üzleti év végével lezárja.

(2) A könyvvezetés a 159-169. §-okban foglaltak és a számviteli alapelvek figyelembevételével az egyszeres és a kettős könyvvitel rendszerében, csak magyar nyelven történhet.

(3) Kettős könyvvitelt köteles vezetni minden vállalkozó, a (4) bekezdésben foglaltak kivételével, a Magyar Nemzeti Bank, továbbá az 5-6. §-ban megjelölt szervezet, ha azt kormányrendelet előírja.

(4)<sup>93</sup> Egyszeres könyvvitelt köteles vezetni a 8. § (4) bekezdése szerint egyszerűsített beszámolót készítő gazdálkodó.

**13. §**<sup>94</sup> (1) Egyszeres könyvvitelt vezethet a gazdálkodó, ha azt e törvény vagy az 5-6. §-ban hivatkozott kormányrendelet lehetővé teszi.

(2) Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó áttérhet a kettős könyvvitelre - saját elhatározása alapján - bármelyik év január 1-jével, illetve köteles áttérni a kettős könyvvitelre, ha azt e törvény vagy az 5-6. §-ban hivatkozott kormányrendelet előírja.

## Számviteli alapelvek

**14. §** (1) A beszámoló elkészítésekor és a könyvvezetés során a 15-16. §-ban meghatározott alapelveket kell érvényesíteni.

(2) Az alapelvektől csak e törvényben szabályozott módon lehet eltérni.

(3) 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.

(4) A számviteli politika keretében írásban rögzíteni kell - többek között - 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.

(5) 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 pénzkezelési szabályzatot.

(6)<sup>95</sup> Az (5) bekezdés c) pontjában előírt kötelezettség alól mentesül az egyszerűsített beszámolót készítő gazdálkodó, az egyszerűsített éves beszámolót készítő gazdálkodó, továbbá a (7) bekezdésben meghatározott értékhatárt el nem érő gazdálkodó.

(7) Amennyiben az értékesítésnek az eladott áruk beszerzési értékével, a közvetített szolgáltatások értékével csökkentett nettó árbevétele valamely üzleti évben az egymilliárd forintot vagy a költségnevek szerinti költségek együttes összege az ötszázmillió forintot meghaladja, az ezt követő évtől kezdődően a saját előállítású termékek, a végzett szolgáltatások 51. § szerinti önköltségét az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat szerinti utókalkuláció módszerével kell megállapítani. Ezen kötelezettsége alól a vállalkozó a későbbiek során - a feltételek ismételt teljesülése esetén - sem mentesül.

(8)<sup>96</sup> A pénzkezelési szabályzatban rendelkezni kell legalább a pénzforgalom (készpénzben, illetve bankszámlán történő) lebonyolításának rendjéről, a pénzkezelés személyi és tárgyi feltételeiről, felelősségi szabályairól, a készpénzben és a bankszámlán tartott pénzeszközök közötti forgalomról, a készpénzállományt érintő pénzmozgások jogcímeiről és eljárási rendjéről, a napi készpénz záró állomány maximális mértékéről, a készpénzállomány ellenőrzésekor követendő eljárásról, az ellenőrzés gyakoriságáról, a pénzszállítás feltételeiről, a pénzkezeléssel kapcsolatos bizonylatok rendjéről és a pénzforgalommal kapcsolatos nyilvántartási szabályokról.

(9)-(10)<sup>97</sup>

(11)<sup>98</sup> Az újonnan alakuló gazdálkodó a (3)-(4) bekezdés szerinti számviteli politikát, az (5) bekezdés szerint elkészítendő szabályzatokat a megalakulás időpontjától számított 90 napon belül köteles elkészíteni. Törvénymódosítás esetén a változásokat annak hatálybalépését követő 90 napon belül kell a számviteli politikán keresztülvezetni.

(12)<sup>99</sup> A számviteli politika elkészítéséért, módosításáért a gazdálkodó képviselőjére jogosult személy felelős.

**15. §** (1) A beszámoló elkészítésekor és 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 vagy bármilyen okból történő jelentős csökkenése (a vállalkozás folytatásának elve).

(2) 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 (a teljesség elve).

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

(4) A könyvvezetést és a beszámolót áttekinthető, érthető, e törvénynek megfelelően rendezett formában kell elkészíteni (a világosság elve).

(5) A beszámoló tartalma és formája, valamint az azt alátámasztó könyvvezetés tekintetében az állandóságot és az összehasonlíthatóságot biztosítani kell (a következetesség elve).

(6) 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 (a folytonosság elve).

(7) 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 kapcsolódnuk, amikor azok gazdaságilag felmerültek (az összemérés elve).

(8) 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 (az óvatosság elve).

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

**16. §** (1) Az eszközöket és a kötelezettségeket a könyvvezetés és a beszámoló elkészítése során egyedileg kell rögzíteni és értékelni (az egyedi értékelés elve). A beszámoló elkészítése során - a (3)-(5) bekezdésben és a 46. § (3) bekezdésében foglaltak alapján - az egyedi értékelés elve e törvény szerinti esetekben sajátosan érvényesülhet.

(2) 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 (az időbeli elhatárolás elve).

(3) A beszámolóban és az azt alátámasztó könyvvezetés során a gazdasági eseményeket, ügyleteket a tényleges gazdasági tartalmuknak megfelelően - e törvény alapelveihez, vonatkozó előírásaihoz igazodóan - kell bemutatni, illetve annak megfelelően kell elszámolni (a tartalom elsődlegessége a formával szemben elve).

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

(5) A beszámolóban (a mérlegben, az eredménykimutatásban, a kiegészítő mellékletben) nyilvánosságra hozott információk hasznosíthatósága (hasznossága) álljon arányban az információk előállításának költségeivel (a költség-haszon összevetésének elve).

(6) Az egyszerűsített beszámolót készítőknél a számviteli alapelvek érvényesülésének sajátosságait a 100. § (1) bekezdése tartalmazza.

### **III. Fejezet**

## **AZ ÉVES BESZÁMOLÓ**

### **Az éves beszámolóra vonatkozó általános szabályok**

**17. §** (1) A kettős könyvvitelt vezető vállalkozó a 11. § szerinti üzleti évről az üzleti év utolsó napjával, mint mérlegfordulónappal éves beszámolót köteles készíteni, illetve a 9. § (2) bekezdésében előírt feltételek esetén egyszerűsített éves beszámolót készíthet.

(2)<sup>100</sup> Az egyszerűsített éves beszámolóban az éves beszámólótól eltérő előírásait a 96-98/A. §-ok tartalmazzák.

**18. §** Az éves beszámolóban a vállalkozó vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és azok változásáról megbízható és valós képet kell mutatnia. Tartalmaznia kell minden eszközt, a saját tőkét, a céltartalékokat 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 indoklásokat, amelyek a vállalkozó valós vagyoni, pénzügyi helyzetének, működése eredményének bemutatásához szükségesek.

**19. §** (1) Az éves beszámoló mérlegből, eredménykimutatásból és kiegészítő mellékletből áll. Az éves beszámolóval egyidejűleg üzleti jelentést is kell készíteni.

(2) 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.

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

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

**20. §** (1) Az éves beszámolót e törvényben meghatározott szerkezetben és legalább az előírt tagolásban, az 1-3. számú mellékletben előírt tételeket a megadott sorrendben, a tételek továbbtagolásának, illetve összevonásának szabályai figyelembevételével, bizonylatokkal alátámasztott, szabályszerűen vezetett kettős könyvvitel adatai alapján, világos és áttekinthető formában, magyar nyelven kell elkészíteni.

(2)<sup>101</sup> Az éves beszámolóban az adatokat - a (3)-(5) bekezdésben foglalt kivétellel - ezer forintban kell megadni. Amennyiben a vállalkozó éves beszámolója mérlegének mérlegfőösszege meghaladja a száz milliárd forintot, akkor az adatokat millió forintban kell megadni.

(3)<sup>102</sup> A devizakülföldi társaságnak (a vámszabadterületi társaságnak, ideértve a devizajogszabály szerint devizakülföldinek minősülő egyéb társaságokat is) az éves beszámolót a létesítő okiratban rögzített devizában kell elkészíteni. A létesítő okiratban rögzített devizában készítheti el éves beszámolóját az európai gazdasági egyesülés, az európai részvénytársaság és az európai szövetkezet is. A devizában elkészített éves beszámolóban az adatokat a Magyar Nemzeti Bank hivatalos devizaárfolyam jegyzése szerinti devizaegységben kell megadni.

(4)<sup>103</sup> A (3) bekezdésben foglaltakon túlmenően, bármely vállalkozó euróban készítheti el éves beszámolóját, ha erre vonatkozó döntését a számviteli politikájában az üzleti év első napját megelőzően rögzítette és a létesítő okirata szerinti devizaként az eurót jelölte meg. A vállalkozó - az (5) bekezdésben foglaltak alkalmazását kivéve - e döntését legkorábban a döntést követő ötödik üzleti évre vonatkozóan változtathatja meg, amennyiben a számviteli politikáját és a létesítő okiratát ennek megfelelően módosítja.

(5)<sup>104</sup> A (3) és (4) bekezdésben foglaltakon túlmenően a létesítő okiratban rögzített - eurótól eltérő - devizában készítheti el éves beszámolóját az a vállalkozó is, amelynél a tevékenység elsődleges gazdasági környezetének pénzneme (a funkcionális pénznem) az eurótól eltérő deviza, feltéve, hogy

a) bevételei, költségei és ráfordításai, valamint

b) pénzügyi eszközei és pénzügyi kötelezettségei

az előző és a tárgyévi üzleti évben külön-külön több mint 25%-ban az adott devizában merülnek fel. [A feltételek fennállásának megállapításánál az a), illetve ab) pontban felsorolt tételek együttes összegét kell külön-külön figyelembe venni. A b) pont szerinti tételeknél a mérlegen kívüli tételeket figyelmen kívül kell hagyni.] Devizában felmerült tételként lehet figyelembe venni a devizaalapú tételeket is.

(6)<sup>105</sup> Az éves beszámoló részét képező mérleget, eredménykimutatást és kiegészítő mellékletet a hely és a kelet feltüntetésével a vállalkozó képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

## Közbenső mérleg

**21. §** (1)<sup>106</sup> Ha jogszabály közbenső mérleg készítését írja elő, akkor a közbenső mérleget - a jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - a vállalkozó által meghatározott fordulónapra vonatkozóan kell - a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlegfordulónapját követő nap és a közbenső mérleg fordulónapja közötti időszak gazdasági eseményeinek figyelembevételével - az e törvény szerinti beszámolóra vonatkozó szabályok szerint elkészíteni.

(2)<sup>107</sup> A közbenső mérleget - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - a fordulónapra vonatkozó analitikus és főkönyvi nyilvántartások adatai alapján, a mérlegtételek üzleti év végi értékelésére vonatkozó előírásainak figyelembevételével, eredménykimutatással alátámasztottan, utólag is ellenőrizhető módon - leltár alapján - kell összeállítani.

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

(4) A közbenső mérleg fordulónapjára vonatkozóan az analitikus és a főkönyvi nyilvántartásokat nem lehet lezárni, azokat folyamatosan vezetni kell. A mérlegtételek értékelésére vonatkozó (3) bekezdés szerinti korrekciókat az analitikus és főkönyvi nyilvántartásokban nem lehet szerepeltetni, azokat csak a közbenső mérleg elkészítésénél lehet figyelembe venni.

(5)<sup>108</sup> Amennyiben a vállalkozónál a könyvvizsgálat a 155. § szerint kötelező, a könyvvizsgálati kötelezettség a jogszabály által előírt közbenső mérlegre is vonatkozik.

## A mérleg tagolása, tételeinek tartalma

**22. §** (1) A mérleg tagolását az 1. számú melléklet tartalmazza, "A", illetve "B" változatban. A vállalkozó az "A", illetve "B" változat közül választhat. Amennyiben azonban a vállalkozó az egymást követő üzleti évben nem azonos változat szerint készíti a mérleget, biztosítania kell, hogy a tárgyév adataival az előző üzleti év adatai összehasonlíthatók legyenek. Egyik változatról a másikra való áttérést a kiegészítő mellékletben indokolni kell.

(2) Az 1. számú mellékletben megadott mérleg tételeinek további tagolása megengedett. Új tételek is felvehetők, ha azok jogszabály szerinti tartalmát az előírt séma szerinti tételek egyikének e törvény szerinti elnevezése, tartalma sem fedti le. Ez esetben az új tétel tartalmát, az elkülönítés indokait a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

(3) Az 1. számú mellékletben megadott mérleg arab számmal jelzett tételei egy-egy római számmal jelzett eszköz-, illetve forráscsoporton belül összevonhatók, ha

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

(4) A (3) bekezdés szerinti összevonás nem érintheti a kapcsolt vállalkozásokkal összefüggő tételeket.

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

**23. §** (1) 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.

(2)<sup>109</sup> A vagyonkezelőnél a mérlegben eszközként kell kimutatni a - törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján - kezelésbe vett, az állami vagy önkormányzati vagyon részét képező eszközöket is. Ezen eszközöket a kiegészítő mellékletben - legalább mérlegtételek szerinti megbontásban - külön be kell mutatni.

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

(4) Az eszközöket rendeltetésük, használatuk alapján kell a befektetett eszközök vagy a forgóeszközök közé sorolni.

(5) Amennyiben az eszközök használata, rendeltetése a (4) bekezdés szerinti besorolást követően megváltozik, mert az eszköz a tevékenységet, a működést tartósan már nem szolgálja vagy fordítva, akkor azok besorolását meg kell változtatni; a befektetett eszközt át kell sorolni a forgóeszközök közé vagy fordítva.

**24. §** (1) Befektetett eszközként olyan eszközt szabad kimutatni, amelynek az a rendeltetése, hogy a tevékenységet, a működést tartósan, legalább egy éven túl szolgálja.

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

**25. §** (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), továbbá az immateriális javakra adott előlegeket, valamint az immateriális javak értékhelyesbítését kell kimutatni.

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

(3)<sup>110</sup> Alapítás-átszervezés aktivált értékeként a vállalkozási tevékenység indításával, megkezdésével, jelentős bővítésével, átalakításával, átszervezésével kapcsolatos - beruházásnak, felújításnak nem minősülő - a külső vállalkozók által számlázott, valamint a saját tevékenység során felmerült olyan - az 51. § szerinti - közvetlen önköltségbe tartozó költségeket lehet kimutatni, amelyek az alapítás-átszervezés befejezését követően a tevékenység során a bevételekben várhatóan megtérülnek. Ide tartoznak - többek között - a minőségbiztosítási rendszer bevezetésével kapcsolatos tevékenység költségei, valamint az ásványkincs-kutatási tevékenység során felmerült olyan költségek, amelyek a kapcsolódó beruházás, felújítás bekerülési értékében nem vehetők figyelembe, feltéve, hogy e költségek a kutatási tevékenység eredményeképpen kitermelt ásványkincs hasznosításából származó bevételekben várhatóan megtérülnek.

(4) A kísérleti fejlesztés aktivált értékeként a jövőben hasznosítható, a kísérleti fejlesztés eredményének jövőbeni hasznosításakor az árbevételben megtérülő, a kísérleti fejlesztés eredménye érdekében felmerült olyan számlázott összeget és a saját tevékenység során felmerült - az 51. § szerinti - közvetlen önköltségbe tartozó költségeket lehet figyelembe venni, amelyek aktiválható termékben - szellemi termék, tárgyi eszköz, készlet - nem vehetők számításba, mivel a létrehozott termék piaci - várható piaci - árát meghaladják. A kísérleti fejlesztés állományba vett aktivált értéke nem haladhatja meg azt az összeget, ami várhatóan megtérül a kapcsolódó jövőbeni gazdasági haszonból a további fejlesztési költségek, a várható termelési költségek, illetve a termék értékesítése során közvetlenül felmerülő értékesítési költségek levonása után.

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

(6)<sup>111</sup> Az immateriális javak között vagyoni értékű jogként azokat a megszerzett jogokat kell kimutatni, amelyek nem kapcsolódnak ingatlanhoz. Ilyenek különösen: a bérleti jog, a használati jog, a vagyonkezelői jog, a szellemi termékek felhasználási joga, a licencek, továbbá a koncessziós jog, a játékjog, valamint az ingatlanhoz nem kapcsolódó egyéb jogok.

(7)<sup>112</sup> Szellemi termékek közé sorolandók:

a) az iparjogvédelemben részesülő alkotások (különösen: szabadalom, használati minta, formatervezési minta, know-how, védjegy, földrajzi árujelző, kereskedelmi név),

b) a szerzői jogvédelemben részesülő szerzői művek és szomszédos jogok (különösen: szoftvertermékek, műszaki tervek),

c) a jogvédelemben nem részesülő, de titkosságuk révén monopolizált szellemi javak, függetlenül attól, hogy használatba vették-e azokat vagy sem.

(8)<sup>113</sup> Üzleti vagy cégértékként kell kimutatni cégvásárlás esetén a jövőbeni gazdasági haszon reményében teljesített - a 3. § (5) bekezdés 1. pontjában meghatározott - többletkifizetés összegét.

(9)<sup>114</sup> Az immateriális javakra adott előlegként kell kimutatni az ilyen címen a szállítóknak átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget.

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

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

(2)<sup>115</sup> Az ingatlanok között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett földterületet és minden olyan anyagi eszközt, amelyet a földdel tartós kapcsolatban létesítettek. Az ingatlanok közé sorolandó: a földterület, a telek, a telkesítés, az épület, az épületrész, az egyéb építmény, az üzemkörön kívüli ingatlan, illetve ezek tulajdoni hányada, továbbá az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok, függetlenül attól, hogy azokat vásárolták vagy a vállalkozó állította elő, illetve azok saját tulajdonú vagy bérelt ingatlanon valósultak meg. Az ingatlanok között kell kimutatni a bérbe vett ingatlanokon végzett és aktivált beruházást, felújítást is.

(3)<sup>116</sup> Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok különösen: a földhasználat, a hasznélvezet és használat, a bérleti jog, a szolgalmi jog, az ingatlanok rendeltetésszerű használatához kapcsolódó - jogszabályban nevesített - hozzájárulások, díjak (víziközmű-fejlesztési hozzájárulás, villamos energia hálózati csatlakozási díj, gázhálózati csatlakozási díj) megfizetése alapján szerzett használati jog, valamint az ingatlanhoz kapcsolódó egyéb jogok.

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

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

(6)<sup>117</sup> Tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, a tartás során leválasztható terméket (szaporulatot, más leválasztható állati terméket) termelnek, és a tartási költségek ezen termékek értékesítése során megtérülnek, vagy az egyéb (igateljesítmény, őrzési feladat, lovagoltatás) hasznosítás biztosítja a tartási költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a vállalkozási tevékenységet.

(7) A beruházások, felújítások között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett, a (2)-(6) bekezdésben nevesített eszközök bekerülési értékét, továbbá a már használatba vett tárgyi eszközökön végzett bővítéssel, rendeltetésvaltozással, átalakítással, élettartam-növeléssel, felújítással összefüggő munkák - még nem aktivált - bekerülési értékét.

(8)<sup>118</sup> Beruházásokra adott előlegként kell kimutatni a beruházási szállítónak, importbeszerzésnél az importálást végző vállalkozónak, az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jog eladójának ilyen címen átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget.

(9) A tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként csak a (2)-(6) bekezdésben nevesített eszközök - könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbség mutatható ki.

**27. §** (1) A befektetett pénzügyi eszközök között a mérlegben azokat az eszközöket (részeseadás, értékpapír, adott kölcsön) kell kimutatni, amelyeket a vállalkozó azzal a céllal fektetett be más

vállalkozónál, adott át más vállalkozónak, hogy ott tartós jövedelemre (osztalékra, illetve kamatra) tegyen szert, vagy befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget érjen el. A befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítését szintén a befektetett pénzügyi eszközök között kell a mérlegben kimutatni.

(2) Tartós részesedés kapcsolt vállalkozásban mérlegtételként a 3. § (2) bekezdésének 7. pontja szerinti vállalkozásban lévő tulajdoni részesedést jelentő, tartósan befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget biztosító befektetéseket (részvényeket, üzletrészeket, vagyoni betéteket) kell kimutatni.

(3) Tartósan adott kölcsön kapcsolt vállalkozásban mérlegtétel azokat a pénzkölcsönöket (ideértve a pénzügyi lízing miatti, a részletre, a halasztott fizetéssel történt értékesítés miatti követeléseket is), tartós bankbetéteket tartalmazza, amelyeknél - a 3. § (2) bekezdésének 7. pontja szerinti adóssal kötött szerződés szerint - a pénzformában kifejezett fizetési igények teljesítése, a betét megszüntetése a tárgyévet követő üzleti évben még nem esedékes.

(4) Egyéb tartós részesedés mérlegtétel minden olyan tulajdoni részesedést jelentő befektetést tartalmaz, amely nem tartozik a (2) bekezdés körébe, de tartósan szolgálja a vállalkozó érdekeit.

(5) Tartósan adott kölcsön egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban mérlegtétel tartalmazza az egyéb részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni, a (3) bekezdés szerinti pénzkölcsönt és tartós bankbetétet.

(6) Egyéb tartósan adott kölcsönként kell kimutatni a - nem részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni - (3) bekezdés szerinti pénzkölcsönt és tartós bankbetétet.

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

(8) Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítéseiként a részesedések - bekerülési értéket meghaladó - piaci értéke és bekerülési értéke közötti különbséget mutatható ki.

**28. §** (1) 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) A készletek a vállalkozó tevékenységét közvetlenül vagy közvetve szolgáló olyan eszközök,

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

b)<sup>119</sup> amelyek az értékesítést megelőzően a termelés, a feldolgozás valamely fázisában vannak [befejezetlen termelés (ideértve a befejezetlen, még ki nem számlázott szolgáltatást is), félkész termékek] vagy már feldolgozott, elkészült állapotban értékesítésre várnak (késztermékek),

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

(3) A készletek között kell kimutatni továbbá

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

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

c) azokat az eszközöket, amelyeket a befektetett eszközök közül - a 23. § (5) bekezdése szerint - átsoroltak,

d)<sup>120</sup> a használatba vétel időpontjától áruként azokat az értékesítési céllal beszerzett, előállított eszközöket, amelyeket a vállalkozó az értékesítésig (az állományból történő kivonásig) átmenetileg használatba vett.

(4)<sup>121</sup> A készletekre adott előlegként az anyag-, az áruszállítónak, a közvetített szolgáltatást nyújtónak, importbeszerzésnél az importálást végző vállalkozónak ilyen címen átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget kell kimutatni.

**29. §** (1)<sup>122</sup> 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 (beleértve az osztalékfelőleget is) kapcsolódnak, valamint a különféle egyéb követelések, ideértve a vásárolt követeléseket, a térítés nélkül és egyéb címen átvett követeléseket, a bíróság által jogerősen megítélt követeléseket is.

(2) Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők) között kell kimutatni minden olyan, a vállalkozó által teljesített - a vevő által elismert - termékértékesítésből, szolgáltatásnyújtásból származó követelést, amely nem tartozik a (3)-(4) bekezdés szerinti követelések és a 27. § (3), (5)-(6) bekezdésében nevesített pénzkölcsönök közé.

(3) Követelések kapcsolt vállalkozással szemben mérlegtétel azokat az (1) bekezdés szerinti követeléseket tartalmazza, amelyeknél az adós a 3. § (2) bekezdésének 7. pontja szerinti kapcsolt vállalkozás és a követelés nem tartozik a 27. § (3), (5)-(6) bekezdése szerinti pénzkölcsönök közé.

(4) Követelések egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben mérlegtétel azokat az (1) bekezdés szerinti követeléseket tartalmazza, amelyeknél a követelés egyéb részesedési viszonyban lévő adóssal szemben áll fenn, és a követelés nem tartozik a 27. § (3), (5)-(6) bekezdése szerinti pénzkölcsönök közé.

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

(6)<sup>423</sup> Egyéb követelésként kell kimutatni a munkavállalói tartozást, a visszatérítendő adót, az igényelt, de még nem teljesített támogatást, továbbá a 77. § (7) bekezdése szerinti utólag kapott engedmény miatti követelés összegét is.

(7)<sup>424</sup> Egyéb követelésként kell kimutatni - a nem részesedési viszonyban lévő vállalkozások között létrejött - valódi penziós és óvadéki repóügylet esetén a határidős viszonteladási kötelezettség mellett vásárolt eszköz kifizetett vételárát, illetve a határidős visszavásárlási kötelezettség mellett eladott eszköz kifizetett visszavásárlási árát, az értékpapír-kölcsönügylet során a kölcsönbeadott értékpapír kölcsönszerződés szerinti értékében fennálló követelést, továbbá a határidős és opciós ügyletek esetén a fizetett letétek, pénzügyi biztosítékok, árkülönbözetek összegét, amíg az ügylet le nem zárul.

(8)<sup>425</sup> A (6) és (7) bekezdésben foglaltakon túlmenően az egyéb követelés mérlegtételnél kell kimutatni továbbá a nem részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni (1) bekezdés szerinti valamennyi követelést - a (2) és az (5) bekezdésben foglaltak kivételével -, ideértve a tartósan adott kölcsönből a mérlegfordulónapot követő egy éven belül esedékes részleteket, a vásárolt követeléseket, a térítés nélkül és egyéb címen átvett követeléseket, a peresített követelésekből a bíróság által az üzleti év mérlegfordulónapjáig jogerősen megítélt követeléseket is.

(9)<sup>426</sup> A követelések között kell a mérlegben önálló tételként kimutatni származékos ügyletek pozitív értékelési különbözete címén a pénzügyi instrumentumok 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelése esetén a le nem zárt kereskedési, illetve fedezeti célú származékos ügyletek pozitív valós értékét (jövőben várható - nyereségjellegű - eredményét).

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

(2) Részesedés kapcsolt vállalkozásban mérlegtételnél a 3. § (2) bekezdés 7. pontja szerinti vállalkozásban lévő tulajdoni részesedést jelentő, forgatási célból, általában árfolyamnyereség elérése érdekében vásárolt befektetéseket (részvényeket, üzletrészeket, vagyoni betéteket) kell kimutatni.

(3) Egyéb részesedés minden olyan tulajdoni részesedést jelentő, forgatási célból vásárolt befektetés, amely nem tartozik a (2) bekezdés szerinti részesedések közé.

(4)<sup>427</sup> Saját részvények, saját üzletrészek a vállalkozó által visszavásárolt (megszerzett) tulajdoni részesedést jelentő saját befektetések. A visszavásárolt tulajdoni részesedést jelentő saját befektetések között kell kimutatni a vállalkozó által ellenérték (visszaváltási érték) fejében megszerzett visszaváltható részvényeket is a megszerzéstől az alaptőke kötelező leszállításának cégbírósági bejegyzéséig.

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



(6)<sup>128</sup> E törvény alkalmazásában a saját részvényekkel, saját üzletrészekkel esik egy tekintet alá a visszavásárolt (megszerzett) szövetkezeti részjegy (ideértve a befektetői részjegyet és az átalakított befektetői részjegyet is). A visszavásárolt (megszerzett) szövetkezeti részjegyre e törvény saját részvényre, saját üzletrészre vonatkozó szabályait kell megfelelően alkalmazni.

**31. §<sup>129</sup>** A pénzeszközök a készpénzt, az elektronikus pénzt és a csekkeket, továbbá a bankbetéteket foglalják magukban.

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

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

(3)<sup>130</sup> Aktív időbeli elhatárolásként lehet a mérlegben kimutatni - a vállalkozó számviteli politikában rögzített döntése szerint - a befektetett pénzügyi eszközök közé sorolt, névérték alatt beszerzett - hitelviszonyt megtestesítő, a valós értéken történő értékelés alá nem vont - kamatozó értékpapír névértéke és beszerzési értéke közötti - nyereségjellegű - különbözetből a beszerzéstől az üzleti év mérlegfordulónapjáig terjedő időszakra időarányosan jutó (a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel szemben elszámolt) összeget. Az elhatárolást ezen értékpapír értékesítésekor, beváltásakor, továbbá a könyvekből - egyéb jogcímen - történő kivezetése esetén kell megszüntetni, valamint akkor és olyan összegben, ha és amilyen összegben az időbelileg elhatárolt különbözet realizálása bizonytalan.

(4) Amennyiben a forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, tulajdoni részesedést jelentő befektetés beszerzéséhez kapcsolódóan fizetett (elszámolt), a beszerzési értékben a 61. § (2) bekezdése szerint figyelembe nem vett bizományi díj, vásárolt vételi opció díja jelentős összegű és az az értékpapír beváltásakor, az értékpapír, a befektetés értékesítésekor várhatóan megtérül, annak összegét időbelileg el lehet határolni.

(5)<sup>131</sup> Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a mérleg fordulónapjáig le nem zárt elszámolási határidős ügylet, valamint swap ügylet határidős ügyletrésze esetében az ügylet nyereségének tárgyévre időarányosan jutó összegét, legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos vesztesége összegéig, ha az ügylet fedezeti ügylet, illetve a mérlegkészítés időszakában lezárt nem fedezeti célú elszámolási határidős, opciós ügylet, valamint swap ügylet határidős ügyletrésze esetében az ügylet realizált nyereségének a tárgyévre időarányosan jutó összegét, feltéve, hogy a valós értéken történő értékelést a vállalkozó nem alkalmazza.

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

(2)<sup>132</sup> Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként elszámolható a devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett, külföldi pénzügyi értékre szóló - beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközhöz), vagyoni értékű joghoz, továbbá a forgóeszközkhöz kapcsolódó - hiteltartozások, devizakötvény-kibocsátásból származó - beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközhöz), vagyoni értékű joghoz kapcsolódó - tartozások esetén a tárgyévben, a mérlegfordulónapi értékelésből adódóan - a 60. § (2) bekezdésében foglaltakból következően - keletkezett és a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között elszámolt - árfolyamnyereséggel nem ellentételezett - árfolyamvesztés teljes összege a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak a csökkentésével (nem realizált árfolyamvesztés). A hiteltartozások, devizakötvény-kibocsátásból

származó tartozások törlesztésekor - az előző időszakokban elhatárolt halmozott összegből - a törlesztőrészletre jutó - halasztott ráfordításként kimutatott - nem realizált veszteséget meg kell szüntetni, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak a növelésével (realizált árfolyamveszteség).

(3)<sup>133</sup> A (2) bekezdés szerint halasztott ráfordításként kimutatott árfolyamveszteséget - a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításakénti elszámolással - meg kell szüntetni, ha a külföldi pénzügyi értékre szóló hiteltartozást, a devizakötvény-kibocsátásból származó tartozást teljes összegében visszafizették, illetve - tárgyi eszköz, vagyoni értékű jog finanszírozása esetén - ha a devizahittel, a devizakötvény-kibocsátással finanszírozott tárgyi eszközt, vagyoni értékű jogot értékesítették, vagy más jogcímen az állományból kivezték. Nem minősül a tartozás visszafizetésének, ha a még fennálló tartozás pénznemét (devizanemét) szerződésmódosítás keretében megváltoztatják.

(4)<sup>134</sup> A (2) bekezdés szerinti halasztott ráfordításként kimutatott árfolyamveszteséget - a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításakénti elszámolással - csökkenteni kell az érintett devizakötelezettség után az egyes üzleti évekre elszámolt árfolyamnyereségnek megfelelő összeggel is.

(5)<sup>135</sup> Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a kölcsönbeadott értékpapír könyv szerinti értékének a - felhalmozott kamattal csökkentett - kölcsönszerződés szerinti értékét meghaladó összegét (veszteségét). Az időbeli elhatárolást akkor kell megszüntetni, amikor a kölcsönbevevő által visszaszolgáltatót értékpapír eladásra, beváltásra, illetve egyéb ügylet keretében az állományból véglegesen kivezetésre kerül, vagy a kölcsönbevevő megtéríti annak piaci értékét, mert az értékpapír nem kerül visszaszolgáltatásra.

(6)<sup>136</sup> Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként ki lehet mutatni a jogszabályi rendelkezés alapján az üzemeltetőnek térítés nélkül, véglegesen átadott eszköz (beruházás) nyilvántartás szerinti értékét. A térítés nélkül átadott eszköz (beruházás) időbelileg elhatárolt nyilvántartás szerinti értékét - az átadáskor meghatározott módon és időtartamon belül - kell a rendkívüli ráfordításokkal szemben megszüntetni.

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

**35. §** (1)<sup>137</sup> Saját tőkeként a mérlegben csak olyan tőkerészt szabad kimutatni, amelyet a tulajdonos (a tag) bocsátott a vállalkozó rendelkezésére, vagy amelyet a tulajdonos (a tag) a 36. §-ban foglaltakon túlmenően az adózott eredményből hagyott a vállalkozónál. A saját tőke részeként kell kimutatni az értékhelyesbítés értékelési tartalékát és a valós értékelés értékelési tartalékát is.

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

(3)<sup>138</sup> Jegyzett tőke részvénytársaságnál, korlátolt felelősségű társaságnál, egyéb vállalkozónál (ha e tekintetben cégbírói bejegyzési kötelezettség terheli) a cégbíróságon bejegyzett tőke a létesítő okiratban meghatározott összegben.

(4) A (3) bekezdés szerinti vállalkozónál az alaptőke, a törzstőke, az alapítói vagyon, a vagyoni betét felemelése, illetve leszállítása miatti jegyzett tőke-változást a cégjegyzékbe való bejegyzés alapján, a bejegyzés időpontjával kell a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni.

(5) A (3) bekezdés hatálya alá nem tartozó vállalkozónál jegyzett tőke a létesítő okiratban meghatározott, a tulajdonosok (a tagok) által tartósan rendelkezésre bocsátott - ténylegesen átadott - tőke.

(6) A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepénél jegyzett tőkeként kell kimutatni - nem pénzbeli (vagyoni) hozzájárulás esetén az 50. § (7) bekezdése szerinti értékben - a működéshez, a tartozások kiegyenlítéséhez szükséges, a külföldi székhelyű vállalkozás által biztosított - tartósan és ilyen címen a fióktelep szabad rendelkezésére bocsátott - vagyont (ideértve törvényben meghatározott dotációs tőkét is).

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

(8)<sup>139</sup> Jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként kell kimutatni alapításkor, illetve a jegyzett tőke emelésekor a (3) bekezdés szerint a cégbíróságon bejegyzett tőkének a tulajdonosok (a tagok) által még be nem fizetett, nem pénzbeli hozzájárulás esetén a társaság rendelkezésére még nem bocsátott

összegét, ha a bejegyzés utáni befizetést, rendelkezésre bocsátást jogszabályi felhatalmazás alapján a létesítő okirat, illetve annak módosítása megengedi.

(9)<sup>140</sup> Amennyiben jogszabály a jegyzett tőke feltételes leszállítását lehetővé teszi a jegyzett tőke egyidejű felemelésével, a tőkeleszállítás, illetve a tőkeemelés cégjegyzékbe való bejegyzése időpontjával könyvelni kell - a létesítő okirat módosításának megfelelően - mind a jegyzett tőke leszállítását, mind a jegyzett tőke felemelését.

(10)<sup>141</sup> A visszavásárolt saját részvény, saját üzletrész, a visszaváltható részvény bevonása esetén, azok névértékének megfelelő összeggel a jegyzett tőkét kell csökkenteni, a névérték és a visszavásárlási (nyilvántartás szerinti) érték közötti különbözettel - előjelének megfelelően - az eredménytartalékot kell módosítani a jegyzett tőke módosításának a cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával.

**36. §** (1) A tőketartalék növekedéseként kell kimutatni:

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

b) az a) ponton kívüli egyéb vállalkozónál a tulajdonosok (a tagok) 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,

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

e) a tőketartalékból lekötött tartalék visszavezetett összegét a lekötés feloldása alapján,

f) a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján tőketartalékba helyezett pénzeszközöket, átvett eszközök értékét.<sup>142</sup>

(2) A tőketartalék csökkenéseként kell kimutatni:

a) a jegyzett tőke emelését a szabad tőketartalékból,

b) a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált összeget,

c)<sup>143</sup> a tőke kivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó - a jegyzett tőke leszállításával arányos - tőketartalék-kivonás összegét,

d) a tőketartalék lekötött tartalékba átvetett összegét,

e) a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján tőketartalékkal szemben átadott pénzeszközök, eszközök értékét.<sup>144</sup>

(3) A 35. § (3) bekezdése szerinti vállalkozónál a tőketartalék (1) bekezdés a)-c) pontja szerinti növekedésének, a (2) bekezdés a) és c) pontja szerinti csökkenésének bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve a közgyűlési, az alapítói, a taggyűlési határozat, könyvviteli elszámolása a tőkeemelésről, a tőkeleszállításáról szóló létesítő okiratnak, illetve módosításának a cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával történik,

a) az (1) bekezdés a)-b) pontja szerinti tőketartalék-növelésnél, ha az eszköz átvétele a cégbejegyzést megelőzően megtörtént,

b) az (1) bekezdés c) pontja szerinti tőketartalék-növelésnél,

c) a (2) bekezdés a) és c) pontja szerinti tőketartalék-csökkenésnél, illetve a cégbejegyzést követően, az eszköz átvételekor az (1) bekezdés a)-b) pontja szerinti tőketartalék-növelésnél, ha az eszközök átvétele a cégbejegyzés időpontjáig nem történt meg.<sup>145</sup>

(4) A 35. § (5) bekezdése szerinti vállalkozónál a tőketartalék (1) bekezdés b)-c) pontja szerinti növekedésének, a (2) bekezdés a) és c) pontja szerinti csökkenésének bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve a taggyűlési határozat, könyvviteli elszámolása az (1) bekezdés b) pontja esetén az eszközök átvételével egyidejűleg, az (1) bekezdés c) pontja, továbbá a (2) bekezdés a) és c) pontja esetén az erről szóló taggyűlési határozatban megjelölt időponttal (legkorábban a határozat keltének időpontjával) történik.

(5) A (2) bekezdés szerinti összegekkel a tőketartalék csak akkor csökkenthető, ha emiatt a tőketartalék nem lesz negatív.

**37. §** (1) Az eredménytartalék növekedéseként kell kimutatni:

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)<sup>146</sup> a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált tőketartalékot, lekötött tartalékot,

d) a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a veszteség pótlásához nem szükséges - korábban ilyen címen adott - pótbefizetés visszakapott összegét a pénzmozgással egyidejűleg,

e) az eredménytartalékból lekötött tartalék visszavezetett összegét a lekötés feloldása alapján,

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

(2) 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,

c) az eredménytartalék lekötött tartalékba átvzetett összegét,

d) az üzleti év végén a tárgyévi adózott eredmény kiegészítéseként osztalékra, részesedésre, kamatozó részvény kamatára, továbbá az eredménytartalékot terhelő adóra igénybe vett összeget,

e) a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaság veszteségének fedezetére teljesített - törvényi előíráson alapuló - pótbefizetés összegét a pénzmozgással egyidejűleg,

f)<sup>147</sup> a tőke kivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó - a jegyzett tőke leszállításával arányos - eredménytartalék-kivonás összegét,

g) a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján eredménytartalékkal szemben átadott pénzeszközök, eszközök értékét.

(3) A 35. § (3) bekezdése szerinti vállalkozónál az eredménytartalék (1) bekezdés b) pontja szerinti növekedésének, a (2) bekezdés b) és f) pontja szerinti csökkenésének bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve a közgyűlési, az alapítói, a taggyűlési határozat, könyvviteli elszámolását a tőkeemelésről, a tőkeleszállításról szóló létesítő okiratnak, illetve módosításának a cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával kell végrehajtani.

(4) A 35. § (5) bekezdése szerinti vállalkozónál az eredménytartalék (1) bekezdés b) pontja szerinti növekedésének, a (2) bekezdés b) és f) pontja szerinti csökkenésének bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve a taggyűlési határozat, könyvviteli elszámolása a taggyűlési határozatban megjelölt időponttal (legkorábban a határozat keltének időpontjával) történik.

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

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

**38. §** (1) A lekötött tartalék a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból lekötött összegeket és a kapott pótbefizetés összegét foglalja magában.

(2) A tőketartalékból kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvzetni:

a)<sup>148</sup>

b) szövetkezetenél a fel nem osztható vagyon értékét,

c) a más jogszabály szerint vagy a vállalkozó saját elhatározása alapján lekötött - kötelezettségek fedezetét jelentő - tartalékot,

d)<sup>149</sup> a 36. § (1) bekezdésének f) pontja alapján tőketartalékba helyezett összeg azon részét, amelyet a jogszabályban, szerződésben, megállapodásban rögzített feltételek nem teljesítése esetén részben vagy egészen vissza kell fizetni.

(3) Az eredménytartalékból kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvzetni:

a)<sup>150</sup> a visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek, továbbá a visszaváltható részvények könyv szerinti értékét,

b)<sup>151</sup>

c) az alapítás-át szervezés aktivált értékéből, továbbá a kísérleti fejlesztés aktivált értékéből még le nem írt összeget,

d)<sup>152</sup> a 33. § (2) bekezdése szerinti nem realizált árfolyamvesztés és a 41. § (4) bekezdése szerinti céltartalék különbözetének összegét,

e) a (2) bekezdés szerinti lekötendő tőketartalékot, ha arra a tőketartalék nem nyújt fedezetet,

f)<sup>153</sup> a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a veszteség fedezetére - az arra illetékes testület által megszavazott, de még nem teljesített - fizetendő pótbefizetés összegét,

g) más jogszabály szerint vagy a vállalkozó saját elhatározása alapján lekötött - kötelezettségek fedezetét jelentő vagy saját céljait szolgáló - tartalékot.

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

(5) A (3) bekezdés szerinti lekötést az eredménytartalékkal szemben el kell számolni akkor is, ha a lekötött tartalék növekedése miatt az eredménytartaléknak negatív egyenlege lesz, vagy negatív egyenlege nő.

(6) A lekötött tartalék feloldását - a (4) bekezdés szerinti pótbefizetés kivételével - a tőketartalékkal, illetve az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni, annak függvényében, hogy a feloldott tartalék a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból került lekötésre.

(7)<sup>154</sup> Amennyiben jogszabály rendelkezése alapján a gazdasági társaság jegyzett tőkéjét a lekötött tartalék javára - az alaptőke terhére képzett tartalékként - szállították le, akkor a tőkeleszállítás cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával a tőkeleszállítás összegét a lekötött tartalékba kell átvezetni. Az így átvezetett összeget a lekötött tartalékon belül elkülönítetten kell kimutatni.

(8)<sup>155</sup> A (7) bekezdés szerint elkülönített lekötött tartalékot csak a jogszabályban meghatározott módon lehet megszüntetni: veszteségrendezésre - az erről szóló döntés időpontjával - az eredménytartalék negatív összegét csökkentő tételként, illetve tőkeemelésre - a tőkeemelés cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával - a jegyzett tőkét növelő tételként.

(9)<sup>156</sup> A lekötött tartalék növekedéseként, illetve csökkenéseként kell kimutatni a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a külön jogszabály alapján a lekötött tartalékkal szemben átvett, illetve átadott pénzeszközök, egyéb eszközök értékét. A külön jogszabály alapján átvett lekötött tartalék feloldását - a külön jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni.

**39. § (1)**<sup>157</sup> Értékelési tartalékként, és azon belül elkülönítetten kell kimutatni

a) az 58. § szerinti piaci értékelés alapján meghatározott értékhelyesbítés összegét az értékhelyesbítés értékelési tartalékaként, továbbá

b) az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alapján a saját tőkével szemben elszámolt értékelési különbözetet a valós értékelés értékelési tartalékaként.

Az értékhelyesbítés értékelési tartaléka és az értékhelyesbítés, valamint a valós értékelés értékelési tartaléka és az értékelési különbözet kizárólag egymással szemben és azonos összegben változhat. Az értékelési tartalék terhére a saját tőke más elemeit nem lehet kiegészíteni, annak terhére kötelezettség nem teljesíthető.

(2) A mérleg szerinti eredmény az osztalékra, részesedésre, a kamatozó részvények kamatára igénybe vett eredménytartalékkal növelt, a jóváhagyott osztalékkal, részesedéssel, a kamatozó részvények kamatával csökkentett tárgyévi adózott eredmény, egyezően az eredménykimutatásban ilyen címen kimutatott összeggel.

(3)<sup>158</sup> A tárgyévi adózott eredmény, illetve a szabad eredménytartalékkal kiegészített tárgyévi adózott eredmény akkor fizethető ki osztalékként, részesedésként, a kamatozó részvény tulajdonosának kamatként, ha a lekötött tartalékkal, továbbá az értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összege az osztalék, a részesedés, a kamatozó részvény kamatának figyelembevétele (kifizetése) után sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

(4)<sup>159</sup> Osztalékelőlegként - a más jogszabályban előírt egyéb feltételek mellett - csak akkor fizethető ki a 21. § szerinti közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott adózott eredmény, illetve a szabad eredménytartalékkal kiegészített közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott adózott eredmény, ha a lekötött tartalékkal, továbbá az értékelési tartalékkal csökkentett - a közbenső mérlegben (illetve egyéb, az

alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott - saját tőke összege az osztalékelőleg megállapított összegének figyelembevételével sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

(5)<sup>160</sup> A saját részvény, a saját üzletrész, továbbá a visszaváltható részvény visszavásárlásának (megszerzésének) - a más jogszabályban előírtakon túlmenően - az is feltétele, hogy azok visszavásárlására (megszerzésére)

a) a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlegében kimutatott, osztalékként, részesedésként, kamatozó részvény kamataként figyelembe nem vett tárgyévi adózott eredmény (tárgyévi mérleg szerinti eredmény), illetve a szabad eredménytartalékkal kiegészített, osztalékként, részesedésként, kamatozó részvény kamataként figyelembe nem vett tárgyévi adózott eredmény (tárgyévi mérleg szerinti eredmény), vagy

b)<sup>161</sup> a 21. § szerinti közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott - osztalékelőlegként figyelembe nem vett - adózott eredmény, illetve a szabad eredménytartalékkal kiegészített közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott - osztalékelőlegként figyelembe nem vett - adózott eredmény fedezetet nyújtson úgy, hogy a lekötött tartalékkal, az értékelési tartalékkal, továbbá a visszavásárlás (a megszerzés) értékével csökkentett saját tőke összege nem csökken a jegyzett tőke összege alá.

**40. § (1)**<sup>162</sup> A jegyzett tőkének a jegyzett tőkén felüli saját tőke terhére történő emelésére akkor és oly mértékben kerülhet sor, ha

a) a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlegében, illetve

b)<sup>163</sup> a 21. § szerinti közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott - osztalékként, részesedésként, kamatozó részvény kamataként, illetve osztalékelőlegként figyelembe nem vett - adózott eredmény (mérleg szerinti eredmény), szabad tőketartalék, szabad eredménytartalék arra fedezetet nyújt és a tőkeemelést követően a jegyzett tőke összege nem haladja meg a lekötött tartalékkal, továbbá az értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összegét.

(2)<sup>164</sup> A jegyzett tőkén felüli saját tőke terhére történik a jegyzett tőke emelése - az (1) bekezdésben rögzített feltételek mellett - akkor is, ha ingyenes vagy kedvezményes dolgozói részvényt, illetve dolgozói üzletrészt bocsátanak ki.

(3)<sup>165</sup> Ha a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlege, illetve a - 21. § szerinti - közbenső mérleg a külön jogszabályban meghatározott időtartamon belül több kifizetés, ügylet alátámasztására is szolgál, a feltételek vizsgálata során azokat együttesen (egybe számítva) kell figyelembe venni.

(4)<sup>166</sup> Átváltoztatható kötvény részvénné történő átalakítása során a jegyzett tőke (alaptőke) emelését a kötvénykibocsátás miatti kötelezettség terhére kell végrehajtani az alapító okirat, az alapszabály előírásainak (módosításának) megfelelően, a cégjegyzékbe történt bejegyzés időpontjával.

**41. § (1)**<sup>167</sup> Az adózás előtti eredmény terhére céltartalékot kell képezni - a szükséges mértékben - azokra a múltbeli, illetve a folyamatban lévő ügyletekből, szerződésekből származó, harmadik felekkel szembeni fizetési kötelezettségekre [ideértve különösen a jogszabályban meghatározott garanciális kötelezettséget, a függő kötelezettséget, a biztos (jövőbeni) kötelezettséget, a korongedményes nyugdíj, illetve a helyébe lépő korhatár előtti ellátás, a végkielégítés miatti fizetési kötelezettséget, a környezetvédelmi kötelezettséget], amelyek a mérlegfordulónapon valószínű vagy bizonyos, hogy fennállnak, de összegük vagy esedékességük időpontja még bizonytalan, és azokra a vállalkozó a szükséges fedezetet más módon nem biztosította.

(2)<sup>168</sup> Az adózás előtti eredmény terhére - a valós eredmény megállapítása érdekében a szükséges mértékben - céltartalék képezhető az olyan várható, jelentős és időszakonként ismétlődő jövőbeni költségekre (különösen a fenntartási, az átszervezési költségekre, a környezetvédelemmel kapcsolatos költségekre), amelyekről a mérlegfordulónapon feltételezhető vagy bizonyos, hogy a jövőben felmerülnek, de összegük vagy felmerülésük időpontja még bizonytalan és nem sorolhatók a passzív időbeli elhatárolások közé.

(3) A (2) bekezdés szerinti céltartalék a szokásos üzleti tevékenység rendszeresen és folyamatosan felmerülő költségeire nem képezhető.

(4)<sup>169</sup> Ha a vállalkozó a devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett, külföldi pénzürtékre szóló - beruházáshoz (beruházással megvalósuló tárgyi eszközökhöz), vagyoni értékű joghoz, továbbá a forgóeszközökhöz kapcsolódó - hiteltartozások, továbbá devizakötvény kibocsátásából származó - beruházáshoz (beruházással megvalósuló tárgyi eszközökhöz), vagyoni értékű joghoz kapcsolódó -

tartozások nem realizált árfolyamvesztését a 33. § (2) bekezdése szerint halasztott ráfordításként mutatta ki, az üzleti év végén az így elhatárolt halmozott összegnek a beruházás, vagyoni értékű jog aktiválásától, egyéb esetben a hitel folyósításától eltelt időtartam és a hitel figyelembe vehető futamideje arányában számított hányadának megfelelő céltartalékot kell kimutatnia. Amennyiben az előző üzleti év végéig ilyen címen képzett céltartalék ennél kevesebb, illetve több, a különbözettel a tárgyévben kell a céltartalékot növelni az egyéb ráfordításokkal szemben, illetve csökkenteni az egyéb bevételekkel szemben. A számításnál figyelembe vett futamidő nem lehet hosszabb, mint a hitel futamideje, illetve - tárgyi eszköz, vagyoni értékű jog finanszírozása esetén - mint a hitellel finanszírozott tárgyi eszköz, vagyoni értékű jog várható - amortizációnál figyelembe vett - élettartama, ha a hitel futamideje hosszabb.

(5)<sup>170</sup> Ha a halasztott ráfordításként kimutatott árfolyamvesztést a 33. § (3) bekezdése szerint meg kell szüntetni, akkor a (4) bekezdés szerint képzett céltartalék is megszüntetendő.

(6)<sup>171</sup> Az 5-6. § szerint kormányrendelettel szabályozott gazdálkodói körben a kormányrendelet - a sajátosságok figyelembevételével - az (1)-(3) bekezdésben foglaltaktól eltérően is szabályozhatja a céltartalék képzését és annak felhasználását, illetve további céltartalék, egyéb tartalék képzését írhatja elő.

(7)<sup>172</sup> Külön törvény, illetve kormányrendelet további egyéb céltartalék-képzési kötelezettséget, illetve lehetőséget is előírhat. Ez esetben a céltartalék képzésének és felhasználásának elszámolása során a külön törvényben, illetve kormányrendeletben meghatározottak szerint kell eljárni.

(8)<sup>173</sup> A képzett céltartalék, illetve annak felhasználása összegét a kiegészítő mellékletben jogcímek szerinti részletezésben be kell mutatni. Ha az egyes jogcímek szerinti képzett céltartalék összege az előző évi összegtől lényegesen eltér, akkor azt a kiegészítő mellékletben indokolni kell.

(9)<sup>174</sup> Az (1), illetve (2) bekezdés szerinti céltartalék képzése során a mérlegfordulónapon fennálló kötelezettségeket, illetve várható költségeket akkor is figyelembe kell, illetve lehet venni, ha azok csak a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között válnak ismertté.

**42. § (1)**<sup>175</sup> 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, pénzügyi nyújtáshoz, valamint az állami vagy önkormányzati vagyon részét képező eszközök - törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján történő - kezelésbevételéhez kapcsolódnak. A kötelezettségek lehetnek hátrasoroltak, hosszú és rövid lejáratúak.

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

(3) 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.

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

(5)<sup>176</sup> Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségként kell kimutatni a lízingbe vevőnél a pénzügyi lízingbe vett, beruházásként elszámolt eszköz lízingbe adó (helyette az eladó) által számlázott ellenértékének megfelelő kötelezettséget, valamint az állami vagy önkormányzati vagyon részét képező eszközök -

törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján történő - kezelésbeviteléhez kapcsolódó kötelezettséget.

(6) A hosszú lejáratra kapott kölcsönöktől elkülönítetten kell kimutatni a részvényre átváltoztatható kötvények miatti, továbbá a vállalkozó által kibocsátott egyéb kötvények miatti kötelezettségeket, ha azok nem tartoznak a (7)-(8) bekezdésben foglaltak közé.

(7) Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben mérlegtétel azokat az (1) bekezdés szerinti kötelezettségeket tartalmazza, amelyeknél - a 3. § (2) bekezdése 7. pontja szerinti hitelezővel kötött szerződés szerint - a pénzügyi értékekben kifejezett fizetési kötelezettségek lejáratát az egy évet meghaladja, ideértve az átváltoztatható kötvények miatti, továbbá az egyéb kötvénykibocsátásból származó kötelezettségeket is, ha azok pénzügyi rendezése a tárgyévet követő évben még nem esedékes.

(8) Tartós kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben mérlegtétel tartalmaz minden olyan egyéb részesedési viszonyban lévő hitelezővel szembeni, egy évnél hosszabb lejáratú kötelezettséget, amely nem tartozik a (7) bekezdés hatálya alá, ha pénzügyi rendezése a tárgyévet követő évben még nem esedékes.

**43. § (1)**<sup>177</sup> Egyéb rövid lejáratú kötelezettségként kell kimutatni különösen a munkavállalókkal, a költségvetéssel, az önkormányzatokkal kapcsolatos elszámolásokat, a jogerős határozattal előírt kötelezettségeket, valamint a 81. § (5) bekezdése szerinti utólag adott engedmény miatti kötelezettség összegét is.

(2)<sup>178</sup> A rövid lejáratú kötelezettségek között kell kimutatni valódi penziós és óvadéki repóügylet esetén a határidős visszavásárlási kötelezettség mellett eladott eszköz befolyt eladási árát, illetve a határidős viszonteladási kötelezettség mellett vásárolt eszköz befolyt viszonteladási árát, az értékpapír kölcsönügylet során kölcsönbevett értékpapír kölcsönszerződés szerinti értékében fennálló kötelezettséget, továbbá a határidős és opciós ügyletek esetén a kapott letétek, árkülönbözetek összegét, amíg az ügylet le nem zárul.

(3)<sup>179</sup> A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe az egyéb rövid lejáratú követelések, illetve az egyéb rövid lejáratú kötelezettségek között köteles kimutatni a külföldi székhelyű vállalkozással vagy annak más fióktelepével szembeni követeléseit, illetve kötelezettségeit, ideértve azokat a tételeket is, amikor a fióktelep vevői, megrendelői az ellenértéket közvetlenül a külföldi székhelyű vállalkozásnak, vagy más fióktelepének fizetik meg, illetve a fióktelep olyan kötelezettségét, amelyet a külföldi székhelyű vállalkozás, vagy annak más fióktelepe közvetlenül egyenlít ki. A pénzügyileg nem rendezendő követeléseket és kötelezettségeket év végén egymással szemben össze kell vezetni és a forintban mutatkozó különbözetet a pénzügyi műveletek egyéb bevételeként, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaként kell elszámolni.

(4)<sup>180</sup> A kötelezettségek között kell a mérlegben önálló tételként kimutatni származékos ügyletek negatív értékelési különbözete címén a pénzügyi instrumentumok 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelése esetén a le nem zárt kereskedési, illetve fedezeti célú származékos ügyletek negatív valós értékét (jövőben várható - veszteségjellegű - eredményét).

**44. § (1)** Passzív időbeli elhatárolásként kell elkülönítetten kimutatni

a) a mérleg fordulónapja előtt befolyt, elszámolt bevételt, amely a mérleg fordulónapja utáni időszak árbevételét, 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, kötelezettségként ki nem mutatott prémiumot, jutalmat, azok járulékát.

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



(3)<sup>181</sup> Passzív időbeli elhatárolásként lehet a mérlegben kimutatni - a vállalkozó számviteli politikában rögzített döntése szerint - a befektetett pénzügyi eszközök közé sorolt, névérték felett beszerzett - hitelviszonyt megtestesítő, a valós értéken történő értékelés alá nem vont - kamatozó értékpapír névértéke és beszerzési értéke közötti - veszteségjellegű - különbözetből a beszerzéstől az üzleti év mérlegfordulónapjáig terjedő időszakra időarányosan jutó - elszámolt értékvesztéssel csökkentett - (a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben elszámolt) összeget. Az elhatárolást ezen értékpapír értékesítések, beváltások, továbbá a könyvekből - egyéb jogcímen - történő kivezetése esetén, valamint akkor kell megszüntetni, ha az 54. § (4)-(7) bekezdése szerint olyan összegű értékvesztést kell elszámolni, amelynek hatására az értékpapír könyv szerinti értéke a névérték alá csökken.

(4)<sup>182</sup> A (3) bekezdés és a 32. § (3) bekezdése szerinti választási lehetőség tekintetében a vállalkozónak azonosan kell eljárnia.

(5)<sup>183</sup> Passzív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a mérlegkészítés időpontjáig le nem zárt nem fedezeti célú elszámolási határidős, opciós ügylet és swap ügylet határidős ügyletrésze esetében az ügylet tárgyának az ügylet zárása időpontjában érvényes piaci árfolyama és a kötési (határidős) árfolyama közötti veszteségjellegű különbséget pénzügyileg nem realizált várható összegét, valamint a mérleg fordulónapjáig le nem zárt fedezeti célú elszámolási határidős ügylet és swap ügylet határidős ügyletrésze esetében az ügylet veszteségének tárgyévre időarányosan jutó összegét, legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos nyereségének összegéig, illetve a mérlegkészítés időszakában lezárt nem fedezeti célú elszámolási határidős, opciós ügylet, valamint swap ügylet határidős ügyletrésze esetében az ügylet realizált veszteségének a tárgyévre időarányosan jutó összegét, feltéve, hogy a valós értéken történő értékelést a vállalkozó nem alkalmazza.

**45. § (1)** A passzív időbeli elhatárolások között halasztott bevételként kell kimutatni a rendkívüli bevételként elszámolt

a)<sup>184</sup> fejlesztési célra - visszafizetési kötelezettség nélkül - kapott, pénzügyileg rendezett támogatás véglegesen átvett pénzeszköz összegét,

b) elengedett, valamint a harmadik személy által átvállalt kötelezettség összegét, amennyiben az a kötelezettség terhére beszerzett eszközökhöz kapcsolódik (legfeljebb a kapcsolódó eszközök nyilvántartás szerinti értékében),

c)<sup>185</sup> térítés nélkül (visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszközök, továbbá az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközök piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét.

(2)<sup>186</sup> A támogatásonként, a véglegesen átvett pénzeszközönként, a térítés nélkül átvett eszközönként kimutatott halasztott bevételt a fejlesztés során megvalósított eszköz, az elengedett, valamint a harmadik személy által átvállalt kötelezettséghez kapcsolódó eszköz, illetve a térítés nélkül átvett eszköz (ideértve az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközöket is) 47-51. § szerint meghatározott bekerülési értékének, illetve bekerülési értéke arányos részének költségkénti, illetve ráfordításkénti elszámolásakor kell megszüntetni. Meg kell szüntetni a fejlesztési támogatás miatt kimutatott halasztott bevételt a támogatás visszafizetésekor is.

(2a)<sup>187</sup> Amennyiben az eszköz bekerülési értéke a használatba vételt követően megnő a használatbavételkor bekerülési értékhez képest, akkor a halasztott bevétel (2) bekezdés szerinti megszüntetések a bekerülési érték növekményét figyelmen kívül kell hagyni. Amennyiben e mellett az eszköz hasznos élettartama is növekszik, akkor a halasztott bevétel (2) bekezdés szerinti megszüntetések a hasznos élettartam növekedését is figyelmen kívül kell hagyni.

(3)<sup>188</sup> Halasztott bevételként kell kimutatni cégvásárlás esetén a 3. § (5) bekezdésének 2. pontja szerint különbözetként meghatározott negatív üzleti vagy cégértéket.

(4)<sup>189</sup> A negatív üzleti vagy cégértékként kimutatott halasztott bevételt a cégvásárlást követő 5 év vagy ennél hosszabb idő alatt lehet az egyéb bevételekkel szemben megszüntetni. Amennyiben a vállalkozó a negatív üzleti vagy cégértéket 5 évnél hosszabb idő alatt írja le, azt a kiegészítő mellékletben indokolnia kell. A negatív üzleti vagy cégértékként kimutatott halasztott bevételt az egyéb bevételekkel szemben meg kell szüntetni az alapul szolgáló részesedés bármilyen jogcímen történő könyvekből való kivezetése esetén, illetve átalakulásakor abban az esetben, ha a negatív üzleti

vagy cégérték keletkezésére ható körülményekben, feltételekben olyan változások következnek be, amelyek a negatív üzleti vagy cégérték további kimutatását nem indokolják.

(5)<sup>190</sup> A passzív időbeli elhatárolások között halasztott bevételként kell kimutatni a vállalkozó valamely befektetett eszköze tartós használati, üzemeltetési, kezelési jogának átengedéséért kapott bevételt. A halasztott bevételt az alapul szolgáló szerződésben, megállapodásban meghatározott időtartam alatt, határozatlan idejű szerződés esetén öt év vagy ennél hosszabb idő alatt lehet megszüntetni. Amennyiben a vállalkozó öt évnél hosszabb idő alatt szünteti meg a halasztott bevételt, azt a kiegészítő mellékletben indokolni kell.

(6)<sup>191</sup> Passzív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a kölcsönbeadott értékpapír - felhalmozott kamattal csökkentett - kölcsönszerződés szerinti értékének a könyv szerinti értékét meghaladó összegét (nyereségét). Az időbeli elhatárolást akkor kell megszüntetni, amikor a kölcsönbevevő által visszaszolgáltatót értékpapír eladásra, beváltásra, illetve egyéb ügylet keretében az állományból véglegesen kivezetésre kerül, vagy a kölcsönbevevő megtéríti annak piaci értékét, mert az értékpapír nem kerül visszaszolgáltatásra.

## A mérlegtételek értékelésének általános szabályai

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

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

(3)<sup>192</sup> Az eszközöket és a kötelezettségeket leltározással (mennyiségi felvétellel, egyeztetéssel) ellenőrizni és - a törvényben szabályozott esetek kivételével - egyedenként értékelni kell. A különböző időpontokban beszerezett, előállított, általában csoportosan nyilvántartott, azonos paraméterekkel rendelkező eszközöknél az átlagos beszerzési (előállítási) áron, továbbá a FIFO módszerrel történő értékelés is alkalmazható.

(4)<sup>193</sup> A mérlegben kimutatott eredmény meghatározásakor, a mérlegtételek értékelése során figyelembe kell venni - az 52-56. §-ban foglaltak alapján - minden olyan értékcsökkenést, értékvesztést, amely a mérleg fordulónapján meglévő eszközöket érinti, és amely a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált. Az 53-56. §-ok alkalmazásában tartósnak minősül a könyv szerinti érték és a piaci érték különbözete, ha az múltbeli tények vagy jövőbeni várakozások alapján legalább egy évig fennáll. A különbözet tartósnak minősül - fennállásának időtartamától függetlenül - akkor is, ha az az értékeléskor a rendelkezésre álló információk alapján véglegesnek tekinthető.

## Az eszközök bekerülési (beszerzési és előállítási) értéke

**47. §** (1)<sup>194</sup> Az eszköz bekerülési (beszerzési, előállítási) értéke az eszköz megszerzése, létesítése, üzembe helyezése érdekében az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig felmerült, az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolható tételek együttes összege. A bekerülési (beszerzési) érték az engedményekkel csökkentett, felárakkal növelt vételárat, továbbá az eszköz beszerzésével, üzembe helyezésével, raktárba történt beszállításával kapcsolatban felmerült szállítási és rakodási, alapozási, szerelési, üzembe helyezési, közvetítői tevékenység ellenértékét, díjait (ezen tevékenységeknek saját vállalkozásban történt végzése esetén az 51. § szerinti közvetlen önköltség aktivált értékét), a bizományi díjat, a beszerzéshez kapcsolódó adókat és adójellegű tételeket, a vámterheket foglalja magában.

(2) A bekerülési (beszerzési) érték részét képezi - az (1) bekezdésben felsoroltakon túlmenően - az eszköz beszerzéséhez szorosan kapcsolódó

a) illeték [vagyonszerzés (ajándék, öröklés, adásvétel, csere után járó) illeteke],

b) az előzetesen felszámított, de le nem vonható általános forgalmi adó,

c) a jogszabályon alapuló hatósági igazgatási, szolgáltatási díj,  
d) az egyéb hatósági igazgatási, szolgáltatási eljárási díj (környezetvédelmi termékdíj, szakértői díj),

e) a vásárolt vételi opció díja [a 61. § (2) bekezdésében foglaltak kivételével].

(3) A bekerülési (beszerzési) értéknek nem része a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adó, továbbá az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint ellenérték arányában megosztott előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható hányada. A beruházáshoz kapcsolódó, véglegesen kapott támogatás összege nem csökkenti az eszköz bekerülési (beszerzési) értékét.

(4) Az (1) bekezdés szerinti bekerülési (beszerzési) érték részét képezi

a) az eszköz beszerzéséhez, előállításához közvetlenül kapcsolódóan igénybe vett hitel, kölcsön

aa) felvétele előtt fizetett - a hitel, a kölcsön feltételként előírt - bankgarancia díja,

ab) szerződésben meghatározott, a hitel igénybevétele miatt fizetett kezelési díj, folyósítási jutalék, a hitel igénybevételeig felszámított rendelkezésre tartási jutalék,

ac) szerződés közjegyzői hitelesítésének díja,

ad) felvétele után az eszköz üzembe helyezéséig, raktárba történő beszállításáig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) kamat;

b) a beruházáshoz közvetlenül kapcsolódó - az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) - biztosítási díj; továbbá

c)<sup>195</sup> a beruházáshoz, a vagyoni értékű joghoz közvetlenül kapcsolódó - devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett - devizakötelezettségnek az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt árfolyamkülönbözete, függetlenül attól, hogy az árfolyamnyereség vagy árfolyamvesztés; valamint

d) a beruházás tervezés, a beruházás előkészítés, a beruházás lebonyolítás, az új technológia elsajátítás (a betanítás) díjai, közvetlen költségei;

e)<sup>196</sup> földgáz, villamos energia, ivóvíz beszerzése esetén a földgáz egyetemes szolgáltató, a földgázkereskedő, a villamosenergia egyetemes szolgáltató, a villamosenergia-kereskedő, az ivóvíz-szolgáltató által a földgáz, a villamos energia, az ivóvíz végfelhasználónak (fogyasztónak) történő értékesítésről kiállított számlában szereplő, külön jogszabály szerint kötelezően felszámított díjak, tételek.

(5) Építési telek (földterület) és rajta lévő épület, építmény egyidejű beszerzése esetén, amennyiben az épületet, az építményt rendeltetésszerűen nem veszik használatba (az épület, építmény rendeltetésszerűen nem hasznosítható), akkor az épület, építmény beszerzési, bontási költségeit, továbbá a vásárolt teleknek építkezésre alkalmassá tétele érdekében végzett munkák költségeit, ráfordításait a telek (a földterület) értékét növelő beszerzési költségként kell elszámolni a telek (a földterület) bontás utáni (az üres telek) piaci értékének megfelelő összegig, az ezt meghaladó költségeket, ráfordításokat a megvalósuló beruházás (az épület, az építmény) bekerülési (beszerzési) értékeként kell figyelembe venni.

(6) Egy adott beruházás miatt lebontott és újraépített épület, építmény bontásának költségeit az adott beruházás bekerülési (beszerzési) értékébe be kell számítani. Az újraépítés költsége az újraépített eszköz bekerülési (beszerzési) értékének minősül.

(7) A tárgyi eszköz biztonságos üzemeltetéséhez, rendeltetésszerű használatához szükséges - és a tárgyi eszköz beszerzésével egy időben vagy annak üzembe helyezéséig beszerzett - tartozékok, tartalék alkatrészek beszerzési értéke - függetlenül attól, hogy az a tárgyi eszköz számlázott értékében vagy külön számlában jelenik meg - a tárgyi eszköz bekerülési (beszerzési) értéke részének tekintendő.

(8)<sup>197</sup> A bekerülési (beszerzési) értéket csökkenti a próbaüzemeltetés során előállított, raktárra vett, értékesített termék, teljesített szolgáltatás előállítási költsége, ennek hiányában az állománybavételkor piaci értéke, illetve a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett eladási ára, várható eladási ára, legfeljebb a próbaüzemeltetés - bekerülési (beszerzési) értéként figyelembe vett - költségéig, valamint a bekerülési (beszerzési) értékben elszámolt kamat összegét csökkenti a beruházásra adott előleg után, annak elszámolásáig, a beruházásra elkülönített pénzeszköz után, annak felhasználásáig kapott kamat összege.

(9)<sup>198</sup> A bekerülési (beszerzési) érték részét képező - az (1)-(2) és a (4)-(8) bekezdésben felsorolt - tételeket a felmerüléskor, a gazdasági esemény megtörténtekor (legkésőbb az üzembe helyezéskor) kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegben. Amennyiben az üzembe helyezéskor, a raktárba történő beszállításig a számla, a megfelelő bizonylat nem érkezett meg, a fizetendő összeget az illetékes hatóság nem állapította meg, akkor az adott eszköz értékét a rendelkezésre álló dokumentumok (szerződés, piaci információ, jogszabályi előírás) alapján kell meghatározni. Az így meghatározott érték és a ténylegesen számlázott vagy később módosított fizetendő (kivetett) összeg közötti különbözettel a beszerzési értéket a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában akkor kell módosítani, ha a különbözet összege az adott eszköz értékét jelentősen módosítja. Amennyiben a különbözet összege jelentősen nem módosítja az adott eszköz bekerülési (beszerzési) értékét, annak összegét a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában egyéb ráfordításként, illetve egyéb bevételként kell elszámolni.

(10)<sup>199</sup> Az eszköz bekerülési (beszerzési, előállítási) értékét módosítja az a felek között utólag elszámolt ellenérték-különbözet, amellyel a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény 18. §-a alapján a beszerzőnek a beszerzésre tekintettel a társasági adó alapját módosítani kellene, amennyiben a különbözetet a könyvviteli elszámolásában a bekerülési érték módosításaként nem szerepeltetné.

**48. § (1)** A tárgyi eszköznél értéket növelő bekerülési (beszerzési) értéként kell figyelembe venni a meglévő tárgyi eszköz bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának növelésével összefüggő munka, továbbá az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga (kapacitása, pontossága) helyreállítását szolgáló felújítási munka ellenértékét (saját vállalkozásban történt megvalósítása esetén az 51. § szerinti közvetlen önköltség aktivált értékét is).

(2) A tárgyi eszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási, karbantartási munka, továbbá az erdőnevelési, az erdőfenntartási, az erdőfelújítási munka ellenértékét, illetve saját vállalkozásban végzett megvalósítása esetén a felmerült és a tevékenységhez közvetlenül kapcsolódó költségek értékét nem lehet a tárgyi eszköz bekerülési (beszerzési) értékében figyelembe venni.

(3) Az eszköz értékét növelő bekerülési (beszerzési) értéként kell figyelembe venni az eszköz használati értékét növelő munkafolyamatok, illetve megmunkálás ellenértékét jelentő bér munkadíjat.

(4) Az eszköz értékét növelő bekerülési (beszerzési) értéként kell figyelembe venni ingatlan beszerzése esetén az ingatlan értékébe - szerződés alapján - beszámított, korábban a bérleti jog megvásárlása címén fizetett, bérleti jogként kimutatott (még le nem írt) összeget.

(5)<sup>200</sup> Importbeszerzésként kell elszámolni a terméknek (az eszköznek) a külkereskedelmi termékforgalomban külfölditől történő beszerzését (termékimport), továbbá a belföldön, illetve külföldön igénybe vett, külföldiek által nyújtott szolgáltatást (szolgáltatásimport), függetlenül attól, hogy az ellenértéket devizában, valutában, exportáruval, exportszolgáltatással vagy forintban egyenlítik ki. A köz- és magánvámraktárból történő beszerzés a vámjogszabályokban rögzített feltételek szerint minősül importbeszerzésnek.

(6)<sup>201</sup> Nem minősül importbeszerzésnek az exportértékesítéshez kapcsolódóan a magyar határállomás és a külföldi rendeltetési hely közötti útszakaszra jutó - egyébként szolgáltatásimportnak tekintendő - devizában, valutában vagy forintban számlázott, fizetett szállítási és rakodási-raktározási díj. Ha a vámjogszabályok eltérően nem rendelkeznek, nem minősül importbeszerzésnek a vámszabad és a tranzitterületen levő vállalkozótól történő közvetlen beszerzés, továbbá a vámszabad és tranzitterületen lévő vállalkozóknak az egymástól történő beszerzése sem.

(7)<sup>202</sup> Ha a beszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján devizában, valutában történik, akkor a számla szerinti - levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó - devizaösszegnek, valutaösszegnek a beszerzéskor, a szolgáltatás igénybevételekor (teljesítésekor) érvényes, a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti árfolyamon átszámított forintértéke a termék, illetve a szolgáltatás értéke.

(8)<sup>203</sup> Ha a beszerzés ellenértékének kiegyenlítése valutában történik, akkor - a (7) bekezdéstől eltérően - a termék, illetve a szolgáltatás értéke az ellenértékként fizetett valuta könyv szerinti árfolyamán is meghatározható.

(9)<sup>204</sup> Ha a beszerzés devizában meghatározott ellenértékének kiegyenlítése szerződés alapján azonos devizaértékű áruval, szolgáltatással történik, a beszerzés forintértékét a 75. § (6) bekezdése szerint kell meghatározni.

**49. §** (1) Gazdasági társaságnál alapításkor, tőkeemeléskor a jegyzett tőke fedezeteként, továbbá a jegyzési, a kibocsátási érték és a névérték különbözeteként, a jegyzett tőkén felüli tőke fedezeteként nem pénzbeli (vagyoni) hozzájárulásként átvett (kapott) eszköz létesítő okiratban, annak módosításában, illetve a közgyűlési, az alapítói, a taggyűlési határozatban meghatározott értéke bekerülési (beszerzési) értéknek minősül. Átalakulás esetén a létesítő okiratban meghatározott értéknek az átalakulással létrejövő gazdasági társaság végleges vagyonmérlegében szereplő értéket kell tekinteni.

(2)<sup>205</sup> Üzleti vagy cégérték bekerülési (beszerzési) értéke cégvásárlás esetén a 3. § (5) bekezdésének 1. pontja szerint meghatározott különbözet.

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

(4) A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési (beszerzési) értéke alapításkor, tőkeemeléskor a létesítő okiratban, annak módosításában, illetve a közgyűlési, az alapítói, a taggyűlési határozatban a jegyzett tőke fedezeteként, valamint a jegyzési, a kibocsátási érték és a névérték különbözeteként, a jegyzett tőkén felüli tőke fedezeteként meghatározott vagyoni hozzájárulás együttes értéke a ténylegesen befizetett pénzbetétnek és a rendelkezésre bocsátott nem pénzbeli betétnek megfelelő összegben.

(5) A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés névértéke fejében a jegyzett tőke leszállításakor (ideértve a tőkeleszállítással egyidejűleg végrehajtott, a leszállított jegyzett tőkével arányos jegyzett tőkén felüli saját tőke kivonást is) átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke a gazdasági társaság által közölt, illetve számlázott érték, a gazdasági társaság jogutód nélküli megszűnése esetén a vagyonfelosztási javaslat szerinti érték.

(6)<sup>206</sup> Gazdasági társaság átalakulása esetén a megszűnt gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés ellenében kapott részesedés bekerülési (beszerzési) értéke a megszűnt részesedésre jutó - a megszűnt gazdasági társaság végleges vagyonmérlege szerinti - saját tőke összege (kiválás esetén a kiválással létrejött gazdasági társaság végleges vagyonmérlege szerinti saját tőke összege).

(7) Gazdasági társaság beolvadása esetén a külső tulajdonosnál a megszűnt gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés ellenében kapott részesedés bekerülési (beszerzési) értéke a megszűnt részesedésre jutó - a megszűnt gazdasági társaság végleges vagyonmérlege szerinti - saját tőke összege.

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

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

(3) A hitelviszonyt megtestesítő, kamatozó értékpapír bekerülési (beszerzési) értéke nem tartalmazhatja a [vétélár részét képező, továbbá a kibocsátási okiratban, a csereszerződésben, a vagyonfelosztási javaslatban meghatározott piaci, forgalmi, beszámítási érték részét képező] (felhalmozott) kamat összegét.

(4)<sup>207</sup> A térítés nélkül (a visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszköz, illetve az ajándékként, hagyatékként kapott eszköz, továbbá a többletként fellelt (a nem adminisztrációs hibából származó többlet-) eszköz bekerülési (beszerzési) értéke - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - az eszköznek az állományba vétel időpontjában ismert piaci értéke.

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

(6) A pénzügyi lízing keretében átadott, a részletfizetéssel, a halasztott fizetéssel értékesített és a szerződés szerinti feltételek teljesülésének meghiúsulása miatt később visszavett, a két időpont között

a vevő által használt eszköz visszavételkori beszerzési értékeként az eszköz - a lízingbe adó, illetve az eladó által kiállított helyesbítő számlában rögzített - piaci értékét, legfeljebb az eredeti eladási árát kell figyelembe venni.

(7) A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepénél a működéséhez, a tartozások kiegyenlítéséhez részére biztosított - tartósan rendelkezésre bocsátott -, a 35. § (6) bekezdése szerint vagyoneként kapott nem pénzbeli hozzájárulás szerződés, megállapodás szerinti értéke (legfeljebb a vámérték és az e törvény szerinti egyéb beszerzési érték együttes összege) minősül bekerülési (beszerzési) értéknek.

(8) A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe működése során, a (7) bekezdésben foglaltakon túlmenően, beszerzésként - a 48. § (5) bekezdésében előírtak esetén importbeszerzésként - köteles elszámolni a külföldi székhelyű vállalkozástól, vagy annak más fióktelepétől kapott eszköz számla szerinti értékét. Az így állományba vett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke - ez esetben is - magában foglalja mindazon 47-51. § szerinti tételeket, amelyek az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolhatók.

**51. §** (1) Az eszköz bekerülési (előállítási) 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).

(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).

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

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

## Az eszközök értékcsökkenése

**52. §** (1) Az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek a hasznos élettartam végén várható maradványértékkel csökkentett bekerülési (beszerzési, illetve előállítási) értékét - a (4) bekezdésben foglaltak kivételével - azokra az évekre kell felosztani, amelyekben ezeket az eszközöket előreláthatóan használni fogják (az értékcsökkenés elszámolása).

(2)<sup>208</sup> Az évenként elszámolandó értékcsökkenésnek a bekerülési értékhez (bruttó értékhez) - maradványérték megállapítása esetén a maradványértékkel csökkentett bekerülési értékhez (bruttó értékhez) - vagy a nettó értékhez (a terv szerint elszámolt értékcsökkenéssel csökkentett bruttó értékhez) viszonyított arányát, vagy a bekerülési értéknek a teljesítménnyel arányos összegét, illetve az értékcsökkenés évenkénti abszolút összegét az egyedi eszköz várható használata, ebből adódó élettartama, fizikai elhasználódása és erkölcsi avulása, az adott vállalkozási tevékenységre jellemző körülmények figyelembevételével kell megtervezni, és azokat a nyilvántartásokon történő rögzítést követően a rendeltetészerű használatbavételtől, az üzembe helyezéstől kell alkalmazni. Az üzembe helyezés időpontja az eszköz szokásos vállalkozási tevékenység keretében történő rendeltetészerű hasznosításának a kezdő időpontja. Az üzembe helyezést hitelt érdemlő módon dokumentálni kell.

(3) Az évenként elszámolandó értékcsökkenés összegének évek közötti - (2) bekezdés szerinti - felosztásánál figyelembe lehet venni az adott eszköz használatával elért bevételt terhelő egyéb, az

eszköz beszerzésével összefüggő, de bekerülési értéknek nem minősülő ráfordításokat (az üzembe helyezés utáni kamatot, a devizahitelek árfolyamveszteségét), az eszköz folyamatos használatával kapcsolatos karbantartási költségeket az egyedi eszköznek - az adott vállalkozási tevékenységre jellemző körülmények alapján számított - várható hasznos élettartamán belül, amennyiben az összemérés elvének érvényesülése azt indokolja.

(4)<sup>209</sup> A befejezett kísérleti fejlesztés, továbbá a befejezett alapítás-átszervezés aktivált értékét 5 év vagy ennél rövidebb idő alatt lehet leírni.

(5)<sup>210</sup> Nem számolható el a terv szerinti értékcsökkenés a földterület, a telek (a bányaművelésre, veszélyes hulladék tárolására igénybe vett földterület, telek kivételével), az erdő, a képzőművészeti alkotás, a régészeti lelet bekerülési (beszerzési) értéke után, és az üzembe nem helyezett beruházásnál.

(6)<sup>211</sup> Nem szabad a terv szerinti értékcsökkenést elszámolni az olyan eszköznél, amely értékéből a használat során sem veszít, vagy amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi mivoltából adódóan - évről évre nő.

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

**53. §** (1) Terven felüli értékcsökkenést kell az immateriális jószágnál, a tárgyi eszköznél elszámolni akkor, ha

a)<sup>212</sup> az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ide értve a beruházást is) könyv szerinti értéke tartósan és jelentősen magasabb, mint ezen eszköz piaci értéke;

b)<sup>213</sup> az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ide értve a beruházást is) értéke tartósan lecsökken, mert az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ide értve a beruházást is) a vállalkozási tevékenység változása miatt feleslegessé vált, vagy megrongálódás, megsemmisülés, illetve hiány következtében rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan;

c) a vagyoni értékű jog a szerződés módosulása miatt csak korlátozottan vagy egyáltalán nem érvényesíthető;

d) a befejezett kísérleti fejlesztés révén megvalósuló tevékenységet korlátozzák vagy megszüntetik, illetve az eredménytelen lesz;

e)<sup>214</sup> az üzleti vagy cégérték vagy az alapítás-átszervezés aktivált értékének könyv szerinti értéke - a jövőbeni gazdasági hasznokra vonatkozó várakozásokat befolyásoló körülmények változása következtében - tartósan és jelentősen meghaladja annak piaci értékét (a várható megtérülésként meghatározott összeget).

(2)<sup>215</sup> Az (1) bekezdés szerint az érték csökkentését olyan mértékig kell végrehajtani, hogy az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás használhatóságának megfelelő, a mérlegkészítéskor érvényes (ismert) piaci értéken szerepeljen a mérlegben. Amennyiben az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan, megsemmisült vagy hiányzik, azt az immateriális javak, a tárgyi eszközök, a beruházások közül - a terven felüli értékcsökkenés elszámolása után - ki kell vezetni. A piaci érték alapján meghatározott terven felüli értékcsökkenést a mérleg fordulónapjával, az eszközök állományból történő kivezetése esetén meghatározott terven felüli értékcsökkenést a kivezetés időpontjával kell elszámolni.

(3)<sup>216</sup> Amennyiben az immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a piaci érték alapján meghatározott terven felüli értékcsökkenés elszámolásának okai már nem vagy csak részben állnak fenn, az elszámolt terven felüli értékcsökkenést meg kell szüntetni, az immateriális jószágot, a tárgyi eszközt piaci értékére (legfeljebb a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére) vissza kell értékelní.

(4)<sup>217</sup> Az immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a terven felüli értékcsökkenés elszámolása, illetve visszairása az évenként elszámolandó terv szerinti értékcsökkenés, a várható hasznos élettartam és a maradványérték újbóli megállapítását eredményezheti. A terv szerinti értékcsökkenés, a várható hasznos élettartam és a maradványérték újbóli megállapítását a kiegészítő mellékletben indokolni kell és annak az eszközökre, illetve az eredményre gyakorolt hatását külön be kell mutatni.

(5)<sup>218</sup> Ha az évenként elszámolásra kerülő értékcsökkenés megállapításakor (megtervezésekor) figyelembe vett körülményekben (az adott eszköz használatának időtartamában, az adott eszköz

értékében és a várható maradványértékben) lényeges változás következett be, akkor a terv szerint elszámolásra kerülő értékcsökkenés megváltoztatható, de a változás eredményre gyakorolt számszerűsített hatását a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

(6)<sup>219</sup> Nem számolható el terv szerinti, illetve terven felüli értékcsökkenés a már teljesen leírt, továbbá terv szerinti értékcsökkenés a tervezett maradványértéket elért immateriális jószágnál, tárgyi eszközknél.

## Az eszközök értékvesztése

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

(2) Az (1) bekezdés szerinti befektetés piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:

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

*b)* a megszűnő gazdasági társaságnál a várhatóan megtérülő összeget,

*c)*<sup>220</sup> a gazdasági társaság saját tőkéjéből a befektetésre jutó részt, külföldi pénzügyi értékre szóló befektetés esetén a 60. § szerinti, az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó választott devizaárfolyamon átszámított forintértéken.

(3) Amennyiben az (1) bekezdés szerinti befektetésnek a (2) bekezdés figyelembevételével meghatározott, mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a befektetés könyv szerinti értéke, a különbséggel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a befektetés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a 62. § (1) bekezdés szerinti beszerzési értéket.

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

(5) A (4) bekezdés szerinti értékpapír piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:

*a)* az értékpapír (felhalmozott) kamattal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, piaci értékét, annak tartós tendenciáját,

*b)* az értékpapír kibocsátójának piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, azt, hogy a kibocsátó a lejáratkor, a beváltáskor a névértéket (és a felhalmozott kamatot) várhatóan megfizeti-e, illetve milyen arányban fizeti majd meg.

(6) Amennyiben a (4) bekezdés szerinti értékpapír mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a könyv szerinti értéke, a különbséggel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával az értékpapír könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a 62. § (1) bekezdése szerinti beszerzési értéket, illetve ha a beszerzési érték magasabb a névértéknél (névérték felett vásárolt értékpapírnál), az értékvesztés visszairásával az értékpapír könyv szerinti értéke nem haladhatja meg az adott értékpapír névértékét.

(7)<sup>221</sup> A külföldi pénzügyi értékre szóló, tulajdoni részesedést jelentő befektetésnél, illetve a hitelviszonyt megtestesítő (4) bekezdés szerinti értékpapírnál az (1), illetve a (4) bekezdés szerinti értékvesztés összegét, a (3), illetve a (6) bekezdés szerinti értékvesztés visszairását devizában kell megállapítani, majd a nyilvántartási devizaárfolyamon kell azt forintra átszámítva a pénzügyi műveletek ráfordításai között, illetve a pénzügyi műveletek ráfordításait csökkentő tételként elszámolni. Ezt követően kell a 60. § szerinti árfolyamváltozás hatását megállapítani.

(8)<sup>222</sup> A hitelkockázati szempontból - a (9) bekezdésben foglaltak figyelembevételével, a számviteli politikában meghatározottak szerint - kockázatmentesnek minősített, valamely ország központi kormánya vagy központi (jegy) bankja által kibocsátott, illetve tőkére és hozamra vonatkozóan garantált befektetési célú, lejáratig tartott, kamatozó, illetve diszkont értékpapírok esetében a (4)



bekezdés szerinti értékvesztés-elszámolást nem kell alkalmazni a bekerülési érték azon része után, amely a lejáratkor megtérül.

(9)<sup>223</sup> A (8) bekezdés alkalmazása szempontjából bármely vállalkozónál kockázatmentesnek minősíthető a külön törvény(ek) felhatalmazása alapján kiadott jogszabály(ok) szerint nulla százalékos kockázati súlyozású tételnek tekinthető valamely ország központi kormánya vagy központi (jegy) bankja által kibocsátott, illetve tőkére és hozamra vonatkozóan garantált értékpapír, feltéve, hogy az értékpapírral kapcsolatban tőke- és kamattörlesztési késedelem nem merült fel.

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

(2)<sup>224</sup> A vevőnként, az adósonként kisösszegű követelések könyvvitelben elkülönített csoportjára - a vevők, az adósok együttes minősítése alapján - az értékvesztés összege ezen követelések nyilvántartásba vételi értékének százalékában is meghatározható, egy összegben elszámolható, elkülönítetten kimutatható. Ez esetben a következő évi mérlegfordulónapi értékeléskor a vevőnként, adósonként kisösszegű követelések - hasonló módon megállapított - értékvesztésének összegét össze kell vetni az előző évi, ilyen jogcímen elszámolt értékvesztés összegével és a csoport szintjén mutatkozó különbözetet - előjelének megfelelően - a korábban elszámolt értékvesztést növelő értékvesztésként, illetve a korábban elszámolt értékvesztés visszairásaként kell elszámolni.

(3) Amennyiben a vevő, az adós minősítése alapján a követelés várhatóan megtérülő összege jelentősen meghaladja a követelés könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a követelés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a 65. § (1)-(3) bekezdése szerinti nyilvántartásba vételi (devizakövetelés esetén a 60. § szerinti árfolyamon számított) értékét.

(4) A követelések eredeti, a 65. § (1)-(3) bekezdése szerinti nyilvántartásba vételi (devizakövetelés esetén a 60. § szerinti árfolyamon számított) értékét, az üzleti évben elszámolt, illetve visszaírt, a halmozottan elszámolt értékvesztés összegét - legalább a mérlegkételemek szerinti megbontásban - a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

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

(2) A vásárolt készlet bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értékét, illetve a saját termelésű készlet bekerülési (előállítási) értékét - az (1) bekezdésben foglaltakon túlmenően - csökkentetten kell a mérlegben szerepeltetni, ha a készlet a vonatkozó előírásoknak (szabvány, szállítási feltétel, szakmai előírás stb.), illetve eredeti rendeltetésének nem felel meg, ha megrongálódott, ha felhasználása, értékesítése kétségessé vált, ha feleslegessé vált. A készlet értékének csökkentését - a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával - ez esetben addig a mértékig kell elvégezni, hogy a készlet a használhatóságnak (az értékesíthetőségnek) megfelelő, mérlegkészítéskor, illetve a minősítés elvégzésekor érvényes (ismert) piaci értéken (legalább haszonanyagáron, illetve hulladékértéken) szerepeljen a mérlegben.

(3) Az (1)-(2) bekezdés szerinti értékvesztés összege a - fajlagosan kis értékű - készleteknél a vállalkozó által kialakított készletcsoportok könyv szerinti értékének arányában is meghatározható.

(4) Amennyiben a készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés

visszaírásával a készlet könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a 62. § (2)-(3) bekezdése szerinti bekerülési értéket.

## A mérlegben szereplő eszközök és források értékelése

**57. §** (1) A befektetett eszközöket, a forgóeszközöket - a 60-62. §-ban foglaltak figyelembevételével - a 47-51. § szerinti bekerülési értéken kell értékelní, csökkentve azt az 52-56. § szerint alkalmazott leírásokkal, növelve azt a (2) bekezdés szerinti visszaírás összegével.

(2)<sup>225</sup> Amennyiben az 53-56. § szerint alkalmazott leírások miatt az (1) bekezdés szerinti eszközök könyv szerinti értéke alacsonyabb ezen eszközök eredeti bekerülési értékénél és az alacsonyabb értéken való értékelés (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az értékvesztés elszámolás) okai már nem, illetve csak részben állnak fenn, az 53-56. § szerinti leírásokat meg kell szüntetni (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a már elszámolt terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az elszámolt értékvesztés összegének csökkentésével), - a megbízható és valós összkép érdekében - az eszközt piaci értékére, legfeljebb a nyilvántartásba vételkor megállapított, a 47-51. § szerinti bekerülési értékére, immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére az egyéb bevételekkel szemben, illetve a pénzügyi műveletek ráfordításait csökkentő tételként vissza kell értékelní (visszaírás). A terven felüli értékcsökkenés, az értékvesztés visszaírását az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani.

(3) Amennyiben az 58. § (5) bekezdése szerinti befektetett eszköz piaci értéke jelentősen meghaladja a (2) bekezdés szerinti visszaírás utáni könyv szerinti értéket (a nyilvántartásba vételkor megállapított, a 47-51. § szerinti bekerülési értéket, illetve immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értéket), ezen eszköz - az 58-59. § előírásai szerint - piaci értéken is felvehető. Ez esetben a bekerülési érték, illetve immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó érték és a piaci érték különbözetét az eszközök között értékhelyesbítésként, a források között - az értékhelyesbítés összegével azonos összegben - értékelési tartalékként lehet kimutatni.

**58. §** (1) Amennyiben a vállalkozó él az 57. § (3) bekezdése szerinti lehetőséggel, illetve kötelező az 57. § (2) bekezdése szerinti visszaírás, akkor a piaci értékelésbe bevont, illetve a visszaírással érintett eszközök esetében a leltárnak - többek között - tartalmaznia kell:

a)<sup>226</sup> az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értékét;

b) az egyedi eszköznek e törvény szerint elszámolt értékcsökkenéssel, értékvesztéssel csökkentett, a (2) bekezdés szerinti visszaírással növelt bekerülési értékét (könyv szerinti nettó értékét);

c) az a)-b) pontok szerinti értékek különbözetét.

(2)<sup>227</sup> Amennyiben az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen meghaladja a könyv szerinti értékét, immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékét, akkor a különbözet összegével - a (3) bekezdésben foglaltak figyelembevételével - csökkenteni kell az elszámolt terven felüli értékcsökkenés, az elszámolt értékvesztés összegét és az egyéb bevételekkel szemben, a részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztésénél a pénzügyi műveletek ráfordításainak csökkentésével növelni kell az adott eszköz könyv szerinti értékét.

(3) A (2) bekezdés szerinti különbözettel a könyv szerinti értéket az adott eszköz nyilvántartásba vételkor számításba vett értékéig - a 47-51. § szerinti bekerülési értéke összegéig, immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékig - kell növelni (visszaírás összege). A visszaírás összege nem lehet több, mint a korábban terven felüli értékcsökkenésként, értékvesztésként elszámolt összeg.

(4)<sup>228</sup> Amennyiben az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értéke alacsonyabb a könyv szerinti értékénél, akkor az így mutatkozó különbözetet az 53. §-ban, illetve az 54. § (1) bekezdésében foglaltak figyelembevételével kell rendezni.

(5) Amennyiben a vállalkozó tevékenységét tartósan szolgáló vagyoni értékű jog, szellemi termék, tárgyi eszköz (kivéve a beruházásokat, a beruházásra adott előlegeket), tulajdoni részesedést jelentő befektetés piaci értéke jelentősen meghaladja az adott eszköznek a (2) bekezdés szerinti visszaírás

utáni könyv szerinti (bekerülési) értékét, a piaci érték és a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) érték közötti különbség a mérlegben az eszközök között "Értékhelyesbítés"-ként, a saját tőkén belül "Értékelési tartalék"-ként kimutatható.

(6) A könyvekben az értékhelyesbítés összegét és annak változásait egyedi eszközönként elkülönítetten kell nyilvántartani.

(7) Amennyiben az (5) bekezdés szerint egyedi eszközönként meghatározott értékhelyesbítés összege jelentősen eltér az előző üzleti év mérlegfordulónapján kimutatott értékhelyesbítés összegétől, a leltárral alátámasztott különbséget

a) növeli az értékhelyesbítés összegét az értékelési tartalékkal szemben, ha a tárgyévi értékhelyesbítés értéke meghaladja az előző évit,

b) csökkenti az értékhelyesbítés összegét az értékelési tartalékkal szemben, ha a tárgyévi értékhelyesbítés értéke alacsonyabb az előző évinél, legfeljebb az előző üzleti év mérlegfordulónapján kimutatott értékhelyesbítés összegéig.

(8)<sup>229</sup> Amennyiben az (5) bekezdés szerinti eszköz mérlegkészítéskori piaci értéke alacsonyabb könyv szerinti (bekerülési) értékénél, immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékénél, az adott eszköz (7) bekezdés b) pontja szerint elszámolt értékhelyesbítést meghaladó különbséggel - az 53. §-ban, illetve az 54. § (1) bekezdésében foglaltak szerint - a könyv szerinti (bekerülési) értéket kell terven felüli értékcsökkenés, értékvesztés elszámolásával csökkenteni.

(9) Az (5) bekezdés szerinti eszközök könyvekből történő kivezetésekor az egyedi eszközökhöz kapcsolódó, elkülönítetten nyilvántartott értékhelyesbítést is ki kell vezetni az értékelési tartalékkal szemben.

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

(2) Az értékhelyesbítések megállapításának, elszámolásának szabályszerűségét a könyvvizsgálónak a kötelező könyvvizsgálat keretében ellenőriznie kell. Amennyiben a könyvvizsgálat a 155. § (3) bekezdése alapján nem kötelező, az értékelés felülvizsgálatával független könyvvizsgálót kell megbízni.

## Valós értéken történő értékelés<sup>230</sup>

**59/A. §**<sup>231</sup> (1) A kettős könyvvitelt vezető vállalkozó - a számviteli politikájában rögzített döntése szerint - a pénzügyi instrumentumok (6)-(7) bekezdésben foglaltak figyelembevételével meghatározott körére alkalmazhatja az e §-ban, valamint az 59/B-59/F. §-okban előírt valós értéken történő értékelés szabályait.

(2) A valós értéken történő értékelés szabályainak alkalmazása esetén a 32. § (1)-(2) bekezdésének, 50. § (3) bekezdésének, 54. § (1), (4) bekezdésének, 55. § (1) bekezdésének, 58. § (5) bekezdésének, 60. § (3) bekezdésének, 64. §-ának, 65. §-ának, 84. § (5) bekezdése a)-c), f) pontjának, (6) bekezdésének, (7) bekezdése b), d), j)-k) pontjának, 85. § (2) bekezdése e) pontjának, (3) bekezdése b), d), j)-k) pontjának előírásait az e §, valamint az 59/B-59/F. §-ok rendelkezéseinek megfelelő figyelembevételével kell alkalmazni.

(3) A vállalkozó a valós értéken történő értékelés során az e §-ban és az 59/B-59/F. §-okban nem szabályozott kérdésekben a törvény felhatalmazása alapján kiadott, a hitelintézetek és a pénzügyi vállalkozások éves beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló kormányrendelet valós értéken történő értékelésre vonatkozó előírásait értelemszerűen alkalmazhatja.

(4) A valós értéken történő értékelés alkalmazása szempontjából a fedezeti célú ügylet részét nem képező pénzügyi eszközöket - a törvény egyéb előírásai szerinti befektetett pénzügyi eszközzé vagy forgóeszközzé történő minősítés érintése nélkül - a következők szerint kell besorolni:

a) kereskedési célú pénzügyi eszközök,

- b)* értékesíthető pénzügyi eszközök,
- c)* lejáratig tartott pénzügyi eszközök,
- d)* a gazdálkodó által keletkeztetett kölcsön- és más követelések.

(5) A valós értéken történő értékelés alkalmazása szempontjából a fedezeti célú ügylet részét nem képező pénzügyi kötelezettségeket - a törvény egyéb előírásai szerinti minősítés érintése nélkül - a következők szerint kell besorolni:

- a)* kereskedési célú pénzügyi kötelezettségek,
- b)* egyéb pénzügyi kötelezettségek.

(6) A pénzügyi instrumentumok bekerülésekor - a könyvekbe bekerülési (beszerzési) értéken történő felvételt követően -, valamint a mérleg fordulónapjára vonatkozó értékelésekor a (7) bekezdésben foglaltak figyelembevételével

- a)* a bekerülés időpontjában érvényes, illetve mérlegfordulónapi értékelés esetén a mérleg fordulónapján érvényes valós értéken kell értékelni a kereskedési célú pénzügyi instrumentumokat,
- b)* a bekerülés időpontjában érvényes, illetve mérlegfordulónapi értékelés esetén a mérlegkészítéskor ismert valós értéken lehet értékelni az értékesíthető pénzügyi eszközöket, amennyiben valós értékük megbízható módon meghatározható.

(7) Nem alkalmazható a valós értéken történő értékelés:

- a)* a lejáratig tartott pénzügyi eszközre,
- b)* a gazdálkodó által keletkeztetett kölcsön- és más követelésre,
- c)* a leányvállalatban, közös vezetésű vállalkozásban, társult vállalkozásban lévő, a befektetett pénzügyi eszközök közé tartozó tulajdoni részesedést jelentő befektetésre,
- d)* a visszavásárolt saját kibocsátású hitelviszonyt megtestesítő értékpapírra és tulajdoni részesedést jelentő befektetésre,
- e)* az egyedi jellemzőkkel rendelkező pénzügyi instrumentumra,
- f)* az áruva vonatkozó leszállítási határidős és opciós ügyletre (nem származékos ügylet),
- g)* a klimatikus, geológiai vagy egyéb fizikai változókhoz kapcsolódó határidős és opciós ügyletre,
- h)* az egyéb pénzügyi kötelezettségre,
- i)* az olyan pénzügyi instrumentumra, amelynek valós értékét megbízható módon nem lehet megállapítani.

(8) A (7) bekezdésben meghatározott pénzügyi instrumentumokat a törlesztésekkel és az értékvesztéssel csökkentett, visszaírással növelt bekerülési (beszerzési) értéken, illetve a szerződés szerinti értéken kell kimutatni, a törvény általános (bekerülési érték szerinti) értékelési előírásainak figyelembevételével.

(9) Nem minősíthető kereskedési célúvá vagy értékesíthetővé a gazdálkodó által keletkeztetett kölcsön- és más követelésekből a pénzügyi lízinggel kapcsolatos követelés, a biztosítási szerződésekből eredő követelés, valamint a munkavállalókkal és a költségvetéssel szembeni követelés.

(10) A pénzügyi instrumentumok (4)-(5) bekezdés szerinti besorolását és (6) bekezdés szerinti értékelését következetesen kell alkalmazni. Ha a lejáratig tartott pénzügyi eszközöket a vállalkozó - a körülményeiben vagy a tartás szándékában bekövetkezett változás miatt - kereskedési célúvá vagy értékesíthetővé sorolja át, akkor azt az átsorolás időpontjában valós értékre kell (kereskedési célú minősítés esetén) vagy lehet (értékesíthetővé történő minősítés esetén) átértékelni.

(11) Ha valamely lejáratig tartott pénzügyi eszközből jelentős mértékű értékesítésre vagy átsorolásra került sor - és ez jelentős mértékben befolyásolta az eszköz piaci értékét, valamint a vállalkozás fizetőképességét -, akkor az adott pénzügyi eszközzel azonos jogokat megtestesítő, állományban maradó pénzügyi eszközöket értékesíthetővé vagy kereskedési célúvá kell átsorolni - kivéve, ha rendkívüli körülmények indokolták az értékesítést vagy az átsorolást - és alkalmazni kell a (10) bekezdésben foglalt átértékelési előírásokat. Az ilyen pénzügyi eszköz meglévő állományát és a későbbi beszerzéseit az átsorolást követő két évig nem lehet lejáratig tartottnak minősíteni.

(12)<sup>232</sup> A kereskedési célú pénzügyi eszközöket nem lehet átsorolni más kategóriába, kivéve ha a rendkívüli körülmények miatt azok tartásának szándéka megváltozott. Valamely meglévő pénzügyi eszközt - a (11) bekezdésben foglaltakon túlmenően - csak akkor lehet kereskedési célú kategóriába átsorolni, ha a rövid távú nyereség elérése érdekében folytatott tevékenység (kereskedési tevékenység) azt indokolja.

(13) Valamely pénzügyi eszköz átsorolásakor - ha e törvény másképp nem rendelkezik - a bekerülés (beszerzés) időpontjában meglévő állapotra kell visszarendezni az eszközhöz kapcsolódó elszámolásokat (az értékelési különbözeteket, az értékvesztéseket, az időbeli elhatárolásokat, az eredményt, a valós értékelés értékelési tartalékát érintő összegeket). Ezzel egyidejűleg el kell számolni az átsorolás utáni besorolásnak megfelelő pénzügyi eszközre vonatkozó indokolt értékelési különbözetet, értékvesztést, időbeli elhatárolást.

(14) Ha a (13) bekezdés szerinti átsorolásra nem a bekerülés évében kerül sor, akkor az eredményt érintő értékelési különbözetek, értékvesztések, időbeli elhatárolások átsorolás időpontjában történő megszüntetését a jellegétől függő bevétel vagy ráfordítás növekedéseként kell elszámolni. Ha az átsorolásra a bekerülés évében kerül sor, akkor az előbbi tételek megszüntetését a jellegétől függő bevétel vagy ráfordítás csökkenéseként (stornó tételként) kell elszámolni.

(15) A valós értéken történő értékelés és az azzal kapcsolatos elszámolások szabályszerűségét a könyvvizsgálónak a kötelező könyvvizsgálat keretében ellenőriznie kell. Amennyiben a könyvvizsgálat a 155. § (3) bekezdése alapján nem kötelező, az értékelés és az azzal kapcsolatos elszámolások felülvizsgálatával független könyvvizsgálót kell megbízni.

(16) Az értékesíthető pénzügyi eszközök közé sorolt, a valós értéken történő értékelés alá vont kamatozó értékpapírokra nem alkalmazható a 32. § (3) bekezdése és a 44. § (3) bekezdése szerinti időbeli elhatárolás.

**59/B. §<sup>233</sup>** (1) A valós értéken történő értékeléshez kapcsolódó mérlegben szereplő pénzügyi eszközöket a 47. § és a 49-50. §-ok szerinti bekerülési (beszerzési) értéken, illetve a pénzügyi kötelezettségeket a szerződés szerinti értéken kell a könyvekbe felvenni.

(2) A beszerzés időpontjára és a mérleg fordulónapjára vonatkozóan a pénzügyi instrumentumokat az 59/A. § (4) bekezdés *a)* pontja és (5) bekezdés *a)* pontja, illetve az 59/A. § (4) bekezdés *b)* pontja szerint meghatározott körben valós értékre kell, illetve lehet átértékelni.

(3) Az átértékelési különbözetet a pénzügyi műveletek egyéb bevételeként, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaként kell elszámolni:

*a)* a mérlegben szereplő kereskedési célú pénzügyi eszköz, illetve pénzügyi kötelezettség esetében, az eszközhöz, illetve a kötelezettséghez rendelt értékelési különbözettel szemben, az aktuális értékeléskori valós érték, valamint a megelőző utolsó értékelés során kialakult értékelési különbözettel módosított bekerülési (beszerzési) érték különbözetének összegében;

*b)* a kereskedési célú származékos ügylet és a piaci érték (valós érték) fedezeti ügylet esetében, jellegétől függően az ügylethez rendelt, a követelések, illetve a kötelezettségek között kimutatott pozitív, illetve negatív értékelési különbözettel szemben, az ügylet tárgyát képező pénzügyi instrumentum aktuális értékelés napján érvényes piaci értéke (valós értéke) és kötési (határidős) árfolyama közötti különbözetnek a megelőző utolsó értékelés napján érvényes piaci értéke (valós értéke) és kötési (határidős) árfolyama közötti különbözethez képest fennálló eltérése összegében (előjelének megfelelően).

(4) Az átértékelési különbözetet az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek, illetve a fizetendő kamatok és a kamatjellegű ráfordítások között kell elszámolni a kamatfedezeti célra kötött piaci érték (valós érték) fedezeti ügylet esetében, jellegétől függően az ügylethez rendelt, a követelések, illetve a kötelezettségek között kimutatott pozitív, illetve negatív értékelési különbözettel szemben az ügylet tárgyát képező pénzügyi instrumentum aktuális értékelés napján érvényes piaci értéke (valós értéke) és kötési (határidős) árfolyama közötti különbözetnek a megelőző utolsó értékelés napján érvényes piaci értéke (valós értéke) és kötési (határidős) árfolyama közötti különbözethez képest fennálló eltérése összegében (előjelének megfelelően).

(5) Az átértékelési különbözetet a saját tőken belül, az értékelési tartalék részét képező, valós értékelés értékelési tartalékában kell kimutatni:

*a)* a mérlegben szereplő értékesíthető pénzügyi eszköz esetén, az eszközhöz rendelt értékelési különbözettel szemben, az aktuális értékeléskori valós érték, valamint a megelőző utolsó értékelés során kialakult értékelési különbözettel módosított bekerülési (beszerzési) érték különbözetének összegében mindaddig, amíg az eszközhöz rendelt értékelési különbözet pozitív;

*b)* a cash-flow fedezeti ügylet, valamint a külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezetére kötött ügylet esetén, jellegétől függően, az ügylethez rendelt követelések, illetve

kötelezettségek között kimutatott pozitív, illetve negatív értékelési különbözettel szemben, az ügylet tárgyát képező pénzügyi instrumentum aktuális értékelés napján érvényes piaci értéke (valós értéke) és kötési (határidős) árfolyama közötti különbözethez képest fennálló eltérése összegében (előjelének megfelelően).

(6) A cash-flow fedezeti célú kamat-swap ügylet esetén az (5) bekezdés *b)* pontja szerinti értékelési különbözetet a változó kamatláb és a fix kamatláb névleges tőkeösszegre vetített hátralévő lejáratú időre jutó különbözeteinek értékelés időpontjára diszkontált értékében kell meghatározni.

(7) A mérlegben szereplő pénzügyi eszközökhöz rendelt értékelési különbözet az eszköz utolsó értékelésekor érvényes valós értéke és a bekerülési (beszerzési) értéke közötti különbözet összegével egyezik meg. A valós érték változásakor az értékelési különbözetet kell - a változás jellegétől függően - növelni vagy csökkenteni a (3) bekezdés szerint a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival, vagy az (5) bekezdés szerint a valós értékelés értékelési tartalmával szemben.

(8) A kereskedési célú pénzügyi eszközöknél az értékelési különbözet mutatja az eszköz valós értékének a bekerülési (beszerzési) érték fölé növekedését vagy a bekerülési (beszerzési) érték alá csökkenését. A pozitív vagy negatív jellegű értékelési különbözet az eszköz bekerülési (beszerzési) értékével együtt alkotja annak könyv szerinti értékét, amely megegyezik a valós értékkel (függetlenül attól, hogy az értékelési különbözet elkülönítetten kerül nyilvántartásra). Kereskedési célú pénzügyi eszközöknél az eszköz értékében bekövetkezett csökkenés nem számolható el értékvesztés címén.

(9) Az értékesíthető pénzügyi eszközöknél az értékelési különbözet a bekerülési (beszerzési) értéket meghaladó valós értéket mutatja, csak pozitív jellegű lehet, nem része az eszköz könyv szerinti értékének. Ha az eszköz valós értéke az értékelés időpontjában a bekerülési (beszerzési) érték alá csökken, akkor az értékelési különbözetet meg kell szüntetni a valós értékelés értékelési tartalmával szemben, és ha ez a csökkenés tartósan és jelentős összegben fennáll, akkor értékvesztést kell elszámolni. Az egyéb részesedési viszonyt megtestesítő, tulajdoni részesedést jelentő befektetéseknél értékhelyesbítés és értékelési különbözet egyidejűleg nem állhat fenn.

(10) A mérlegben lévő kamatozó, illetve diszkont értékpapírok valós értéken történő értékelésekor a (3) bekezdés *a)* pontja és az (5) bekezdés *a)* pontja, valamint a (8)-(9) bekezdés szerinti értékelési különbözet meghatározása során a valós (piaci) értéket a felhalmozott kamattal, illetve diszkont értékpapírok esetében a névérték és a vételár közötti különbözet időarányos összegével csökkentett értéken kell figyelembe venni.

(11)<sup>234</sup> A kereskedési célú pénzügyi eszközök, illetve pénzügyi kötelezettségek (3) bekezdés *a)* pontja szerinti átértékelési különbözetét a tárgyévben korábban már elszámolt értékelési különbözet módosításának összegéig jellegétől függően a pénzügyi műveletek egyéb bevételeit vagy a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításait csökkentő tételként (stornó tételként), az azt meghaladó részt a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak vagy a pénzügyi műveletek egyéb bevételeinek növeléseként kell elszámolni.

(12) A devizaeszközök és a devizakötelezettségek - ideértve a mérlegben szereplő, külföldi pénznemre szóló pénzügyi eszközöket és kötelezettségeket is - mérleg fordulónapjára vonatkozó, a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti, választott devizaárfolyamon történő értékelése nem minősül valós értéken történő értékelésnek [ideértve a 60. § (8) bekezdése szerinti átértékelést is, függetlenül attól, hogy azt kizárólag a valós értékelés szabályainak alkalmazása esetén kell alkalmazni és az árfolyam-különbözet a valós értékelés értékelési tartalmában kerül kimutatásra], azokra a 60. § általános előírásait kell alkalmazni.

(13) A 60. § (8) bekezdésének alkalmazása esetén biztosítani kell, hogy a mérlegben lévő pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek értékelési különbözetében, illetve értékvesztésében megjelenő deviza-árfolyamkülönbözet a valós értékváltozás hatásától elkülönítetten kimutatható legyen.

(14) A származékos leszállítási ügyletek zárásakor az ügyletet az azonnali adásvétel szabályai szerint kell elszámolni. A származékos leszállítási ügylet keretében beszerzett pénzügyi eszközöket a bekerülés (beszerzés) napján valós értékre kell átértékelni - az 59/A. § (6) bekezdésétől eltérően - az eszköz besorolásától függetlenül, minden esetben a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben.

(15) A valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén a forint ellenében vásárolt valuta-, illetve devizakészletet a bekerülés napján is át kell értékelni a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti választott devizaárfolyamon, a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben.

**59/C. §<sup>235</sup>** (1) A mérlegben lévő valós értéken értékelt pénzügyi eszközök és kötelezettségek könyvekből történő kivezetések:

a) a kereskedési célú pénzügyi eszközöket és pénzügyi kötelezettségeket azok könyv szerinti értékén [a bekerülési (beszerzési) érték, illetve a törlesztésekkel csökkentett bekerülési (beszerzési) érték értékelési különbözettel módosított értékén] kell kivezetni a könyvekből;

b) az értékesíthető pénzügyi eszközöket azok könyv szerinti értékén [a bekerülési (beszerzési) érték törlesztésekkel és értékvesztéssel csökkentett, visszairással növelt értékén] kell kivezetni a könyvekből és egyidejűleg ki kell vezetni az eszközhoz rendelt értékelési különbözetet is a valós értékelés értékelési tartalékával szemben.

(2)<sup>236</sup> A valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén be kell mutatni a kiegészítő mellékletben a 90. § (9) bekezdésében és az üzleti jelentésben a 95. § (6) bekezdésében foglalt adatokat.

**59/D. §<sup>237</sup>** (1) A határidős és opciós ügyletek, valamint a swap ügyletek határidős ügyletrésze az ügylet zárásáig mérlegben kívüli tételként kerülnek nyilvántartásra a szerződés szerinti kötelezettség összegében, a kötési (határidős) árfolyamon.

(2) Az ügylet tárgyát képező áru leszállításával záruló határidős ügyletek és opciós ügyletek esetében nem alkalmazható a valós értéken történő értékelés, az ügylet zárását az azonnali adásvétel szabályai szerint kell elszámolni.

(3) A valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén a nem fedezeti céllal kötött származékos ügyletek kizárólag kereskedési célúnak minősíthetők.

(4) A kereskedési célú és a fedezeti célú származékos ügyleteket valós értéken kell értékelni.

(5) A (4) bekezdés szerinti ügyletek bekerülési (beszerzési) értéke az ügylet kötése kapcsán - annak érdekében - felmerült költségek (ügynöki díjak, jutalékok, opciós díjak) összege. Az ügylet bekerülési (beszerzési) értékét az ügyletnek rendelt, a követeléseken belül szereplő pozitív értékelési különbözetben kell nyilvántartásba venni a pénzeszközök csökkenésével egyidejűleg.

(6) A (4) bekezdés szerinti ügyletek kötés (bekerülés) napján, valamint - a mérleg fordulónapjáig le nem zárt ügyletek esetén - a mérleg fordulónapjára vonatkozó valós értéken történő értékelése során megállapított értékelési különbözet az ügylet valós értéke, várható eredménye, amely az ügylet tárgyát képező áru, pénzügyi instrumentum kötési (határidős) ára összegében az ügylet kapcsán mérlegben kívüli tételként nyilvántartásba vett pénzügyi követelés vagy kötelezettség, illetve az ügylet tárgyát képező áru, pénzügyi instrumentum értékelés napjára vonatkozó piaci ára (valós értéke) összegében, mint mérlegben kívüli tételként fennálló pénzügyi kötelezettség vagy követelés különbözete (nettó valós értéke).

(7) A (4) bekezdés szerinti ügyletek valós értéke a (6) bekezdés, valamint az 59/B. § (3) bekezdés b) pontja, (4) bekezdése, (5) bekezdés b) pontja, (6) bekezdése szerint meghatározott módszertől eltérő általános értékelési eljárásokkal is megállapítható.

(8) A kereskedési célú származékos elszámolási ügyletek zárásakor, az ügylet tárgyát képező áru, pénzügyi instrumentum záráskori piaci ára (árfolyama) és a kötési (határidős) árfolyama közötti különbözetet a pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között kell elszámolni a pénzeszközök növekedésével, illetve csökkenésével szemben, ténylegesen realizált eredményként. A kereskedési célú származékos leszállítási ügyletek zárását az 59/B. § (14) bekezdése szerint kell elszámolni.

(9) A (4) bekezdés szerinti származékos ügylet zárásakor az értékelési különbözet összegét meg kell szüntetni jellegétől függően:

a) kereskedési célú ügyleteknél a pozitív értékelési különbözetet a pénzügyi műveletek egyéb bevételeit csökkentő, a negatív értékelési különbözetet a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításait csökkentő tételként,

b) piaci érték (valós érték) fedezeti ügyleteknél a pozitív értékelési különbözetet a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaként, illetve fizetendő kamatként és kamatjellegű ráfordításként, a negatív

értékelési különbözetet a pénzügyi műveletek egyéb bevételeként, illetve egyéb kapott (járó) kamatként és kamatjellegű bevételként,

c) a cash-flow fedezeti ügyleteknél, valamint a külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezeti ügyleténél a valós értékelés értékelési tartalékával szemben elszámolva.

(10) A valós értéken történő értékelés esetén a származékos ügyletek (ideértve a fedezeti és a nem fedezeti ügyleteket egyaránt) jövőben várható eredményét nem lehet a mérleg fordulónapján időbeli elhatárolásként vagy céltartalék képzésként elszámolni.

(11) A valós értéken történő értékelés esetén a mérlegben a követelések, illetve a kötelezettségek között, valamint a befektetett pénzügyi eszközök és az értékpapírok között külön soron kell bemutatni a követelések, a kötelezettségek, a származékos ügyletek, valamint a befektetett pénzügyi eszközök és az értékpapírok értékelési különbözetét, továbbá a saját tőkén belül az értékelési tartalék részletezéseként az értékhelyesbítés értékelési tartalékát és a valós értékelés értékelési tartalékát.

(12) A valós értéken történő értékelés esetén az eredménykimutatásban a pénzügyi műveletek egyéb bevételeinek, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak tájékoztató adataként be kell mutatni az eredményben elszámolt értékelési különbözetet [ide nem értve a fedezeti ügyletek 59/E. § (5) bekezdése szerint elszámolt értékelési különbözetét].

**59/E. §<sup>238</sup>** (1) A fedezeti ügyletet az ügylet megkötésekor fedezeti megjelöléssel kell ellátni és ahhoz a fedezett ügyletet vagy ügyleteket (tételt vagy tételeket), illetve annak konkrét kockázatát egyértelműen hozzá kell rendelni.

(2) A fedezeti ügyletről és a hozzárendelt fedezett ügyletről (tételről) az analitikus nyilvántartást alátámasztó fedezeti dokumentációt kell vezetni, amelyben rögzíteni kell a fedezett kockázat típusát, a fedezeti kapcsolat lejáratí idejét, az ügyletek értékelésére alkalmazott általános értékelési eljárást, annak feltételeit és az időérték figyelembevételének tényét, továbbá a fedezeti hatékonyság mérésének (vizsgálatának) módszerét, időpontjait és eredményét.

(3) A fedezeti ügylet megkötésekor és annak teljes lejáratí ideje alatt folyamatosan biztosítani kell a fedezeti hatékonyság fennállását. A fedezeti hatékonyságot a fedezeti ügylet lejáratí ideje alatt folyamatosan - a vállalkozó által megjelölt időpontokban - és a mérleg fordulónapján kell mérni.

(4) A fedezeti célú ügyletek zárásakor - a (6) bekezdésben foglalt kivétellel - az ügylet tárgyát képező áru, pénzügyi instrumentum zárás kori piaci ára (árfolyama) és a kötési (határidős) árfolyama közötti különbözet összegében realizált

a) árfolyamnyereségét a fedezett ügylet, ügyletek [alapügylet(ek), tétel(ek)] veszteségét tartalmazó pénzügyi műveletek egyéb ráfordításait, vagy a fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordításokat csökkentő tételként kell elszámolni, legfeljebb a fedezett ügylet, ügyletek [tétel(ek)] eredményének összegéig, az azt meghaladó részt a pénzügyi műveletek egyéb bevételei között kell elszámolni,

b) árfolyamvesztését a fedezett ügylet, ügyletek [alapügylet(ek), tétel(ek)] nyereségét tartalmazó pénzügyi műveletek egyéb bevételeit vagy az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételeket csökkentő tételként kell elszámolni, legfeljebb a fedezett ügylet, ügyletek [tétel(ek)] eredményének összegéig, az azt meghaladó részt a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között kell elszámolni.

(5) A fedezeti célú ügyletek mérlegfordulónapi valós értéken történő értékelésével meghatározott értékelési különbözetét az 59/B. § (3) bekezdésének b) pontja és (4) bekezdése, (5) bekezdésének b) pontja és (6) bekezdése szerinti elszámolásakor

a) pozitív értékelési különbözet (nyereségjellegű különbözet) esetén, piaci érték (valós érték) fedezeti ügyletnél a (4) bekezdés a) pontja szerint, a cash-flow fedezeti ügyletnél és a külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezeti ügylete esetén a valós értékelés értékelési tartalékát növelő tételként kell elszámolni,

b) negatív értékelési különbözet (vesztésjellegű különbözet) esetén a piaci érték (valós érték) fedezeti ügyletnél a (4) bekezdés b) pontja szerint, a cash-flow fedezeti ügyletnél és a külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezeti ügylete esetén a valós értékelés értékelési tartalékát csökkentő tételként kell elszámolni.



(6) Ha a cash-flow fedezeti ügylet egy mérlegbeni eszköz vagy kötelezettség jövőbeni bekerülésével vagy keletkezésével járó előre jelzett ügyletet, illetve áru leszállításával záruló határidős vagy opciós ügyletet, mint alapügyletet (ügyleteket) fedez, akkor a fedezeti ügylet zárásakor realizált eredményt az eszköz vagy a kötelezettség bekerülési értékét módosító tételként kell elszámolni az eszköz vagy kötelezettség bekerülésekor. A kapcsolódó értékelési különbözetet az 59/D. § (9) bekezdés c) pontja szerint kell megszüntetni.

(7) A cash-flow fedezeti ügyletek esetében a valós értéken történő értékeléskor a fedezeti ügylet (5) bekezdés szerinti értékelési különbözeteként a fedezeti ügylet valós értéke (értékelési különbözete) és a fedezett ügylet, ügyletek jövőbeni pénzáramlás változásainak valós értéke (összesített diszkontált értéke) közül a kisebbiknek megfelelő részt kell a valós értékelés értékelési tartalékával szemben elszámolni.

(8) A külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezeti ügyletének lejártakor a fedezett tételek 60. § (8) bekezdés szerint elszámolt árfolyam-különbözetét az értékelési különbözetből ki kell vezetni a valós értékelés értékelési tartalékával szemben.

(9) Ha a piaci érték (valós érték) fedezeti ügylettel fedezett ügylet (ügyletek), tétel (tételek) nem tartozik a valós értéken történő értékelés alá vagy a valós értéken értékelt értékesíthető pénzügyi eszköz kategóriába tartozik, akkor a mérleg-fordulónapi értékelés során a fedezett ügylet (ügyletek), tétel (tételek) elszámolását a fedezeti ügyletnek kell igazítani. Legfeljebb a fedezeti ügylet eredménye összegének erejéig, ellentétes előjellel a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel, illetve egyéb ráfordításaival szemben el kell számolni a fedezett ügylet (ügyletek), tétel (tételek) eredményét.

(10) Ha a fedezeti ügylet lejárat ideje - a 3. § (9) bekezdésének 14. pontja szerint - rövidebb, mint a fedezett alapügylet lejárat ideje, akkor a fedezeti ügylet zárásakor jelentkező eredményének (nyereségének vagy veszteségének) a fedezett alapügylet tárgyévben elszámolt eredményét (veszteségét vagy nyereségét) meghaladó összegét időbeli elhatárolásként lehet kimutatni. Az időbeli elhatárolást akkor kell megszüntetni, amikor a fedezett alapügylet lezárul.

**59/F. §<sup>239</sup>** (1) A valós értéken történő értékelés alkalmazására áttérni az üzleti év elején, annak első napjára vonatkozóan lehet, az átsoroláshoz kapcsolódó szabályoknak megfelelően, a (2) bekezdés szerinti tételek nyitó rendező tételkénti elszámolásával.

(2)<sup>240</sup> A valós értéken történő értékelés szabályaira történő áttéréskor, az áttérés napjára (az áttérés üzleti évének első napjára) vonatkozóan nyitó rendező tételként kell elszámolni:

a) a valós értéken történő értékelés alá tartozó kereskedési célú - mérlegben szereplő - pénzügyi eszközök értékvesztésének megszüntetését a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak csökkentéseként, a könyv szerinti érték áttérés napi piaci értékre történő átértékelését az eszközhoz rendelt értékelési különbözetben a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel, illetve a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben;

b) a valós értékelés alá vont értékesíthető, a befektetett eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok és egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozásban fennálló tulajdoni részesedést jelentő befektetések, valamint követelések piaci értékre történő átértékelését, amely ha meghaladja a bekerülési (beszerzési) értéket, akkor az értékvesztés bekerülési (beszerzési) értékig - illetve követelésnél a törlesztéssel csökkentett bekerülési (beszerzési) értékig - történő visszaírását a pénzügyi műveletek ráfordításainak, valamint az egyéb ráfordításoknak a csökkentéseként és azt meghaladóan az eszközhoz rendelt értékelési különbözet elszámolását a valós értékelés értékelési tartalékával szemben;

c) a mérleg fordulónapjáig le nem zárt, a d) pontba nem tartozó származékos ügyletekhez kapcsolódóan a várható eredmény összegében elszámolt aktív és passzív időbeli elhatárolások, céltartalékok megszüntetését a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel és a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival, valamint az egyéb kapott (járó) kamatokkal és kamatjellegű bevételekkel, illetve a fizetendő kamatokkal és kamatjellegű ráfordításokkal, az egyéb bevételekkel szemben, illetve az ügyletek átértékelését - a várható nyereségének vagy veszteségének elszámolását függetlenül attól, hogy fedezeti vagy nem fedezeti célú, a követelések vagy a kötelezettségek között megnyitott - származékos ügyletekhez kapcsolódó pozitív vagy negatív értékelési különbözetben a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel és a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival, valamint az egyéb

kapott (járó) kamatokkal és kamatjellegű bevételekkel, illetve a fizetendő kamatokkal és kamatjellegű ráfordításokkal szemben;

d) a mérleg fordulónapjáig le nem zárt cash-flow fedezeti célú, valamint külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezete céljából kötött származékos ügyletekhez kapcsolódóan a várható eredmény összegében elszámolt aktív és passzív időbeli elhatárolások megszüntetését a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel és a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben, illetve az ügyletek átértékelését - a várható nyereségének vagy veszteségének elszámolását - a származékos ügyletekhez kapcsolódó pozitív vagy negatív értékelési különbözetben a valós értékelés értékelési tartalékával szemben.

(3) A valós értéken történő értékelés szabályainak alkalmazásáról a bekerülési (beszerzési) értéken történő értékelésre vonatkozó általános értékelési szabályokra áttérni a mérleg fordulónapjával lehet az átsorolás általános szabályai szerint, a már elszámolt értékelési különbözetek - jellegétől és a kapcsolódó pénzügyi instrumentumtól függően, az eredményt vagy a valós értékelés értékelési tartalékát érintő elszámolással történő - megszüntetésével, az indokolt értékvesztések, aktív és passzív időbeli elhatárolások, céltartalékok bekerülési (beszerzési) értéken történő értékeléshez kapcsolódó általános szabályok szerinti elszámolásával.

**60. §** (1) A valutapénztárba bekerülő valutakészletet, a devizaszámlára kerülő devizát, a külföldi pénzügyi eszközökre szóló követelést, befektetett pénzügyi eszközt, értékpapírt, illetve kötelezettséget a bekerülés napjára, illetve a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó - a (4)-(6) bekezdés szerinti - devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell a könyvviteli nyilvántartásba felvenni, kivéve a forintért vásárolt valutát, devizát, amelyet a fizetett összegben kell felvenni, és amelynél a ténylegesen fizetett forint alapján kell a nyilvántartásba vételi árfolyamot meghatározni.

(2)<sup>241</sup> A mérlegben a valutapénztárban lévő valutakészletet, a devizaszámlán lévő devizát, továbbá a külföldi pénzügyi eszközökre szóló - az 54-55. § szerint minősített - minden követelést, befektetett pénzügyi eszközt, értékpapírt, illetve kötelezettséget az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó - a (4)-(6) bekezdés szerinti - devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni.

(3)<sup>242</sup> A valutapénztárban lévő valutakészletnek, a devizaszámlán lévő devizának, továbbá a külföldi pénzügyi eszközökre szóló követelésnek, befektetett pénzügyi eszköznek, értékpapírnak, illetve kötelezettségnek az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó (2) bekezdés szerinti értékelése előtti könyv szerinti értéke és az értékeléskori forintértéke közötti különbözetet [a (8) bekezdés, valamint a 47. § (4) bekezdésének c) pontja szerint figyelembe veendő árfolyam-különbözet kivételével]:

a) amennyiben az összevontan veszteség, egyenlegében a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között árfolyamvesztésként,

b) amennyiben az összevontan nyereség, egyenlegében a pénzügyi műveletek egyéb bevételei között árfolyamnyeresésként kell elszámolni.

(4) A valutakészlet, a devizaszámlán lévő deviza, a külföldi pénzügyi eszközökre szóló követelés, befektetett pénzügyi eszköz, értékpapír (együtt: külföldi pénzügyi eszköz), illetve kötelezettség (1)-(2) bekezdés szerinti forintértékének meghatározásakor a valutát, a devizát - a választott - hitelintézet által meghirdetett devizavételi és devizaeladási árfolyamának átlagán, vagy a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon kell forintra átszámítani.

(5) A (4) bekezdésben előírt devizaárfolyam használatától el kell térni, ha a hitelintézet, illetve a Magyar Nemzeti Bank által nem jegyzett és nem konvertibilis valutát, ilyen valutára szóló eszközöket és kötelezettségeket kell forintra átszámítani. Ez esetben a valuta szabadpiaci árfolyamán (ennek hiányában országos napilapban a világ valutáinak árfolyamáról közzétett tájékoztató adatai alapján), a választott hitelintézet vagy a Magyar Nemzeti Bank által jegyzett devizára átszámított értéket kell a hitelintézet által jegyzett deviza devizavételi és devizaeladási árfolyamának átlagán vagy a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamán forintra átszámítani.

(5a)<sup>243</sup> Azon gazdasági események esetén, amelyeknél az ellenérték külföldi pénzügyi eszközben kerül meghatározásra, a külföldi pénzügyi eszközökre szóló követelés, illetve kötelezettség forintértékének meghatározása során - a vállalkozó számviteli politikában rögzített döntése alapján - alkalmazható az általános forgalmi adóról szóló törvénynek az adóalap forintban történő megállapítására vonatkozó előírásai szerinti árfolyam is.

(6)<sup>244</sup> A külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek forintba történő átszámításánál a devizavételi és devizaeladási árfolyam átlaga helyett valamennyi külföldi pénzürtékre szóló eszköz és kötelezettség egységesen értékelhető devizavételi vagy csak devizaeladási árfolyamon is, ha a (4) bekezdés szerinti értékeléstől történő eltérésnek az eszközökre-forrásokra, illetve az eredményre gyakorolt hatása jelentős és emiatt a megbízható és valós összkép követelménye a (4) bekezdés szerint történő értékelés mellett nem teljesülne.

(7) Amennyiben jogszabály lehetővé teszi, hogy devizabelföldi ügyfelek szerződéses kapcsolataikban az ellenértéket, illetve annak törlesztő összegeit devizaalapon állapítsák meg, akkor ezen szerződések alapján a devizaalapú követelések, illetve kötelezettségek forintértékben történő könyvviteli nyilvántartásba vételénél, továbbá mérlegfordulónapi értékelésénél az (1)-(6) bekezdésben foglaltakat kell alkalmazni.

(8)<sup>245</sup> Az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelést alkalmazó vállalkozónak a kapcsolt vállalkozásnak minősülő külföldi gazdálkodó szervezetben lévő, tulajdoni részesedést jelentő, nem kereskedési célra tartott befektetés, valamint az ezen gazdálkodó szervezettel szemben fennálló hosszú lejáratú követelés vagy kötelezettség (együttesen: a külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés) devizában kifejezett könyv szerinti értékére (a törlesztésekkel és az értékvesztéssel csökkentett, visszaírással növelt bekerülési devizaértékre) vonatkozóan a (4)-(6) bekezdés szerinti átszámítás során keletkezett árfolyam-különbözetet a valós értékelés értékelési tartalmában kell elszámolni a részesedéshez, a követeléshez és a kötelezettséghez rendeltlen nyilvántartott értékelési különbözettel szemben, amennyiben az fedezeti ügylettel fedezett, a fedezett összeg erejéig. A külföldi gazdálkodó szervezetben lévő nettó befektetés fedezeti ügylettel nem fedezett részének árfolyam-különbözetét a (3) bekezdés szerint kell elszámolni.

(9)<sup>246</sup> Amennyiben a vállalkozó él az 57. § (3) bekezdése szerinti lehetőséggel, a fedezeti ügylettel nem fedezett, kapcsolt vállalkozásnak minősülő külföldi gazdálkodó szervezetben lévő, külföldi pénzürtékre szóló tulajdoni részesedést jelentő, nem kereskedési célra tartott befektetése értékelésekor az értékvesztés, illetve az értékhelyesbítés összegének meghatározásánál a befektetés (4)-(6) bekezdés szerinti átszámítása során keletkezett árfolyam-különbözetet és a devizában kifejezett értékvesztés, illetve értékhelyesbítés (4)-(6) bekezdés szerinti forintértékét - eltérően az 54. és az 57-58. §-ban foglaltaktól - egybe kell számítani, és az értékvesztés, illetve az értékhelyesbítés forintösszegének meghatározásánál összevontan kell figyelembe venni.

(10)<sup>247</sup> Amennyiben a választott hitelintézet adott napon belül többször is jegyez árfolyamot, úgy az (1)-(9) bekezdések alkalmazása során az adott napi jegyzett árfolyamok közül a számviteli politikában meghatározott árfolyamot kell figyelembe venni.

**61. §** (1) A hitelviszonyt megtestesítő, rövid lejáratú (éven belüli, illetve egyéves lejáratú) értékpapír beszerzési értéken (a vételár részét képező kamattal csökkentett vételáron) értékelhető mindaddig, amíg a kibocsátó a lejáratkor, a beváltáskor várhatóan a névértéket (és a felhalmozott kamatot) megfizeti.

(2) A forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési értéke a beszerzéshez kapcsolódóan fizetett (elszámolt) bizományi díj, a vásárolt vételi opció díja nélkül is meghatározható.

**62. §** (1) Tulajdoni részesedést jelentő befektetéseknél, továbbá hitelviszonyt megtestesítő értékpapíroknál bekerülési érték a 47-50. § szerinti tételek, vagy csoportos nyilvántartás esetén a beszerzési értékek alapján számított átlagos (súlyozott) beszerzési ár, vagy a FIFO módszer szerint meghatározott beszerzési ár.

(2)<sup>248</sup> Vásárolt készleteknél (anyag, áru) bekerülési érték a 47-50. § szerinti tételek, vagy a beszerzési értékek alapján számított átlagos (súlyozott) beszerzési ár, vagy a FIFO módszer szerint meghatározott bekerülési érték; saját termelésű készleteknél (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állatok) előállítási érték az 51. § szerinti közvetlen önköltség, vagy az átlagos (súlyozott) közvetlen önköltség, vagy a FIFO módszer szerint meghatározott közvetlen önköltség. A közvetlen önköltség utókalkulációval meghatározott vagy norma szerinti közvetlen önköltség lehet. A befejezetlen termelés norma szerinti közvetlen önköltsége a félkész termék, a késztermék norma szerinti közvetlen önköltségéből a teljesítési fok alapján arányosítással is meghatározható.

(3) A befejezetlen építési-szerelési, illetve technológiai szerelési munka bekerülési értéke a kalkulációs egység összes elszámolt közvetlen költségéből a megrendelővel még el nem számolt, de ténylegesen elvégzett munkák közvetlen önköltsége, amely utókalkulációval, továbbá - a megrendelő igazolása alapján - a teljesítési fok alapján arányosítással is meghatározható. A kalkulációs egység egy szerződés szerinti munkánál (egy létesítménynél) nagyobb egység nem lehet.

(4) Valutakészleteknél, devizakészleteknél bekerülési érték a beszerzési árfolyamon számított forintérték, vagy az átlagos (súlyozott) beszerzési árfolyamon, vagy a FIFO módszer szerinti árfolyamon számított forintérték.

(5) Az (1)-(4) bekezdés szerinti eszközöknél könyv szerinti érték az (1)-(4) bekezdés szerinti bekerülési érték, csökkentve a már elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.

**63. §** (1)<sup>249</sup> A mérlegben a 25. § (2)-(8) bekezdése szerint meghatározott immateriális jószágot a 47-51. § szerinti bekerülési értéken, illetve ezen bekerülési értékek az 52-53. § szerint elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenéssel csökkentett, a terven felüli értékcsökkenés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén, az immateriális javakra adott előleget az átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén kell kimutatni.

(2) A vagyoni értékű jog és a szellemi termék könyv szerinti értékét meghaladó - az 58. § alapján meghatározott - piaci értékét az immateriális javak értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

(3)<sup>250</sup> A mérlegben a 26. § (2)-(7) bekezdése szerint meghatározott tárgyi eszközt, tenyészállatot és beruházást a 47-51. § szerinti bekerülési értékek az 52-53. § szerint elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenéssel csökkentett, a terven felüli értékcsökkenés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén, a beruházásokra adott előleget az átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén kell kimutatni.

(4) A 26. § (2)-(6) bekezdése szerint meghatározott tárgyi eszköz, tenyészállat terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével megállapított nettó értékét meghaladó - az 58. § szerint meghatározott - piaci értékét a tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

**64. §** (1) A mérlegben a gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetést - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - a 62. § (1) bekezdése szerinti bekerülési értéken, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(2) A mérlegben a hitelviszonyt megtestesítő, egy évnél hosszabb lejáratú értékpapírt - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - a 62. § (1) bekezdése szerinti bekerülési értéken, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(3) A gazdasági társaságban lévő - 27. § (2), (4) bekezdése szerinti - tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési értékét meghaladó piaci értékét a befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

(4)<sup>251</sup> Az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken értékelt hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, illetve tulajdoni részesedést jelentő befektetés

a) bekerülési értéke és az azt meghaladó valós értéke közötti különbséget az értékpapírhoz hozzárendelt pozitív értékelési különbözetheként kell kimutatni, kereskedési célú értékpapír esetén a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel szemben, az értékesíthető hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, valamint tulajdoni részesedést jelentő befektetés esetén a valós értékelés értékelési tartalékával szemben;

b) valós értéke és az azt meghaladó bekerülési értéke közötti különbséget kereskedési célú értékpapír esetén az értékpapírhoz hozzárendelt negatív értékelési különbözetheként a pénzügyi

műveletek egyéb ráfordításaival szemben, az értékesíthető hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, valamint tulajdoni részesedést jelentő befektetés esetében az (1)-(2) bekezdés szerinti bekerülési értéket csökkentő értékvesztésként kell kimutatni.

(5)<sup>252</sup> Az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken értékelt kereskedési célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, illetve tulajdoni részesedést jelentő befektetés könyv szerinti értéke - az (1)-(2) bekezdéstől eltérően - a bekerülési érték értékelési különbözettel módosított összege.

**65. §** (1) A mérlegben a követelést (ideértve a hitelintézetekkel, a pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a pénzeszközöket, a kölcsönként, az előlegként adott összegeket is) - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - az elfogadott, az elismert összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(2) A mérlegben a külföldi pénzügyi értékre szóló követelést az elfogadott, az elismert devizaösszegnek a szerződés szerinti teljesítéskori (illetve mérlegfordulónapi), a 60. § szerinti árfolyamán, illetve a már elszámolt, devizában meghatározott értékvesztés nyilvántartási árfolyamán csökkentett, az értékvesztés devizában visszaírt összegének a nyilvántartási árfolyamon számított értékével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(3) A pénzügyi lízinggel kapcsolatos - a 27. § (3), (5), (6) bekezdése szerint kimutatott - követelés összege nem foglalja magában a pénzügyi lízinggel kapcsolatosan járó kamat összegét. Az ilyen címen felvett követelés összegét a megfizetett lízingdíjnak a lízingszerződésben meghatározott törlesztés összegével csökkentetten kell a mérlegbe beállítani.

(4) A mérlegben a követelés fedezetére kapott váltót a leszámítolásig, az átruházásig, a pénzügyi rendezésig a követelés (1)-(2) bekezdése szerinti elfogadott, elismert értékén, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett és az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(5) A mérlegben a 29. § (6)-(8) bekezdése szerinti egyéb követelést a járó, az igényelt, a fizetett összegben, az átvett értéken, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(6) A mérlegben a követelést az (1)-(5) bekezdés szerinti könyv szerinti értéken addig kell kimutatni, amíg azt pénzügyileg vagy egyéb módon (a Polgári Törvénykönyv szerinti beszámítással, eszközátadással) nem rendezték, váltóval ki nem egyenlítették, illetve amíg azt el nem engedték vagy behajthatatlan követelésként le nem írták.

(7)<sup>253</sup> A mérlegben behajthatatlan követelést nem lehet kimutatni. A részben vagy egészében behajthatatlan követelést legkésőbb a mérlegkészítéskor - a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján - az üzleti év hitelezési veszteségeként le kell írni.

(8)<sup>254</sup> Az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken értékelt követelés

a) befolyt törlesztésekkel csökkentett bekerülési értéke és az azt meghaladó valós értéke közötti különbözetet a követeléshez hozzárendelt pozitív értékelési különbözethez kell kimutatni, kereskedési célú követelés esetén a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel, az értékesíthető követelés esetén a valós értékelés értékelési tartalékával szemben;

b) valós értéke és az azt meghaladó, a befolyt törlesztésekkel csökkentett bekerülési értéke közötti különbözetet kereskedési célú követelés esetén negatív értékelési különbözethez kell kimutatni, kereskedési célú követelés esetén a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben, az értékesíthető követelés esetében az (1)-(6) bekezdés szerinti bekerülési értéket csökkentő értékvesztésként kell kimutatni.

(9)<sup>255</sup> Az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken értékelt kereskedési célú követelés könyv szerinti értéke - az (1)-(6) bekezdéstől eltérően - a befolyt törlesztésekkel csökkentett bekerülési érték értékelési különbözettel módosított összege.

**66. §** (1)<sup>256</sup> A mérlegben a 28. § (2)-(3) bekezdése szerinti készletet a 62. § (2) és (3) bekezdése szerinti bekerülési értéken, illetve az 56. § szerint elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értéken, a készletekre adott előleget az átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(2) A mérlegben a pénztár, csekkek értékeként az üzleti év mérlegfordulónapján a pénztárban lévő forintpénzkészlet értékét, a valutakészlet 60. § (2) bekezdése szerint átszámított forintértékét, az elektronikus pénzeszközök értékét, a kapott csekkek értékét kell kimutatni.

(3) A mérlegben a bankbetétek értékeként az üzleti év mérlegfordulónapján a hitelintézetnél elhelyezett forintbetét bankkivonattal egyező értékét, továbbá a devizaszámlán lévő deviza bankkivonattal egyező értékének a 60. § (2) bekezdése szerint átszámított forintértékét kell kimutatni, függetlenül attól, hogy azokat belföldi vagy külföldi hitelintézetben helyezték el.

**67. §** (1) A saját tőkét, a céltartalékot, a kötelezettségeket a mérlegben - a 60. §-ban foglaltak figyelembevételével - könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(2) A mérlegben - a saját tőke elemei között - külön tételben negatív előjellel kell szerepeltetni a jegyzett, de még be nem fizetett tőke értékét, ideértve a kedvezményes áron kibocsátott dolgozói részvények, dolgozói üzletrészek értékének a dolgozókat terhelő, általuk még nem rendezett hányadának megfelelő értékét is.

**68. §** (1) Ha a kötelezettség visszafizetendő összege nagyobb a kapott összegnél, a visszafizetendő összeget a mérlegben - jogcímének megfelelően - a kötvénykibocsátás miatti tartozások, az egyéb kötelezettségek vagy a váltótartozások között kell kimutatni a kötelezettség visszafizetésének időpontjáig, és a kiegészítő mellékletben be kell mutatni. A fizetendő kamatként elszámolt különbözetből a tárgyévét követő üzleti év(ek)et terhelő összeget az aktív időbeli elhatárolások között kell állományba venni, és időarányosan kell elszámolni.

(2) A pénzügyi lízinggel kapcsolatos - a 42. § (5) bekezdése szerinti - kötelezettség összegét a megfizetett lízingdíjnak a lízingszerződésben meghatározott törlesztés összegével csökkentetten kell a mérlegbe beállítani. Az ilyen címen felvett kötelezettség összege nem foglalja magában a pénzügyi lízinggel kapcsolatosan fizetendő kamat összegét.

(3)<sup>257</sup> A vevőtől forintban kapott előleget a ténylegesen befolyt összegben, a devizában kapott előleget a 60. § szerint forintra átszámított összegben kell a mérlegben kimutatni a szerződés szerinti teljesítést követő elszámolásig, az előleg visszautalásáig, illetve más módon történő elszámolásáig.

(4) A forintban felvett hitelt, kölcsönt a ténylegesen folyósított, illetve a törlesztésekkel csökkentett összegben, a devizában felvett hitelt, kölcsönt a ténylegesen folyósított deviza, illetve a törlesztésekkel csökkentett deviza 60. § szerint forintra átszámított összegében kell a mérlegben kimutatni.

(5) Az áruszállításból, a szolgáltatás teljesítéséből származó, általános forgalmi adót is tartalmazó

a) forintban teljesítendő kötelezettséget az elismert, számlázott összegben,

b) devizában teljesítendő kötelezettséget - kivéve, ha az ellenérték kiegyenlítése a 48. § (7) bekezdésének c) pontja alapján exportáruval történik - az elismert, számlázott devizaösszegnek a 60. § szerint forintra átszámított összegében

kell a mérlegben kimutatni mindaddig, amíg azt pénzeszközzel, váltóval, eszközátadással, a Polgári Törvénykönyv szerinti beszámítással ki nem egyenlítették, rendkívüli, illetve halasztott bevételként el nem számolták.

(6) A forintban fennálló váltótartozásokat a fizetendő forintösszegben, a devizában fennálló váltótartozásokat a devizaösszegnek a 60. § szerint forintra átszámított összegében kell a mérlegben - az (1) bekezdés figyelembevételével - kimutatni.

## A mérlegtételek alátámasztása leltárral

**69. §**<sup>258</sup> (1) A könyvek üzleti év végi zárásához, a beszámoló elkészítéséhez, a mérleg tételeinek alátámasztásához olyan leltárt kell összeállítani és e törvény előírásai szerint megőrizni, amely tételiesen, ellenőrizhető módon tartalmazza - az (5) bekezdés figyelembevételével - a vállalkozónak a mérleg fordulónapján meglévő eszközeit és forrásait mennyiségben és értékben.

(2) Az (1) bekezdés szerinti kötelezettség teljesítése keretében a vállalkozónak a főkönyvi könyvelés és az analitikus nyilvántartások adatai közötti egyeztetést az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozóan el kell végeznie.

(3) Ha a vállalkozó a számviteli alapelveknek megfelelő folyamatos mennyiségi nyilvántartást vezet, a leltárba bekerülő adatok valóságáról - a leltár összeállítását megelőzően - leltározással köteles meggyőződni, és azt az eszközök és a források leltárkészítési és leltározási szabályzatában

meghatározott időszakonként, de legalább háromévente mennyiségi felvétellel, illetve minden üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozóan a csak értékben kimutatott eszközöknél és kötelezettségeknél, valamint az idegen helyen tárolt - letétbe helyezett, portfólió-kezelésben, vagyonkezelésben lévő értékpapíroknál és egyéb, a pénzeszközök közé nem tartozó - eszközöknél, továbbá a dematerializált értékpapíroknál egyeztetéssel kell elvégeznie.

(4) Ha a vállalkozó a számviteli alapelveknek megfelelő mennyiségi nyilvántartást nem vezet, vagy e nyilvántartást nem folyamatosan vezeti, akkor a leltárba bekerülő adatok valódiságáról - a leltár összeállítását megelőzően - leltározással köteles meggyőződni, és az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó leltározást mennyiségi felvétellel, illetve a csak értékben kimutatott eszközöknél és kötelezettségeknél, valamint az idegen helyen tárolt - letétbe helyezett, portfólió-kezelésben, vagyonkezelésben lévő értékpapíroknál és egyéb, a pénzeszközök közé nem tartozó - eszközöknél, továbbá a dematerializált értékpapíroknál egyeztetéssel kell elvégeznie.

(5) A vállalkozó - a (3)-(4) bekezdéstől eltérően - az üzleti év mérlegfordulónapját megelőző negyedévben vagy az azt követő negyedévben is ellenőrizheti mennyiségi felvétellel árukészletei nyilvántartásának a mérleg fordulónapjára vonatkozó adatai helyességét. A mennyiségi felvétel alapján szükségessé váló módosításokat az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozóan kell elszámolni.

(6) A vállalkozó nem alkalmazhatja az (5) bekezdésben foglaltakat, ha árukészleteiről sem mennyiségi, sem értékbeni nyilvántartást nem vezet.

## **Az eredménykimutatás tartalma, tagolása**

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

(2) 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 eredménytartalékkal növelt, a jóváhagyott osztalékkal, részesedéssel, a kamatozó részvények kamatával csökkentett összegben kell meghatározni.

**71. §** (1) Az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye - a vállalkozó döntésétől függően - kétféle módon állapítható meg:

*a)* az üzleti évben elszámolt értékesítés nettó árbevételének, az eszközök között állományba vett saját teljesítmények értékének, az egyéb bevételeknek, valamint az üzleti évben elszámolt anyagjellegű ráfordítások, személyi jellegű ráfordítások, értékcsökkenési leírás és egyéb ráfordítások együttes összegének különbözeteként (összköltség eljárással);

*b)* az üzleti évben elszámolt értékesítés nettó árbevételének és az értékesítés közvetlen költségei, az értékesítés közvetett költségei különbözetének, valamint az egyéb bevételek és az egyéb ráfordítások különbözetének összevont értékeként (forgalmi költség eljárással).

(2) Az üzemi (üzleti) tevékenységre vonatkozó eredménymegállapítás (1) bekezdés szerinti két módjának lehet "A" és "B" változata. Ennek megfelelően négyféle eredménykimutatás készíthető, amelyek tagolását a 2. és 3. számú melléklet tartalmazza. A vállalkozó a 2., illetve a 3. számú melléklet közül, illetve ezeken belül az "A", illetve "B" változat közül választhat. Amennyiben azonban a vállalkozó az egyik üzleti évben összköltség eljárással, a másik évben forgalmi költség eljárással (illetve ezeken belül az "A" vagy "B" változat szerint), illetve fordítva készíti az eredménykimutatást, biztosítani kell, hogy a tárgyév adataival az előző üzleti év adatai összehasonlíthatók legyenek. Egyik eljárásról (változatról) a másikra való áttérésről a kiegészítő mellékletben tájékoztatást kell adni és az áttérést indokolni kell.

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

(4) Az eredménykimutatás 2. és 3. számú mellékletben megadott tételeinek további tagolása megengedett, amennyiben az egyes tételek további részletezése az eredmény valós értéke kialakulásának megismeréséhez, alátámasztásához ez szükséges. Új tételek is felvehetők, ha azok jogszabály szerinti tartalmát az előírt séma szerinti tételek egyikének e törvény szerinti elnevezése, tartalma sem fedi le.

(5) A 2. és a 3. számú mellékletben megadott eredménykimutatás arab számmal jelzett tételei egy-egy római számmal jelzett bevétel-, illetve ráfordításcsoporton belül összevonhatók, ha

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

(6) Az (5) bekezdés szerinti összevonás nem érintheti a kapcsolt vállalkozásokkal összefüggő tételeket.

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

## **Az eredménykimutatás tételeinek tartalma**

**72. § (1)<sup>259</sup>** Az értékesítés nettó árbevételeként kell kimutatni a szerződés szerinti teljesítés időszakában az üzleti évben értékesített vásárolt és saját termelésű készletek, valamint a teljesített szolgáltatások ártámogatással és felárral növelt, engedményekkel csökkentett - általános forgalmi adót nem tartalmazó - ellenértékét.

(2) A teljesítés időszakában (üzleti évében) elszámolt értékesítés nettó árbevétele magában foglalja a)<sup>260</sup> a vevőnek a szerződésben meghatározott feltételek szerinti teljesítés alapján kiállított, elküldött, a vevő által elismert, elfogadott számlában, nyugtában, illetve - ha az eladó számla, nyugta kiállítására nem kötelezett - egyéb számviteli bizonylatban rögzített, vagy a pénzeszközben kapott - általános forgalmi adót nem tartalmazó - ellenértékkel egyező árbevételt,

b) a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe által a külföldi székhelyű vállalkozásnak, a külföldi székhelyű vállalkozás más fióktelepének teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás számlázott ellenértékét az egymás közötti megállapodásban, szerződésben meghatározott feltételek teljesítésekor a külföldi székhelyű vállalkozás, illetve annak más fióktelepe által elismert - általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben,

c)<sup>261</sup> az árbevételbe beszámító ártámogatást az adóhatósággal történő elszámolás alapján.

(3) Az értékesítés nettó árbevétele magában foglalja a pénzügyi lízing keretében a lízingbe vevőnek átadott termék, továbbá a részletfizetéssel, a halasztott fizetéssel történő eladáskor az eladott termék számlázott - általános forgalmi adót nem tartalmazó - ellenértékét, eladási árát, a termék átadásakor, függetlenül a részletek megfizetésétől, a tulajdonjog megszerzésétől, illetve annak időpontjától.

(4) Az értékesítés nettó árbevételeként kell elszámolni:

a)<sup>262</sup> a kötelezettségek teljesítésére, a csereszerződés keretében átadott vásárolt és saját termelésű készletek, nyújtott szolgáltatások - általános forgalmi adót nem tartalmazó - számlázott, megállapodás, csereszerződés szerinti értékét a készlet átadás-átvétel, a szolgáltatásnyújtás időpontjában,

b)<sup>263</sup> az értékesített göngyöleg betétdíjas árának számla, nyugta szerinti - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét,

c) a gazdasági társaságnál a jegyzett tőkének tőke kivonással történő leszállításakor a bevont részvények, üzletrészek, vagyoni betétek ellenében átadott vásárolt és saját termelésű készletek - általános forgalmi adót nem tartalmazó - számlázott, a létesítő okiratban, annak módosításában, illetve az arra jogosult testület határozatában rögzített értékének összegét,

d)<sup>264</sup> a befektetett eszközök használati, üzemeltetési, kezelési jogának átengedéséért kapott - általános forgalmi adót nem tartalmazó - számlázott ellenértékét.

**73. § (1)<sup>265</sup>** Az értékesítés nettó árbevétele nem tartalmazhatja az értékesítésről kiállított számlában, nyugtában - a konkrét vásárolt és saját termelésű készlethez, szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan - adott engedmény összegét.

(2) Az értékesítés nettó árbevételét csökkentő tételként kell elszámolni:



a)<sup>266</sup> a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan utólag adott engedmény helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét (a helyesbítés a teljesítés időpontjára vonatkozik);

b)<sup>267</sup> a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan - a teljesítés időpontjában már fennálló, megismerhető, a szerződés szerinti feltételektől való eltérések vagy a teljesítést követően végrehajtott szerződésmódosítások miatt - utólag adott engedmény helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét (a helyesbítés a teljesítés időpontjára vonatkozik);

c)<sup>268</sup> a - teljesítés időpontjában a vevő által szerződés szerinti teljesítésként elfogadott - vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan - a szavatossági jogok (igények) érvényesítése során - utólag adott engedmény helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét (a helyesbítés a szavatossági igény megismerésének időpontjára vonatkozik);

d)<sup>269</sup> az értékesített és később visszavett, a két időpont között használt - a 72. § (3) bekezdése szerinti - termék visszavételkori piaci értékét, legfeljebb eredeti eladási árát, a helyesbítő, illetve stornó számlában, nyugtában rögzített, a szerződés szerinti feltételek teljesülésének későbbi megfiúsulása miatt az eredeti ellenértéknek részben vagy teljesen visszatérített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét (a helyesbítés a visszavétel időpontjára vonatkozik);

e)<sup>270</sup> a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez kapcsolódó visszáru, valamint az értékesített és később visszavett betétdíjas göngyöleg helyesbítő, illetve stornó számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét (a helyesbítés a visszaszállítás, a visszavétel időpontjára vonatkozik).

(3)<sup>271</sup> Az értékesítés nettó árbevételét növelő tételként kell elszámolni a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan utólag felszámított felár, az eladási árát növelő korrekciók helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét (a helyesbítés a teljesítés időpontjára vonatkozik).

(4)<sup>272</sup> Az értékesítés nettó árbevételét módosítja az a felek között utólag elszámolt ellenérték-különbözlet, amellyel a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény 18. §-a alapján az értékesítőnek az értékesítésre tekintettel a társasági adó alapját módosítani kellene, amennyiben a különbözletet a könyvviteli elszámolásában az értékesítés nettó árbevétele módosításaként nem szerepeltetné.

**74. § (1)**<sup>273</sup> Belföldi értékesítés árbevételeként kell elszámolni a belföldi vevőnek értékesített vásárolt és saját termelésű készlet, valamint a belföldi igénybe vevő részére teljesített szolgáltatás 75. § szerint meghatározott értékét, függetlenül attól, hogy azt forintban, devizában, valutában, termék- vagy szolgáltatásimporttal egyenlíti ki. Belföldi értékesítés árbevételeként kell elszámolni a vámszabad és a tranzitterületen lévő vállalkozónak történő közvetlen értékesítés értékét, továbbá a vámszabad és a tranzitterületen lévő vállalkozónál a belföldi vállalkozónak, illetve a más vámszabad és tranzitterületen lévő vállalkozónak történő közvetlen értékesítés értékét.

(2)<sup>274</sup> Exportértékesítés árbevételeként kell elszámolni a vásárolt és saját termelésű készlet külkereskedelmi termékforgalomban külföldi vevőnek történő értékesítésének, továbbá a külföldi igénybe vevő részére végzett szolgáltatásnyújtásnak a 75. § szerint meghatározott értékét, függetlenül attól, hogy azt devizában, valutában, forintban, termék- vagy szolgáltatásimporttal egyenlíti ki.

(3) Az exportértékesítés árbevételét csökkenti a magyar határállomás és a külföldi rendeltetési hely közötti útszakaszra jutó - devizában, valutában vagy forintban számlázott, illetve fizetett - szállítási és rakodási-raktározási költség a számlázott, fizetett forintösszegben, a valutának, illetve a devizának a teljesítés napjára vonatkozó - a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti - devizaárfolyamon átszámított forintértékén.

**75. § (1)**<sup>275</sup> Az értékesítés 72. § (2) bekezdésének a) pontja szerinti árbevételének ellenértéke kiegyenlíthető számlajóváírással forintban vagy devizában, készpénzben forintban vagy jogszabályi előírás alapján valutában, az értékesítés devizában meghatározott ellenértékével azonos értékű importáruval, importszolgáltatással.

(2) Ha az ellenérték kiegyenlítése a 72. § (2) bekezdésének a) pontja szerinti számla alapján forintban történik, akkor a számla szerinti - általános forgalmi adót nem tartalmazó - forintértéket kell árbevételeként elszámolni.

(3) Az ellenértéknek forintban (készpénzben) történő kiegyenlítésekor a kapott forintértéknek az általános forgalmi adóval csökkentett összegét kell árbevételeként figyelembe venni.

(4) Ha az ellenérték kiegyenlítése a 72. § (2) bekezdésének a) pontja szerinti számla alapján devizában történik, akkor a számla szerinti - általános forgalmi adót nem tartalmazó - deviza (7) bekezdés szerint átszámított forintértékét kell árbevételeként elszámolni.

(5) Az ellenértéknek valutában (készpénzben) történő kiegyenlítésekor a kapott valuta (7) bekezdés szerint átszámított - általános forgalmi adót nem tartalmazó - forintértékét kell árbevételeként figyelembe venni.

(6) Ha az exportértékesítés devizában meghatározott ellenértékét azonos devizaértékű importáruval, illetve importszolgáltatással egyenlítik ki, az importbeszerzés, illetve az exportárbevétel forintértékét az importbeszerzés, illetve az exportértékesítés, az exportszolgáltatás szerződés szerinti devizaértékének az első teljesítés napjára vonatkozó - a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti - devizaárfolyamon átszámított forintértékén kell meghatározni. Így az importbeszerzés értéke és az exportértékesítés árbevétele forintértékben is azonos lesz.

(7) A 72. § (2) bekezdése a) pontjának megfelelő számla szerinti devizát, az ellenértékként kapott valutát a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó - a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti - devizaárfolyamon kell forintra átszámítani.

**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.

(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, valamint a törvény előírásai szerint az egyéb ráfordítások, illetve a rendkívüli ráfordítások között elszámolandó saját előállítású eszközök és saját teljesítmények - 51. § szerint meghatározott - közvetlen önköltségen számított értékét (ideértve a saját termelésű készletek értékvesztését is).

(3) A saját termelésű készletek - 66. § (1) bekezdése szerint meghatározott értéke - üzleti év végi záróállományának és az üzleti év eleji nyitóállományának különbözetét kell állományváltozásként figyelembe venni.

**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 bevételeknek.

(2) Az egyéb bevételek között kell elszámolni:

a) a káreseményekkel kapcsolatosan kapott bevételeket,

b) a kapott bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések összegét,

c) a behajthatatlannak minősített - és az előző üzleti év(ek)ben hitelezési veszteségként leírt - követelésekre kapott összeget,

d) 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,

e) a termékpálya-szabályozáshoz kapcsolódó, terméktanácsok által fizetett termékpálya-szabályozás összegét,

f) <sup>226</sup>

amennyiben az a tárgyévhez vagy a tárgyévet megelőző üzleti év(ek)hez kapcsolódik és azt a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg rendezték. Az a)-f) pontokban meghatározottak egyéb bevételkénti elszámolásának nem feltétele a mérlegkészítés időpontjáig történő pénzügyi rendezés, ha e törvény, illetve más jogszabály eltérően rendelkezik. <sup>227</sup>

(3) Az egyéb bevételek között kell kimutatni:

a) a 41. § (1)-(2) és (4) bekezdése szerint képzett céltartalék összegének felhasználását (csökkenését, megszűnését);

b)<sup>278</sup> a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére - visszafizetési kötelezettség nélkül - az adóhatóságtól, jogszabály által meghatározott szervezettől megkapott, illetve az üzleti évhez kapcsolódóan a mérlegkészítés időpontjáig - a vonatkozó jogszabályi előírásoknak megfelelően - igényelt (járó) támogatás, juttatás összegét;

c)<sup>279</sup>

d) az eredeti követelést engedményezőnél (eladónál) az átruházott (engedményezett) követelésnek az engedményes által elismert értékét a követelés átruházásakor;

e)<sup>280</sup> az immateriális jószág, a tárgyi eszköz közvetlen értékesítéséből, továbbá az immateriális jószág, a tárgyi eszköz 72. § (4) bekezdésének a) és c) pontja szerinti jogcímen történő átadásából származó bevételt az értékesítéskor, az átadásakor;

f) a biztosító által fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig elfogadott, visszaigazolt - tárgyévi, illetve a tárgyévvel megelőző üzleti évi káreseményhez kapcsolódó - összeget;

g)<sup>281</sup> a követelés eredeti jogosultjánál - ha a követelésre korábban értékvesztést számolt el - a követelés könyv szerinti értékét meghaladóan realizált összeget;

h)<sup>282</sup> a nyereség jellegű kerekítési különbözetet.

(4) Egyéb bevételként kell elszámolni a 45. § (3) bekezdése szerint halasztott bevételként elhatárolt negatív üzleti vagy cégértékből az üzleti évben a 45. § (4) bekezdése szerint leírt összeget.

(5) Egyéb bevételként kell elkülönítetten kimutatni az értékvesztések visszaírt összegeit [ideértve az immateriális javak, a tárgyi eszközök 53. § szerint elszámolt terven felüli értékcsökkenésének visszaírt összegét, továbbá a követelések 55. § (3) bekezdése, a készletek 56. § (4) bekezdése szerint visszaírt értékvesztésének összegét], valamint a kereskedelmi áruk nyereségjellegű leltárértékelési különbözetének összegét.

(6)<sup>283</sup> Egyéb bevételt csökkentő tételként kell elszámolni a (3) bekezdés e) pontja szerint értékesített és a szerződés szerinti feltételek teljesítésének későbbi megghiúsulása miatt visszavett, a két időpont között használt eszköz - 73. § (2) bekezdés d) pontja szabályai szerinti - visszavételkori értékét.

(7)<sup>284</sup> Egyéb bevételként kell kimutatni az üzleti évhez kapcsolódó, szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott - utólag kapott (járó) engedmény szerződés szerinti összegét.

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

(2)<sup>285</sup> Anyagköltségként az üzleti évben felhasznált vásárolt anyagok bekerülési (értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt bekerülési) értékét, továbbá a vásárolt növendék-, hízó- és egyéb állatok bekerülési értékét kell kimutatni. A termelés, a tevékenység, a szolgáltatás során keletkezett hulladékok, haszonanyagok értékével, az anyagok bekerülési értékében figyelembe vett vámteher, jövedéki adó, termékdíj visszatérített összegével az anyagköltséget csökkenteni kell.

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

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

(5) Az eladott áruk beszerzési értéke az üzleti évben - általában - változatlan formában eladott anyagok, áruk bekerülési (értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt

bekerülési) értékét foglalja magában. Az eladott áruk beszerzési értékét növelő tételként kell kimutatni az értékesített betétdíjas göngyölegek bekerülési értékét, majd az eladott áruk beszerzési értékét csökkenteni kell a visszavett betétdíjas göngyölegek bekerülési értékével.

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

(7) A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe a külföldi székhelyű vállalkozástól, vagy annak más fióktelepétől igénybe vett szolgáltatásokat (ideértve az irányítás átterhelt költségeit, ráfordításait is) a számlázott értéken - jellegének megfelelően - a (3)-(4), illetve a (6) bekezdés szerinti szolgáltatásként köteles az anyagjellegű ráfordítások között kimutatni.

(8)<sup>286</sup> A (3)-(4), illetve a (6) bekezdés szerint - jellegének megfelelően - elszámolt költség, ráfordítás értékét módosítja az a felek között utólag elszámolt ellenérték-különbség, amellyel a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény 18. §-a alapján a szolgáltatást igénybe vevőnek az igénybe vett szolgáltatásra tekintettel a társasági adó alapját módosítani kellene, amennyiben a különbséget a könyvviteli elszámolásában a szolgáltatás igénybe vétele miatti költség, ráfordítás értékének módosításaként nem szerepeltetné.

**79. §** (1) 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.

(2)<sup>287</sup> Bérköltség minden olyan - az üzleti évhez kapcsolódó - kifizetés, amely a munkavállalókat, az alkalmazottakat, a tagokat megillető, az érvényes rendelkezések szerint béreként vagy munkadíjként elszámolandó járandóság, ideértve a természetes személy tulajdonos (tag) személyes közreműködése ellenértékeként kivett összeget is, az alkalmazásban állók és a munkavégzésre irányuló további jogviszonyban állók részére az üzleti évre béreként számfejtett, elszámolt összeg (ideértve az üzleti év után elszámolt, jóváhagyott prémiumokat, jutalmakat, valamint a 13. és a további havi fizetést is), amely elemeiben megfelel a statisztikai elszámolások szerinti keresetnek, függetlenül attól, hogy az ilyen címen kifizetett összegek után kell-e személyi jövedelemadót fizetni vagy sem, illetve alapját képezi-e vagy sem a bérjárulékoknak.

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

(4)<sup>288</sup> Bérjárulékok a szociális hozzájárulási adó, az egészségügyi hozzájárulás, a szakképzési hozzájárulás, továbbá minden olyan adók módjára fizetendő összeg, amelyet a személyi jellegű ráfordítások vagy a foglalkoztatottak száma alapján állapítanak meg, függetlenül azok elnevezésétől.

**80. §** (1) Értékcsökkenési leírásként kell kimutatni:

a) az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek az 52. § (1)-(4) bekezdése szerint tervezett (meghatározott), az 53. § (3) bekezdése szerint módosított értékcsökkenése összegét,

b) a (2) bekezdés szerint a használatbavételkor elszámolt összeget.

(2)<sup>289</sup> A 100 ezer forint egyedi beszerzési, előállítási érték alatti vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök bekerülési értéke - a vállalkozó döntésétől függően - a használatbavételkor értékcsökkenési leírásként egy összegben elszámolható.

**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.

(2) Az egyéb ráfordítások között kell elszámolni:

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

b) a fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált, elszámolt, fizetendő, a mérlegfordulónap előtti időszakhoz kapcsolódó bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések összegét;

c)<sup>290</sup> a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére - visszafizetési kötelezettség nélkül - belföldi vagy külföldi gazdálkodónak - az üzleti évhez kapcsolódóan - adott támogatás, juttatás összegét;

d) a termékpálya-szabályozáshoz kapcsolódó, terméktanácsok javára teljesített - az üzleti évhez kapcsolódó - befizetések összegét;

e)<sup>291</sup> az államháztartás egyes alrendszeivel (a központi kormányzat, az elkülönített állami pénzalapok, a helyi önkormányzatok, a társadalombiztosítás költségvetéseivel), az Európai Unió különböző pénzügyi alapjaival (pénzügyi forrásaival) elszámolt - a bekerülési érték részét nem képező, illetve a költségek között el nem számolható - adók, díjak, illetékek, hozzájárulások tárgyévre bevallott, fizetett, illetve fizetendő összegét;

f)<sup>292</sup>

g)<sup>293</sup>

h)<sup>294</sup> a veszteség jellegű kerekítési különbözetet.

(3) Az egyéb ráfordítások között kell kimutatni:

a) a 41. § (1)-(2) és (4) bekezdése szerint az üzleti évben képzett céltartalék összegét, a képzett céltartalékot növelő összeget;

b) a behajthatatlan követelésnek az üzleti évben leírt összegét;

c) az immateriális jószág, a tárgyi eszköz közvetlen értékesítésekor azok könyv szerinti értékét;

d)<sup>295</sup>

e) a hiányzó, illetve a tárgyévben megsemmisült, az állományból kivezetett vásárolt és saját termelésű készlet könyv szerinti értékét;

f) az eredeti követelést engedményezőnél (eladónál) az átruházott (engedményezett) követelésnek a könyv szerinti értékét a követelés átruházásakor.

(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 követelések 55. § (1)-(2) bekezdése, a készletek 56. § (1)-(3) bekezdés szerint elszámolt értékvesztésének összegét;

b) a kereskedelmi áruk veszteségjellegű leltárértékelési különbözetének összegét;

c)<sup>296</sup> a termeléshez, a tevékenységhez, a szolgáltatáshoz, az értékesítéshez kapcsolódó - a saját termelésű készlet költségei között el nem számolt - adók és adójellegű tételek összegét.

(5)<sup>297</sup> Egyéb ráfordításként kell kimutatni az üzleti évhez kapcsolódó, szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott - utólag adott (fizetendő) engedmény szerződés szerinti összegét.

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

(2) Az értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége magában foglalja az értékesített saját termelésű készletek, a teljesített saját szolgáltatások - 51. § szerint meghatározott - közvetlen önköltségét a 66. § (1) bekezdésében foglaltak szerint meghatározott értéken.

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

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

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

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

**83. §** (1) A pénzügyi műveletek eredménye a pénzügyi műveletek bevételeinek és ráfordításainak különbözete.

(2) 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.

(3) 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.

**84. §** (1) 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), amennyiben az a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált.

(2) Részesedések értékesítésének árfolyamnyereségeként kell kimutatni a befektetett pénzügyi eszközök között lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítésekor az értékesített befektetés eladási ára és könyv szerinti értéke közötti - nyereségjellegű - különbözetet.

(3) Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége között kell kimutatni:

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

b)<sup>298</sup> a befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott befektetési jegyek nettó eszközértéke és névértéke közötti különbözet összegében kapott hozam összegét, függetlenül attól, hogy az kamatból, osztalékból vagy árfolyamnyereségből származik, továbbá eladáskor, beváltáskor a nettó eszközérték és a könyv szerinti érték különbözetében realizált hozamot, valamint a befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott kockázatitőkealap-jegyek után kapott hozam összegét [forgatási célú befektetés esetén ezeket a hozamokat az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek között kell figyelembe venni];

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

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

e) a befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott és eladott, beváltott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír - kamatozó értékpapírnál az eladási árban lévő kamattal, diszkont értékpapírnál a d) pont szerint elszámolt kamattal csökkentett - eladási ára, illetve névértéke és könyv szerinti értéke közötti - nyereségjellegű - különbözetet az értékesítéskor, illetve a beváltáskor.

(4) A befektetett pénzügyi eszközök kamatait csökkentő tételként kell kimutatni a (3) bekezdés a) pontja szerinti kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat (beszerzéskor elszámolt) összegét.

(5) Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek között kell kimutatni:

a) a forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír után kapott (esedékes, járó) kamat összegét, továbbá ezen értékpapír értékesítésekor az eladási árban lévő kamat összegét;

b) a forgóeszközök között kimutatott kölcsön, váltókövetelés, pénzeszközök után kapott (esedékes, járó) kamat összegét;

c) a forgóeszközök között kimutatott diszkont értékpapírok vételára és névértéke közötti különbözetből a tárgyévre időarányosan jutó összeget;

d) a pénzügyi intézménnyel kötött valódi penziós ügylet esetén az azonnali eladási ár és a határidős visszavásárlási ár (kötési ár) különbözetét;

e)<sup>299</sup> a valódi penziós ügyletek és az óvadéki repóügyletek esetén a határidős viszonteladási kötelezettség mellett vásárolt eszköz követelésként kimutatott vételára és kötelezettséggént kimutatott viszonteladási ára közötti különbözet összegében, valamint a kölcsönbe adott értékpapír után járó kölcsönzési díj összegében elszámolt kamatbevételt;

f) kamatjellegű bevételként a kamatfedezeti ügyletek (határidős, opciós, swap és azonnali ügyletek) teljes nyereségét, ha az ügylet az üzleti év mérlegfordulónapjáig lezárult, továbbá a mérleg fordulónapjáig még le nem zárt ügyletek (kivéve az opciós ügyleteket) időarányos nyereségét, legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos veszteségének összegéig;

g)<sup>300</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén, kamatjellegű bevétel csökkentő tételként a kamatfedezeti ügyletek veszteségét, ha az ügylet az üzleti év

mérlegfordulónapjáig lezárult, legfeljebb a fedezett alapügylet nyereségének összegéig, továbbá a mérleg fordulónapjáig még le nem zárt ügyletek várható veszteségét a kamatfedezeti célú piaci érték (valós érték) fedezeti ügyletek esetében az 59/E. § (5) bekezdése szerint meghatározott összegben, illetve a kamatfedezeti célú cash-flow fedezeti ügyletnek minősülő kamat-swap ügyletek esetében a változó kamatláb és a fix kamatláb névleges tőkeösszegre vetített, az adott elszámolási időszakra jutó, a mérleg fordulónapjáig időarányosan számított összegének különbözetében, függetlenül attól, hogy azt hitelintézet, más gazdálkodó vagy magánszemély fizeti.

(6) Az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek csökkentő tételeként kell kimutatni az (5) bekezdés *a)* pontja szerinti kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat (beszeréskor elszámolt) összegét.

(7) A pénzügyi műveletek egyéb bevételei között kell kimutatni:

*a)* a forgóeszközök között kimutatott tulajdoni részesedést jelentő befektetések (ideértve a saját részvényt, a saját üzletrészt is) értékesítésekor az értékesített befektetés eladási ára és könyv szerinti értéke közötti - nyereségjellegű - különbözetet (árfolyamnyereséget);

*b)* a forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír - a kamatozó értékpapírnál az eladási árban lévő kamattal, diszkont értékpapírnál az (5) bekezdés *c)* pontja szerint elszámolt kamattal csökkentett - eladási ára és könyv szerinti értéke közötti - nyereségjellegű - különbözetet (árfolyamnyereséget) az értékesítéskor;

*c)* a forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír beváltásakor a névérték és a könyv szerinti érték közötti - nyereségjellegű - különbözetet (árfolyamnyereséget);

*d)* a diszkont értékpapír beváltásakor a (3) bekezdés *d)*, illetve az (5) bekezdés *c)* pontja szerint kamatbevételeként elszámolt összeggel csökkentett névérték és a vételár közötti - nyereségjellegű - különbözetet;

*e)* a hitelviszonyt megtestesítő értékpapír évente történő tőketörlesztése esetén a törlesztő rész, valamint a könyv szerinti értéknek a törlesztő rész és a törlesztő részt is magában foglaló hátralévő törlesztő részek arányában meghatározott összege közötti - nyereségjellegű - különbözetet;

*f)* a deviza- és valutakészletek forintra átváltásával kapcsolatos árfolyamnyereséget, valamint a külföldi pénzügyi értékre szóló követeléshez, befektetett pénzügyi eszközhöz, értékpapírhoz és kötelezettséghez kapcsolódó, az üzleti évben pénzügyileg realizált árfolyamnyereséget;

*g)* a valutakészlet, a deviza, a külföldi pénzügyi értékre szóló követelés, befektetett pénzügyi eszköz, értékpapír és kötelezettség mérlegfordulónapi értékelésekor - a 60. § (3) bekezdése szerint - összevontan elszámolt árfolyamnyereséget;

*h)* a névérték alatt vásárolt, hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti - nyereségjellegű - különbözetből az időbelileg elhatárolt összeget;

*i)* a névérték alatt vásárolt, hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti - nyereségjellegű - különbözet korábban időbelileg elhatárolt összegének megszüntetését;

*j)* a nem fedezeti célú elszámolási határidős, opciós ügyletek és swap ügyletek határidős része esetén, az ügylet zárása (lejárat, ellenügylet kötése, lejárat előtti megszüntetése) időpontjában érvényes piaci árfolyam és kötési (határidős) árfolyam közötti - nyereségjellegű - különbözet teljes összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, illetve a pénzügyileg is realizált nyereségjellegű különbözetnek a tárgyévre időarányosan jutó összegét, amennyiben az ügylet zárása a mérleg fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között megtörtént;

*k)* a nem kamatfedezeti célú, egyéb fedezeti ügyletek (határidős, opciós, swap és azonnali ügyletek) nyereségének teljes összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, illetve a nyereség tárgyévre jutó időarányos összegét, legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos vesztesége összegéig, ha az ügylet (kivéve az opciós ügyletet) a mérleg fordulónapjáig nem zárult le;

*l)* a kiírt opcióért kapott opciós díjat;

*m)* a vásárolt követelés könyv szerinti értékét meghaladó összegben befolyt pénzbevétel összegét;

*n)* a vásárolt követelés értékesítésekor az eladási ár és a könyv szerinti érték közötti - nyereségjellegű - különbözetet;

*o)*<sup>302</sup> a szerződésben meghatározott fizetési határidőn (esedékességen) belül történt pénzügyi rendezés esetén kapott - a szerződésben meghatározott, a pénzügyileg rendezendő ellenérték 3%-át meg nem haladó, nem számlázott - engedmény összegét;

*p)*<sup>303</sup> közös tevékenység, közös üzemeltetés esetén a közös költségeknek (ráfordításoknak) a közös tevékenységben, a közös üzemeltetésben részt vevőkre - a tárgyévvvel kapcsolatosan - átkerelt összegét, illetve a közös tevékenységből, közös üzemeltetésből származó nyereség - tárgyévvvel kapcsolatosan - átvett (járó) összegét;

*r)* egyesülésnél a működés költségeinek - tárgyévvvel kapcsolatosan - az egyesülés tagjaira átkerelt összegét;

*s)*<sup>304</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alkalmazása során, a kereskedési célú származékos ügyletek esetén, az ügylet zárása (lejárata, ellenügylet kötése, lejárati előtti megszüntetése) időpontjában érvényes piaci árfolyam és kötési (határidős) árfolyam közötti - nyereségjellegű - különbség teljes összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, valamint a mérleg fordulónapján érvényes piaci árfolyam és a kötési (határidős) árfolyam közötti - nyereségjellegű - különbség összegét, ha az ügylet a mérleg fordulónapjáig nem zárult le, ideértve a 85. § (2) bekezdésének *r)* pontja és (3) bekezdésének *t)* pontja szerinti fedezeti ügyletnek az alapügylet veszteségét meghaladó összegét is;

*t)*<sup>305</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alkalmazása során bevételt csökkentő tételként a nem kamatfedezeti célú fedezeti ügyletek veszteségének összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, illetve a nem kamatfedezeti célú piaci érték (valós érték) fedezeti ügyletek várható veszteségének összegét, a mérlegfordulónapi piaci ár, árfolyam és a kötési (határidős) árfolyam közötti - veszteségjellegű - különbség összegében, ha az ügylet a mérleg fordulónapjáig nem zárult le, legfeljebb a fedezett alapügylet tárgyévvben elszámolt nyereségének összegében;

*u)*<sup>306</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken értékelt kereskedési célú, mérlegben szereplő pénzügyi eszközök pozitív értékelési különbségét.

(8)<sup>307</sup>

**85. §** (1) Befektetett pénzügyi eszközök árfolyamveszteségeként kell kimutatni:

*a)* a befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott és eladott, beváltott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír - kamatozó értékpapírnál az eladási árban lévő kamattal, diszkont értékpapírnál a 84. § (3) bekezdésének *d)* pontja szerint elszámolt kamattal csökkentett - eladási ára, illetve névértéke és könyv szerinti értéke közötti - veszteségjellegű - különbséget az értékesítéskor, illetve a beváltáskor;

*b)* a befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítésekor az értékesített befektetés eladási ára és könyv szerinti értéke közötti - veszteségjellegű - különbséget.

(2) Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások között kell kimutatni, függetlenül attól, hogy azt hitelintézet, más gazdálkodó vagy magánszemély részére kell fizetni:

*a)* 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;

*b)* a hátrasorolt kötelezettségek (az alárendelt kölcsöntőke) után fizetett, fizetendő (esedékes) kamat összegét;

*c)*<sup>308</sup> befektetési jegyeknél eladáskor, beváltáskor a nettó eszközérték és a könyv szerinti érték különbségében realizált veszteséget;

*d)*<sup>309</sup> 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 különbség összegében, valamint a kölcsönbe vett értékpapír után fizetendő kölcsönzési díj összegében elszámolt kamatráfordítást;

*e)*<sup>310</sup> kamatfedezeti ügyletek (határidős, opciós, swap és azonnali ügyletek) teljes veszteségét, ha az ügylet a mérleg fordulónapjáig lezárult, továbbá a mérleg fordulónapjáig még le nem zárt ügyletek (kivéve az opciós ügyleteket) időarányos veszteségét, legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos nyereségének összegéig;



*f)*<sup>311</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén, kamatjellegű ráfordítást csökkentő tételként a kamatfedezeti ügyletek nyereségét, ha az ügylet az üzleti év mérleg fordulónapjáig lezárult, legfeljebb a fedezett alapügylet veszteségének összegéig, továbbá a mérleg fordulónapjáig még le nem zárt ügyletek nyereségét a kamatfedezeti célú piaci érték (valós érték) fedezeti ügyletek esetében az 59/E. § (5) bekezdése szerint meghatározott összegben, illetve a kamatfedezeti célú cash-flow fedezeti ügyletnek minősülő kamat-swap ügyletek esetében a változó kamatláb és a fix kamatláb névleges tőkeösszegre vetített, az adott elszámolási időszakra jutó, a mérleg fordulónapjáig időarányosan számított összegének különbözetében.

(3) A pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között kell kimutatni:

*a)* a forgóeszközök között kimutatott tulajdoni részesedést jelentő befektetések (ideértve a saját részvényt, a saját üzletrészt is) értékesítésekor az értékesített befektetés eladási ára és könyv szerinti értéke közötti - veszteségjellegű - különbözetet (árfolyamveszteséget);

*b)* a forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír - kamatozó értékpapírnál az eladási árban lévő kamattal, diszkont értékpapírnál a 84. § (5) bekezdésének *c)* pontja szerint elszámolt kamattal csökkentett - eladási ára és könyv szerinti értéke közötti - veszteségjellegű - különbözetet (árfolyamveszteséget) az értékesítéskor;

*c)* a forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír beváltásakor a névérték és a könyv szerinti érték közötti - veszteségjellegű - különbözetet (árfolyamveszteséget);

*d)* a diszkont értékpapír beváltásakor a 84. § (3) bekezdésének *d)*, illetve a 84. § (5) bekezdésének *c)* pontja szerint kamatbevételeként elszámolt összeggel csökkentett névérték és a vételár közötti - veszteségjellegű - különbözetet;

*e)* a hitelviszonyt megtestesítő értékpapír évente történő tőketörlesztése esetén a törlesztő rész, valamint a könyv szerinti értéknek a törlesztő rész és a törlesztő részt is magában foglaló hátralévő törlesztő részek arányában meghatározott összege közötti - veszteségjellegű - különbözetet;

*f)* a deviza- és valutakészletek forintra átváltásával kapcsolatos árfolyamveszteséget, valamint a külföldi pénzügyi értékre szóló követeléshez, befektetett pénzügyi eszközökhöz, értékpapírhoz és kötelezettséghez kapcsolódó, az üzleti évben pénzügyileg realizált árfolyamveszteséget;

*g)*<sup>312</sup> a valutakészlet, a deviza, a külföldi pénzügyi értékre szóló követelés, a befektetett pénzügyi eszköz, értékpapír és kötelezettség mérlegfordulónapi értékelésekor - a 60. § (3) bekezdése szerint - összevontan elszámolt árfolyamveszteséget;

*h)* a névérték felett vásárolt, hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti - veszteségjellegű - különbözetből az időbelileg elhatárolt összeget;

*i)* a névérték felett vásárolt, hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti - veszteségjellegű - különbözet időbelileg elhatárolt összegének megszüntetését;

*j)* a nem fedezeti célú elszámolási határidős, opciós ügyletek és swap ügyletek határidős része esetén, az ügylet zárása (lejárata, ellenügylet kötése, lejárat előtti megszüntetése) időpontjában érvényes piaci árfolyam és kötési (határidős) árfolyam közötti - veszteségjellegű - különbözet teljes összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, továbbá a pénzügyileg is realizált veszteségjellegű különbözetének a tárgyévre időarányosan jutó összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között megtörtént, valamint a veszteségjellegű különbözet pénzügyileg nem realizált várható összegét, ha az ügylet zárása a mérlegkészítés időpontjáig nem történt meg;

*k)* a nem kamatfedezeti célú, egyéb fedezeti ügyletek (határidős, opciós, swap és azonnali ügyletek) veszteségének teljes összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, illetve a veszteség tárgyévre jutó időarányos összegét, legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos nyereségének összegéig, ha az ügylet (kivéve az opciós ügyletet) a mérleg fordulónapjáig nem zárult le;

*l)* a vásárolt eladási opcióért fizetett opciós díjat, a lejáratkor le nem hívott vételi opcióért fizetett opciós díjat, és a forgatási célú értékpapír beszerzéséhez kapcsolódóan felmerült, lehívott vételi opció opciós díját, ha ez utóbbit a vállalkozó a 61. § (2) bekezdése szerint a beszerzési értékben nem veszi figyelembe;

*m)* a behajthatatlannak minősített vásárolt követelés leírt összegét, továbbá a vásárolt követelés könyv szerinti értékének azon részét, amelyre a befolyt pénzbevétel nem nyújt fedezetet;

n) a vásárolt követelés értékesítésekor az eladási ár és a könyv szerinti érték közötti - veszteségjellegű - különbözetet;

o)<sup>313</sup> a szerződésben meghatározott fizetési határidőn (esedékességen) belül történt pénzügyi rendezés esetén adott - a szerződésben meghatározott, a pénzügyileg rendezendő ellenérték 3%-át meg nem haladó, nem számlázott - engedmény összegét;

p)<sup>314</sup> közös tevékenység, közös üzemeltetés esetén a közös költségeknek (ráfordításoknak) a közös tevékenységben, a közös üzemeltetésben részt vevők által - a tárgyévvel kapcsolatosan - megtérített, megtérítendő összegét, illetve a közös tevékenységből, közös üzemeltetésből származó nyereség - tárgyévvel kapcsolatosan - átadott (fizetendő) összegét;

r) egyesülés tagjainál az egyesülés működési költségeinek - a tárgyévvel kapcsolatosan - megtérített összegét;

s)<sup>315</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alkalmazása során, a kereskedési célú származékos ügyletek esetén, az ügylet zárása (lejárat, ellenügylet kötése, lejárat előtti megszüntetése) időpontjában érvényes piaci árfolyam és kötési (határidős) árfolyam közötti - veszteségjellegű - különbözet teljes összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, valamint a mérleg fordulónapján érvényes piaci árfolyam és a kötési (határidős) árfolyam közötti veszteségjellegű különbözet pénzügyileg nem realizált várható összegét, ha az ügylet a mérleg fordulónapjáig nem zárult le, ideértve a 84. § (5) bekezdés g) pontja és a (7) bekezdés t) pontja szerinti fedezeti ügyletnek az alapügylet nyereségét meghaladó összegét is;

t)<sup>316</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alkalmazása során ráfordítást csökkentő tételként a nem kamatfedezeti célú fedezeti ügyletek nyereségének összegét, ha az ügylet zárása a mérleg fordulónapjáig megtörtént, illetve a nem kamatfedezeti célú piaci érték (valós érték) fedezeti ügyletek várható nyereségének összegét a mérlegfordulónapi piaci ár, árfolyam és a kötési (határidős) árfolyam közötti - nyereségjellegű - különbözet összegében, ha az ügylet a mérleg fordulónapjáig nem zárult le, legfeljebb a fedezett alapügylet tárgyévben elszámolt veszteségének összegében;

u)<sup>317</sup> az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken értékelt kereskedési célú, mérlegben szereplő pénzügyi eszközök negatív értékelési különbözetét.

(4)<sup>318</sup>

(5) A pénzügyi műveletek egyéb bevételeinek a 84. § (7) bekezdése szerinti tételei a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai (3) bekezdés szerinti tételeivel nem vonhatók össze, azokat bruttó módon kell kimutatni, kivéve a mérlegfordulónapi értékeléskor elszámolt árfolyamkülönbözetet, amelyet összevontan kell kimutatni.

(6) Részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztéseként kell kimutatni a tulajdoni részesedést jelentő befektetések, a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok, a tartós bankbetétek elszámolt értékvesztését, csökkentve azt a korábban leírt értékvesztések visszaírt összegével.

**86. §** (1) A rendkívüli eredmény a rendkívüli bevételek és a rendkívüli ráfordítások különbözete.

(2) 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.

(3) A rendkívüli bevételek között kell kimutatni:

a) a tulajdonosnál (a tagnál) a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak létesítő okiratban, annak módosításában meghatározott értékét;

b)<sup>319</sup> a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaság jogutód nélküli megszűnése esetén (a felszámolás, a végelszámolás, a kényszertörlési eljárás befejezésekor), az erről szóló határozat jogerőre emelkedésekor a megszűnt részesedés (részvények, üzletrészek, vagyoni betétek) ellenében kapott eszközök vagyonfelosztási javaslat szerinti értékének és az átvett kötelezettségek megállapodás szerinti értékének különbözetét, amennyiben a kapott eszközök értéke a több;

c)<sup>320</sup> az átalakult gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) - a gazdasági társaság átalakulása esetén - az átalakulással létrejött gazdasági társaságban szerzett részesedés bekerülési értékeként a megszűnt részesedésre jutó - a jogelőd gazdasági társaság végleges vagyonmérlege szerinti - saját

tőke összegét (kiválás esetén a kiválással létrejött gazdasági társaság végleges vagyonszerinti saját tőke összegét);

*d)* a külső tulajdonosnál (tagnál) - a gazdasági társaság beolvadása esetén - az átvevő (beolvasztó) gazdasági társaságban szerzett részesedés bekerülési értékeként a megszünt részesedésre jutó - a jogelőd gazdasági társaság végleges vagyonszerinti - saját tőke összegét;

*e)*<sup>321</sup> a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaság jegyzett tőkéjének leszállításakor, ha a tőkeleszállítás tőkekivonás útján valósul meg, a bevont részesedés (részvény, üzletrész, vagyoni betét) névértékének fejében átvett (járó) eszközök értékét;

*f)*<sup>322</sup>

*g)*<sup>323</sup>

*h)* a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, továbbá a hitelező által elengedett, valamint az elévült kötelezettség összegét, ha ahhoz beszerzett eszköz nem kapcsolódik;

*i)*<sup>324</sup> a visszafizetési kötelezettség nélkül kapott, a 77. § (2) bekezdésének *d)* pontja, illetve a 86. § (4) bekezdésének *b)* pontja alá nem tartozó támogatás, véglegesen átvett pénzeszközök összegét;

*j)*<sup>325</sup> a térítés nélkül kapott (igénybe vett) szolgáltatások piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét.

(4) A rendkívüli bevételek között kell elszámolni, de halasztott bevételként időbelileg el kell határolni:

*a)* az elengedett kötelezettség összegét akkor, ha az beszerzett eszközhöz kapcsolódik;

*b)*<sup>326</sup> a fejlesztési célra - visszafizetési kötelezettség nélkül - kapott, pénzügyileg rendezett támogatás véglegesen átvett pénzeszközök összegét;

*c)*<sup>327</sup> a térítés nélkül átvett eszközök, továbbá az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközök piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét;

*d)* a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, ha az beszerzett eszközhöz kapcsolódik.

(5)<sup>328</sup> Rendkívüli bevételként kell kimutatni a (4) bekezdés szerint halasztott bevételként elszámolt, időbelileg elhatárolt összegből a 45. § (2) bekezdése szerint a kapcsolódó költségek, ráfordítások ellentételezésére megszüntetett összeget. Amennyiben a halasztott bevételként kimutatott összeg jelentős és a megbízható és valós összkép követelménye azt indokolja, a megszüntetést - az ellentételezett költségnek, illetve ráfordításnak megfelelően - az egyéb bevételekkel, illetve a pénzügyi műveletek bevételeivel szemben is el lehet számolni.

(6) A rendkívüli ráfordítások között kell kimutatni:

*a)* a tulajdonosnál (a tagnál) az alapításkor, a jegyzett tőke emeléskor a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak nyilvántartás szerinti értékét;

*b)*<sup>329</sup>

*c)*<sup>330</sup> a tulajdonosnál (a tagnál) a gazdasági társaság jogutód nélküli megszűnése esetén (a felszámolás, a végelszámolás, a kényszertörlési eljárás befejezésekor) - az erről szóló határozat jogerőre emelkedésekor - a jogelőd gazdasági társaságban lévő megszünt részesedésének (részvényeinek, üzletrészeinek, vagyoni betéteinek) nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értékét, valamint a megszűnés miatt - a megszünt részesedés (részvények, üzletrészek, vagyoni betétek) ellenében - kapott eszközök vagyonszerzési javaslat szerinti értékének és az átvett kötelezettségek megállapodás szerinti értékének különbözetét, amennyiben a kapott eszközök értéke a kevesebb;

*d)* az átalakult gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) - a gazdasági társaság átalakulása esetén - az átalakult gazdasági társaságban lévő megszünt részesedésének (részvényeinek, üzletrészeinek, vagyoni betéteinek) nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értékét;

*e)* a külső tulajdonosnál (tagnál) - a gazdasági társaság beolvadása esetén - a jogelőd gazdasági társaságban lévő megszünt részesedésének (részvényeinek, üzletrészeinek, vagyoni betéteinek) nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értékét;

*f)* a tulajdonosnál (a tagnál) a gazdasági társaság jegyzett tőkéjének leszállításakor, ha a tőkeleszállítás tőkekivonás útján valósul meg, a bevont részesedések (részvények, üzletrészek, vagyoni betétek) nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értékét.

(7) A rendkívüli ráfordítások között kell elszámolni:

a) a térítés nélkül átadott eszközök nyilvántartás szerinti értékét, a térítés nélkül nyújtott szolgáltatások bekerülési értékét, a felszámított, az átvevő által meg nem térített általános forgalmi adóval növelt összegben, valamint - a behajthatatlannak nem minősülő - elengedett követelés könyv szerinti értékét;

b) a tartozásátvállalás során - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét - a 33. § (1) bekezdésének figyelembevételével - a tartozást átvállalónál;

c)<sup>331</sup> a visszafizetési kötelezettség nélkül átadott, pénzügyileg rendezett, a 81. § (2) bekezdésének c) pontja alá nem tartozó támogatás, véglegesen átadott pénzeszközök összegét;

d)<sup>332</sup> a (4) bekezdés b) pontja szerinti fejlesztési célra kapott támogatás visszafizetett összegét.

(8) A (3)-(4) bekezdés szerinti rendkívüli bevételeket, a (6)-(7) bekezdés szerinti rendkívüli ráfordításokat a felsorolt jogcímek szerint a kiegészítő mellékletben részletezni kell, amennyiben azok eredményre gyakorolt hatása jelentős.

(9)<sup>333</sup> A rendkívüli ráfordítások között kell elszámolni, de halasztott ráfordításként időbelileg el lehet határolni - az összemérés számviteli alapelv érvényesülése érdekében - a vállalkozó által megvalósított (megszerzett) és jogszabályi rendelkezés alapján az üzemeltetőnek térítés nélkül, véglegesen átadott olyan eszköz (beruházás) nyilvántartás szerinti értékét, amelyet a jövőbeni vállalkozási tevékenysége érdekében valósított (szerzett) meg.

**87. §** (1) Az adózás előtti eredmény a szokásos vállalkozási eredmény és a rendkívüli eredmény összevont összege.

(2)<sup>334</sup> Adófizetési kötelezettségként kell kimutatni az üzleti év adózás előtti eredményét terhelő adó (ideértve különösen a társasági adót, az abba beszámítható külföldi adót, valamint az olyan külföldi adót, amelynek alapjául szolgáló jövedelem nemzetközi szerződés rendelkezése alapján mentes a társasági adó alól), az egyszerűsített vállalkozói adó, a kisvállalati adó megállapított (bevallott, kivetett) összegét.

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

(4) A mérleg szerinti eredmény a szabad eredménytartalékból osztalékra, részesedésre, a kamatozó részvény utáni kamatra - az (5) bekezdés szerint - igénybe vett összeggel módosított adózott eredmény és a jóváhagyott osztalék, részesedés, kamatozó részvény utáni kamat különbözete.

(5)<sup>335</sup> 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 eredménytartalékból igénybe vett összeget is be kell állítani az eredménykimutatásba. Ilyen esetben - ha a tárgyévi adózott eredmény negatív - az eredménykimutatásban eredménytartalék igénybevétele osztalékra, részesedésre címen a szabad eredménytartalékból igénybe vett összeget kell kimutatni, míg a mérleg szerinti eredmény a negatív tárgyévi adózott eredménnyel azonos összegű lesz.

## Kiegészítő melléklet

**88. §** (1) A kiegészítő mellékletbe azokat a számszerű adatokat és szöveges magyarázatokat kell felvenni, amelyeket e törvény előír, továbbá mindazokat, amelyek a vállalkozó vagyoni, pénzügyi helyzetének, működése eredményének megbízható és valós bemutatásához a tulajdonosok, a befektetők, a hitelezők számára - a mérlegben, az eredménykimutatásban szereplőkön túlmenően - szükségesek. A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a sajátos tevékenységgel kapcsolatos - más jogszabályban előírt - információkat is.

(2) 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.

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

(4)<sup>336</sup> A kiegészítő mellékletben ismertetni kell a beszámoló összeállításánál alkalmazott szabályrendszert, annak főbb jellemzőit, az alkalmazott értékelési eljárásokat és az értékcsökkenés

elszámolásának számviteli politikában meghatározott módszerét, elszámolásának gyakoriságát, az egyes mérlegtételeknél alkalmazott - az előző üzleti évtől eltérő - eljárásokból eredő, az eredményt befolyásoló eltérések indokolását, valamint a vagyoni, pénzügyi helyzetre, az eredményre gyakorolt hatásukat.

(5) 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.

(6) A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell legalább a *7. számú melléklet* szerinti tartalmú cash flow-kimutatást is.

(7)<sup>337</sup> A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslatot, amennyiben az nem egyezik meg a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott határozattal.

(8)<sup>338</sup> Ha e törvény, illetve más jogszabály előírása szerint a vállalkozónál a könyvvizsgálat kötelező, akkor

a) erre a kötelezettségre a beszámoló kiegészítő mellékletében kiemelten és egyértelműen utalni kell, továbbá

b) a kiegészítő mellékletben be kell mutatni a tárgyévi üzleti évre vonatkozó beszámoló könyvvizsgálataért a könyvvizsgáló által felszámított díjat, valamint a könyvvizsgáló által a tárgyévi üzleti évben az egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokért, az adótanácsadói szolgáltatásokért és az egyéb, nem könyvvizsgálói szolgáltatásokért felszámított díjakat külön-külön összesítve.

(9)<sup>339</sup> Ha a vállalkozóra vonatkozik a 151. § (1) bekezdés szerinti kötelezettség, a kiegészítő mellékletben fel kell tüntetni a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányításáért, vezetéséért felelős személy - a 151. § (3) bekezdése szerinti nyilvántartásban szereplő - nyilvános adatait.

**89. §** (1) A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell:

a) minden olyan gazdasági társaság nevét és székhelyét, amely a mellékletet készítő vállalkozónak leányvállalata,

b) minden olyan gazdasági társaság nevét és székhelyét, amelyet a mellékletet készítő vállalkozó más vállalkozóval közösen vezet,

c) minden olyan gazdasági társaság nevét és székhelyét, amely a mellékletet készítő vállalkozónak társult vállalkozása,

bemutatva külön-külön azok saját tőkéjét, jegyzett tőkéjét, tartalékait, a birtokolt részesedés arányát, a legutolsó üzleti év mérleg szerinti eredményét; továbbá

d) minden olyan gazdasági társaság nevét és székhelyét, amely a mellékletet készítő vállalkozónak egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozása.

(2)<sup>340</sup> A gazdasági társaságokról szóló törvény szerinti ellenőrzött gazdasági társaság kiegészítő mellékletének tartalmaznia kell:

a) a többségi befolyással,

b) a minősített többséget biztosító befolyással

rendelkező tag (részvényes) nevét, székhelyét, szavazatainak arányát.

(3)<sup>341</sup> A kiegészítő mellékletnek tételesen tartalmaznia kell minden olyan gazdasági társaság nevét, székhelyét, jegyzett tőkéjének összegét, a szavazatok arányát, ahol a vállalkozó a gazdasági társaságokról szóló törvény szerint

a) a többségi befolyással,

b) a minősített többséget biztosító befolyással

rendelkezik.

(4) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni:

a) gazdasági társaságnál a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak tevékenységükért az üzleti év után járó járandóság összegét, csoportonként összevontan;

b) gazdasági társaságnál a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak folyósított előlegek és kölcsönök összegét, a nevükben vállalt garanciákat, csoportonként összevontan,

a kamat, a lényeges egyéb feltételek, a visszafizetett összegek és a visszafizetés feltételei egyidejű közlésével;

c) a gazdasági társaság korábbi vezető tisztségviselőivel, igazgatósági, felügyelő bizottsági tagjaival szembeni nyugdíjfizetési kötelezettség teljes összegét, csoportonként összevontan;

d) minden olyan, a vállalkozó képviselőjére jogosult személynek a nevét és lakóhelyét, aki az éves beszámolót köteles aláírni.

(5)<sup>342</sup> A kiegészítő mellékletben meg kell adni a vállalkozó székhelyének és - ha beszámolóját és a kapcsolódó üzleti jelentést interneten is közzéteszi - internetes honlapjának pontos címét, elérhetőségét.

(6)<sup>343</sup> A kiegészítő mellékletben be kell mutatni azon kapcsolt felekkel lebonyolított ügyleteket, amelyek bemutatásáról e törvény külön nem rendelkezik, ha ezen ügyletek lényegesek és nem a szokásos piaci feltételek között valósultak meg. Ennek során be kell mutatni az ügyletek értékét, a kapcsolt féllel fennálló kapcsolat jellegét és az ügyletekkel kapcsolatos egyéb, a vállalkozó pénzügyi helyzetének megítéléséhez szükséges információkat. Az egyedi ügyletekre vonatkozó információk összesíthetők az ügyletek jellege szerint, ha az összesítés nem akadályozza az érintett ügyleteknek a vállalkozó pénzügyi helyzetére gyakorolt hatásának a megítélését.

**89/A. §**<sup>344</sup> A kiegészítő mellékletben be kell mutatni:

a) annak a vállalkozónak a nevét és székhelyét, amely összeállítja a vállalkozáscsoport azon legnagyobb egységének összevont (konszolidált) éves beszámolóját, amelybe a vállalkozót mint leányvállalatot bevonták,

b) annak a vállalkozónak a nevét és székhelyét, amely összeállítja a vállalkozáscsoport azon legkisebb egységének összevont (konszolidált) éves beszámolóját, amelybe a vállalkozót mint leányvállalatot bevonták, és amely tagja az a) pontban megnevezett vállalkozáscsoportnak,

c) azt a helyet, ahol az a) és b) pontokban jelzett összevont (konszolidált) éves beszámoló megtekinthető, feltéve, hogy azok nyilvánosak.

**90. §** (1) A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell:

a) a bevételek aktív időbeli elhatárolásának,

b) a halasztott ráfordításoknak,

c) a költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolásának,

d) a halasztott bevételeknek

a jelentősebb összegeit, azok időbeli alakulását.

(2) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni, hogy a Tartósan adott kölcsön kapcsolt vállalkozásban, a Követelések kapcsolt vállalkozással szemben, a Hátrasorolt kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben, a Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben, a Rövid lejáratú kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben mérlegsorokból külön-külön mennyi az anya-, illetve a leányvállalattal (leányvállalatokkal) szembeni követelés, illetve kötelezettség. (Fölérendelt anyavállalat esetén az anya-, leányvállalati minősítést a fölérendelt anyavállalat szempontjából kell elvégezni.)

(3) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni:

a) a mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a kötelezettségeknek a teljes összegét, amelyeknek a hátralévő futamideje több, mint öt év; azoknak a kötelezettségeknek a teljes összegét, amelyek zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosítottak, feltüntetve a biztosítékok fajtáját és formáját;

b) azoknak a pénzügyi kötelezettségeknek a teljes összegét, amelyek a pénzügyi helyzet értékelése szempontjából jelentőséggel bírnak, de amelyek a mérlegben nem jelennek meg, különös tekintettel a jövőbeni nyugdíjfizetési, végkielégítési kötelezettségek, valamint a kapcsolt vállalkozásokkal szembeni kötelezettségek összegére;

c)<sup>345</sup> azon mérlegben kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások jellegét, üzleti célját és pénzügyi kihatásait, amelyek bemutatásáról e törvény külön nem rendelkezik, ha e tételekből és megállapodásokból származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és bemutatásuk szükséges a vállalkozó pénzügyi helyzetének megítéléséhez;

d) a lekötött tartalékot jogcímek szerint megbontva.

(4)<sup>346</sup> A kiegészítő mellékletben kell bemutatni:

a) mérlegben kívüli tételként a függő és a biztos (jövőbeni) kötelezettségvállalások összegét fajtánkénti részletezésben. Ezekben belül külön kell bemutatni ügyletfajtánként (az ügylet tárgya szerint) a mérleg fordulónapjáig le nem zárt határidős, opciós ügyletek, valamint a swap ügyletek határidős részének lejáratú idejét, szerződés szerinti értékét (kötési árat, árfolyamát), az eredményre gyakorolt várható hatását (valós értékét, ha az megállapítható), a cash-flowra gyakorolt várható hatását, külön feltüntetve az üzleti év eredményében már figyelembe vett hatásukat, elszámolási ügylet (származékos ügylet) és leszállítási ügylet, fedezeti és nem fedezeti célú, tőzsdén, illetve tőzsdén kívül kötött ügylet részletezésben;

b) a bekerülési értéken értékelt befektetett pénzügyi eszközök könyv szerinti értékének a valós értéket jelentősen meghaladó összege esetén, azok könyv szerinti értékét és valós értékét, valamint annak indoklását, hogy miért nem számolták el az értékvesztést;

c)<sup>347</sup> a tárgyévben lezárt határidős, opciós ügyletek, valamint swap ügyletek eredményét és cash-flowra gyakorolt hatását ügyletfajtánként, elszámolási ügylet (származékos ügylet) és leszállítási ügylet, fedezeti és nem fedezeti ügylet, tőzsdén, illetve tőzsdén kívül kötött ügylet részletezésben.

(5) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a hátrasorolt eszközök értékét jogcímek szerinti részletezésben.

(6) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a saját tőke üzleti éven belüli változását, annak okait, különös tekintettel a jegyzett tőke változásaira. Ismertetni kell azt is, hogy a jegyzett tőkéből milyen értéket képvisel és hogyan változott az anyavállalat, a leányvállalat(ok), közös vezetésű vállalkozás(ok), társult vállalkozás(ok) által jegyzett összeg.

(7)<sup>348</sup> A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek megszerzésére vonatkozó adatokat. Ismertetni kell a saját részvények, saját üzletrészek megszerzésének indokát, a saját részvények, saját üzletrészek számát és névértékét, azoknak a jegyzett tőkéhez viszonyított arányát, a saját részvények, saját üzletrészek visszterhes megszerzése vagy elidegenítése esetén a kifizetett vagy kapott ellenérték összegét, továbbá az üzleti év során közvetlenül vagy közvetve a társaság rendelkezése alá került részvények, üzletrészek együttes számát és névértékét. A kiegészítő mellékletben külön be kell mutatni a visszaváltható részvények megszerzésével kapcsolatos - előzőekben részletezett - adatokat.

(8)<sup>349</sup> A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a kapcsolt vállalkozásokkal szemben fennálló kötelezettségekre képzett céltartalék, illetve annak felhasználása összegét jogcímek szerinti részletezésben, különös tekintettel a kapcsolt vállalkozásokkal szemben fennálló garanciális kötelezettségekre képzett céltartalék összegére.

(9)<sup>350</sup> A kiegészítő mellékletben kell bemutatni az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén a (4) bekezdésben foglaltakon túl:

a) az általános értékelési eljárásokkal számított piaci érték (jelenérték) esetén alkalmazott feltételeket (így különösen: a diszkonttényezőt, a várható osztaléknövekedési rátát, a belső megtérülési rátát, az effektív hozamot, az alternatív befektetés hozamát),

b) a számított piaci érték meghatározásánál figyelembe vett tényezőket,

c) a valós értékelés értékelési különbözetének nagyságát, tárgyévi változását, valamint azt, hogy az eredményben, illetve a saját tőkében mekkora összeg került elszámolásra,

d) a pénzügyi instrumentumok csoportjait és valós értékét,

e) a származékos ügyletek csoportjait, nagyságát (szerződés szerinti értéken), lejáratú idejét, valamint a cash-flow-ra és az eredményre gyakorolt várható hatását (valós értékét),

f) a fedezeti ügyletek hatékonyságát, bemutatva azt, hogy a tárgyévi eredményben, illetve a saját tőkében mekkora veszteséget (illetve nyereséget) ellentételeztek, amelyek ezáltal nem jelentek meg a mérlegben és az eredménykimutatásban,

g) a valós értékelés értékelési tartalékának tárgyévi változását,

h) a bekerülési (beszerzési) értéken történő értékelésről a valós értéken történő értékelésre való áttérés, illetve a valós értéken történő értékelésről a bekerülési (beszerzési) értéken történő értékelésre való áttérés hatását a tárgyévi eredményre, valamint ehhez kapcsolódóan az áttérést megelőző üzleti évi beszámoló adatainak az áttérés szerinti átrendezését az összehasonlíthatóság érdekében.

**91. §** A kiegészítő mellékletben meg kell adni:

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

b) részvénytársaságnál a kibocsátott részvények számát és névértékét részvény típusonként (fajtánként) csoportosítva (ezen belül külön feltüntetve a tárgyévben kibocsátottakat), továbbá a kibocsátott átváltoztatható kötvények számát és névértékét;

c) azokat az összegeket, amelyek az értékelés következtében a társasági adó megállapításánál módosító tételt jelentenek; ha a tétel átmeneti jellegű, a jövőbeni hatást is be kell mutatni;

d) a rendkívüli bevételek és a rendkívüli ráfordítások társasági adóra gyakorolt számszerűsített hatását.

**92. §** (1) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az immateriális javak, a tárgyi eszközök nyitó bruttó értékét, annak növekedését, csökkenését, záró bruttó értékét, külön az átsorolásokat, továbbá a halmozott értékcsökkenés nyitó értékét, tárgyévi növekedését, csökkenését, záró értékét, külön az átsorolásokat, a tárgyévi értékcsökkenési leírás összegét legalább a mérlegtételek szerinti bontásban.

(2) Az (1) bekezdés szerinti részletezésben be kell mutatni az elszámolt értékcsökkenési leírást a következő bontásban: terv szerinti leírás lineárisan, degresszíven, teljesítményarányosan, egyéb módszerrel, továbbá a terven felüli értékcsökkenés, a visszaírt terven felüli értékcsökkenés összege. A jelentősebb összegű terven felüli értékcsökkenés, illetve annak visszaírása elszámolásának indokait ismertetni kell.

(3) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni:

a) a befektetett pénzügyi eszközök,

b) a készletek,

c) a forgóeszközök között kimutatott értékpapírok

értékelése kapcsán elszámolt értékvesztés nyitó értékét, tárgyévi növekedését, tárgyévi csökkenését, a visszaírt értékvesztés összegét, az értékvesztés záró értékét legalább mérlegtételek szerinti bontásban.

**93. §** (1) A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell:

a)<sup>351</sup> az exportértékesítés árbevételét termékexport és szolgáltatásexport szerinti, az importbeszerzés értékét termékimport és szolgáltatásimport szerinti tagolásban, továbbá az Európai Unió, valamint más, az Európai Unió kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásban (a földrajzi elkülönítést a vállalkozó gazdálkodása sajátosságainak figyelembevételével alakítja ki);

b)<sup>352</sup> az értékesítés nettó árbevételét főbb tevékenységenkénti megbontásban, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól.

(2) Exporttámogatás esetén a kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell a támogatott exportárbevételhez kapcsolódó közvetlen költségek (közvetlenül elszámolt költségek, az eladott áruk beszerzési értéke) összegét.

(3)<sup>353</sup> A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a támogatási program keretében végleges jelleggel kapott, folyósított, illetve elszámolt összegeket támogatásonként, a kapott összeg, annak felhasználása (jogcímenként és évenként), a rendelkezésre álló összeg megbontásban. Támogatási program alatt a központi, az önkormányzati és/vagy nemzetközi forrásból, illetve más gazdálkodótól kapott, a tevékenység fenntartását, fejlesztését célzó támogatást, juttatást kell érteni. Külön kell megadni a kiegészítő mellékletben a támogatási program keretében kapott visszatérítendő (kötelezettségként kimutatott) támogatásra vonatkozó, előbbieken részletezett adatokat. Ha jogszabály erről külön rendelkezik, további információkat kell a kiegészítő mellékletben megadni annak érdekében, hogy a támogatások felhasználásának és az államháztartás alrendszereihez tartozó vagyon használatának nyilvánossága biztosított és ellenőrizhető legyen.

(4) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a kutatás és a kísérleti fejlesztés tárgyévi költségeit.

(5) A forgalmi költség eljárás [a 71. § (1) bekezdés b) pont] szerinti eredménykimutatást készítő vállalkozónak a kiegészítő mellékletben be kell mutatnia az aktivált saját teljesítmények értékének részletezését, a költségek költségnemenkénti megbontását legalább a 2. számú melléklet "A" változat 03-04, 05-07, 10-12 és VI. sorainak megfelelő részletezettséggel, és a kettős könyvvitel zárt rendszerében kimutatott értékadatokkal.



(6) A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az eredménykimutatás Értékesítés nettó árbevétele, Egyéb bevételek tételeiből - a felsorolt részletezésben -, továbbá a Rendkívüli bevételek között kimutatott halasztott bevételekből a kapcsolt vállalkozásokkal, ezen belül az anya- és leányvállalattal elszámolt összegeket.

**94. §** (1) A környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközök - 92. § (1) bekezdése szerint - részletezett adatait a kiegészítő mellékletben külön be kell mutatni.

(2) A kiegészítő mellékletben a veszélyes hulladékok, környezetre káros anyagok nyitó és záró készletének mennyiségi és értékadatait, a veszélyes hulladékok, környezetre káros anyagok mennyiségének és értékének tárgyevi növekedését és csökkenését a vonatkozó jogszabály szerinti veszélyességi osztályok alapján kell bemutatni.

(3) A kiegészítő mellékletben - jogcímenként elkülönítetten - be kell mutatni a környezetvédelmi kötelezettségek, a környezet védelmét szolgáló jövőbeni költségek fedezetére a tárgyévben, illetve az előző üzleti évben képzett céltartalék összegét, továbbá a tárgyévben, illetve az előző üzleti évben környezetvédelemmel kapcsolatosan elszámolt költségek összegét, valamint a kötelezettségek között ki nem mutatott környezetvédelmi, helyreállítási kötelezettségek várható összegét.

**94/A. §<sup>354</sup>** A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a külföldi telephelyek főbb adatait telephelyenként külön-külön, így különösen azok megnevezését, címét, befogadó országát, a működéshez tartósan rendelkezésre bocsátott eszközök értékét, a külföldi gazdálkodásból származó követelések és kötelezettségek, a külföldi gazdálkodásból származó adózott eredmény és a külföldön befizetett főbb adók összegét.

## Üzleti jelentés

**95. §<sup>355</sup>** (1) Az üzleti jelentés célja, hogy az éves beszámoló adatainak értékelésével úgy mutassa be a vállalkozó vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetét, az üzletmenetet, a vállalkozó tevékenysége során felmerülő főbb kockázatokkal és bizonytalanságokkal együtt, hogy ezekről - a múltbeli tény- és a várható jövőbeni adatok alapján - a tényleges körülményeknek megfelelő, megbízható és valós képet adjon.

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

(3) A (2) bekezdés szerinti elemzésnek tartalmaznia kell - a vállalkozó fejlődésének, teljesítményének vagy helyzetének megértéséhez szükséges mértékben - minden olyan pénzügyi és ahol szükséges, minden olyan kulcsfontosságú, nem pénzügyi jellegű teljesítménymutatót, amely lényeges az adott üzleti vállalkozás szempontjából.

(4) Az üzleti jelentésben ki kell térni:

*a)* a mérleg fordulónapja után bekövetkezett lényeges eseményekre, különösen jelentős folyamatokra;

*b)* a várható fejlődésre (a gazdasági környezet ismert és várható fejlődése, a belső döntések várható hatása függvényében);

*c)* a kutatás és a kísérleti fejlesztés területére;

*d)* a telephelyek bemutatására;

*e)* a vállalkozó által folytatott foglalkoztatáspolitikára.

(5) Az üzleti jelentésben külön be kell mutatni:

*a)* a környezetvédelemnek a vállalkozó pénzügyi helyzetét meghatározó, befolyásoló szerepét, a vállalkozó környezetvédelemmel kapcsolatos felelősségét;

*b)* a környezetvédelem területén történt és várható fejlesztéseket, az ezzel összefüggő támogatásokat;

*c)* a környezetvédelem eszközei tekintetében a vállalkozó által alkalmazott politikát;

*d)* a környezetvédelmi intézkedéseket, azok végrehajtásának alakulását.

(6) Az üzleti jelentésben kell bemutatni:

a) a pénzügyi instrumentumok hasznosítását (befektetési vagy forgatási célú minősítését, a valós értéken történő értékelés esetén az értékelés szempontjából történő besorolását, a származékos ügyletek fedezeti vagy nem fedezeti jellegét), ha az jelentős hatással van a vagyoni helyzetre,

b) a kockázatkezelési politikát és a fedezeti ügylet politikát,

c) az ár-, hitel-, kamat-, likviditás- és cash-flow kockázatot (számszerűsítve is).

(7) Az üzleti jelentésnek, ahol szükséges, hivatkozni kell és további magyarázatokat kell adnia az éves beszámolóban szereplő adatokra.

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

**95/A. §<sup>356</sup>** Annak a vállalkozónak, amelynek kibocsátott - a 3. § (6) bekezdésének 3. pontja szerinti, szavazati jogot megtestesítő - értékpapírai (a továbbiakban: kibocsátott részesedések) tőzsdei kereskedelme engedélyezett az Európai Unió valamely tagállamának elismert (szabályozott) piacán (tőzsdén), az üzleti jelentésben részletesen be kell mutatnia:

a) a jegyzett tőke összetételét, ideértve azokat a kibocsátott részesedéseket is, amelyek tőzsdei kereskedelme nem engedélyezett az Európai Unió valamely tagállamának elismert (szabályozott) piacán (tőzsdén), részvénytársaságnál részvényfajták szerinti bontásban, jelezve e fajtáknak a jegyzett tőkén belüli arányát, valamint az azokhoz kapcsolódó jogokat és kötelezettségeket,

b) a jegyzett tőkét megtestesítő kibocsátott részesedések átruházásának bármilyen korlátozását (ideértve a részesedésszerzéshez kapcsolódó korlátozásokat, vagy a társaság, illetve a kibocsátott részesedések más birtokosai beleegyezésének szükségességét is),

c) azon befektetőket, amelyek jelentős közvetlen vagy közvetett részesedéssel rendelkeznek a vállalkozó saját tőkéjében (ideértve a piramisszerkezeteken alapuló és a keresztrészesedéseket is), akkor is, ha a befektetők a részesedéssel részvényeket megtestesítő igazolások útján rendelkeznek,

d) a különleges irányítási jogokat megtestesítő kibocsátott részesedések birtokosait és e jogokat,

e) bármely munkavállalói részvényesi rendszer által előírt irányítási mechanizmust, amelyben az irányítási jogokat nem közvetlenül a munkavállalók gyakorolják,

f) a szavazati jogok bármely korlátozását (különösen a meghatározott részesedéshez vagy szavazatszámhoz kapcsolódó szavazati jog korlátozást, szavazati jogok gyakorlására vonatkozó határidőket, valamint azon rendszereket, amelyek által a részesedésekhez fűződő pénzügyi előnyök - a vállalkozó együttműködésével - elkülönülnek a kibocsátott részesedések birtoklásától),

g) a tulajdonosok közötti bármely megállapodást, amelyről a vállalkozónak tudomása van, és amely a kibocsátott részesedések, illetve a szavazati jogok átruházásának korlátozását eredményezheti,

h) a vezető tisztségviselők kinevezésére és elmozdítására, valamint az alapszabály módosítására vonatkozó szabályokat,

i) a vezető tisztségviselők hatáskörét, különösen a részvénykibocsátásra és -visszavásárlásra vonatkozó jogkörüket,

j) a vállalkozó részvételével kötött bármely lényeges megállapodást, amely egy nyilvános vételi ajánlatot követően a vállalkozó irányításában bekövetkezett változás miatt lép hatályba, módosul vagy szűnik meg, valamint ezen események hatásait, kivéve, ha ezen információk nyilvánosságra hozatala súlyosan sértené a vállalkozó méltányos üzleti érdekeit, feltéve, hogy más jogszabály alapján sem kell nyilvánosságra hoznia azokat,

k) bármely, a vállalkozó és vezető tisztségviselője, illetve munkavállalója között létrejött megállapodást, amely kártalanítást ír elő arra az esetre, ha a vezető tisztségviselő lemond, vagy a munkavállaló felmond, ha a vezető tisztségviselő vagy a munkavállaló jogviszonyát jogellenesen megszüntetik, vagy a jogviszony nyilvános vételi ajánlat miatt szűnik meg.

**95/B. §<sup>357</sup>** (1) Az a vállalkozó, amelynek átruházható értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség valamely államának szabályozott piacán kereskedés befogadták, üzleti jelentésében vállalatirányítási nyilatkozatot tesz közzé.

(2) A vállalatirányítási nyilatkozatnak legalább az alábbiakat kell tartalmaznia:

a) hivatkozás a vállalkozó által - jogszabály rendelkezése alapján - kötelezően alkalmazandó és/vagy önkéntesen alkalmazott vállalatirányítási szabályokra, annak megjelölésével, hogy ezen szabályok milyen módon hozzáférhetők a nyilvánosság számára,

*b)* hivatkozás a jogszabályi követelményeken túlmenően alkalmazott vállalatirányítási gyakorlattal összefüggő információkra,

*c)* annak bemutatása, hogy a vállalkozó - a jogszabályokkal összhangban - az *a)* pont szerinti szabályok mely részeitől, milyen mértékben és milyen okból tért el,

*d)* annak indoklása, ha a vállalkozó az *a)* pont szerinti szabályok valamely rendelkezését nem alkalmazta,

*e)* a vállalkozó belső ellenőrzési és kockázatkezelési rendszere(i) főbb jellemzőinek bemutatása a beszámoló elkészítés összefüggésében,

*f)* a 95/A. § *c)*, *d)*, *f)*, *h)* és *i)* pontja szerinti információk, ha a vállalkozó a 95/A. § hatálya alá tartozik,

*g)* a legfőbb irányító (vezető) szerv, az ügyvezető szerv és a felügyelő testület, valamint ezek bizottságainak összetétele és működése.

(3) A vállalkozónak hozzáférhetővé kell tennie a (2) bekezdés *b)* pontja szerinti gyakorlatának leírását a nyilvánosság számára. E gyakorlat - a vállalkozó döntése szerint - bemutatható az üzleti jelentésben, de más módon is hozzáférhetővé tehető a nyilvánosság számára.

## **IV. Fejezet**

### **EGYSZERŰSÍTETT ÉVES BESZÁMOLÓ**

**96. §** (1)<sup>358</sup> Az egyszerűsített éves beszámoló a (2)-(4) bekezdés szerinti mérlegből, eredménykimutatásból és kiegészítő mellékletből áll. Üzleti jelentést - az egyszerűsített éves beszámolóhoz kapcsolódóan - nem kell készíteni. Az egyszerűsített éves beszámoló elkészítésénél az éves beszámoló elkészítésére vonatkozó szabályok irányadók az e fejezetben foglalt eltérésekkel.

(2) Az egyszerűsített éves beszámoló mérlege az 1. számú melléklet "A", illetve "B" változata közül a vállalkozó által választott mérleg nagybetűvel és római számmal jelölt tételeit tartalmazza.

(3) Az egyszerűsített éves beszámoló eredménykimutatása a 2. vagy a 3. számú melléklet "A", illetve "B" változata közül a vállalkozó által választott eredménykimutatás nagybetűvel és római számmal jelölt tételeit tartalmazza.

(4)<sup>359</sup> Az egyszerűsített éves beszámoló kiegészítő mellékletének a 41. § (8) bekezdése, az 55. § (4) bekezdése, a 86. § (8) bekezdése, a 88. § (6) bekezdése, a 89. § (1)-(3) bekezdése, (4) bekezdésének *a)*, *c)*-*d)* pontja és (6) bekezdése, a 89/A. §-a, a 90. § (1)-(2) bekezdése és (3) bekezdésének *b)* pontja, (4) bekezdésének *b)* pontja, a 91. § *c)*-*d)* pontja, a 92. §-a, a 93. § (1)-(2) és (6) bekezdése szerinti adatokat nem kell tartalmaznia.

👉 (5)<sup>360</sup> Az egyszerűsített éves beszámoló kiegészítő mellékletében a könyvvizsgáló által a 88. § (8) bekezdésének *b)* pontjában foglalt jogcímenek felszámított díjakat nem kell összegszerűen bemutatni, ha az tartalmazza a díjak jogcímenkénti megoszlását, és a könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat ellátó hatóság részére, annak kérésére, a vállalkozó a díjakról részletes tájékoztatást ad.

(6)<sup>361</sup> Az egyszerűsített éves beszámoló kiegészítő mellékletének nem kell tartalmaznia a 90. § (3) bekezdésének *c)* pontja szerinti mérlegben kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások pénzügyi hatásait.

**97. §** (1) Ha az egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozó a 9. § (2) bekezdése szerinti három mutatóérték közül bármelyik kettőnek a határértékét túllépi két egymást követő üzleti évben, akkor a második évi beszámoló elkészítését követő évtől éves beszámolót köteles készíteni.

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

**98. §** Az egyszerűsített éves beszámoló elkészítése során:

*a)* az 57. § (2) bekezdése szerinti visszaírás alkalmazása nem kötelező;

*b)*<sup>362</sup> a saját termelésű készlet - a 66. § (1) bekezdésben rögzítettektől eltérően - a még várhatóan felmerülő költségekkel és a kalkulált haszonnal csökkentett eladási áron is értékelhető, a még várhatóan felmerülő költségek a teljesítési fok alapján arányosítással is meghatározhatók;

c)<sup>363</sup>

d)<sup>364</sup> a 25. § (8) bekezdése, illetve a 45. § (3) bekezdése előírásait nem kötelező alkalmazni.

98/A. §<sup>365</sup>

## V. Fejezet

### EGYSZERŰSÍTETT BESZÁMOLÓ

#### Általános szabályok

**99. § (1)**<sup>366</sup> Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó az üzleti évről december 31-i fordulónappal egyszerűsített beszámolót köteles készíteni. Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó a 11. § (2)-(3) bekezdésében foglaltakat nem alkalmazhatja.

(2) Az egyszerűsített beszámoló a 4. számú melléklet szerinti egyszerűsített mérlegből és az 5. számú melléklet szerinti eredménylevezetésből áll. Az egyszerűsített mérleg és az eredménylevezetés tételei továbbtagolhatók.

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

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

(5)<sup>367</sup> Az egyszerűsített mérleget és az eredménylevezetést a hely és a kelet feltüntetésével a gazdálkodó képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

(6)<sup>368</sup> Az egyszerűsített mérlegben, az eredménylevezetésben - minden tételnél - fel kell tüntetni az előző üzleti év megfelelő adatát. Amennyiben az ellenőrzés az előző üzleti év(ek) egyszerűsített mérlegében, eredménylevezetésében - a 3. § (3) bekezdésének 3. pontja és a 14. § (4) bekezdése alapján a gazdálkodó számviteli politikájában rögzített feltételek szerint - jelentős összegűnek minősülő hibá(ka)t állapított meg, akkor az előző üzleti év(ek)re vonatkozó módosításokat az egyszerűsített mérleg és az eredménylevezetés minden tételénél az előző üzleti év adatai mellett be kell mutatni. Ilyen esetben az egyszerűsített mérlegben is, az eredménylevezetésben is külön-külön oszlopban szerepelnek az előző évi adatok, a lezárt üzleti év(ek)re vonatkozó módosítások, illetve a tárgyévi adatok.

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

**100. § (1)**<sup>369</sup> Az egyszerűsített beszámolót készítő gazdálkodó a 15. § (2) és (7) bekezdésében foglaltaktól eltérően az árbevételt, az egyéb bevételeket, valamint a költségeket, a ráfordításokat - az értékcsökkenési leírás és az értékvesztés kivételével - és az egyéb kiadásokat a pénz tényleges beérkezése és kifizetése időszakában, illetve a (2) bekezdés szerint a nem pénzben történt kiegyenlítés időszakában köteles a könyvekben elszámolni.

(2) A teljesítés időszakában el kell számolni azt is, ha az ügylet ellenértékét más eszköz (ideértve a váltóval történő kiegyenlítést is) átadás-átvétellel rendezik. Az ilyen ügyleteket azok valós tartalma szerint, bruttó módon kell elszámolni.

(3)<sup>370</sup> Az egyszerűsített mérleg a gazdálkodó december 31-én meglévő, a leltárba értékkel felvett valamennyi eszközét és azok forrásait; az eredménylevezetés az üzleti évben folytatott tevékenység valamennyi végleges (vissza nem fizetendő) bevételét és végleges (vissza nem követelhető) kiadását, valamint az eszközök, a kötelezettségek mérlegfordulónapi értékeléséből származó érték módosításokat bruttó módon tartalmazza, függetlenül attól, hogy az ügyletek teljesítésekor tényleges pénzkidásra vagy pénzbevételre sor került-e vagy sem.

## Az egyszerűsített mérleg tagolása, tételeinek tartalma

**101. §** (1) Az egyszerűsített mérleg egyes tételeinek tartalma a (2) bekezdésben foglaltakat figyelembe véve megegyezik az 1. számú melléklet "A" változata szerinti tagolás tartalmával.

(2) Az egyes tételeknél figyelembe veendő értelemszerűen a 23-31. §-ok, a 35-43. §-ok előírásai azzal az eltéréssel, hogy az alapítás-átszervezés költségeinek aktiválására, a befektetett eszközök értékhelyesbítésére és ezzel összefüggésben az értékelési tartalék kimutatására, a 41. § (4)-(6) bekezdése szerinti sajátos céltartalékképzésre, az eredménytartalék 37. § (2) bekezdés *d)* pontja, illetve (6) bekezdése szerinti igénybevitelére, valamint a hivatkozott §-oknál a kiegészítő mellékletre vonatkozó előírások az egyszerűsített mérleg készítésekor nem alkalmazhatók.

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

(4)<sup>321</sup> Pénzkidásból származó követelésként kell az egyszerűsített mérlegbe felvenni a gazdálkodó által nyújtott kölcsön, a nem beszerzési céllal adott előleg és az adótűlfizetés más adónemben fennálló kötelezettség teljesítésére be nem tudott összegét.

(5) A pénzmozgáshoz nem kapcsolódó követelések között kell az egyszerűsített mérlegben kimutatni az áruszállításból, szolgáltatás teljesítéséből származó követeléseket (vevők), valamint a jogszerűen igényelt, de a mérlegfordulónapig pénzügyileg még nem teljesített támogatásokat.

(6) A pénzeszközök közé kell felvenni a pénzforgalmi nyilvántartásban a követelések között elkülönítetten könyvelt valuta- és devizakészletek forintra átszámított értékét.

**102. §** (1) A 35. § (2) bekezdésében foglaltaktól eltérően a saját tőke jegyzett tőkéből, tőketartalékból, eredménytartalékból, lekötött tartalékból és egyszerűsített mérleg szerinti eredményből áll. A saját tőkének nem része a pénzügyileg később realizálódó, az (5)-(6) bekezdés szerinti tartalék. A 38. § szerinti lekötött tartalékot a megfelelő jogcímek alapján a tőketartalékból történő átvezetéssel, illetve a saját tőkében kimutatásra kerülő eredménytartalék összegét csökkentve kell az egyszerűsített mérlegbe beállítani.

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

(3) Az eredménytartalék az egyszerűsített mérleg szerinti eszközértéknek a céltartalékokkal, a kötelezettségekkel, valamint a jegyzett tőkével, a tőketartalékkal, a lekötött tartalékkal, az egyszerűsített mérleg szerinti eredménnyel és az (5)-(6) bekezdés szerinti tartalékkal csökkentett összegeként állapítható meg.

(4)<sup>322</sup> Az egyszerűsített mérleg szerinti eredmény az üzleti év adóköteles pénzügyi eredménye és az ezen időszakban bekövetkezett egyéb, tényleges pénzbevétel vagy pénzkidást nem jelentő végleges vagyonváltozás együttes összegéből, az értékcorrekciók (értékcsökkenési leírás, értékvesztés, készletváltozás), az adókötelezettség és az osztalékfizetésre a 114. § (2) bekezdése szerint jóváhagyott összeg levonását követően a gazdálkodónál maradó összeg, illetve saját tőke csökkenés, egyezően az eredménylevezetésbe beállított összeggel.

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

(6)<sup>323</sup> Tartaléknak minősül

*a)* az egyszerűsített mérleg eszközoldalára beállított saját termelésű készletek, a fizetendő általános forgalmi adót nem tartalmazó vevőkkel szembeni követelések, a jogszerűen igényelt, de a mérlegfordulónapig pénzügyileg még nem teljesített támogatások, a 106. § (3) bekezdésének alkalmazása esetén a pénzkidásból származó követelések, a pénzbevételből származó kötelezettségek bevételként még el nem számolható árfolyamnyeresége együttes összegének, és

*b)* az egyszerűsített mérleg forrásoldalára beállított, a vásárolt készletek záró állományához, az immateriális javak, a tárgyi eszközök beszerzéséhez nem kapcsolódó szállítókkal szembeni kötelezettségek levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó összege, továbbá a 103. § (1)

bekezdése szerinti céltartalék, valamint a 103. § (2) bekezdése szerinti rövid lejáratú kötelezettségek közül a jövőbeni kiegyenlítésükkor költséget, ráfordítást jelentő kötelezettségek együttes összegének különbözete (negatív előjelű is lehet).

**103. §** (1) A 41. § (1)-(2) bekezdése szerinti céltartalékokat csak az egyszerűsített mérlegbe kell beállítani, azt könyvelni nem szabad.

(2) A pénzmozgáshoz nem kapcsolódó rövid lejáratú kötelezettségek között kell az egyszerűsített mérlegben kimutatni a pénzforgalmi nyilvántartásban nem könyvelt, elismert kötelezettségeket, így

a)<sup>324</sup> a szállítóval szembeni kötelezettségeket,

b) a tulajdonosok részére jóváhagyott osztalék (részesedés) összegét,

c)<sup>325</sup> a nem áruvásárlásból, a nem szolgáltatás igénybevételéből, a nem hitel- és kölcsönfelvételtől származó, a tárgyidőszakot terhelő kötelezettségek (decemberi munkabér, szociális hozzájárulási adó, egészségügyi hozzájárulás, egyéb) összegét, továbbá

d) a költségvetéssel, a helyi önkormányzatokkal az üzleti évre elszámolt (bevallott), de pénzügyileg a mérlegfordulónapig még nem rendezett adókötelezettségek összegét is.

(3) A fizetendő és az előzetesen felszámított általános forgalmi adó költségvetéssel még nem rendezett egyenlegét a pénzmozgáshoz nem kapcsolódó kötelezettségek, illetve követelések között kell kimutatni, függetlenül attól, hogy azt a vonatkozó törvény előírása alapján még nem kellett bevallani, vagy bevallották ugyan, de pénzügyileg a mérlegfordulónapig még nem teljesítették.

(4)<sup>326</sup> Ha a gazdálkodó jogszabály vagy államközi megállapodás alapján a tevékenységéhez vissza nem térítendő támogatást kap, akkor a kapott pénzüsszeget kötelezettségként kell a pénzforgalmi nyilvántartásába felvennie. Az ebből származó kötelezettséget akkor és olyan összegben kell az adóköteles egyéb bevételek közé átvezetni, amikor és amekkora összegben a kapott (befolyt) pénz elköltéséhez költség (termelési és kezelési költség vagy értékcsökkenés) elszámolása kapcsolódik. Ha a támogatási cél - a támogatási okiratban foglalt határidőig - nem valósult meg, de a kapott pénzt nem kell visszafizetni, a határidő lejáratakor annak a kötelezettségek között nyilvántartott összegét adóköteles egyéb bevételként elszámolva kell a kötelezettségek közül kivezetni. Az adóköteles egyéb bevételként elszámolt összeget az eredménylevezetés pénzügyileg rendezett adóköteles egyéb bevételek tételébe kell beállítani.

## Az egyszerűsített mérleg tételeinek értékelése

**104. §** Az egyszerűsített mérleg tételei értékelésénél általános szabályként a 46-68. §-ban foglaltakat - a kiegészítő mellékletre vonatkozó előírások kivételével - és a 105-106. §-ban foglalt sajátosságok figyelembevételével kell alkalmazni.

**105. §** (1) Az egyszerűsített beszámoló készítésekor az immateriális javak és a tárgyi eszközök értékcsökkenését, valamint a befektetett pénzügyi eszközök, az értékpapírok és a pénzkiadásból származó követelések értékvesztéseit figyelembe kell venni, függetlenül attól, hogy az eredmény nyereség vagy veszteség.

(2) Az áruszállításból és szolgáltatásnyújtásból származó követelések (vevők) és kötelezettségek (szállítók) egyszerűsített mérlegbe beállítandó értékét a rendelkezésre álló információk szerint várhatóan kiegyenlítésre kerülő összegre módosított (legfeljebb az elfogadott, számlázott) összegben kell meghatározni. A vevőkövetelés értékvesztését, leírását ráfordításként, a szállítóval szembeni kötelezettség elengedését, harmadik fél általi átvállalását bevételként elszámolni nem szabad.

(3) Az 57. § (2) bekezdése szerinti visszaértékelést (visszaírást) az egyszerűsített mérlegbe beállítandó eszközöknél nem kell alkalmazni.

(4) Az egyszerűsített mérlegben a saját termelésű készletet (befejezetlen termelést, félkész és készterméket, növedék-, hízó- és egyéb állatot) a még várhatóan felmerülő költségekkel és a kalkulált haszonnal csökkentett eladási áron is ki lehet mutatni.

(5) A 48. § (1) bekezdése szerinti, a tárgyi eszközök felújítási munkái számlázott értékének, illetve közvetlen költségeinek aktiválására vonatkozó előírásokat, továbbá a 47. § (4), (6) bekezdésében foglaltakat, a 47. § (8) bekezdésének a kapott kamatokra vonatkozó előírásait, az 52. § (1) bekezdésének maradványértékre vonatkozó előírásait az egyszerűsített mérleg készítésénél nem

kötelező alkalmazni. Az 50. § (4) bekezdése szerinti eszközök, valamint a negatív üzleti vagy cégérték az egyszerűsített mérlegben nem mutathatók ki.

(6) A tárgyi eszköz, az immateriális jószág beszerzési értékét a beruházási szállítóval, a szállítóval szemben fennálló kötelezettségből elengedett, mások által átvállalt összeggel csökkenteni kell. Ilyen esetben az évenként elszámolandó értékcsökkenés összegét az 53. § (3) bekezdése alapján módosítani kell.

(7) A 68. § (1) bekezdésében foglalt előírást nem kell alkalmazni.

(8)<sup>327</sup> Amennyiben a tárgyi eszköz hasznosításában olyan lényeges és tartós változás következik be, amely annak a 23. § (5) bekezdése szerint a készletek közé való átsorolását indokolttá teszi, akkor a beruházási szállítóval, a szállítóval szemben még nem rendezett kötelezettség összegéig a már elszámolt értékcsökkenést vissza kell írni. Ezt a korrekciót az eredménylevezetés értékcsökkenés sorába beállított adat számításakor negatív előjellel kell figyelembe venni. Ha a 23. § (5) bekezdése szerinti átsorolás kifizetett vásárolt vagy saját termelésű készletből történik, az ilyen tárgyi eszköz bekerülési (legfeljebb piaci) értékében a 111. § (6) bekezdésében foglaltak szerinti költségkorrekciót el kell számolni.

**106. §** (1) Az egyszerűsített mérlegben, a devizában fennálló követeléseket és kötelezettségeket - függetlenül attól, hogy azok állományba vétele pénzbevétellel vagy pénzkiadással együttjárt-e - pénzügyi rendezésükig a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó, a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti devizaárfolyamon átszámított forintértéken lehet kimutatni.

(2) Az egyszerűsített mérlegben a valutakészletet, a devizaszámlán lévő devizát a pénz tényleges befolyásakor (jóváírásakor) érvényes, a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti devizaárfolyamon átszámított forintértéken lehet kimutatni.

(3)<sup>328</sup> Az (1) és (2) bekezdés szerinti eszközöket és kötelezettségeket a mérlegfordulónapon csak abban az esetben kell - az esetleges árfolyamváltozás miatt - átértékelni, ha az árfolyamváltozás a gazdálkodó számviteli politikájában meghatározottak szerint jelentősnek minősül.

## **Az egyszerűsített mérleg tételeinek alátámasztása leltárral**

**107. §** Az egyszerűsített mérleg tételeit leltárral kell alátámasztani. A leltár készítésével kapcsolatban a 69. § előírásait kell alkalmazni.

## **Az eredménylevezetés tartalma, tagolása**

**108. §** (1)<sup>329</sup> Az eredménylevezetés az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó egyszerűsített mérleg szerinti eredményének, valamint pénzügyi eredménye tárgyevi változásának levezetését tartalmazza, az eredmény keletkezésére, módosítására ható főbb tényezőknek, összetevőknek a bemutatásával.

(2) Az eredménylevezetésben a végleges (vissza nem fizetendő, illetve vissza nem követelhető) pénzmozgások egyenlegeként a pénzügyi eredmény adóköteles és jövedelemadózás alá nem vont tárgyevi változását, valamint az adózott eredményben a valódiság, az óvatosság elvét érvényesítve - a 100. § (2) és a 105. § (1) bekezdése alapján tényleges pénzmozgás hiányában is - számításba veendő bevételeket, ráfordításokat és értékmódosításokat elkülönítetten kell szerepeltetni.

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

## **Az eredménylevezetés tételeinek tartalma**

**109. §** (1) Pénzügyileg rendezett nettó árbevételként kell kimutatni a 72-75. § szerinti, a mérlegfordulónapig pénzügyileg rendezett összegeket.

(2)<sup>380</sup> Nem pénzben kiegyenlített értékesítés nettó árbevételeként kell kimutatni az értékesítés 72-75. § szerinti - általános forgalmi adó nélküli - ellenértékét, ha azt a gazdálkodó részben vagy egészen nem pénzben kapja meg, a vevő - a Polgári Törvénykönyv előírásai figyelembevételével - az ellenértéket egyéb eszköz átadásával vagy a vele szemben fennálló kötelezettség beszámításával rendezi.

(3) Árbevételként kell figyelembe venni a korábban ráfordításként el nem számolható behajthatatlannak vagy bizonytalannak minősített vevőkövetelésre utólag befolyt [pénzbevételt jelentő vagy a (2) bekezdés szerint beszámított] összeget is.

(4) Pénzügyileg rendezett adóköteles egyéb bevételek a 77. § szerinti egyéb bevételek, a 84. § szerinti pénzügyi műveletek bevételei, a 86. § (3) bekezdése és (4) bekezdésének *b)* pontja szerinti rendkívüli bevételek mérlegfordulónapig pénzügyileg rendezett összegei. Az elengedésről, az átvállalásról szóló megállapodás szerint az üzleti évben elengedett vagy harmadik személy által átvállalt hitel- és kölcsöntartozások összegét is itt kell szerepeltetni (a pénzbevétel már korábban megtörtént, de végleges bevétellé a visszafizetési kötelezettség megszűnésével vált).

(5) Pénzbevételt nem jelentő adóköteles bevételként kell kimutatni különösen:

*a)* az elengedésről, az átvállalásról szóló megállapodás szerint az üzleti évben elengedett vagy harmadik személy által átvállalt beruházási szállítóval, szállítóval szembeni kötelezettség összegéből a beszerzett eszköz üzembe helyezése óta elszámolt (halmozott) értékcsökkenést részben vagy teljes egészében ellentételező összeget,

*b)* a tulajdoni részesedést jelentő befektetés könyv szerinti értékét meghaladóan, nem pénzben kapott értéket a gazdasági társaság átalakulásakor, megszűnésekor.

(6) A pénzbevételt nem jelentő, jövedelemadózás alá vont bevételek között kell kimutatni a tényleges pénzmozgás nélkül, a változás végleges jellegére tekintettel elszámolt bevételeket, ideértve a kölcsönkövetelés, az értékpapír ráfordításként elszámolt értékvesztésének, behajthatatlanként leírt összegének utólagosan, nem pénzben történő kiegyenlítését is.

(7) A jövedelemadózás alá nem vont bevételek azok a pénzbevételek vagy pénzmozgás nélküli végleges bevételek, amelyekkel szemben ráfordítás nem számolható el (többletként befizetett adó visszatérítése, más adónemnél történő figyelembevétele, jogszabály alapján adómentesen kapott pénzbevétel). Itt kell szerepeltetni az üzleti évben a tagoktól vagyoni hozzájárulásként kapott eszközök létesítő okirat, annak módosítása, illetve a legfőbb szerv erről szóló határozata szerinti értékét is.

(8) A 37. § (1) bekezdésének *f)* pontja szerint jogszabály alapján az eredménytartalékba helyezett pénzeszközöket a jövedelemadózás alá nem vont pénzbevételek, illetve a 37. § (2) bekezdésének *g)* pontja szerint jogszabály alapján az eredménytartalékból átadott pénzeszközöket a jövedelemadózásban ráfordításként nem érvényesíthető egyéb kiadások között kell az eredménylevezetésben kimutatni.

**110. §** (1) A ráfordításként érvényesíthető kiadások közé csak az üzleti évben kifizetett összegeket lehet beállítani.

(2) A ráfordítást jelentő eszközváltozások tétel az üzleti évben, nem pénzben teljesített kötelezettségkiegyenlítéseket tartalmazza.

(3) A ráfordítást jelentő elszámolások között kell kimutatni az értékcsökkenési leírást, az értékvesztésként elszámolt összeget, valamint az egyszerűsített mérlegben kimutatott kifizetett vásárolt készletek állományváltozását.

**111. §** (1) Az anyag- és árubeszerzés költségei tétel a 78. §-ban részletezett kifizetett anyagjellegű ráfordításokat tartalmazza (ideértve a kölcsönkövetelés fejében kapott, a korábbi pénzkiadás révén megfizetett eszközértéket is) azzal, hogy a szállítókkal szembeni, a mérlegfordulónapon fennálló tartozásokat itt nem szabad figyelembe venni.

(2) Az anyag- és árubeszerzéssel, szolgáltatás igénybevételével kapcsolatos tartozás nem pénzben történő kiegyenlítését a kötelezettség nyilvántartás szerinti értékében elkülönítetten, a nem pénzben kiegyenlített, nem beruházási célú beszerzések között kell kimutatni, függetlenül attól, hogy az átadott eszköz beszerzésével, előállításával kapcsolatos kötelezettséget már kiegyenlítették-e.

(3) A személyi jellegű ráfordítások tétel a 79. § szerinti jogcímenek a tárgyévben kifizetett, továbbá a természetes személy illetményéből levont, kötelezettségeként előírt összegeket (személyi



jövedelemadó, egyéb levonás) bruttó módon tartalmazza, ide nem értve a 103. § (2) bekezdése szerint a rövid lejáratú kötelezettségek között kimutatott összegeket. A munkavállalóknak, tagoknak természetben adott juttatás értékét elkülönítetten kell az eredménylevezetésben szerepeltetni.

(4) Egyéb termelési és kezelési költségek, ráfordítások a 81. § szerinti egyéb ráfordítások, a 85. § szerinti pénzügyi műveletek ráfordításai, a 86. § (6)-(7) bekezdése szerinti rendkívüli ráfordítások közül az üzleti évben megfizettek együttes összege. Az eredménylevezetés összeállítása során a társasági adókötelezettségre fizetett előleget, illetve a megfizetett vagy kötelezettségként előírt adót itt nem szabad figyelembe venni.

(5) A nem pénzben kiegyenlített ráfordítások között kell szerepeltetni

*a)* az immateriális javak, a tárgyi eszközök könyv szerinti értékének a mennyiségi csökkenéssel együtt járó kivezetését az állományból az eszköz értékesítésekor (ideértve a kötelezettség teljesítésére történő átadást is), vagyoni hozzájárulásként vagy térítés nélküli átadásakor, megsemmisülésekor, hiányakor, csökkentve azt a készletre vett hulladékanyagok, haszonanyagok értékével,

*b)* az egyéb eszközök átadásával teljesített, ráfordítást eredményező kötelezettségek értékét,

*c)* az átalakulás kapcsán a részesedés értékében bekövetkezett csökkenést.

(6) Az egyéb termelési és kezelési költségeket, ráfordításokat - az egyéb kiadások közé átvezetve - csökkenti a számlával igazolható, elsődlegesen anyagbeszerzési, illetve elsődlegesen személyi jellegű ráfordításként az üzleti évben elszámolt minden olyan pénzkidadás vagy a beszerzés ellentételül adott eszközkiadás, amely tárgyi eszköz, szellemi termék saját előállítását szolgálta.

**112. § (1)**<sup>381</sup> Amennyiben a gazdálkodó a devizaköveteléseit és devizakötelezettségeit, valamint valuta- és devizakészletét a 106. § (3) bekezdése szerint a mérlegfordulónapon átértékeli, az árfolyam-különbözeteket a következők szerint kell számításba vennie:

*a)* árfolyamnyereséget bevételként elszámolni nem szabad,

*b)* a pénzkidásból származó követelések és pénzbevételből származó kötelezettségek, továbbá a valuta- és devizakészletek árfolyamvesztését értékvesztésként el kell számolni.

(2) A devizában fennálló követelések és kötelezettségek nyilvántartás szerinti értéke és a forintra átszámított értéke közötti, a kiegyenlítéskor realizált árfolyamkülönbözetet

*a)* vevőkövetelés esetén előjelétől függetlenül az árbevételben,

*b)* minden egyéb követelés esetében az árfolyamnyereséget adóköteles bevételként, az árfolyamvesztéget az egyéb termelési és kezelési költségek, ráfordítások között,

*c)*<sup>382</sup> a szállítóval szembeni kötelezettség teljesítésekor, előjelétől függetlenül az anyag- és árubeszerzés költségei között, illetve a beruházás üzembe helyezéséig, a vagyoni értékű jog használatbavételéig egyéb kiadásként, ezt követően árfolyamnyereség esetén egyéb adóköteles bevételként, árfolyamvesztés esetén egyéb termelési és kezelési költségként,

*d)* minden egyéb kötelezettség esetében az árfolyamnyereséget adóköteles bevételként, az árfolyamvesztéget egyéb termelési és kezelési költségként, ráfordításként kell elszámolni, és annak megfelelően kell az eredménylevezetés tételeiben szerepeltetni, hogy a követelés, a kötelezettség kiegyenlítése pénzben vagy más eszköz átadásával-átvételével történt meg.

**113. § (1)**<sup>383</sup> Értékcsökkenési leírás az immateriális javak, a tárgyi eszközök üzleti évben az 52-53. § alapján elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenése, ideértve a 80. § (2) bekezdése szerinti értékcsökkenési leírást is.

(2) Értékvesztésként kell kimutatni a befektetett pénzügyi eszközök, az értékpapírok, a pénzkidásból származó követelések, a pénzbevételből származó kötelezettségek mérlegfordulónapi értékeléséből származó ráfordításokat, továbbá a 112. § (1) bekezdés *b)* pontja szerinti, pénzügyileg nem realizált, ráfordításként elszámolt árfolyamvesztéget.

(3)<sup>384</sup> A kifizetett vásárolt készletek állományváltozásaként kell kimutatni az üzleti évben vagy korábban költségként elszámolt (a szállítóknak kifizetett), továbbá a 111. § (5) bekezdésének *a)* pontja szerint készletre vett vásárolt készletek mérlegfordulónapra vonatkozó, leltározással megállapított állományának az előző üzleti évihez képest bekövetkezett változását. A kifizetett vásárolt készletek készletváltozása értékének megállapításakor abból kell kiindulni, hogy készleten elsősorban a még ki nem fizetett beszerzések vannak (a készletfelhasználás a már kifizetett, költségként elszámolt tételekből történt).

(4)<sup>385</sup> Beruházási kiadások a tárgyi eszközök (és az immateriális javak) létesítése (beszerzése, előállítás) érdekében teljesített, a 47. §, a 48. § szerinti pénzkadások és a 105. § (5) bekezdése, a 111. § (6) bekezdése figyelembevételével meghatározott összegek.

(5) Egyéb kiadások az adózott jövedelemből teljesített, beruházási kiadásnak nem minősülő végleges (nem felvett hitelhez vagy kölcsöntartozáshoz kapcsolódó) pénzkadások, ideértve a befizetett vagy kötelezettségként előírt társasági adót (adóelőleget) is.

**114. § (1)**<sup>386</sup> Osztalék a gazdálkodó tagjai részére a tárgyévi, valamint az előző év(ek)ben ki nem osztott adózott eredményből kifizetni jóváhagyott összeg, amelyet az egyszerűsített mérlegben a rövid lejáratú kötelezettségek közé is fel kell venni, függetlenül attól, hogy év közben történt-e osztalékkelőleg-kifizetés. (Az év közben fizetett osztalékkelőleget a pénzkadásból származó követelések között kell az egyszerűsített mérlegben szerepeltetni.)

(2) A tárgyévi, valamint az előző év(ek)ben ki nem osztott adózott eredmény akkor fizethető ki osztalékként (részesedésként), ha a lekötött tartalékkal [ideértve a 103. § (4) bekezdése szerint elkülönítetten nyilvántartott támogatás még fel nem használt összegét is] csökkentett saját tőke összege az osztalék (a részesedés) kifizetése után sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

## **VI. Fejezet**

### **ÖSSZEVONT (KONSZOLIDÁLT) ÉVES BESZÁMOLÓ**

#### **Konzolidált éves beszámoló készítési kötelezettség**

**115. § (1)** A meghatározó befolyás megítélésénél a leányvállalatok bármelyikét megillető - a 3. § (2) bekezdés 1. pontjának alpontjai szerinti - jogokat az anyavállalatnál kell számításba venni.

(2) Az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítési kötelezettség megítélése során az anyavállalatnál kell figyelembe venni azokat az (1) bekezdés szerinti jogosultságokat (jogokat) is, amelyeket ugyan közvetlenül nem az anyavállalat vagy a leányvállalat gyakorol, de azt harmadik személyek - saját nevükben - az anyavállalat vagy egy leányvállalata javára gyakorolják.

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

*a)* szerződés alapján átruházott jogkörben mások helyett gyakorolnak;

*b)* biztosítékként átvettek, és a jogokat harmadik személy utasításai szerint gyakorolják;

*c)* mint kezességvállalónak birtokba adtak és a jogokat a kezes érdekében gyakorolják.

(4) A 3. § (2) bekezdése 1. pontjának *a)* és *b)* alpontja szerinti szavazati arány megállapításához az anyavállalatot közvetlenül vagy közvetetten megillető és gyakorolható szavazati jogot kell viszonyítani az összes szavazati joghoz. A számítás során az összes szavazati jogból le kell vonni a visszavásárolt saját részvény, saját üzletrész alapján vagy jogszabály előírása szerint nem gyakorolható szavazati jogokat, továbbá azokat a szavazati jogokat, amelyekkel az adott vállalat - mint anyavállalat - szavazati jogaiból saját leányvállalata rendelkezik.

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

**116. § (1)**<sup>387</sup> Nem kötelező összevont (konszolidált) éves beszámolót és összevont (konszolidált) üzleti jelentést készítenie annak az anyavállalatnak (a továbbiakban: mentesíthető anyavállalat), amely maga is leányvállalata egy vállalatnak (a továbbiakban: fölérendelt anyavállalat), ha a fölérendelt anyavállalat az Európai Gazdasági Térség valamely államában rendelkezik székhellyel, e törvény vagy a Tanács 1983. június 13-i 83/349/EGK irányelve, illetve az Európai Parlament és a Tanács 2002. július 19-i 1606/2002/EK rendelete szerint készít és hoz nyilvánosságra összevont (konszolidált) éves beszámolót, valamint összevont (konszolidált) üzleti jelentést, amelyben a mentesíthető anyavállalat és annak leányvállalatai beszámolóit is konszolidálják, továbbá nem vonatkozik a mentesíthető anyavállalatra a 119. §, és ha<sup>388</sup>

*a)* a fölérendelt anyavállalat 100%-os tulajdoni hányaddal rendelkezik a mentesíthető anyavállalatban (ide nem értve a mentesíthető anyavállalat vezető tisztségviselői, vagy

felügyelőbizottsága tagjai által jogszabály, vagy létesítő okirat szerint megszerzett tulajdoni hányadot), vagy legalább 90%-os tulajdoni hányaddal rendelkezik és a kisebbségi tulajdonosok elfogadták a mentesítést, vagy

*b)* az *a)* ponton kívüli esetekben, a kisebbségi tulajdonosok vagy azok egy része - akiknek részvénytársaságnál, illetve európai részvénytársaságnál összesen legalább 10%-os (egyéb vállalkozónál legalább 20%-os) mentesíthető anyavállalati részesedés van a birtokukban - legalább hat hónappal az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésének mérlegfordulónapja előtt nem kérték a mentesíthető anyavállalattól az összevont (konszolidált) éves beszámoló összeállítását.

(2)<sup>389</sup> Nem kötelező összevont (konszolidált) éves beszámolót és összevont (konszolidált) üzleti jelentést készítenie annak a mentesíthető anyavállalatnak, amely maga is leányvállalata egy fölérendelt anyavállalatnak, ha a fölérendelt anyavállalat e törvénnyel vagy a Tanács 1983. június 13-i 83/349/EGK irányelvével, illetve az Európai Parlament és a Tanács 2002. július 19-i 1606/2002/EK rendeletével összhangban vagy azokkal egyenértékű módon, illetve azoknak megfelelően készíti el és hozza nyilvánosságra összevont (konszolidált) éves beszámolóját, valamint összevont (konszolidált) üzleti jelentését, amelyben a mentesíthető anyavállalat és annak leányvállalatai beszámolóit is konszolidálják, továbbá nem alkalmazzák a mentesíthető anyavállalatra a 119. § előírásait, és ha teljesülnek az (1) bekezdés *a)* és *b)* pontjában foglaltak.

(3)<sup>390</sup> Az (1)-(2) bekezdés alkalmazása esetén a mentesíthető anyavállalat éves beszámolója kiegészítő mellékletének a következőket is kell tartalmaznia:

*a)* az összevont (konszolidált) éves beszámolót készítő fölérendelt anyavállalat nevét és székhelyét; valamint

*b)* utalást arra vonatkozóan, ha az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítési kötelezettség alól az (1)-(2) bekezdés szerint mentesítették.

(4)<sup>391</sup> Az (1)-(2) bekezdés alkalmazása esetén a mentesített anyavállalat éves beszámolójának kiegészítő mellékletében a mentesített anyavállalat és kapcsolt vállalkozásai befektetett eszközeinek, tárgyevi bevételeinek és adózott eredményének, saját tőkéjének, valamint foglalkoztatottjai átlagos állományi létszámának adatait vállalkozásonként külön-külön be kell mutatni.

(5)<sup>392</sup> Nem alkalmazható az (1)-(2) bekezdés szerinti mentesítés arra az anyavállalatra, amelynek kibocsátott - a 3. § (6) bekezdésének 2-3. pontjai szerinti - értékpapírai tőzsdei kereskedelme engedélyezett, vagy az engedélyezést már kérelmezték.

(6)<sup>393</sup> Az (1)-(2) bekezdés alkalmazása esetén magyar nyelven a fölérendelt külföldi anyavállalat összevont (konszolidált) éves beszámolóját és összevont (konszolidált) üzleti jelentését, az ezekről készült könyvvizsgálói jelentést kell közzétenni. E közzétételről a mentesített anyavállalat köteles gondoskodni a 154. §-ban foglaltaknak megfelelően, a fölérendelt külföldi anyavállalat összevont (konszolidált) éves beszámolójának elfogadásától számított 60 napon belül.

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

*a)* a mérlegfőösszeg 2700 millió forintot,

*b)* az éves nettó árbevétel 4000 millió forintot,

*c)* az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 250 főt.

(2) Az (1) bekezdés szerinti mutatóértékek meghatározásánál az anyavállalat és leányvállalatainak, valamint közös vezetésű vállalkozásainak (ideértve a 119. § alá tartozókat is) konszolidálás előtt összesített adatait kell figyelembe venni. A közös vezetésű vállalkozás adatait a tőkerészesedés mértékében kell figyelembe venni.

(3) Amennyiben az anyavállalat leányvállalatai és közös vezetésű vállalkozásai valamelyike nem rendelkezik a tárgyévet megelőző üzleti év (1) bekezdés szerinti adataival, akkor az (1) bekezdés szerinti mutatóérték meghatározásánál a tárgyevi várható - éves időtartamra átszámított - adatokat kell figyelembe venni.

(4)<sup>394</sup> A hitelintézeti, a biztosítói anyavállalatra, a pénzügyi vállalkozásra, mint anyavállalatra az (1) bekezdés szerinti mentesítés nem vonatkozik.

(5)<sup>395</sup> Az (1) és (6) bekezdés nem alkalmazható, ha a mérleg fordulónapján az anyavállalat vagy a konszolidálásba bevont leányvállalat részvényei, üzletrészei, illetve az általuk kibocsátott értékpapírok tőzsdei kereskedelme engedélyezett, vagy az engedélyezést már kérelmezték.

(6) Nem kell az anyavállalatnak az üzleti évről összevont (konszolidált) éves beszámolót készítenie, ha leányvállalatait, közös vezetésű vállalkozásait a 119. § alapján felmentette és ezen vállalkozásokra, valamint társult vállalkozásaira alkalmazható a 129. § (2) bekezdése. Az anyavállalat éves beszámolója kiegészítő mellékletében köteles tájékoztatást adni arról, hogy az e §-ban nevesített felmentési lehetőségek közül melyiket alkalmazta.

**118. §** (1) Az összevont (konszolidált) éves beszámoló elkészítésébe az anyavállalatot, minden leányvállalatot, továbbá a 128. § (2) bekezdése szerinti feltételeknek megfelelő közös vezetésű vállalkozást - a 119. § kivételével - be kell vonni.

(2) Amennyiben az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésekor az anyavállalat által a konszolidálásba bevont leányvállalatok, közös vezetésű vállalkozások összetételében az üzleti év folyamán lényeges változás következett be, úgy az összevont (konszolidált) éves beszámolóba fel kell venni olyan adatokat, amelyek lehetővé teszik az egymás után következő üzleti évek összevont (konszolidált) éves beszámolóinak összehasonlítását. Az összehasonlíthatóság követelményének úgy is eleget lehet tenni, ha az előző üzleti évi összevont (konszolidált) éves beszámoló adatait a változásnak megfelelően módosítják, vagy a változásokról a kiegészítő mellékletben adnak részletes tájékoztatást.

(3)<sup>396</sup> Minden leányvállalat - függetlenül attól, hogy bevonják-e a konszolidálásba - köteles az anyavállalathoz a beszámolóját, a saját jogon készített, összevont (konszolidált) a beszámolóját, valamint a 121. § (1) bekezdése szerinti közbülső beszámolót, továbbá ha ezen beszámolóknak könyvvizsgálata megtörtént, a könyvvizsgálói jelentéseket átadni. Az anyavállalat a leányvállalatoktól felvilágosítást, indokolást kérhet az összevont (konszolidált) éves beszámoló elkészítéséhez.

**119. §** (1) A leányvállalatot nem kötelező bevonni az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésbe, ha

*a)* az összevont (konszolidált) éves beszámoló elkészítéséhez szükséges adatokat az adott leányvállalat - a konszolidálásba először történő bevonása évében az ehhez szükséges adatszolgáltatást még nem tudta kialakítani, vagy vis maior miatt hiányzó adatait nem pótolta - aránytalanul magas költségek mellett és késedelmesen tudja szolgáltatni; vagy

*b)* a leányvállalatban lévő részesedést (részvényt, üzletrészt) kizárólag továbbértékesítés céljából szerezték meg és a forgóeszközök között mutatják ki; vagy

*c)* lényeges és tartós jogi korlátozások vagy rendkívüli körülmények huzamosan akadályozzák az anyavállalatot a 3. § (2) bekezdésének 1. pontjában megnevezett jogai gyakorlásában; vagy

*d)* az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapján előtársaságként működött.

(2) A leányvállalatot nem kell az összevont (konszolidált) éves beszámolóba bevonni, ha a beszámoló enélkül is megbízható és valós képet ad az anyavállalat és egyéb leányvállalatai vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetéről. Amennyiben több leányvállalat megfelel ennek az előfeltételnek, akkor együttesen kell elbírálni, hogy az összevont (konszolidált) éves beszámolóból való kihagyásuk sem torzírtja az anyavállalat és egyéb leányvállalatai együtteséről kialakuló megbízható és valós összképet.

(3) Az (1)-(2) bekezdés előírásai a közös vezetésű vállalkozásra is értelemszerűen alkalmazhatók.

(4) Az (1)-(3) bekezdés alkalmazását akkor, ha összevont (konszolidált) éves beszámolót készít az anyavállalat, az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben indokolni kell. Amennyiben a leányvállalatokat, a közös vezetésű vállalkozásokat az anyavállalat az (1)-(3) bekezdés alapján a konszolidálásba nem vonja be és ezért nem készít összevont (konszolidált) éves beszámolót, az (1)-(3) bekezdés alkalmazását az éves beszámolója kiegészítő mellékletében kell indokolnia.

(5) Az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésébe az (1) bekezdés *a)*-*c)* pont és (2)-(3) bekezdés szerint be nem vont leányvállalatnál, közös vezetésű vállalkozásnál szerzett részesedés értékének megállapítására - figyelembe véve a 129. § (2) bekezdését - a 130. § rendelkezéseit kell alkalmazni.

## **Az összevont (konszolidált) éves beszámoló formája, tartalma**

**120. §** (1) Az összevont (konszolidált) éves beszámoló az összevont (konszolidált) mérlegből, az összevont (konszolidált) eredménykimutatásból, az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletből áll.

(2) Az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlege és eredménykimutatása a *6. számú melléklet* szerint tér el az éves beszámoló mérlegétől és eredménykimutatásától.

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

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

(5) Az összevont (konszolidált) éves beszámolóban a konszolidálásba bevont vállalkozások vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetét úgy kell bemutatni, mintha ezek a vállalkozások egyetlen vállalkozásként működnének. Ennek érdekében az összevont (konszolidált) éves beszámolóban az eszközök és a források, a bevételek és a ráfordítások (a teljesítmények és a költségek), a nyereség és a veszteség értékéből - az anyavállalat és a hozzátartozó leányvállalatok, közös vezetésű vállalkozások, illetve ez utóbbiak egymás közötti kapcsolataiból adódó - halmozódásokat ki kell szűrni. Az anyavállalatot a 126-127. § szerinti halmozódások kiszűrése tekintetében - azon adatok vonatkozásában, amelyeket a bevont beszámolók [a 121. § (1) bekezdése alkalmazása miatt] nem teljeskörűen tartalmaznak - választási lehetőség illeti meg.

(6) Az előző üzleti év összevont (konszolidált) éves beszámolója készítésénél alkalmazott értékelési, konszolidálási módszereket, a beszámoló tagolását, részletezését csak indokolt esetben lehet megváltoztatni. Az előző üzleti évtől való eltéréseket az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben fel kell sorolni és meg kell indokolni, a vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetre gyakorolt hatásukat pedig be kell mutatni.

(7) Az összevont (konszolidált) éves beszámoló összeállítása során - más előírás hiányában - e törvény 17-95. §-ának előírásait a 121-134. §-ok figyelembevételével kell alkalmazni.

(8)<sup>397</sup> A 20. § (3)-(5) bekezdése szerinti anyavállalat összevont (konszolidált) éves beszámolóját - saját döntésétől függően - devizában, vagy - a 20. § (2) bekezdése szerint - forintban is elkészítheti.

(9)<sup>398</sup> Az összevont (konszolidált) éves beszámoló részét képező összevont (konszolidált) mérleget, összevont (konszolidált) eredménykimutatást és az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletet a hely és a kelet feltüntetésével az anyavállalat képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

**121. §** (1)<sup>399</sup> Ha egy - a konszolidálásba bevont - vállalkozás beszámoló készítésének mérlegfordulónapja több mint három hónappal megelőzi az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapját, akkor ennek a vállalkozásnak az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapjára közbülső beszámólót kell készítenie, és a konszolidálásba annak alapján kell bevonni. Az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapjáig bejegyzett - előtársasági formában is működött - leányvállalatot, közös vezetésű vállalkozást is közbülső beszámoló alapján kell bevonni. Az az időtartam, amelyre a közbülső beszámoló vonatkozik, nem haladhatja meg a tizenkét hónapot.

(2)<sup>400</sup> Ha a konszolidálásba bevont vállalkozás az összevont (konszolidált) éves beszámoló üzleti évében úgy alakult át, hogy az átalakulás időpontjára véglegesen is beszámólót kellett készítenie, akkor ezen vállalkozást a jogelőd leányvállalat, közös vezetésű vállalkozás adatait is tartalmazó közbülső beszámoló alapján kell a konszolidálásba bevonni.

(3)<sup>401</sup> Beolvadás esetén közbülső beszámoló készítési kötelezettség akkor van, ha a beolvasztott vállalkozás - a beolvasztást megelőzően - leányvállalatnak, közös vezetésű vállalkozásnak minősült.

**122. §** (1)<sup>402</sup> Az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítése során az anyavállalat, a konszolidálásba bevont leányvállalatok, a tőkerészesedés alapján bevont közös vezetésű vállalkozások mérlegeit és eredménykimutatásait össze kell foglalni.

(2)<sup>403</sup> A konszolidálásba bevont leányvállalatok eszközeit és forrásait, a bevételeket és a ráfordításokat teljes egészükben, a tőkerészesedés alapján bevont közös vezetésű vállalkozások eszközeit és forrásait, a bevételeit és a ráfordításait a tőkerészesedés arányában az összevont

(konszolidált) éves beszámolóba be kell vonni - tekintet nélkül arra, hogy a konszolidálásba bevont vállalkozások beszámolójukban figyelembe vették-e azokat vagy sem -, feltéve, hogy az anyavállalatot a bevonásban e törvény nem korlátozza, vagy az anyavállalatnak nincs döntési, választási lehetősége. Az anyavállalat az e törvényben biztosított mérlegbeállítási, döntési, választási lehetőségeket az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésekor akkor is alkalmazhatja, ha a konszolidálásba bevont vállalatok nem alkalmazták azokat, vagy akkor sem köteles alkalmazni, ha azokat a konszolidálásba bevont vállalatok beszámolójukban már alkalmazták.

(3) Az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítése során el kell végezni:

a) az összevont (konszolidált) mérleg és eredménykimutatás tételei számbavételéhez az eltérő értékelési módszerekből adódó korrekciókat [azaz egységes értékelést kell alkalmazni az (1)-(2) bekezdés figyelembevételével];

b) az összevont (konszolidált) éves beszámoló pénznemétől eltérő pénznemben készült mérleg és eredménykimutatás tételeinek átszámítását;

c) a tőkeösszevonást (a tőkeegyesítést);

d) az adóssággkonszolidálást (a konszolidálásba bevont vállalkozások közötti követelések és tartozások kiszűrését);

e) a közbeső eredmények elhagyását (a konszolidálásba bevont vállalkozások közötti ügyletekből származó olyan nyereség- és veszteségtételek kiszűrését, amelyeket az eszközök értéke magában foglal);

f) a bevételek és a ráfordítások konszolidálását (az olyan bevételek és ráfordítások kiszűrését, amelyek a konszolidálásba bevont vállalkozások közötti ügyletekből származnak);

g) a társult vállalkozások tőkekonszolidálását;

h) a konszolidálás miatti adókülönbözöt meghatározását.

(4) Az anyavállalat és a konszolidálásba bevont vállalkozások éves mérlegeinek és eredménykimutatásainak összefoglalása (az eltérő értékelésből adódó korrekciók és a forintra átszámítás - 123. § szerinti - elvégzése után) előkészítő-mérleg és előkészítő-eredménykimutatás keretében történik.

**123. §** (1) A 122. § (2) bekezdése szerint a konszolidálásba bevont vállalkozásnak az összevont (konszolidált) mérlegbe kerülő eszközeit és forrásait az anyavállalat éves mérlegében alkalmazható értékelési előírások szerint egységesen kell értékelni. Ha valamelyik bevont vállalkozás eltér az anyavállalat éves beszámolójánál alkalmazható értékelési módszerektől, az anyavállalatnál alkalmazható értékelésre való áttérés miatti eltéréseket az adott vállalkozás előkészítő-eredménykimutatásában is szerepeltetni kell.

(2)<sup>404</sup> Amennyiben a konszolidálásba bevont eszközöket és forrásokat a konszolidálásba bevont vállalkozás beszámolójában az anyavállalatnál alkalmazottaktól vagy előírtaktól eltérően értékelte, akkor az eltérően értékelt eszközöket és forrásokat az anyavállalat módszerei szerint kell értékelni, és ez az új kiinduló érték kerül az összevont (konszolidált) éves beszámolóba.

(3) A (2) bekezdés szerinti értékelés alatt ezen törvény szerinti értékelés értendő. E törvény szerint választható értékelési módszerek eltérését - figyelembe véve a 120. § (5) bekezdésében megfogalmazott egyetlen vállalkozásként működés elvét is - nem szükséges egységesíteni.

(4) A (2) bekezdésben foglalt előírástól el lehet tekinteni, ha az újraértékelésnek az eredménye a vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzet szempontjából nem jelentős, illetve a konszolidálásba bevont vállalkozásnak olyan eszközei és forrásai vannak, amilyenekkel az anyavállalat nem rendelkezik, továbbá akkor is, ha a konszolidálásba bevont vállalkozás eszközeinek, forrásainak értékelése a hitelintézetekre, a biztosítókra, az értékpapír-forgalmazókra vonatkozó külön jogszabályok alkalmazásán alapul.

(5) A (2) bekezdésben foglalt előírástól való eltéréseket az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben be kell mutatni és megfelelő módon indokolni kell.

(6) A konszolidálásba bevont vállalkozás külföldi pénznemben készült mérlegének tételeit - ha az anyavállalatra a 20. § (2) bekezdése vonatkozik - az összevonás előtt forintra át kell számítani a következők szerint:

a) a befektetett eszközöket, a saját tőke elemeit - kivéve a mérleg szerinti eredményt - a 124. § (7) bekezdése szerint választott időpontban érvényes - a 60. § szerinti, az anyavállalat éves beszámolója

készítése során alkalmazott árfolyam alapján megállapított - bekerülési árfolyamon (ez azonban nem lehet magasabb, mint a mérlegfordulónapi, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon számított érték), valamint az egyéb eszközöket és kötelezettségeket, az időbeli elhatárolásokat, továbbá a mérleg szerinti eredményt a mérlegfordulónapi, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon; vagy

*b)* a mérleg valamennyi tételét mérlegfordulónapi, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon.

(7) A (6) bekezdés *a)* pontja szerinti értékelésből adódó különbözetet az adott vállalkozás előkészítő-mérlegében, illetve előkészítő-eredménykimutatásában a következők szerint kell kimutatni:

*a)* amennyiben a (6) bekezdés *a)* pontja szerinti értékelésből adódó különbözet eltér az előző évben ilyen címen megállapított különbözet összegétől, akkor a különbözetből az eltérés összegét az adott vállalkozás előkészítő-eredménykimutatásában az egyéb bevételek, illetve az egyéb ráfordítások között - mint eredményt módosító tételt - kell kimutatni;

*b)* a (6) bekezdés *a)* pontja szerinti értékelésből adódó különbözetből az előző évben ilyen címen megállapított különbözettel azonos összeget az eredménytartalék változásaként (korrekciójaként) kell az adott vállalkozás előkészítő-mérlegében (a változás előjelének megfelelően) szerepeltetni.

(8) A konszolidálásba bevont vállalkozás külföldi pénznemben készült eredménykimutatásának tételeit az összevonás előtt kell forintra átszámítani a következők szerint:

*a)* az értékcsökkenési leírást, a befektetett pénzügyi eszközök és a forgóeszközök értékvesztését és egyéb veszteségeit, az anyagjellegű ráfordításokat a megfelelő mérlegtételre vonatkozó árfolyamon;

*b)* a mérleg szerinti eredményt mérlegfordulónapi, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon;

*c)* minden más tételt havonként a hó végi - a 60. § szerinti, az anyavállalat éves beszámolója készítése során alkalmazott - devizaárfolyamon forintra átszámított értékek éves összegzésével.

(9) A (8) bekezdés szerinti értékelés mellett jelentkező különbözetet az adott vállalkozás előkészítő-eredménykimutatásában az egyéb bevételek, illetve az egyéb ráfordítások között kell - a forintra átszámítás különbözeteként - kimutatni.

(10) Ha a (6), (8) bekezdésben alkalmazott árfolyamok mellett nem teljesül az összevont (konszolidált) éves beszámolónál a megbízható és valós összkép követelménye, az anyavállalat a (6), (8) bekezdésben meghatározott árfolyamoktól eltérő - a számviteli politikájában rögzített - árfolyamot is alkalmazhat. Az alkalmazott árfolyamot, valamint az eltérés indokait az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

(11)<sup>405</sup> Amennyiben az anyavállalat éves beszámolójára a 20. § (3)-(5) bekezdése vonatkozik, akkor a konszolidálásba bevont vállalkozások forintban készült beszámolója átszámításához - a reciprok árfolyamok meghatározásakor - a (6)-(10) bekezdés előírásait kell értelemszerűen alkalmazni.

## **Tőkeösszevonás (tőkekonszolidáció)**

**124. §** (1) A konszolidálásba bevont leányvállalat saját tőkéjéből az anyavállalatot megillető részesedés (rész) értékét az anyavállalat tulajdoni hányadára jutó összegben kell figyelembe venni. A számítást megelőzően a konszolidálásba bevont leányvállalat által visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek nyilvántartás szerinti értékével a leányvállalat saját tőkéjét csökkenteni kell. Ha a részesedésre értékvesztést számoltak el - és az összevont (konszolidált) éves beszámolóval szembeni megbízható és valós összkép követelménye igényli -, az értékvesztést, ha azt az eredménykimutatás tartalmazza, akkor a részesedések, értékpapírok, bankbetétek visszaírt értékvesztésével, ha azt az eredménykimutatás nem tartalmazza, (akkor) az eredménytartalékkal szemben - a számítást megelőzően - vissza kell írni.

(2) A tőkekonszolidáció nem alkalmazható az anyavállalat azon részvényeire, üzletrészeire, amelyeket maga az anyavállalat vagy a konszolidálásba bevont leányvállalat birtokol. Az ilyen részvényeket, üzletrészeket az összevont (konszolidált) mérlegben, mint saját részvényt, saját üzletrészt a forgóeszközök között kell - elkülönítetten - kimutatni.

(3) Az anyavállalat tulajdoni hányadára jutó összeg számításánál figyelembe kell venni a leányvállalat olyan tulajdoni hányadait is, amelyek egy másik - a konszolidálásba bevont - leányvállalat birtokában vannak.

(4) A konszolidálásba bevont leányvállalat mérlegéből - az összevont (konszolidált) mérlegbe - az anyavállalatot megillető, az (1) bekezdés szerint számított részesedés helyére a leányvállalat eszközei, illetve a források közé a leányvállalatnak a számított részesedéssel csökkentett forrásai kerülnek, feltéve, hogy az anyavállalat e törvény szerint beállíthatja, és az összevont (konszolidált) éves beszámoló sajátossága nem kíván eltéréseket.

(5)<sup>406</sup> A leányvállalat saját tőkéjéből az anyavállalatot az (1) bekezdés szerint megillető részesedés (rész) számításakor a leányvállalat saját tőkéjét a konszolidálásba először történő bevonáskor az alábbi módszerekkel lehet meghatározni [az alkalmazott módszert és annak jelentős változását az előző évhez képest az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben be kell mutatni]:

a) azt az összeget veszik figyelembe a számításnál, amely az összevont (konszolidált) éves beszámoló előkészítő mérlegében, mint a leányvállalat saját tőkéje szerepel, könyv szerinti értéken [amely a 123. § (2)-(4) bekezdés alkalmazása esetén az ott meghatározott kiinduló érték]; vagy

b) azt az összeget veszik figyelembe a számításnál, amely a (7) bekezdés szerinti választott bevonási időpontnak megfelelő érték (aktualizált érték).

(6) Az (5) bekezdés b) pontja szerinti módszer alkalmazása esetén az anyavállalat tulajdoni hányadára jutó saját tőke értéke az újraértékelés - az aktualizált érték meghatározása - után nem lépheti túl az anyavállalat ezen részesedése beszerzési értékét.

(7) Az (1) bekezdés szerinti számításhoz a viszonyítási érték meghatározása történhet a részesedés megszerzésének időpontjában vagy akkor, amikor a leányvállalatot először vonják be az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésbe. Ha a részesedéseket különböző időpontokban szereztek meg, az (1) bekezdés szerinti elszámolás alapjának meghatározása vagy a különböző időpontokban, vagy azon időpontban fennálló értékviszonyok figyelembevételével történhet, amikor a vállalat leányvállalattá vált. A választott időpontot az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben meg kell jelölni.

(8) A konszolidálásba bevont leányvállalatnak az anyavállalat könyveiben szereplő részesedésének és az (5)-(6) bekezdés szerinti módszerrel meghatározott leányvállalati saját tőke tulajdoni hányaddal arányos részének különbözetét - az anyavállalat döntésének függvényében - a következők szerint lehet elszámolni:

a) aktív különbözet esetén (a konszolidálásba először történő bevonáskor a részesedés könyv szerinti értéke a több) a különbözeti összegből az egyes eszközökhöz hozzárendelhető "rejtett" tartalékokkal, valamint az egyes forrásokhoz hozzárendelhető "rejtett" terhekkel - a bevonás időszaka szerinti érték és a könyv szerinti érték különbözetével - az adott eszközök, illetve források értékét növelni, illetve csökkenteni kell, majd az ezután fennmaradó különbözetet - mint tőkekonszolidációs különbözetet - az eszközök között kell elkülönítetten kimutatni;

b) passzív különbözet esetén (a részesedés könyv szerinti értéke a kevesebb) a különbözet összegéből az egyes eszközökhöz hozzárendelhető "rejtett" tartalékokkal, valamint az egyes forrásokhoz hozzárendelhető "rejtett" terhekkel - a bevonás időszaka szerinti érték és a könyv szerinti érték különbözetével - az adott eszközök, illetve források értékét növelni, illetve csökkenteni kell, majd az ezután fennmaradó különbözetet - mint tőkekonszolidációs különbözetet - a források között kell elkülönítetten kimutatni;

c) több leányvállalat konszolidálásából keletkező, azonos jellegű (aktív vagy passzív) különbözetek összevonhatók, az eszközök és a források között megjelenő aktív és passzív tőkekonszolidációs különbözeteiket azonban nem szabad összevonni, egymással szemben elszámolni.

(9)<sup>407</sup> A (8) bekezdés a) pontja alapján az eszközök között kimutatott tőkekonszolidációs különbözet leírása az e törvénynek az üzleti vagy cégértékre vonatkozó előírásai figyelembevételével történik.

(10) A (8) bekezdés b) pontja alapján a források között kimutatott tőkekonszolidációs különbözetet, illetve annak egy részét csak akkor lehet az eredmény javára elszámolni, ha az összevont (konszolidált) mérleg fordulónapján biztos, hogy ez a különbözeti összeg egy realizált eredmény. Ez általában akkor teljesül, ha az érintett leányvállalat a konszolidálási körből kiválik (ideértve az



átalakulást is), vagy az az eszköz, amihez a különbözet kapcsolódik, a konszolidálásba be nem vont személyek részére értékesítésre került.

(11) A leányvállalat saját tőkéjéből az anyavállalatot az (1) bekezdés szerint az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésekor megillető részesedés és az (5) bekezdés szerint figyelembe vett részesedés különbözetét a saját tőke korrekciójaként - mint leányvállalati saját tőkeváltozást - kell az összevont (konszolidált) mérlegben kimutatni.

(12)<sup>408</sup> A konszolidálásba bevont leányvállalat saját tőkéjéből az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésekor nem az anyavállalatot megillető részesedés összegét az összevont (konszolidált) mérlegben a források között - a saját tőkén belül elkülönítetten -, mint a külső tagok (más tulajdonosok) részesedését kell kimutatni. Itt kell továbbá szerepeltetni az előkészítő eredménykimutatás jóváhagyott osztalék, részesedés során - a 127. § (4) bekezdés szerint - kimutatott összegnek a leányvállalat beszámolójában kötelezettségként el nem számolt részét is.

(13) Ha az anyavállalati részesedéshez kapcsolódó gazdasági társaság átalakul - és a részesedés tőkekonszolidációját a megelőző év(ek) összevont (konszolidált) éves beszámolójában végrehajtották - , akkor az átalakuláskor megszerzett részesedés a tőkekonszolidáció végrehajtásakor új beszerzésnek minősül.

## **Adósságkonszolidálás**

**125. §** (1) A konszolidálásba bevont vállalatok egymás közötti követelései, céltartalékai, kötelezettségei, valamint a megfelelő időbeli elhatárolások tételei az összevont (konszolidált) mérlegben nem szerepelhetnek.

(2) Ha az azonos jogcímen fennálló követelés és kötelezettség nem azonos összegben szerepel az adós és a hitelező mérlegében, akkor az összevont (konszolidált) mérlegben emiatt mutatkozó különbözetet a következők szerint kell kimutatni:

a) ha a különbözet eltér az előző évben ilyen címen megállapított különbözet összegétől, akkor a különbözet összegéből az eltérés összegét az összevont (konszolidált) eredménykimutatásban - elkülönítetten az egyéb bevételek, illetve az egyéb ráfordítások között -, mint eredményt módosító tételt kell kimutatni;

b) az előző évben ilyen címen megállapított különbözettel azonos összeget a saját tőke változásaként (korrekciójaként) - mint konszolidáció miatti változások az adósságkonszolidálás különbözetéből - kell az összevont (konszolidált) mérlegben (a változás előjelének megfelelően) szerepeltetni.

(3) Az (1) bekezdést nem kell alkalmazni, ha az elhagyandó tételek a konszolidálásba bevont vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetére vonatkozó megbízható és valós összkép szempontjából elhanyagolhatóak (nem lényegesek).

## **A konszolidálásba bevont vállalkozásokon belüli közbenső eredmények elhagyása, kiszűrése**

**126. §** (1) Azokat az eszközöket, amelyek a konszolidálásba bevont vállalkozások egymás közötti szállításaiból és szolgáltatásteljesítéseiből származnak, az összevont (konszolidált) mérlegben olyan értékre kell helyesbíteni, amellyel a konszolidálásba bevont vállalkozások ugyanazon mérlegfordulónapra vonatkozó mérlegébe beállíthatók lettek volna, ha a konszolidálásba bevont vállalkozások együttesen, jogilag is egyetlen vállalkozást képeznének (azaz eszközeiket bekerülési értéken kellene szerepeltetni).

(2) Ha a leányvállalat, közös vezetésű vállalkozás előkészítő mérlegében az (1) bekezdés szerinti eszközök eltérő értéken szerepelnek, mint a konszolidálásba bevont vállalkozások bekerülési értékei, akkor az összevont (konszolidált) mérlegben az eszközök változásaként megjelenő különbözetet a következők szerint kell kimutatni:

a) amennyiben a különbözet eltér az előző üzleti évben ilyen címen megállapított különbözet összegétől, akkor a különbözet összegéből az eltérés összegét az összevont (konszolidált) eredménykimutatás tartalmazza;

b) az előző üzleti évben ilyen címen megállapított különbözettel azonos összeget a saját tőke változásaként (korrekciójaként) - mint konszolidáció miatti változások a közbeső eredmény különbözetéből - kell az összevont (konszolidált) mérlegben (a változás előjelének megfelelően) szerepeltetni.

(3) Nem kell az (1) bekezdés előírásait alkalmazni, ha a közbeső eredmények külön kiemelése a konszolidálásba bevont vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzete szempontjából nem jelentős.

## Ráfordítások és bevételek konszolidálása

**127. §** (1) Az összevont (konszolidált) eredménykimutatásban:

a) az árbevételeknél a konszolidálásba bevont vállalkozások egymás közötti szállításaiból és szolgáltatásteljesítéseiből származó árbevételeket, valamint az ezekre jutó közvetlen költségeket ki kell szűrni. Ha az összevont (konszolidált) eredménykimutatás összköltség eljárással készül, akkor a konszolidált árbevételre jutó közvetlen költségeket nem kell kiszűrni, amennyiben a közvetlen költségek a félkész és késztermékek, vagy az aktivált saját teljesítmények állományát növelik;

b) nem kerülhetnek az összevont (konszolidált) eredménykimutatásba az egymás közötti nem áruszállításokból és nem szolgáltatásteljesítésekből származó egyéb bevételek, az egymás közötti pénzügyi műveletek bevételei és az egymás közötti rendkívüli bevételek, valamint ezek ráfordításai sem.

(2) Az árbevételeket és a bevételeket, valamint a közvetlen költségeket és a ráfordításokat az (1) bekezdés szerint nem kell kiszűrni, ha azok nem jelentős összegűek a konszolidálásba bevont vállalkozások valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzete megítélése tekintetében.

(3)<sup>409</sup> A konszolidálásba bevont vállalkozások üzleti évi, az osztalékra, részesedésre, a kamatozó részvények kamatára igénybe vett eredménytartaléknak összegét az eredménytartalék javára vissza kell vezetni.

(4) Az összevont (konszolidált) eredménykimutatás jóváhagyott osztalék és részesedés sora a más külső tulajdonostársaknak a konszolidálásba bevont vállalkozások éves eredménykimutatásában szereplő adózott eredményből járó, őket megillető osztalékot, részesedést tartalmazza, függetlenül attól, hogy az jóváhagyott osztaléknak, részesedésnek minősül-e.

## Közös vezetésű vállalkozások konszolidálása

**128. §** (1) A közös vezetésű vállalkozás eszközeit és forrásait, illetve bevételeit és ráfordításait az összevont (konszolidált) éves beszámolóba az anyavállalat tőkerészesedésének megfelelő arányban kell bevonni.

(2)<sup>410</sup> A tőkerészesedés szerinti konszolidálás akkor lehetséges, ha a közös vezetésű vállalkozás beszámolója elkészítésénél a konszolidálásra vonatkozó értékelési előírásokat figyelembe vették. Ha az egységes értékelés elvét nem lehet érvényesíteni, akkor a közös vezetésű vállalkozásban lévő részesedést a 129. és 130. §-ban foglaltak alapján kell bevonni.

(3) A tőkerészesedés arányában történő konszolidálásra - értelemszerűen - a 124-127. §-ok előírásait kell alkalmazni.

## Társult vállalkozások konszolidálása

**129. §** (1) Ha egy konszolidálásba bevont vállalkozás jelentős, mértékadó befolyást gyakorol egy - a 3. § (2) bekezdésének 4. pontja szerinti - vállalkozás üzleti és pénzügyi döntéseire, akkor ezt a részesedést az összevont (konszolidált) mérlegben külön soron kell szerepeltetni.

(2) Az (1) bekezdést, valamint a 130. §-t nem szükséges alkalmazni akkor, ha a konszolidálásba bevont vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetének megbízható és valós megítélése szempontjából nem jelentős a társult vállalkozás részesedése.<sup>411</sup>

**130. §** (1) A társult vállalkozásban lévő részesedés a nem teljes körű bevonáskor a következő módszerek szerint mutatható ki [a választott módszert az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben szerepeltetni kell]:

*a)* vagy az anyavállalat, vagy a konszolidálásba bevont leányvállalat mérlegében kimutatott könyv szerinti értékkel, vagy

*b)* azzal az értékkel, amely a társult vállalkozásnak a (4) bekezdésben meghatározott időpont szerinti saját tőkéjéből a konszolidálásba bevont vállalkozás tulajdoni hányadára jut. Ez az összeg azonban nem lehet magasabb, mint a konszolidálásba bevont vállalkozás könyveiben szereplő részesedés beszerzési értéke.

(2) Az (1) bekezdés *a)* pontja szerinti módszer alkalmazása esetén - amikor a társult vállalkozást első alkalommal bevonják - meg kell állapítani a társult vállalkozás saját tőkéjéből a részesedésre a tulajdoni hányad arányában jutó összeget. A részesedés könyv szerinti értéke és a társult vállalkozás saját tőkéjéből a részesedésre jutó összeg különbözetét az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben elkülönítetten ki kell mutatni.

(3) Az (1) bekezdés *b)* pontja szerinti módszer alkalmazása esetén a részesedés könyv szerinti értéke és a társult vállalkozás saját tőkéjéből a tulajdoni hányadra jutó (részarányos) saját tőke különbözetét - mint tőkekonszolidációs különbözetet - az eszközök között elkülönítetten kell kimutatni és a különbözeti összeg elszámolásánál a 124. § (9) bekezdésében leírtakat kell alkalmazni.

(4) Az (1) bekezdés szerinti részesedés viszonyítási értékének és különbözeti összegének meghatározása történhet a részesedés megszerzésének időpontjában, vagy akkor, amikor a társult vállalkozást első alkalommal bevonják az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésbe. Ha a részesedéseket különböző időpontokban szerezték meg, az (1) bekezdés szerinti részesedés meghatározása vagy a különböző időpontokban, vagy a gazdasági társaság társult vállalkozássá válásának időpontjában fennálló értékviszonyok figyelembevételével történhet. A választott időpontot az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben meg kell jelölni.

(5) A társult vállalkozásban lévő részesedésnek (érdekeltségnek) az (1) bekezdés alapján megállapított értékét a következő években módosítani kell:

*a)* a társult vállalkozás saját tőkéje változásának a részesedéssel arányos összegével;

*b)* az eredménykimutatásban nem szereplő, a társult vállalkozástól járó (várható) osztalék, részesedés összegével (ezt az összeget a következő évben le kell vonni);

*c)* az eredménykimutatásba beállított, de az összevont (konszolidált) mérleg fordulónapjáig meg nem kapott, - a társult vállalkozástól járó - osztalék, részesedés összegével (ezt az összeget a következő évben le kell vonni);

*d)* a részesedés, a tőkekonszolidációs különbözet leírt összegével.

(6)<sup>412</sup> Ha a társult vállalkozás beszámolójában a 123. §-ban foglaltaktól eltérő értékelési módszert alkalmazott, akkor az eltérően értékelt eszközök, kötelezettségek - az (1)-(5) bekezdésben meghatározott célokra - az összevont (konszolidált) éves beszámoló értékelési módszere szerint átértékelhetők. Ha ilyen esetben az újraértékeléstől eltekintenek, akkor ezt a ténytet az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben fel kell tüntetni.

(7) A 126. §-t a közbenső eredmények kiszűrésére megfelelően alkalmazni kell, amennyiben a szükséges információk hozzáférhetőek, ismertek. A közbenső eredmények a társult vállalkozás tőkerészesedése függvényében elhagyhatók.

(8)<sup>413</sup> Az (1)-(7) bekezdés alkalmazásakor minden esetben a társult vállalkozás utolsó beszámolóját kell alapul venni. Amennyiben a társult vállalkozás összevont (konszolidált) éves beszámolót készít, és az rendelkezésre áll, akkor ebből kell kiindulni.

**131. §** Az anyavállalattal, a konszolidálásba bevont leányvállalattal - a 3. § (2) bekezdése 5. pontja szerinti - egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozás részesedését az anyavállalat, illetve a konszolidálásba bevont leányvállalat éves mérlegében szereplő könyv szerinti értéken kell az összevont (konszolidált) mérlegben kimutatni.

## Konszolidálás miatti társasági adókülönbözet kimutatása

**132. §** Ha az összevont (konszolidált) éves beszámoló alapján számított éves adózás előtti eredmény - az összevonás következtében - alacsonyabb vagy magasabb, mint a konszolidálásba bevont vállalkozások adózás előtti eredményeinek együttes összege, úgy a konszolidálásba bevont vállalkozások szerint és az összevont (konszolidált) eredménykimutatás szerint fizetendő adó különbözetéből azt az összeget, ami a konszolidálásba bevont vállalkozások ki nem gazdálkodott negatív adóalapjából, továbbá a megelőző üzleti évek, a tárgyév konszolidálási intézkedéseiből származik és várhatóan kiegyenlítődik a későbbi üzleti években, konszolidálás miatti társasági adó-különbözetként ki kell mutatni. Amennyiben a konszolidálásba bevont vállalkozások eredménykimutatásai szerint fizetendő adó több, mint az összevont (konszolidált) eredménykimutatás szerint fizetendő adó, akkor a különbözetet áthúzódó adókövetelésként, fordított esetben a különbözetet áthúzódó adótartozásként kell az összevont (konszolidált) mérlegben elkülönítetten kimutatni. Az összevont (konszolidált) eredménykimutatásban az adó-különbözetet külön soron (elkülönített tételként) - mint konszolidálásból adódó (számított) társasági adó-különbözetet - kell szerepeltetni.

### Összevont (konszolidált) kiegészítő melléklet

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

a) az összevont (konszolidált) mérleg és az összevont (konszolidált) eredménykimutatás összeállításánál alkalmazott mérlegértékelési eljárásokat;

b)<sup>114</sup> a forintra, a devizára történő átszámítás során alkalmazott módszert, ha a konszolidálásba bevont vállalkozások az anyavállalattól eltérően más pénznemben készítették beszámolójukat, vagy ha az összevont (konszolidált) éves beszámoló olyan tételeket tartalmaz, amelyeket a konszolidálásba bevont vállalkozások beszámolói nem tartalmaztak, és amelyeket eredetileg más pénznemben adtak meg;

c) ha az előző üzleti évhez képest megváltoztak az értékelési, a konszolidálási módszerek, ezen változások indokolását, valamint ezen változások hatását a konszolidálásba bevont vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetére.

(2) Az (1) bekezdésben felsoroltakon kívül még a következőket kell ismertetni:

a) a konszolidálásba bevont leányvállalatok neve és székhelye, ezen leányvállalatok jegyzett tőkéjéből az anyavállalat és a konszolidálásba bevont más vállalkozás részesedésének mértéke és összege, továbbá a leányvállalat részesedésének mértéke és összege minden más, a konszolidálásba bevont vállalkozás saját tőkéjéből;

b) közös vezetésű vállalkozások neve és székhelye, az anyavállalat és a konszolidálásba bevont más vállalkozás részesedésének mértéke és összege a közös vezetésű vállalkozás jegyzett tőkéjéből, továbbá a közös vezetésű vállalkozás részesedésének mértéke és összege minden más, a konszolidálásba bevont vállalkozás jegyzett tőkéjéből;

c) a társult vállalkozások neve és székhelye, ezen vállalkozások jegyzett tőkéjéből az anyavállalat és a konszolidálásba bevont más vállalkozás részesedésének mértéke és összege, továbbá a társult vállalkozás részesedésének mértéke és összege minden más, a konszolidálásba bevont vállalkozás jegyzett tőkéjéből. A 129. § (2) bekezdésének alkalmazását mindenkor be kell mutatni és indokolni szükséges;

d)<sup>115</sup> a 115. § (2)-(3) bekezdése szerinti jogosultságokat az a)-c) pontoknál külön-külön ki kell emelni, feltüntetve a jogosultság jogcímét is.

(3) A (2) bekezdésben felsorolt adatokat abban az esetben nem kell szolgáltatni, ha az anyavállalat adatszolgáltatása miatt a leányvállalatnak, vagy egy másik - a (2) bekezdésben megjelölt - vállalkozásnak hátránya származhat ezen adatszolgáltatásból. E szabály alkalmazásának indokait az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben ismertetni kell.

(4) Az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletben az (1) és (2) bekezdésben foglaltakon túl a következő adatokat kell feltüntetni:

a) az összevont (konszolidált) mérlegben kimutatott azon kötelezettségek teljes összegét, amelyek futamideje öt évnél hosszabb, valamint az összevont (konszolidált) mérlegben kimutatott azon kötelezettségek teljes összegét, amelyek a konszolidálásba bevont vállalkozások részéről zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosítottak, feltüntetve a biztosítékok fajtáját és formáját;

b) azoknak a pénzügyi kötelezettségeknek a teljes összegét, amelyek a pénzügyi helyzet értékelése szempontjából jelentőséggel bírnak, de nem jelennek meg az összevont (konszolidált) mérlegben. Ezek közül külön ki kell emelni a konszolidálásba teljeskörűen be nem vont leányvállalatokkal szembeni kötelezettségek összegét;

c) az összevont (konszolidált) éves beszámolóba bevont vállalkozások tárgyévben foglalkoztatott munkavállalóinak átlagos statisztikai létszámát, bérköltségét és személyi jellegű egyéb kifizetéseit, mindegyiket állománycsoportonkénti bontásban;

d) az anyavállalatnál az igazgatóság, az ügyvezetés (üzletvezetés), a felügyelő bizottság tagjainak tevékenységükért az üzleti év után járó járandóság összegét, ideértve a bérköltséget, a személyi jellegű egyéb kifizetéseket, a gazdasági társaság által átvállalt és így helyettük fizetett összegeket is, csoportonként összevontan, beleértve a leányvállalatoknál végzett tevékenység utáni járandóságokat is;

e) az anyavállalat igazgatósága, ügyvezetése (üzletvezetése), felügyelő bizottsága tagjainak az anyavállalat, illetve a leányvállalatai által folyósított kölcsönök és előlegek időpontját, nagyságát, lejáratát, megadva a kamat mértékét, a lényeges feltételeket, a tárgyévben visszafizetett összegeket, továbbá ezen személyek nevében vállalt garanciális kötelezettségeket;

f)<sup>416</sup> az értékesítés árbevételének fontosabb tevékenységek (a konszolidálásba bevont vállalkozásokra jellemző termékek, terméktípusok), továbbá az exportárbevételnek az Európai Unió, valamint más, az Európai Unión kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag meghatározott piacok szerinti megbontását, amennyiben ebből a konszolidálásba bevont vállalkozásoknak jelentősebb hátránya nem származik. Ez utóbbi esetben itt erre utalni kell;

g)<sup>417</sup> a vállalatcsoport egészére vonatkozóan a 90. § (7) bekezdésében előírt információkat;

h)<sup>418</sup> a tárgyévi üzleti évre vonatkozó összevont (konszolidált) éves beszámoló könyvvizsgálataért a könyvvizsgáló által felszámított díjat, valamint a könyvvizsgáló által a tárgyévi üzleti évben az egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokért, az adótanácsadói szolgáltatásokért és az egyéb, nem könyvvizsgálói szolgáltatásokért felszámított díjakat külön-külön összesítve;

i)<sup>419</sup> azon összevont (konszolidált) mérlegben kívüli tételek és összevont (konszolidált) mérlegben nem szereplő megállapodások jellegét, üzleti célját és pénzügyi kihatásait, amelyek bemutatásáról e törvény külön nem rendelkezik, ha e tételekből és megállapodásokból származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és bemutatásuk szükséges a konszolidálásba bevont vállalkozások egésze pénzügyi helyzetének megítéléséhez;

j)<sup>420</sup> az anyavállalat vagy a konszolidálásba bevont más vállalkozás által kapcsolt felekkel lebonyolított azon ügyleteket (ide nem értve a vállalatcsoporton belüli ügyleteket), amelyek bemutatásáról e törvény külön nem rendelkezik, ha ezen ügyletek lényegesek és nem a szokásos piaci feltételek között valósultak meg. Ennek során be kell mutatni az ügyletek értékét, a kapcsolt féllel fennálló kapcsolat jellegét és az ügyletekkel kapcsolatos egyéb, a konszolidálásba bevont vállalkozások egésze pénzügyi helyzetének megítéléséhez szükséges információkat. Az egyedi ügyletekre vonatkozó információk összesíthetők az ügyletek jellege szerint, ha az összesítés nem akadályozza az érintett ügyleteknek a konszolidálásba bevont vállalkozások egésze pénzügyi helyzetére gyakorolt hatásának a megítélését.

(5)<sup>421</sup> A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az anyavállalat minden olyan részvényének, üzletrészének névértékét, amelyet maga az anyavállalat, leányvállalata vagy olyan harmadik személy birtokol, aki a tulajdonosi jogokat saját nevében, de ezen vállalatok javára gyakorolja.

(6)<sup>422</sup> Az összevont (konszolidált) kiegészítő melléklet készítése során nem kötelező alkalmazni a 91. § b) és c) pontjában, a 92. § (2) bekezdésében rögzített előírásokat.

(7)<sup>423</sup> Az összevont (konszolidált) éves beszámólót a 10. § (2)-(3) bekezdése alapján a nemzetközi számviteli standardok szerint készítő vállalkozó köteles az összevont (konszolidált) éves beszámoló

a) kiegészítő mellékletében bemutatni a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásának első üzleti évében a bázis évi összevont (konszolidált) éves beszámoló adatainak a nemzetközi számviteli standardok szerinti mérlegbe és eredménykimutatásba való átrendezését, valamint annak az eredményre gyakorolt hatását;

b) kiegészítő mellékletében vagy az összevont (konszolidált) éves beszámoló önálló részeként bemutatni számviteli politikájának a nemzetközi számviteli standardok szerint készített összevont (konszolidált) éves beszámolójára vonatkozó főbb szabályait, így különösen:

ba) az összevont (konszolidált) éves beszámoló részeit,

bb) az összevont (konszolidált) éves beszámolóban alkalmazott mérleg- és eredménykimutatás-tagolást, valamint a tételek tartalmát,

bc) a kapcsolt vállalkozási kör meghatározását,

bd) az alkalmazott konszolidációs módszereket,

be) az alkalmazott értékelési eljárásokat és azok feltételeit,

bf) a nemzetközi számviteli standardok által adott választási lehetőségek közül alkalmazott szabályokat,

bg) a konszolidációnál alkalmazott mentesítéseket.

## **Összevont (konszolidált) üzleti jelentés**

**134. § (1)**<sup>424</sup> Az összevont (konszolidált) üzleti jelentésnek a konszolidálásba bevont vállalkozások együttesének helyzetét és üzletmenetét, a vállalkozások tevékenysége során felmerülő főbb kockázatokkal és bizonytalanságokkal együtt úgy kell tartalmaznia, hogy az a tényleges viszonyokról megbízható és valós képet adjon.

(2)<sup>425</sup> Az üzleti jelentésnek a 95. § (2)-(7) bekezdésben, valamint a 95/A. §-ban foglaltakon kívül be kell mutatnia a konszolidálásba bevont vállalkozások előrelátható fejlődését is.

(3)<sup>426</sup> Amennyiben a konszolidálásba bevont valamely vállalkozás átruházható értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség valamely államának szabályozott piacán kereskedésre befogadták, az összevont (konszolidált) üzleti jelentésben be kell mutatni a vállalatcsoport belső ellenőrzési és kockázatkezelési rendszereinek főbb jellemzőit az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésével összefüggésben.

(4)<sup>427</sup> Az összevont (konszolidált) üzleti jelentést magyar nyelven kell elkészíteni és azt a hely és a kelet feltüntetésével az anyavállalat képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

## **VII. Fejezet**

### **SAJÁTOS BESZÁMOLÁSI KÖTELEZETTSÉGEK**

#### **Előtársasági időszak**

**135. § (1)** A jogelőd nélkül alapított vállalkozó a 11. § (5) bekezdése szerinti előtársasági időszakra - a (2)-(4) bekezdésben foglaltak figyelembevételével - e törvény szerinti könyvvezetéssel alátámasztott beszámolót köteles készíteni.

(2)<sup>428</sup> Az (1) bekezdés szerinti beszámolási (beszámolókészítési, nyilvánosságra hozatali és közzétételi) kötelezettségnek a vállalkozó cégjegyzékbe való bejegyzésének, illetve a cégbejegyzés iránti kérelem jogerős elutasításának, vagy a cégbejegyzési eljárás megszüntetésének napját követő harmadik hónap utolsó napjáig köteles eleget tenni.

(3)<sup>429</sup> Az (1) bekezdés szerinti időszak meghosszabbodik mindaddig, amíg a cégbejegyzési eljárás folyamatban van, ha a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló törvény szerint ismételten benyújtották a cégbejegyzési kérelmet.

(4) Cégbíróági bejegyzés esetén a cégjegyzékbe való bejegyzés napjával létrejött vállalkozó eszközeinek és forrásainak nyitó adatai az (1) bekezdés szerinti beszámoló eszközeinek és forrásainak záró adataival egyeznek meg.

(5) Amennyiben a vállalkozót a cégjegyzékbe - a cégbejegyzés iránti kérelme jogerős elutasítása, vagy a cégbejegyzési eljárás megszüntetése miatt - nem jegyzik be, az (1) bekezdés szerinti beszámoló elkészítését követően, a jogutód nélküli megszűnés szabályai szerint, alapvetően a végelszámolás szabályai figyelembevételével kell elszámolni az előtársasági időszak hitelezőivel és az alapítókkal.

(6)<sup>430</sup> Nem kell az előtársasági időszakról, mint önálló üzleti évről külön beszámolót készíteni, ha ezen időszak alatt a vállalkozó vállalkozási tevékenységét nem kezdte meg, és a bejegyzésre az üzleti év naptári évnek megfelelő, illetve a 11. § (2) bekezdése szerint választott mérlegfordulónapjáig sor került. Ez esetben az első üzleti év a létesítő okirat ellenjegyzésének, illetve közokiratba foglalásának napjától a bejegyzett társaság üzleti évének mérlegfordulónapjáig tart.

## Gazdasági társaságok átalakulása

### Vagyonmérleg, vagyonejtár

**136. §** (1) Gazdasági társaságok átalakulása, egyesülése (összeolvadása, beolvadása), szétválása (különválása, kiválása) (a továbbiakban együtt: átalakulás) során az átalakuló, az egyesülő, a szétváló (a továbbiakban együtt: átalakuló) (jogelőd) gazdasági társaság(ok) és az átalakulással létrejövő (jogutód) gazdasági társaság(ok) vagyonának (saját tőkéjének) megállapításához vagyonmérleget kell készíteni. A vagyonmérleget vagyonejtárral kell alátámasztani. A vagyonejtár tételesen tartalmazza a jogelőd, illetve a jogutód gazdasági társaság(ok) eszközeit és forrásait.

(2)<sup>431</sup> Az (1) bekezdés szerinti vagyonmérleget és vagyonejtárt az átalakulás során két alkalommal kell elkészíteni: először az átalakulásról szóló döntés megalapozásához, a cégbíróági eljárás alátámasztására - a gazdasági társaság legfőbb szerve által meghatározott mérlegfordulónapra (vagyonmérleg-tervezet és vagyonejtár-tervezet) -, majd az átalakulás napjával (végleges vagyonmérleg és végleges vagyonejtár).

(3) A vagyonmérleget (a vagyonmérleg-tervezetet és a végleges vagyonmérleget), a vagyonejtárt (a vagyonejtár-tervezetet és a végleges vagyonejtárt) az e törvény szerinti beszámoló mérlegére és az azt alátámasztó lejtárra vonatkozó előírások szerint kell elkészíteni a (4)-(9) bekezdésben és a 137-143. §-ban foglaltak figyelembevételével.

(4) A (3) bekezdés szerinti vagyonmérleget - ha törvény másként nem rendelkezik - háromszlopos formában kell elkészíteni oly módon, hogy

*a)* az átalakuló gazdasági társaság vagyonmérlege tartalmazza a könyv szerinti értéket, - a 137. § (2) bekezdése, illetve a 139. § (3) bekezdése figyelembevételével - az átértékelési különbözetet, illetve a kettő együtteseként a vagyonértékelés szerinti értéket,

*b)* az átalakulással létrejövő gazdasági társaság(ok) vagyonmérlege - a (6)-(7) bekezdésben foglaltak figyelembevételével - tartalmazza a jogelőd gazdasági társaság(ok) vagyonát (eszközeit, kötelezettségeit, a kettő különbözeteként a saját tőkét) [*a)* pont szerinti vagyonmérleg harmadik oszlopa], a 139. § (2)-(5) bekezdései szerinti eltéréseket ("különbözetek"), illetve a kettő együtteseként a jogutód gazdasági társaság(ok) vagyonát (eszközeit, kötelezettségeit, a kettő különbözeteként a saját tőkét).

(5) A (4) bekezdés *a)* pontja szerinti vagyonmérleget külön-külön kell elkészítenie:

*a)* beolvadás esetében a beolvadó, illetve az átvevő gazdasági társaságnak,

*b)* összeolvadás esetében az egyesülő gazdasági társaságoknak.

(6) A (4) bekezdés *b)* pontja szerinti vagyonmérleg a jogelőd gazdasági társaságok vagyonát

*a)* beolvadás esetében beolvadó és átvevő gazdasági társaság megbontásban és együttesen,

*b)* összeolvadás esetében az egyesülő gazdasági társaságok szerinti megbontásban és együttesen tartalmazza.

(7) A (4) bekezdés a) pontja szerinti vagyonmérleget az átalakulással létrejövő gazdasági társaságok vagyonmérlegének elkészítéséhez meg kell bontani a gazdasági társaság legfőbb szerve által meghatározott módon

a) kiválás esetében a kiválással létrejövő, valamint a változatlan társasági formában továbbműködő gazdasági társaság vagyonmérlegére,

b) különválás esetében a különválással létrejövő gazdasági társaságok vagyonmérlegére.

(8)<sup>432</sup> A (4) bekezdés a) pontja szerinti könyv szerinti értéket az átalakuló gazdasági társaság e törvény szerinti beszámolója mérlegére vonatkozó előírásoknak megfelelően kell meghatározni azzal, hogy a vagyonmérlegben az értékhelyesbítés és az értékhelyesbítés értékelési tartaléka, valamint az értékelési különbözet és a valós értékelés értékelési tartaléka nem szerepelhet.

(9) A vagyonmérleget (mind a vagyonmérleg-tervezetet, mind a végleges vagyonmérleget) és az azt alátámasztó vagyonleltárt (mind a vagyonleltár-tervezetet, mind a végleges vagyonleltárt) könyvvizsgálóval kell ellenőriztetni. Az átalakulás számviteli bizonylata a könyvvizsgáló által hitelesített vagyonmérleg.

(10)<sup>433</sup> Ha a kiválásra úgy kerül sor, hogy a társaságtól megváló tag(ok) a társasági vagyon egy részével más, már működő társaság(ok)hoz csatlakozik (csatlakoznak), akkor a kiválásban az átvevő társaság(ok) is részt vesz(nek) és e tekintetben a vagyonmérlegek (az azokat alátámasztó vagyonleltárak) elkészítése során a beolvadás szabályait is megfelelően alkalmazni kell.

**137. §** (1) Az átalakuló gazdasági társaság a mérlegében (könyveiben) értékkel kimutatott eszközeit és kötelezettségeit (ideértve a céltartalékokat és az időbeli elhatárolásokat is) átértékelheti, a könyveiben értékkel nem szereplő, a 23. § szerinti feltételeknek megfelelő eszközöket és a gazdasági társaságot terhelő kötelezettségeket a vagyonmérlegbe felveheti (vagyonátértékelés).

(2) Beolvadás esetében az átvevő gazdasági társaságnál, kiválás esetében a változatlan társasági formában továbbműködő gazdasági társaságnál nem lehet az eszközöket és a kötelezettségeket átértékelni, az (1) bekezdés szerinti vagyonátértékelés nem alkalmazható.

(3) Átértékelés esetében az eszközöket piaci értékükön, a kötelezettségeket az elfogadott, illetve a várható összegben kell a vagyonmérlegben szerepeltetni.

(4)-(5)<sup>434</sup>

## Az átalakuló gazdasági társaság vagyonmérleg-tervezete

**138. §** (1)<sup>435</sup> Az átalakuló gazdasági társaságnak - a társaság legfőbb szerve által meghatározott mérlegfordulónapra (amely nem lehet későbbi időpont, mint az átalakulásról való döntés időpontja) - vagyonmérleg-tervezetet kell készíteni. A vagyonmérleg-tervezetet (azonos fordulónappal) vagyonleltár-tervezettel kell alátámasztani.

(2) Az átalakuló gazdasági társaság vagyonmérleg-tervezete az (1) bekezdés szerinti mérlegfordulónapra vonatkozóan tartalmazza az átalakuló gazdasági társaság eszközeinek és kötelezettségeinek, ezek különbözeteként a saját tőkének az értékét könyv szerinti, illetve a 137. § szerinti átértékelési különbözettel korrigált értéken.

(3)<sup>436</sup> A (2) bekezdés szerinti átértékelési különbözeteket a vagyonmérleg-tervezetben külön oszlopban kell kimutatni, és így a harmadik oszlop az eszközök, a kötelezettségek és a saját tőke vagyonértékelés szerinti értékét mutatja.

(4) Az átalakuló gazdasági társaság vagyonmérleg-tervezetében az eszközönként és a kötelezettségenként külön-külön kimutatott átértékelési különbözetek összevont értékével a saját tőkét kell helyesbíteni, amennyiben

a) az összevont átértékelési különbözet negatív (vagyis összességében a vagyont leértékelték), a különbözettel a tőketartalék pozitív összegéig a tőketartalékot, azt meghaladóan az eredménytartalékot kell csökkenteni,

b) az összevont átértékelési különbözet pozitív (vagyis összességében a vagyont felértékelték), a különbözet összegével a tőketartalékot kell megnövelni.

(5) Ha az átalakuló gazdasági társaság nem él [vagy a 137. § (2) bekezdése szerint nem élhet] az átértékelés lehetőségével, úgy a vagyonmérleg-tervezetben a saját tőke értéke (a harmadik oszlopban) megegyezik a saját tőke (első oszlopban szereplő) könyv szerinti értékével.



(6) Az átalakuló gazdasági társaság vagyommérleg-tervezetének harmadik oszlopában a saját tőke tételében csak jegyzett tőke, tőketartalék, eredménytartalék (ez utóbbi negatív előjelű is lehet) és lekötött tartalék tétel szerepelhet, ennek érdekében előzőleg a szükséges átvezetéseket is el kell végezni.

(7) Az átalakuló gazdasági társaság a vagyommérleg-tervezet fordulónapjára vonatkozóan az analitikus és a főkönyvi nyilvántartásait nem zárja le, azokat folyamatosan köteles vezetni.

## **Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyommérleg-tervezete**

**139. §** (1) Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyommérleg-tervezete jogelőd gazdasági társaság vagyonát tartalmazó oszlopának adatai - a 136. § (6)-(7) bekezdésében foglaltak figyelembevételével - megegyeznek az átalakuló gazdasági társaság(ok) 138. § szerinti vagyommérleg-tervezete harmadik oszlopának adataival.

(2) Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyommérleg-tervezetének "különbözetek" oszlopa tartalmazza:

a) az átalakulással egyidejűleg belépő új tagok (részvényesek) pénzbeli és nem pénzbeli (vagyon) hozzájárulását eszközönként, és ezzel azonos értékben a saját tőke (jegyzett tőke, tőketartalék) létesítő okirat szerinti növekedését;

b) az átalakulás feltételeként meghatározott, a meglévő tagokat (részvényeseket) terhelő, pótlólagosan teljesítendő pénzbeli és nem pénzbeli (vagyon) hozzájárulást eszközönként, és ezzel azonos értékben a saját tőke (jegyzett tőke, tőketartalék) létesítő okirat szerinti növekedését;

c) az átalakulással létrejövő gazdasági társaságban részt venni nem kívánó tagok (részvényesek) részére kiadásra kerülő eszközöknek és kötelezettségeknek a vagyommérleg-tervezet szerinti értékét, és ezek különbözetével azonos értékben a saját tőke (jegyzett tőke, tőketartalék, eredménytartalék) létesítő okirat szerinti csökkenését;

d)<sup>437</sup> a beolvadó, illetve szétváló részvénytársaság részvényesei számára juttatható kiegészítő készpénzfizetés összegét és ezzel azonos értékben a tőketartalék, az eredménytartalék létesítő okirat szerinti csökkenését.

(3) A kiválással létrejövő gazdasági társaságnak - ha élt az átértékelés lehetőségével - a vagyommérleg-tervezete "különbözetek" oszlopában elkülönítetten kell kimutatnia az átértékelési különbözetet, a 138. § (4) bekezdésében foglaltak szerint.

(4) Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyommérleg-tervezetének "különbözetek" oszlopában kell kimutatni egyesülés esetén a jogutód gazdasági társaság jegyzett tőkéjének meghatározása során figyelembe nem vehető részesedések (részvények, törzsbetétek) jogelőd gazdasági társaság vagyommérleg-tervezete szerinti értékét az eszközök, illetve a saját tőke csökkenéseként (a névértéknek megfelelő összeget a jegyzett tőke csökkenéseként, a névérték és a vagyommérleg-tervezet szerinti eszközérték különbözetét az eredménytartalék változásaként). A "különbözetek" oszlop szolgál a törvényben külön nem nevesített egyéb tételek rendezésére is.

(5) Egyesülés esetén az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyommérleg-tervezetében a "különbözetek" oszlopban kell kiszűrni az egyesülő (jogelőd) gazdasági társaságok vagyommérleg-tervezeteiben szereplő, egymással szemben fennálló követelések-kötelezettségek tételeit a követelések és a kötelezettségek, illetve az időbeli elhatárolások csökkentésével, valamint ezen követelések és kötelezettségek, illetve az időbeli elhatárolások értékeinek különbözetével a saját tőkét kell (az eredménytartalék változásaként) módosítani.

(6)<sup>438</sup> Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság(ok) 138. § (1) bekezdése szerinti mérlegfordulónapra elkészített vagyommérleg-tervezetét (azonos mérlegfordulónappal) tételes adatokat tartalmazó vagyonleltár-tervezettel kell alátámasztani.

**140. §** (1) Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyommérleg-tervezetének a jogutód gazdasági társaság vagyonát tartalmazó oszlopában a saját tőke tételében jegyzett tőke, tőketartalék, eredménytartalék, illetve lekötött tartalék tételek szerepelhetnek, és csak pozitív összegekkel.

(2) Ha a saját tőke egyes elemeinek - az előző előírások szerint kialakított - értékétől a (3)-(7) bekezdésben foglaltakat is figyelembe véve a létesítő okiratban a szerződő felek eltérnek, vagy az eltérést törvény írja elő, akkor a saját tőke - létesítő okirat szerinti megosztásának megfelelő -

átrendezéséhez egy további külön oszlopot ("rendezés" oszlop) is be kell iktatni a vagyonmérleg-tervezetbe.

(3) A vagyonmérleg-tervezetben a saját tőkének jegyzett tőkére, tőketartalékra, eredménytartalékra és lekötött tartalékra történő megosztása során a gazdasági társaságokról szóló törvény előírásai, illetve a 139. §, valamint az (1)-(2) és (4)-(7) bekezdés előírásai szerint kell eljárni, azzal, hogy a jegyzett tőke összege nem haladhatja meg a lekötött tartalékkal csökkentett saját tőke összegét.

(4)<sup>439</sup>

(5) Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyonmérleg-tervezetében a saját tőkén belül a lekötött tartalék tételében (elkülönítetten) fedezetet kell képezni az átalakulás napjáig várhatóan bekövetkező vagyonvesztésre.

(6)<sup>440</sup>

(7) Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság vagyonmérleg-tervezetében az eredménytartalék összege - az (1) bekezdésben foglaltak figyelembevételével - csak az (1), (3)-(6) bekezdés, valamint a 138. § (4) bekezdésének *a)* pontja, illetve a 139. § (3)-(5) bekezdése alapján növelő-csökkentő tételek összevont pozitív értékével haladhatja meg az átalakuló gazdasági társaság vagyonmérleg-tervezetében egyébként szereplő eredménytartalék összegét.

## A végleges vagyonmérleg

**141. §** (1)<sup>441</sup> Az átalakulás napjával, az átalakulás napját követő 90 napon belül végleges vagyonmérleget és végleges vagyonleltárt kell készíteni és a cégbíróságnál letétbe helyezni mind az átalakuló gazdasági társaságra, mind az átalakulással létrejövő gazdasági társaságra vonatkozóan.

(2) A végleges vagyonmérleget és végleges vagyonleltárt a (3)-(4) és (7) bekezdés szerinti eltérésekkel a 136-140. és 142-143. §-ban foglaltaknak megfelelően kell elkészíteni.

(3)<sup>442</sup> Az átalakulás során megszűnő gazdasági társaság a végleges vagyonmérleg elkészítését megelőzően köteles az átalakulás napjával - mint mérlegfordulónappal - a számviteli törvény szerinti beszámolóját elkészíteni, letétbe helyezni és közzétenni, analitikus és főkönyvi nyilvántartásait lezárni. Az az átalakuló gazdasági társaság, amely az átalakulás során nem szűnik meg (beolvadásnál az átvevő, kiválásnál a változatlan társasági formában továbbműködő gazdasági társaság), a végleges vagyonmérlegét a folyamatos könyvelés adatai alapján készíti el, analitikus és főkönyvi nyilvántartásait nem zárja le, azokat folyamatosan köteles vezetni, az átvett-átadott eszközöket-kötelezettségeket (ideértve a céltartalékokat és az időbeli elhatárolásokat is), ezek különbözeteként a saját tőkét a folyamatos könyvelés keretében - az átalakulás időpontjával - rendezi.

(4)<sup>443</sup> Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság végleges vagyonmérlegében kimutatott saját tőke és a vagyonmérleg-tervezetében kimutatott saját tőke különbözetének összegével - a változás tartalmának és előjelének megfelelően - a tőketartalékokat, az eredménytartalékokat, illetve a lekötött tartalékokat kell módosítani a végleges vagyonmérlegben. A tőketartalék módosítása során, ha emiatt a tőketartalék negatívvá válna, a tőketartalék pozitív összegéig a tőketartalékokat, azt meghaladóan az eredménytartalékokat kell csökkenteni.

(5) Ha az átalakulással létrejövő gazdasági társaság végleges vagyonmérlege szerinti saját tőke - 140. § (3) bekezdése szerinti lekötött tartalékkal csökkentett, illetve a (7) bekezdés szerinti jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként kimutatott összeggel növelt - összege nem éri el a vagyonmérleg-tervezete szerinti (a cégbíróságon bejegyzett) jegyzett tőke értékét, a jegyzett tőkét le kell szállítani.

(6)<sup>444</sup>

(7)<sup>445</sup> Az átalakulással létrejövő gazdasági társaság végleges vagyonmérlegében a részére rendelkezésre bocsátandó - a 139. § (2) bekezdésének *a)* és *b)* pontja szerinti - pénzbeli és nem pénzbeli (vagyon) hozzájárulás átalakulás napjáig még nem teljesített részét, illetve ezen időpontig ki nem adott - a 139. § (2) bekezdés *c)* pontja szerinti - vagyonhányadot az átalakulás napján fennálló állapotnak megfelelően jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként, illetve kötelezettségként kell kimutatni.

(8) Ha a cégbíróság az átalakulás cégbejegyzését elutasítja (megtagadja), vagy a bejegyzési kérelem visszavonása miatt a cégbejegyzési eljárást megszünteti, az átalakulni kívánó gazdasági

társaság a korábbi formájában működik tovább, végleges vagyonszerleget nem kell készítenie, az e törvény szerinti könyvviteli nyilvántartásában a meghiúsult átalakulással kapcsolatosan tételek nem szerepelhetnek.

(9)<sup>446</sup> Gazdasági társaság beolvadása esetén az átvevő (beolvasztó) gazdasági társaságnál a beolvadás során az átvett eszközök és az átvállalt kötelezettségek (ideértve az időbeli elhatárolások, céltartalékok összegeit is) állományba vett - a megszűnt gazdasági társaság végleges vagyonszerlege szerinti - értékének különbözetével a saját tőkét kell a létesítő okiratnak megfelelően módosítani. A saját tőke módosítása során - az előbbieken túlmenően - a 139. § (4) bekezdése szerinti, a jegyzett tőke meghatározásánál figyelembe nem vehető részesedések értékét, továbbá a részesedésekhez kapcsolódó üzleti vagy cégérték beolvadás során megszüntetendő összegét, valamint a 139. § (5) bekezdése szerinti, az egymással szemben fennálló követelések és kötelezettségek, időbeli elhatárolások értékeinek különbözetét a saját tőkével szemben kell kivezetni.

**142-143. §<sup>447</sup>**

## Egyéb átalakulás

**144. §<sup>448</sup>** A gazdasági társaságon kívüli, egyéb gazdálkodó átalakulása során - ha az átalakulást törvényi előírás lehetővé teszi - a 136-143. § előírásait kell értelemszerűen alkalmazni, az alapul szolgáló külön törvény előírásai figyelembevételével.

## Devizanemek közötti áttérés elszámolási szabályai<sup>449</sup>

**145. §<sup>450</sup>** (1)<sup>451</sup> A vállalkozó az éves beszámolóban, az egyszerűsített éves beszámolóban az adatokat a 20. § (2), illetve (3)-(5) bekezdésének megfelelően vagy forintban, vagy a létesítő okiratban rögzített devizában köteles megadni.

(2)<sup>452</sup> Amennyiben a vállalkozó a 20. § (3)-(5) bekezdése szerinti kötelezettség, illetve lehetőség figyelembevételével az (1) bekezdés szerinti adatokat forint helyett a létesítő okiratban rögzített devizában, a létesítő okiratban rögzített deviza helyett forintban, illetve a létesítő okiratban rögzített deviza helyett más - a létesítő okirat módosításában szereplő - devizában adja meg, a forintról devizára, a devizáról forintra, illetve a devizáról más devizára való áttéréskor a (3)-(5) bekezdésben foglaltakat kell alkalmaznia.

(3) A (2) bekezdés szerinti áttérési időponttal (mint mérlegfordulónappal) e törvény előírásainak megfelelő éves beszámolót, egyszerűsített éves beszámolót kell készíteni az áttérés előtti pénznemben.

(4)<sup>453</sup> A (3) bekezdés szerinti éves beszámolót, egyszerűsített éves beszámolót a 153. § előírásainak megfelelően az áttérés napját követő ötödik hónap utolsó napjáig letétbe kell helyezni, a 154. § szerint közzé kell tenni.

(5)<sup>454</sup> A (3) bekezdés szerinti - a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott - éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló mérlegében szereplő adatokat a 146-149. § szerint kell forintról devizára, devizáról forintra, illetve devizáról más devizára átszámítani. Az átszámítás alapján, annak megfelelően az áttérés napjára vonatkozóan külön mérleget kell készíteni a létesítő okiratban rögzített devizában, illetve forintban, majd ezen - a könyvvizsgáló által hitelesített - külön mérleg alapján kell a könyveket az áttérés napját követő nappal, a létesítő okiratban rögzített devizában, illetve forintban megnyitni.

(6)<sup>455</sup> A 20. § (4) és (5) bekezdése szerinti lehetőség alkalmazása esetén az áttérésre csak az üzleti év végén, az üzleti év mérlegfordulónapjával kerülhet sor.

## Forintról devizára való áttérés

**146. §** (1) A forintban elkészített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló mérlegének valamennyi tételét az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos

devizaárfolyam reciprok értékén kell - a (2)-(6) bekezdésben foglaltak kivételével - a létesítő okiratban rögzített devizára átszámítani.

(2) A létesítő okiratban rögzített devizanemben fennálló követeléseket, továbbá valuta-, devizakészleteket, illetve kötelezettségeket nyilvántartás szerinti valuta-, devizaösszegükben kell az átszámításnál figyelembe venni.

(3) Amennyiben a létesítő okiratban rögzített devizanemben fennálló követelések, valuta-, devizakészletek forintban kimutatott értékének az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyam reciprok értékén számított valuta-, devizaértéke eltér a létesítő okiratban rögzített devizában fennálló követelések, valuta-, devizakészletek devizaértékétől, a különbözetet átszámítási különbözetként a 149. § (1) bekezdése szerint kell figyelembe venni.

(4) Amennyiben a létesítő okiratban rögzített devizanemben fennálló kötelezettségek forintban kimutatott értékének az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyam reciprok értékén számított devizaértéke eltér a létesítő okiratban rögzített devizában fennálló kötelezettség devizaértékétől, a különbözetet átszámítási különbözetként kell a 149. § (1) bekezdése szerint figyelembe venni.

(5) Amennyiben a létesítő okiratban rögzítettől eltérő devizanemben fennálló követelések, pénzeszközök forintértékéből az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyam reciprok értékével számított - a létesítő okiratban rögzített devizanem szerinti - devizaértéke eltér ezen követelések, illetve pénzeszközök valutáinak, devizáinak a keresztárfolyamok alapján számított - a létesítő okiratban rögzített devizanem szerinti - devizaértékétől, akkor a különbözetet átszámítási különbözetként a 149. § (1) bekezdése szerint kell figyelembe venni.

(6) Amennyiben a létesítő okiratban rögzítettől eltérő devizanemben fennálló kötelezettségek forintértékéből az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyam reciprok értékével számított - a létesítő okiratban rögzített devizanem szerinti - devizaértéke eltér ezen kötelezettségek devizáinak a keresztárfolyamok alapján számított - a létesítő okiratban rögzített devizanem szerinti - devizaértékétől, akkor a különbözetet átszámítási különbözetként kell a 149. § (1) bekezdése szerint figyelembe venni.

## **Devizáról forintra való áttérés**

**147. §** (1) Az áttérést megelőzően a létesítő okiratban rögzített devizanemben elkészített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló mérlegének valamennyi tételét az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon kell - a (2)-(6) bekezdésben foglaltak kivételével - forintra átszámítani.

(2) A forintban fennálló követeléseket, továbbá a forintpénzeszközöket, illetve a forintban fennálló kötelezettségeket nyilvántartás szerinti forintösszegükben kell az átszámításnál figyelembe venni.

(3) Amennyiben a forintban fennálló követelések, illetve forintpénzeszközök valutában, devizában kimutatott értékének az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon számított forintértéke eltér a forintban fennálló követelések, illetve forintpénzeszközök nyilvántartás szerinti forintösszegétől, a különbözetet átszámítási különbözetként a 149. § (1) bekezdése szerint kell figyelembe venni.

(4) Amennyiben a forintban fennálló kötelezettségek devizában kimutatott értékének az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon számított forintértéke eltér a forintban fennálló kötelezettségek nyilvántartás szerinti forintösszegétől, a különbözetet átszámítási különbözetként kell a 149. § (1) bekezdése szerint figyelembe venni.

(5) A létesítő okiratban - az áttérést megelőzően - rögzítettől eltérő devizanemben fennálló követeléseknél, pénzeszközöknél, amennyiben a létesítő okiratban - az áttérést megelőzően - rögzített valutában, devizában kimutatott értékének az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon számított forintértéke eltér ezen követelések, illetve pénzeszközök valutáinak, devizáinak a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti, az áttérés napjára vonatkozó devizaárfolyamon számított forintértékétől, akkor a különbözetet átszámítási különbözetként a 149. § (1) bekezdése szerint kell figyelembe venni.

(6) A létesítő okiratban - az áttérést megelőzően - rögzítettől eltérő devizanemben fennálló kötelezettségeknél, amennyiben a létesítő okiratban rögzített devizában kimutatott értékének az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon számított forintértéke eltér ezen kötelezettségek devizáinak a 60. § (4)-(6) bekezdése szerinti, az áttérés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértékétől, akkor a különbözetet átszámítási különbözetként a 149. § (1) bekezdése szerint kell figyelembe venni.

## Devizáról más devizára való áttérés

**148. §** (1) Az áttérést megelőzően a létesítő okiratban rögzített devizanemben elkészített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló mérlegének valamennyi tételét a létesítő okirat módosítása előtti deviza és a létesítő okirat módosítása szerinti devizának az áttérés napján érvényes keresztárfolyamán kell átszámítani a (2)-(7) bekezdésben foglaltak kivételével.

(2) A létesítő okirat módosítása szerinti devizanemben fennálló követeléseket, pénzeszközöket, értékpapírokat, valamint kötelezettségeket ebben a devizanemben, az áttérést megelőzően külön vezetett nyilvántartás szerinti valuta-, devizaösszegükben kell az átszámításnál figyelembe venni.

(3) A létesítő okirat módosítása szerinti devizanemben fennálló követelések, pénzeszközök, értékpapírok, valamint kötelezettségek (2) bekezdés szerinti értéke és az (1) bekezdés szerint átszámított értéke közötti különbözetet átszámítási különbözetként a 149. § (1) bekezdése szerint kell figyelembe venni.

(4) A létesítő okirat módosítása előtti, illetve utáni devizanemtől eltérő devizanemben fennálló követeléseket, pénzeszközöket és értékpapírokat az adott deviza és a létesítő okirat módosítása szerinti deviza áttérés napján érvényes keresztárfolyamán átszámított értéken kell figyelembe venni.

(5) A létesítő okirat módosítása előtti, illetve utáni devizanemtől eltérő devizanemben fennálló kötelezettségeket az adott deviza és a létesítő okirat módosítása szerinti deviza áttérés napján érvényes keresztárfolyamán átszámított értéken kell figyelembe venni.

(6) A forintban fennálló követeléseket, pénzeszközöket és értékpapírokat a létesítő okirat módosítása szerinti devizának az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett devizaárfolyamán átszámított devizaértékén kell figyelembe venni.

(7) A forintban fennálló kötelezettségeket a létesítő okirat módosítása szerinti devizának az áttérés napján érvényes, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett devizaárfolyamán átszámított devizaértékén kell figyelembe venni.

(8) Amennyiben a (4)-(7) bekezdések szerint számított érték eltér annak az (1) bekezdés szerint átszámított értékétől, a két érték közötti különbözet összegét, mint átszámítási különbözetet a 149. § (1) bekezdése szerint kell figyelembe venni.

**149. §** (1) A 146. § (3)-(6), a 147. § (3)-(6), illetve a 148. § (3) és (8) bekezdése szerinti átszámítási különbözeteket össze kell vonni, és azzal

- a) nyereség esetén a tőketartalékot kell növelni,
- b) veszteség esetén az eredménytartalékot kell csökkenteni.

(2) Ha a cégbíróságon forintban bejegyzett jegyzett tőke 146. § (1) bekezdése szerint devizára átszámított értéke eltér a létesítő okirat módosításában devizában meghatározott és a cégbíróságon devizában bejegyzett jegyzett tőke devizaértékétől,

- a) a különbözettel (amennyiben az átszámított érték az alacsonyabb) a tőketartalék pozitív összegéig a tőketartalékot, azt meghaladóan az eredménytartalékot kell csökkenteni,
- b) a különbözettel (amennyiben az átszámított érték a több) a tőketartalékot kell növelni.

(3) Ha a jegyzett tőke 147. § (1) bekezdése szerint forintra átszámított értéke eltér a létesítő okirat módosításában forintban meghatározott és a cégbíróságon forintban bejegyzett jegyzett tőke forintértékétől,

- a) a különbözettel (amennyiben az átszámított érték az alacsonyabb) a számított jegyzett tőke összegét a tőketartalék pozitív összegéig a tőketartalékkal, azt meghaladóan az eredménytartalékkal szemben kell növelni,
- b) a különbözettel (amennyiben az átszámított érték a több) a számított jegyzett tőke összegét a tőketartalékkal szemben kell csökkenteni.

(4) A 148. § (1) bekezdése szerint átszámított jegyzett tőke és a cégnyilvántartásba bejegyzett jegyzett tőke különbözetét,

a) ha az átszámított érték az alacsonyabb, akkor a tőketartalék pozitív összegéig a tőketartalékkal, azt meghaladóan az eredménytartalékkal szemben kell növelni a jegyzett tőkét,

b) ha az átszámított érték a több, akkor a tőketartalékkal szemben kell csökkenteni a jegyzett tőkét a különbözettel.

## **VIII. Fejezet**

### **SZÁMVITELI SZOLGÁLTATÁS**

**150. §** (1) E törvény alkalmazásában számviteli szolgáltatás az e törvényben, továbbá a kapcsolódó kormányrendeletekben előírt könyvvezetési, beszámolóképzési kötelezettség teljesítése érdekében elvégzendő feladatok összessége (a továbbiakban: könyvviteli szolgáltatás), valamint a könyvvizsgálói tevékenység.

(2) A könyvviteli szolgáltatás körébe tartozik különösen:

a) a számviteli politika, a könyvviteli elszámolás, a beszámolóképzés rendszerének, módszerének kialakításával (ideértve a belső információs rendszer kialakítását is), a számlarend, a könyvvezetéshez, a beszámolóképzéshez szükséges szabályzatok elkészítésével, rendszeres karbantartásával kapcsolatos feladatok ellátása, beleértve a főkönyvi nyilvántartások vezetését, az összesítő feladások készítését, a beszámoló összeállítását, a beszámolóban, a könyvviteli nyilvántartásokban szereplő adatok elemzését, a gazdasági döntéseket megalapozó következtetések levonását is,

b) az elszámolások, a beszámolóban szereplő adatok jogszerűségének, szabályszerűségének, megbízhatóságának, bizonylatokkal való alátámasztottságának, a számviteli alapelvek követelményei megtartásának biztosításával a valóságnak megfelelő belső és külső információk előállítása, szolgáltatása.

(3) A törvényi előírásoknak megfelelő, a vállalkozó vagyoni, pénzügyi helyzetéről, működésének eredményéről megbízható és valós összképet adó beszámoló készítőinek, illetve felülvizsgálóinak az ilyen tevékenységre jogosító - jogszabályi feltételeken alapuló - engedéllyel kell rendelkezniük.

(4)<sup>456</sup> A könyvvizsgálói tevékenységet végző könyvvizsgálóval, továbbá a könyvvizsgálói szakképesítéssel szembeni követelményeket külön törvények szabályozzák.

**151. §** (1)<sup>457</sup> A vállalkozó a 150. § (2) bekezdése szerinti könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányításával, vezetésével, az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló, az összevont (konszolidált) éves beszámoló elkészítésével

a)<sup>458</sup> olyan természetes személyt köteles megbízni, illetve ezen feladatok végzésére alkalmazni, aki okleveles könyvvizsgálói szakképesítéssel vagy mérlegképes könyvelői szakképesítéssel, illetve az engedélyezés szempontjából mérlegképes könyvelői szakképesítéssel egyenértékű szakképesítéssel (ez utóbbiak a továbbiakban együtt: mérlegképes könyvelői szakképesítés) és a tevékenység ellátására jogosító engedéllyel rendelkezik, vagy aki a 152/B. § szerinti bejelentést tett, vagy

b) olyan számviteli szolgáltatást nyújtó társaságot köteles megbízni, amelynek a feladat irányításával, vezetésével, a beszámoló elkészítésével megbízott tagja, alkalmazottja megfelel az a) pontban meghatározott követelményeknek.

(2)<sup>459</sup> Az (1) bekezdésben előírt kötelezettség alól mentesül az a vállalkozó, amelynél az éves (éves szintre átszámított) nettó árbevétel az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában - ennek hiányában a tárgyévben várhatóan - a 10 millió forintot nem haladja meg.

(3)<sup>460</sup> A könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedéllyel rendelkezőkről nyilvántartást kell vezetni. A könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosult, mérlegképes könyvelői szakképesítéssel rendelkezők, továbbá az okleveles könyvvizsgálói szakképesítéssel rendelkező nem kamarai tagok nyilvántartását a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételét végző szervezet (a továbbiakban: nyilvántartásba vételt végző szervezet), az aktív és a tagságát szüneteltető kamarai tag könyvvizsgálók nyilvántartását a Magyar Könyvvizsgálói Kamara vezeti. A könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedély megadásával egyidejűleg a nyilvántartásba vételt végző szervezet

hivatalból igazolványt állít ki. A nyilvántartás vezetésének célja annak hiteles dokumentálása, hogy a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosult természetes személy rendelkezik a tevékenység végzéséhez jogszabályban előírt ismeretekkel és szakmai gyakorlattal. A nyilvántartásban szereplő természetes személyek nyilvános adatainak, az azokban bekövetkező változásoknak a közzététele az ellenőrzés lehetőségének megteremtését, illetve az időszerű tájékoztatást szolgálja.

(4)<sup>461</sup> A mérlegképes könyvelői szakképesítéssel rendelkezők, valamint az okleveles könyvvizsgálói szakképesítéssel rendelkező nem kamarai tagok könyvviteli szolgáltatási tevékenysége engedélyezésének és az engedély visszavonásának, a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosultak nyilvántartásba vételének és a nyilvántartásból való törlésének, a 152/B. § szerinti bejelentésnek és a határon átnyúló könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételének és a nyilvántartásból való törlésének, a nyilvántartásba vételt végző szervezet kijelölésének, továbbá a kötelező szakmai továbbképzésnek, a továbbképzés ellenőrzésének, a továbbképzés szervezésére és lebonyolítására jelentkező szervezetek akkreditációs eljárásának és a kreditpont-minősítési eljárásnak a szabályait a Kormány rendeletben állapítja meg.

(5)<sup>462</sup> A mérlegképes könyvelői szakképesítéssel rendelkezők, valamint az okleveles könyvvizsgálói szakképesítéssel rendelkező nem kamarai tagok<sup>463</sup>

a) könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedély iránti kérelme tartalmazza a kérelmező

aa) természetes személyazonosító adatait,

ab)<sup>464</sup> lakcímét és levelezési címét,

ac)<sup>465</sup> szakképesítését (mérlegképes könyvelői szakképesítésnél a szakot is), illetve az engedélyezés szempontjából mérlegképes könyvelői szakképesítésnek elismert szakirányú egyetemi, főiskolai végzettségét,

ad) ac) pont szerinti szakképesítését, végzettségét igazoló oklevél, bizonyítvány számát, a kiállító intézmény nevét, a kiállítás keltét,

ae)<sup>466</sup> az engedélyezéshez előírt számviteli, pénzügyi vagy ellenőrzési gyakorlata megszerzésének helyét, időtartamát, valamint annak a munkakörnek vagy tevékenységnek a megnevezését, amelyben a szakmai gyakorlatot megszerezte, és

af) regisztrálási szakterületét;

b)<sup>467</sup> részére az a) pont szerinti kérelem alapján a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedélyt meg kell adni, és egyidejűleg őket a (3) bekezdés szerinti nyilvántartásba fel kell venni, ha

ba) mérlegképes könyvelői vagy okleveles könyvvizsgálói szakképesítéssel rendelkeznek,

bb) a ba) alpont szerinti szakképesítés megszerzését követően, az a) pont szerinti kérelem benyújtását megelőzően legalább 3 éves, dokumentumokkal alátámasztott számviteli, pénzügyi, vagy ellenőrzési gyakorlattal rendelkeznek,

bc) büntetlen előéletűek, és nem állnak a könyvviteli szolgáltatás gyakorlását kizáró foglalkozástól eltiltás hatálya alatt, valamint

bd) igazolják, hogy az a) pont szerinti kérelem benyújtását megelőző 12 hónapban - a kérelemben megjelölt szakterületre előírt - a 152. § (1) bekezdés szerinti továbbképzési kötelezettséget megfelelően teljesítették.

(6)<sup>468</sup> A könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedély visszavonásával egyidejűleg a nyilvántartásból törölni kell azt a természetes személyt,<sup>469</sup>

a)<sup>470</sup> aki a 152. § (1) bekezdése szerinti továbbképzési kötelezettségének teljesítését elmulasztja, és ezen mulasztását nem tudja kimenteni,

b)<sup>471</sup> aki büntetett előéletűvé vált,

c) akit a bíróság a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól eltiltott,

d)<sup>472</sup> aki az engedélyezéskor vagy az engedély megadását követően valótlan adatot közölt, az engedély visszavonására okot adó körülményt 30 napon belül nem jelentette be, a valótlan adatközlés, illetve a bejelentés elmulasztása utólagos megállapításakor,

e)<sup>473</sup> aki azt kéri,

f) akit jogerős bírói ítélet a cselekvőképességet korlátozó vagy kizáró gondnokság alá helyezett,

g) aki elhalálozott,

*h)*<sup>474</sup> aki a nyilvántartásban szereplő adataiban bekövetkezett változásokat a nyilvántartásba vételt végző szervezet felszólítását követően sem jelentette be.

(7)<sup>475</sup> Az a természetes személy, akinek a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedélyét visszavonták, az engedély újbóli megadását és a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásába való újbóli felvételét kérheti, ha megfelel a 151. § (5) bekezdés *b)* pontjában előírt feltételeknek:

*a)* az engedély visszavonását követően, ha arra a (6) bekezdés *a)* pontja miatt,

*b)* a büntetett előlethez fűződő hátrányos jogkövetkezmények alóli mentesülést követően, ha az engedély visszavonására a (6) bekezdés *b)* pontja miatt,

*c)* a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól való eltiltás alóli mentesítést követően, ha az engedély visszavonására a (6) bekezdés *c)* pontja miatt,

*d)* az engedély visszavonását követő 3 év után, ha arra a (6) bekezdés *d)* pontja miatt,

*e)* az engedély visszavonását követően, ha arra a (6) bekezdés *e)* pontja miatt,

*f)* a gondnokság alá helyezés megszüntetését követően, ha az engedély visszavonására a (6) bekezdés *f)* pontja miatt,

*g)*<sup>476</sup> az engedély visszavonását követően, ha arra a (6) bekezdés *h)* pontja miatt került sor.

(7a)<sup>477</sup> Ha a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartása az engedéllyel rendelkező vonatkozásában egynél több regisztrálási szakterületet tartalmaz, a szakterületek közül törölni kell azt,

*a)* amelyiket a nyilvántartásban szereplő kér,

*b)* amelyre vonatkozóan a nyilvántartásban szereplő személy a 151. § (4) bekezdés szerinti kormányrendeletnek az adott szakterületre vonatkozó továbbképzési kötelezettségét nem teljesítette, feltéve, hogy a törlést követően is legalább egy regisztrálási szakterületet tartalmaz a nyilvántartás az engedéllyel rendelkezőre vonatkozóan.

(8)<sup>478</sup> A könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartása tartalmazza az engedéllyel rendelkezők

*a)* regisztrálási számát,

*b)* természetes személyazonosító adatait,

*c)*<sup>479</sup> lakcímét és levelezési címét,

*d)* igazolványa számát, az igazolvány kiadásának időpontját,


*e)*<sup>480</sup> szakképesítését - mérlegképes könyvelői szakképesítés esetében a szakot is -, valamint az engedélyezés szempontjából mérlegképes könyvelői szakképesítésnek elismert szakirányú egyetemi, főiskolai végzettségét,

*f)* *e)* pont szerinti szakképesítését, végzettségét igazoló oklevél, bizonyítvány számát, a kiállító intézmény nevét, a kiállítás keltét,

*g)*<sup>481</sup> az engedélyezéshez előírt számviteli, pénzügyi vagy ellenőrzési gyakorlata megszerzésének helyét, időtartamát, valamint annak a munkakörnek vagy tevékenységnek a megnevezését, amelyben a szakmai gyakorlatot jellemzően megszerezték,

*h)* regisztrálási szakterületét, valamint

*i)*<sup>482</sup> szakmai továbbképzési kötelezettségének teljesítését.

 (8a)<sup>483</sup> A könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartása - a (8) bekezdés *b)* és *c)* pontjában foglalt adatok kivételével - közhiteles hatósági nyilvántartásnak minősül.

(9)<sup>484</sup> A könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartása tartalmazhatja, a könyvviteli szolgáltatást végző önkéntes adatszolgáltatása alapján a nyilvántartásba felvettek

*a)* telefonszámát,

*b)* elektronikus elérhetőségét,

*c)*<sup>485</sup> könyvviteli szolgáltatás végzésénél hasznosítható egyéb szakképesítéseit, ezen szakképesítéseket igazoló oklevél, bizonyítvány számát, a kiállító nevét, a kiállítás keltét,

*d)* államilag elismert idegennyelv-tudását igazoló, eredményes nyelvvizsga (nyelvvizsgák) típusát, valamint fokozatát.

(10)<sup>486</sup> A nyilvántartásba vett könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosult természetes személy neve, születési neve, anyja születési neve, regisztrálási száma, igazolványszáma, regisztrálási szakterülete, valamint hozzájárulása esetén egyéb, a nyilvántartásban szereplő adata nyilvános, azokról bárki tájékoztatást kaphat.



(11)<sup>487</sup> A nyilvántartásba vételt végző szervezet a tárgyévben nyilvántartásba vett és nyilvántartásból törölt természetes személyek (10) bekezdés szerinti nyilvános adatait, valamint a nyilvántartásba vettek ezen adataiban bekövetkezett változásokat az egységes Kormányzati Portálon évente közzéteszi, továbbá internetes honlapján valamennyi nyilvántartásba vett természetes személy előbbi adatait nyilvánosságra hozza, és biztosítja, hogy a nyilvános adatokról a nyilvántartásba vételt végző szervezettől bárki tájékoztatást kapjon.

(12)<sup>488</sup> A mérlegképes könyvelői szakképesítés szakmai és vizsgakövetelményeit a számviteli szabályozásért felelős miniszter (a továbbiakban: miniszter) rendeletben szabályozza.

(13)<sup>489</sup> A nyilvántartásból törölt természetes személyek adatait a nyilvántartásba vételt végző szervezet a törlést követő 10 évig köteles megőrizni.

(14)<sup>490</sup> A szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának általános szabályairól szóló törvénytől eltérően, ha a nyilvántartásba vételt végző szervezet az engedély megadásáról a rá irányadó ügyintézési határidőn belül nem hozott határozatot, akkor a kérelmezőt nem illeti meg a kérelmezett tevékenység megkezdésének, illetve folytatásának joga, és a közigazgatási hatósági eljárás általános szabályairól szóló törvénynek a hatóság mulasztására vonatkozó általános szabályait kell alkalmazni.

**151/A. §<sup>491</sup>** (1) A könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedély kiadása iránti kérelem benyújtásával egyidejűleg a kérelmező hatósági bizonyítvánnyal igazolja azt a tényt, hogy büntetlen előéletű, valamint nem áll a könyvviteli szolgáltatás gyakorlását kizáró foglalkozástól eltiltás hatálya alatt, vagy kéri, hogy e tények fennállására vonatkozó adatokat a bűnügyi nyilvántartó szerv a nyilvántartásba vételt végző szervezet részére - annak a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedély kiadása iránti kérelem elbírálása céljából benyújtott adatigénylése alapján - továbbítsa. Az adatigénylés során a nyilvántartásba vételt végző szervezet a (2) bekezdésben meghatározott adatokat igényelheti a bűnügyi nyilvántartó szervtől.

(2) A nyilvántartásba vételt végző szervezet az engedélyhez kötött könyvviteli szolgáltatás gyakorlásának időtartama alatt lefolytatott hatósági ellenőrzés keretében ellenőrzi azt, hogy a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedéllyel rendelkező személy büntetlen előéletű, és nem áll a könyvviteli szolgáltatás gyakorlását kizáró foglalkozástól eltiltás hatálya alatt. A hatósági ellenőrzést folytató nyilvántartásba vételt végző szervezet adatot igényelhet a bűnügyi nyilvántartási rendszerből. Az adatigénylés kizárólag azon adatra irányulhat, hogy a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedéllyel rendelkező személy büntetlen előéletű-e, valamint a könyvviteli szolgáltatás gyakorlását kizáró foglalkozástól eltiltás hatálya alatt áll-e.

(3) Az (1) és (2) bekezdés alapján megismert személyes adatokat a nyilvántartásba vételt végző szervezet

*a)* a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedély kiadása iránti eljárás jogerős befejezéséig vagy

*b)* a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosító engedély kiadása esetén a hatósági ellenőrzés időtartamára vagy az engedély visszavonására irányuló eljárásban az eljárás jogerős befejezéséig kezeli.

**152. §<sup>492</sup>** (1) A könyvviteli szolgáltatást végzők kötelesek a már megszerzett ismereteket naprakészen tartani, fejleszteni, a változásokból eredő követelményekkel összhangba hozni. Ennek érdekében kötelező számukra a szakmai továbbképzés.

(2) Az (1) bekezdés szerinti továbbképzést - ide nem értve a (3) bekezdés szerinti eseteket - a miniszter által akkreditált szervezet, a miniszter által kreditpont-minősítési eljárásban minősített szakmai továbbképzési program alapján végezheti.

(3) Az (1) bekezdés szerinti továbbképzési kötelezettség a 151. § (4) bekezdés szerinti kormányrendeletben meghatározott egyéb módon is teljesíthető.

(4) A továbbképzésen résztvevőkről a (2) bekezdés szerinti akkreditált szervezet nyilvántartást vezet, amely alapján a 151. § (4) bekezdésben hivatkozott kormányrendeletben meghatározott módon és az alábbi adattartalommal megküldi a továbbképzési kötelezettség igazolásához szükséges adatokat a miniszternek:

*a)* az akkreditált szervezet sorszáma, neve, címe,

*b)* a résztvevők adatai:

- ba)* regisztrációs szám,
- bb)* családi és utónév,
- bc)* születési családi és utónév,
- bd)* születési hely, idő,
- be)* anyja születési családi és utóneve,
- bf)* nyilvántartásban szereplő címe (irányítószám, helység, utca, házszám),
- c)* a képzés azonosítója és kreditpontértéke.

**152/A. §<sup>493</sup>** A 151. § (5) bekezdés szerinti engedélyezési eljárásért, a 152. § (2) bekezdése szerinti akkreditációs eljárásért, valamint kreditpont-minősítési eljárásért igazgatási szolgáltatási díjat kell fizetni.

**152/B. §<sup>494</sup>** (1)<sup>495</sup> A szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának általános szabályairól szóló törvény szerinti szabad szolgáltatásnyújtás jogával rendelkező természetes személy szolgáltató Magyarország területén a 151. § (1) bekezdése szerinti könyvviteli szolgáltatás határon átnyúló szolgáltatásnyújtás keretében történő folytatására irányuló szándékát köteles - a külföldi bizonyítványok és oklevelek elismeréséről szóló törvény rendelkezéseire is figyelemmel - a nyilvántartásba vételt végző szervezetnek bejelenteni. A nyilvántartásba vételt végző szervezet a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosult bejelentést tevőt nyilvántartásba veszi, amely nyilvántartás - a természetes személyazonosító adatok, a lakcím és a levelezési cím kivételével - közhiteles hatósági nyilvántartásnak minősül.

(2) A szolgáltatási tevékenység megkezdésének és folytatásának általános szabályairól szóló törvény szerinti szabad szolgáltatásnyújtás jogával rendelkező könyvviteli szolgáltatásnyújtó szervezet határon átnyúló szolgáltatási tevékenysége keretében a 151. § (1) bekezdése szerinti könyvviteli szolgáltatást akkor folytathat, ha a feladat irányításával, vezetésével, a beszámoló elkészítésével megbízott tagja, alkalmazottja teljesítette az (1) bekezdés szerinti bejelentési kötelezettségét.

(3)<sup>496</sup> Az (1) bekezdés szerinti bejelentésre és a bejelentést tevők nyilvántartásba vételére megfelelően alkalmazni kell a 151. § (5) bekezdés *a)* pont *aa)*-*ad)* és *af)* alpontjában, *b)* pont *bc)* alpontjában, (6) bekezdés *b)*-*g)* pontjában, (7) bekezdés *b)*-*f)* pontjában, (8) bekezdés *a)*-*c)*, *e)*, *f)* és *h)* pontjában, (9)-(11) és (13) bekezdésében, valamint a 152/A. §-ban foglalt rendelkezéseket.

(4)<sup>497</sup> A határon átnyúló szolgáltatásnyújtás tekintetében az átmeneti és alkalmi jelleget a szolgáltatás időtartamára, gyakoriságára, rendszerességére és folytonosságára tekintettel a nyilvántartásba vételt végző szervezet esetenként állapítja meg.

## ***IX. Fejezet***

### ***NYILVÁNOSSÁGRA HOZATAL ÉS KÖZZÉTÉTEL***

#### **Letétbe helyezés**

**153. § (1)<sup>498</sup>** A kettős könyvvitelt vezető, cégjegyzékbe bejegyzett vállalkozó köteles a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott éves beszámolót, egyszerűsített éves beszámolót, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt, valamint az adózott eredmény felhasználására vonatkozó határozatot az adott üzleti év mérlegfordulónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal (szövegezésben), mint amelynek alapján a könyvvizsgáló az éves beszámolót vagy az egyszerűsített éves beszámolót felülvizsgálta.

(2)<sup>499</sup> Az anyavállalat a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott összevont (konszolidált) éves beszámolót a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapját követő hatodik hónap utolsó napjáig köteles letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal (szövegezésben), mint amelynek alapján a könyvvizsgáló az összevont (konszolidált) éves beszámolót felülvizsgálta.

(3)<sup>500</sup>

(4)<sup>501</sup> A letétbe helyezett éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, egyszerűsített beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló adatai, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt nyilvánosak, azokról bárki tájékoztatást kaphat, és másolatot készíthet.

(5)<sup>502</sup> A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe köteles a külföldi székhelyű vállalkozás által elfogadott éves beszámolót, egyszerűsített éves beszámolót a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt, valamint az adózott eredmény felhasználására vonatkozó határozatot az adott üzleti év mérlegfordulónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig letétbe helyezni.

## Közzététel

**154. §** (1)<sup>503</sup> Minden kettős könyvvitelt vezető vállalkozó (ideértve a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepét is) köteles az éves beszámolót, illetve az egyszerűsített éves beszámolót, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt közzétenni.

(2)<sup>504</sup> A vállalkozó köteles biztosítani, hogy munkavállalói, alkalmazottai, tagjai az éves beszámolót, az egyszerűsített éves beszámolót, az összevont (konszolidált) éves beszámolót, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést a vállalkozó (az anyavállalat) székhelyén megtekinthessék és azokról teljes vagy részleges másolatot készíthessenek.

(3)<sup>505</sup> Ha a vállalkozó közzétett éves beszámolóját, illetve egyszerűsített éves beszámolóját könyvvizsgáló nem ellenőrizte, vagy kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgáló a záradék megadását elutasította, akkor a vállalkozó az általa elkészített éves beszámoló, illetve egyszerűsített éves beszámoló mérlegén, eredménykimutatásán, kiegészítő mellékletén (ezek minden egyes példányán) köteles feltüntetni a következő szöveget: "A közzétett adatok könyvvizsgálattal nincsenek alátámasztva."

(4)<sup>506</sup> Az anyavállalat köteles az összevont (konszolidált) éves beszámolót a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt közzétenni.

(5)-(6)<sup>507</sup>

(7)<sup>508</sup> Közzétételi kötelezettségének - ideértve az ismételt közzétételt is - azzal tesz eleget a vállalkozó, a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe, ha az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló, az anyavállalat az összevont (konszolidált) éves beszámoló egy eredeti vagy egy hiteles másolati példányát, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel, valamint a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló törvény szerinti elektronikus úrlappal együtt a céginformációs szolgálatnak megküldi a kormányzati portál útján. Az elektronikus úrlapot a céginformációs szolgálat továbbítja az állami adóhatóság felé.

(8)<sup>509</sup> A 10. § (2) bekezdése szerinti vállalkozó a (7) bekezdésben szereplő dokumentumokat az üzleti jelentéssel, az összevont (konszolidált) üzleti jelentéssel együtt - az ott megjelölt időpontban - internetes honlapján is köteles közzétenni, és a közzétett adatok folyamatos megtekinthetőségét legalább a következő második üzleti évre vonatkozó adatok közzétételéig biztosítani.

(9)<sup>510</sup> Amennyiben a vállalkozó e törvény vagy más jogszabály, illetve saját döntés alapján az internetes honlapján vagy egyéb más módon is közzéteszi a beszámolót és a kapcsolódó üzleti jelentést, a könyvvizsgálatra való hivatkozás tekintetében a (3) bekezdés szerint köteles eljárni.

(10)<sup>511</sup> A cégjegyzékbe be nem jegyzett vállalkozó - ha jogszabály a közzétételről, annak módjáról külön rendelkezik - a közzétételről az adott üzleti év mérlegfordulónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig köteles gondoskodni.

(11)<sup>512</sup> Ha a vállalkozó nem tett eleget letétbe helyezési, valamint közzétételi kötelezettségének és a letétbe helyezés, a közzététel elmaradása harmadik fél jogos érdekeit érinti, a harmadik fél kezdeményezheti a cégbíróság törvényességi felügyeleti eljárását.

(12)<sup>513</sup> Az éves beszámoló részét nem képező üzleti jelentés, az összevont (konszolidált) üzleti jelentés megtekintését a vállalkozó, illetve az anyavállalat székhelyén minden érdekelt részére biztosítani kell, továbbá lehetővé kell tenni azt, hogy arról minden érdekelt teljes vagy részleges másolatot készíthessen.

**154/A. §<sup>514</sup>** (1) Azon külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe, amely vállalkozás székhelye az Európai Unió valamely tagállamában található, mentesül a 153. § (5) bekezdésében előírt letétbe helyezési, a 154. §-ban előírt közzétételi, valamint a 155. §-ban előírt könyvvizsgálati kötelezettség alól.

(2)<sup>515</sup> Az (1) bekezdésben említett kötelezettségek alól mentesül továbbá azon külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe is, amely vállalkozás székhelye nem az Európai Unió valamely tagállamában található, azonban az adott állam jogszabályai által előírt éves beszámoló készítési, könyvvizsgálati, letétbe helyezési és közzétételi kötelezettségek összhangban vannak az Európai Unió vonatkozó előírásaival. Ezen államok listáját a miniszter az Egységes Kormányzati Portálon teszi közzé.

(3) Az (1)-(2) bekezdésben említett kötelezettségek teljesítése alól mentesülő fióktelepet kizárólag a külföldi székhelyű vállalkozás által a székhely szerinti állam jogszabályai alapján összeállított éves beszámoló, illetve összevont (konszolidált) éves beszámoló tekintetében terheli közzétételi és letétbe helyezési kötelezettség, azzal a feltétellel, hogy ezen beszámolóknak az összeállítása, ellenőrzése, közzététele és letétbe helyezése az Európai Unió vonatkozó irányelveivel összhangban történt.

(4) A (3) bekezdésben meghatározott közzétételi és letétbe helyezési kötelezettségének a fióktelep magyar nyelven köteles eleget tenni.

(5)<sup>516</sup> A közzétételi, letétbe helyezési és könyvvizsgálati kötelezettség alól az (1)-(2) bekezdés alapján mentesülő fióktelep köteles a fióktelep működéséről készített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló és adózási célú kimutatások megtekintését, valamint azokról másolat készítését a fióktelep székhelyén az érintett felek részére lehetővé tenni.

(6) A külföldi hitelintézetek és pénzügyi vállalkozások magyarországi fióktelepei éves beszámolója közzétételi, letétbe helyezési és könyvvizsgálati kötelezettségéről az ezen vállalkozásokra vonatkozó, sajátos számviteli szabályokat tartalmazó kormányrendelet rendelkezik.

**154/B. §<sup>517</sup>** (1) A vállalkozó (ideértve az anyavállalatot és a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepét is) a 153-154/A. §-okban foglalt letétbe helyezési és közzétételi kötelezettségének - a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló törvény vonatkozó előírásainak figyelembevételével - elektronikus úton tesz eleget.

(2)<sup>518</sup> A vállalkozó az éves beszámolóknak, az egyszerűsített éves beszámolóknak, az összevont (konszolidált) éves beszámolóknak a céginformációs szolgálat részére a kormányzati portál útján történő (1) bekezdés szerinti megküldésével egyidejűleg teljesíti mind a letétbe helyezési, mind a közzétételi kötelezettségét.

## ***X. Fejezet***

### ***KÖNYVVIZSGÁLAT***

#### **A könyvvizsgálat célja, a könyvvizsgálati kötelezettség**

**155. §** (1) A könyvvizsgálat célja annak megállapítása, hogy a vállalkozó által az üzleti évről készített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, továbbá az összevont (konszolidált) éves beszámoló e törvény előírásai szerint készült, és ennek megfelelően megbízható és valós képet ad a vállalkozó (a konszolidálásba bevont vállalkozások együttes) vagyoni és pénzügyi helyzetéről, a működés eredményéről. A könyvvizsgálat során ellenőrizni kell az éves beszámoló, az összevont (konszolidált) éves beszámoló és a kapcsolódó üzleti jelentés adatainak összhangját, kapcsolatát is.

(2) Kötelező a könyvvizsgálat - a (3) bekezdésben foglaltak kivételével - minden kettős könyvvitelt vezető vállalkozónál. Minden olyan esetben, amikor a könyvvizsgálat e törvény vagy más jogszabály előírásai szerint nem kötelező, a vállalkozó dönthet arról, hogy a beszámoló felülvizsgálatával könyvvizsgálatot bíz meg.

(3)<sup>519</sup> Nem kötelező a könyvvizsgálat, ha az alábbi két feltétel együttesen teljesül:

a)<sup>520</sup> az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában a vállalkozó éves (éves szintre átszámított) nettó árbevétele nem haladta meg a 200 millió forintot, és

b) az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában a vállalkozó által átlagosan foglalkoztatottak száma nem haladta meg az 50 főt.

(4)<sup>521</sup> Jogelőd nélkül alapított vállalkozónál - a (3) bekezdésben foglaltak alkalmazásakor -, ha az üzleti évet megelőző két üzleti év egyikének vagy mindkettőnek az adatai hiányoznak vagy csak részben állnak rendelkezésre, akkor a tárgyévi várható adatokat és - ha van - a megelőző (első) üzleti évi (éves szintre átszámított) adatait kell figyelembe venni.

(5) A (3) bekezdésben foglaltakat nem alkalmazhatja:

a) az a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, ahol a könyvvizsgálatot jogszabály írja elő,

b) a takarékszövetkezet,

c) a konszolidálásba bevont vállalkozás,

d) a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe,

e) az a vállalkozó, amelyik a 4. § (4) bekezdése szerint - a megbízható és valós kép érdekében - a kivételes esetben eltér a törvény előírásaitól.

(6)<sup>522</sup> Ha kötelező a könyvvizsgálat, akkor a vállalkozó legfőbb szerve az üzleti évről készített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló felülvizsgálatára, az abban foglaltak valóságának és jogszabályszerűségének ellenőrzésére köteles a (7) bekezdésnek megfelelően bejegyzett könyvvizsgálót, könyvvizsgáló céget - az előző üzleti év éves beszámolójának, egyszerűsített éves beszámolójának elfogadásakor, jogelőd nélkül alapított vállalkozónál az üzleti év mérlegfordulónapja előtt - választani.


(7)<sup>523</sup> A (6) bekezdés szerinti könyvvizsgálatra a Magyar Könyvvizsgálói Kamara tagja vagy a Magyar Könyvvizsgálói Kamaránál nyilvántartásba bejegyzett könyvvizsgáló cég választható.

(8)<sup>524</sup> Az összevont (konszolidált) éves beszámoló kötelező felülvizsgálatára, a (7) bekezdésnek megfelelően bejegyzett könyvvizsgálót, könyvvizsgáló céget az anyavállalat tulajdonosai választják. A könyvvizsgálót, könyvvizsgáló céget a konszolidálásra kerülő üzleti év mérlegfordulónapja előtt a (6) bekezdésben foglaltak szerinti időpontban kell megválasztani.

(9)<sup>525</sup> Ha az összevont (konszolidált) éves beszámoló felülvizsgálatára a (8) bekezdés szerint nem választottak könyvvizsgálót, könyvvizsgáló céget, akkor az anyavállalat könyvvizsgálójának, könyvvizsgáló cégének a feladata az összevont (konszolidált) éves beszámoló felülvizsgálata is. Erről az anyavállalat könyvvizsgálójával, könyvvizsgáló cégével írásban, a (8) bekezdés szerinti időpontig kell megállapodni.

(10)<sup>526</sup> A bejegyzett könyvvizsgálóra, a könyvvizsgáló cégre egyebekben a gazdasági társaságokról szóló törvény, a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló törvény, valamint a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló törvény előírásai az irányadóak.

**155/A. §**<sup>527</sup> (1) A 155. § (6) bekezdése szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég megbízása csak megfelelő indok alapján mondható fel. A számviteli vagy a könyvvizsgálati eljárások tekintetében fennálló véleményeltérés nem minősül megfelelő indoknak.

 (2)<sup>528</sup> A vállalkozó az ok megjelölésével közli a könyvvizsgálói közfelügyeleti feladatokat ellátó hatósággal, ha a kamarai tag könyvvizsgáló, a könyvvizsgáló cég a megbízásának időtartama alatt lemondott, vagy ha a megbízást a vállalkozó felmondta.

**155/B. §**<sup>529</sup> (1) Ha a megbízó legfőbb szerve könyvvizsgáló céget választ a könyvvizsgálói tevékenység ellátására, a személyében felelős kamarai tag könyvvizsgáló helyettesítésére - annak tartós távolléte esetére - helyettes könyvvizsgáló is kijelölhető.

(2) Helyettes könyvvizsgáló csak kamarai tag könyvvizsgáló lehet, aki megfelel mindazon követelményeknek, amelyeknek a helyettesített könyvvizsgálónak is meg kellett felelnie a feladat ellátásához.

(3) A helyettes és a helyettesített könyvvizsgáló köteles együttműködni annak érdekében, hogy a megbízás tárgyát képező könyvvizsgálói tevékenység megfelelően kerüljön ellátásra.

(4) Helyettesítés esetén a könyvvizsgálói tevékenység ellátása során a helyettes könyvvizsgálót ugyanazon jogok illetik meg, és ugyanazon kötelezettségek terhelik, mint a helyettesített könyvvizsgálót.

## Könyvvizsgálói jelentés és a könyvvizsgálói záradék

**156. §** (1)<sup>530</sup> A vállalkozótól független könyvvizsgáló feladata az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló valódiságának és szabályszerűségének (a mérleg, az eredménykimutatás, a kiegészítő melléklet) felülvizsgálata, e törvény és a létesítő okirat előírásai betartásának ellenőrzése, és ennek alapján az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló a könyvvizsgáló állásfoglalását tükröző vélemény kialakítása, a független könyvvizsgálói jelentés elkészítése.

(2)<sup>531</sup> Az összevont (konszolidált) éves beszámoló könyvvizsgálója köteles együttműködni a konszolidálásba bevont vállalkozás könyvvizsgálójával annak érdekében, hogy az összevont (konszolidált) éves beszámolóba összefoglalt beszámolók adatai megfeleljenek az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítés követelményeinek, és a konszolidálásba bevont vállalkozások figyelembe vegyék az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésének a rájuk vonatkozó előírásait. Ez azonban az összevont (konszolidált) éves beszámoló könyvvizsgálójának a felelősségét nem korlátozza.

(3) A konszolidálásba bevont vállalkozás könyvvizsgálója köteles az összevont (konszolidált) éves beszámoló felülvizsgálatát végző könyvvizsgálóval együttműködni annak érdekében, hogy az összevont (konszolidált) éves beszámoló megbízható és valós képet adjon a konszolidálásba bevont vállalkozások együttes vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről.

(4) A könyvvizsgáló az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló, az összevont (konszolidált) éves beszámoló felülvizsgálatáról - a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó - írásbeli könyvvizsgálói jelentést köteles készíteni és azt megbízójának átadni.

(5)<sup>532</sup> A független könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell:

*a)* a független könyvvizsgálói jelentés címét, továbbá címzettjét;

*b)* a könyvvizsgálat tárgyát képező éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló azonosítóit (különösen melyik vállalkozó, melyik üzleti évre vonatkozó, milyen mérlegfordulónappal készült, milyen főbb jellemző adatokat tartalmazó beszámolója), a beszámoló összeállításánál alkalmazott beszámolási szabályrendszer megjelölésével együtt;

*c)* a könyvvizsgálat hatókörének leírását, a könyvvizsgálat során alkalmazott könyvvizsgálói standardrendszer megjelölését;

*d)* az elvégzett, a könyvvizsgálói véleményt (a záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását) megfelelően alátámasztó vizsgálatok jellegét, összefoglaló bemutatását;

*e)* a könyvvizsgáló éves beszámolóhoz, egyszerűsített éves beszámolóhoz, összevont (konszolidált) éves beszámolóhoz adott, a könyvvizsgálói záradékban vagy a záradék megadásának elutasításában kifejezett véleményét, határozott álláspontját arról, hogy a beszámoló megfelel-e az e törvényben foglaltaknak, továbbá azon egyéb jogszabályok előírásainak, amelyek a könyvvizsgáló számára a beszámolóban szereplő adatok vonatkozásában feladatokat határoznak meg;

*f)* a (hitelesítő, korlátozott, elutasító) könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását;

*g)* hivatkozást bármely olyan kérdésre, amelyre a könyvvizsgáló hangsúlyosan fel kívánja hívni a figyelmet anélkül, hogy az a könyvvizsgáló véleményét minősítette volna (figyelemfelhívó megjegyzés);

*h)* a könyvvizsgáló véleményét arról, hogy az éves beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló összhangban áll-e az ugyanazon üzleti évről készített üzleti jelentéssel;

*i)* a könyvvizsgálói jelentés keltezését;

*j)* a könyvvizsgálatért személyében felelős könyvvizsgáló nevét, aláírását, kamarai bejegyzési (nyilvántartási) számát;

k)<sup>533</sup> könyvvizsgáló cég esetén a - j) pontban foglaltakon túlmenően - társaság képviselőjére jogosult személy nevét, aláírását, a társaság megnevezését, székhelyét, kamarai nyilvántartási számát is.

(6) Ha a kiegészítő mellékletben a vállalkozó [az összevont (konszolidált) éves beszámoló kiegészítő mellékletében az anyavállalat] nem, vagy nem a valóságnak megfelelően értékeli, akkor a könyvvizsgáló az írásbeli könyvvizsgálói jelentésben köteles bemutatni az általa feltárt tényeket és megállapításokat, kitérve az előző üzleti évre, továbbá az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló, az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapja után bekövetkezett jelentősebb eseményekre és főleg hátrányos változásokra, az éves eredményt befolyásoló kedvezőtlen tényezők bemutatására.

**157. §** (1) A könyvvizsgáló jogosult a vállalkozótól, annak alkalmazottaitól az ellenőrzés során adatokat és felvilágosítást kérni.

(2) Ha a könyvvizsgáló az ellenőrzés során a jogszabályi rendelkezések, a létesítő okirat megsértéséről, vagy olyan tényről szerez tudomást, amely a vállalkozó helyzetét, jövőbeni kilátásait hátrányosan befolyásolja, erről haladéktalanul köteles megbízóját értesíteni, s indokolt esetben jogosult, illetve köteles az igazgatóság, a felügyelő bizottság vagy a legfőbb szerv összehívását kezdeményezni.

(3) A könyvvizsgálót a tevékenysége során tudomására jutott tények, adatok, üzleti információk tekintetében titoktartási kötelezettség terheli.

(4) Az összevont (konszolidált) éves beszámólót felülvizsgáló könyvvizsgálónak - ha a gondos vizsgálat szükségessé teszi - az anya- és leányvállalatokkal, illetve ezek könyvvizsgálóival szemben is megvannak az (1) és (2) bekezdésben előírt jogai, valamint a (3) bekezdésben meghatározott kötelezettsége.

**158. §** (1)-(4)<sup>534</sup>

(5)<sup>535</sup> Amennyiben az összevont (konszolidált) éves beszámólót a 10. § (2) vagy (3) bekezdése alapján, a nemzetközi számviteli standardoknak megfelelően állították össze, úgy erre a könyvvizsgálói záradékban is megfelelően utalni kell.

(6)<sup>536</sup> Kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgáló által ellenőrzött éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló a független könyvvizsgálói jelentéssel együtt terjeszthető a legfőbb szerv (a részvénytársaság közgyűlése, a korlátolt felelősségű társaság taggyűlése) elé.

(7)<sup>537</sup> Amennyiben a közgyűlés, a taggyűlés az elterjesztett éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló adatait megváltoztatja, vagy olyan információ jutott a könyvvizsgáló tudomására, amely mellett a közgyűlést, a taggyűlést megelőzően adott könyvvizsgálói záradék már nem tükrözi a valós helyzetet, a könyvvizsgálónak a letétbe helyezésre, a közzétételre kerülő éves beszámolóhoz, egyszerűsített éves beszámolóhoz, összevont (konszolidált) éves beszámolóhoz a valóságnak megfelelő könyvvizsgálói záradékot is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést kell - még a letétbe helyezést, a közzétételt megelőzően - készítenie.

## ***XI. Fejezet***

### ***KÖNYVVEZETÉS, BIZONYLATOLÁS***

#### **Kettős könyvvitel**

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

## Az egységes számlakeret

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

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

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

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

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

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

(3) Az eredménykimutatás elkészítéséhez, a mérleg szerinti eredmény megállapításához szükséges adatokat az 5. és a 8-9. számlaosztály számlái tartalmazzák.

a) Az 5. számlaosztály a költségeket költségnek szerint csoportosítva tartalmazza. Az 5. számlaosztályon belül a költségnek: anyagköltség, igénybe vett szolgáltatások költségei, egyéb szolgáltatások költségei, bérköltség, személyi jellegű egyéb kifizetések, bérjárulékok, értékcsökkenési leírás. A számlaosztályon belül - az eredménykimutatást összköltség eljárással készítő vállalkozónak - elkülönítetten kell kimutatni az - egyébként költségnek, költségmegtérülésnek nem minősülő - aktivált saját teljesítmények tárgyevi értékének változását, mint a vele azonos nagyságú közvetlen költségek fedezetét, és az értékesítésre nem került teljesítmények közvetlen önköltséggel azonos értékét.

b) A 8. számlaosztály az összköltség eljárással készülő eredménykimutatáshoz tartalmazza az anyagjellegű ráfordításokat [ezen belül az anyagköltséget, az igénybe vett szolgáltatások értékét, az egyéb szolgáltatások értékét, az eladott áruk beszerzési értékét, az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét], a személyi jellegű ráfordításokat (ezen belül a bérköltséget, a személyi jellegű egyéb kifizetéseket, a bérjárulékokat) és az értékcsökkenési leírást, valamint az egyéb ráfordításokat, a pénzügyi műveletek ráfordításait, a rendkívüli ráfordításokat, az eredményt terhelő adót. A 8. számlaosztály a forgalmi költség eljárással készülő eredménykimutatáshoz tartalmazza az értékesítés elszámolt közvetlen önköltségét, az eladott áruk beszerzési értékét, az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét, az értékesítés közvetett költségeit (ezen belül az értékesítési, forgalmazási, az igazgatási, az egyéb általános költségeket), valamint az egyéb ráfordításokat, a pénzügyi műveletek ráfordításait, a rendkívüli ráfordításokat, az eredményt terhelő adót.

c) A 9. számlaosztályban kell kimutatni az értékesítés árbevételét, az egyéb bevételeket, a pénzügyi műveletek bevételeit, a rendkívüli bevételeket.

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

(5) A 0. számlaosztály azokat a nyilvántartási számlákat tartalmazza, amelyeken kimutatott tételek az adott üzleti év mérleg szerinti eredményét, a mérlegfordulónapi saját tőke összegét közvetlenül nem befolyásolják. A 0. számlaosztályban a mérlegen kívüli tételeket is ki kell mutatni. Ilyenek a függő kötelezettségek, a biztos (jövőbeni) kötelezettségek, külön kiemelve a határidős, az opciós ügyletek és swap ügyletek határidős részének szerződés szerinti értékét mindaddig, amíg a kötelezettség, az



ügylet teljesítése (lezárása) meg nem történt, szerződés szerint le nem járt, továbbá a határidős, az opciós ügyletek és swap ügyletek határidős ügyletrésze miatt fennálló követelések.

## Számlarend

**161. §** (1) A kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó az egységes számlakeret előírásainak figyelembevételével olyan számlarendet köteles készíteni, amely szerinti könyvvezetés az e törvényben előírt beszámoló készítését maradéktalanul biztosítja.

(2) A számlarend a következőket tartalmazza:

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

(3) Az analitikus nyilvántartásoknak szoros kapcsolatban kell lenniük a főkönyvi könyveléssel, és a kettő között az értékadatok számszerű egyeztetésének lehetőségét biztosítani kell.

(4) A számlarend összeállításáért, annak folyamatos karbantartásáért, a naprakész könyvvezetés helyességéért a gazdálkodó képviselőjére jogosult személy a felelős.

(5) Az újonnan alakuló - e törvény hatálya alá tartozó és kettős könyvvitelt vezető - gazdálkodó köteles számlarendjét a megalakulás időpontjától számított 90 napon belül, az egyszeres könyvvitelről a kettős könyvvitelre áttérő gazdálkodó az áttérés időpontjáig elkészíteni. E törvény változása esetén a számlarend szükséges módosítását a törvényi változás hatálybalépését követő 90 napon belül kell elvégezni.

**161/A. §** (1) A gazdálkodónak a könyvvezetésre, a bizonylatolásra vonatkozó részletes belső szabályait úgy kell kialakítania, hogy az a mérleg és az eredménykimutatás alátámasztásán túlmenően a kiegészítő melléklet adatainak közvetlen alátámasztására is alkalmas legyen.

(2) A közpénzek felhasználásának és a köztulajdon használatának nyilvánossága és ellenőrizhetősége érdekében a gazdálkodó nyilvántartási (könyvvezetési) rendszerét köteles oly módon továbbbrazálszletezni, hogy abból a vonatkozó külön jogszabályban meghatározott adatok rendelkezésre álljanak.

## Egyszeres könyvvitel

**162. §** (1) Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó a kezelésében, a használatában, illetve a tulajdonában lévő pénzeszközökről és azok forrásairól, továbbá a pénzforgalmi gazdasági műveletekről, a pénzforgalmi műveletekhez közvetve kapcsolódó, de tényleges pénzmozgást nem eredményező végleges vagyonsváltásokról, nem pénzben kiegyenlített bevételekről, ráfordításokról olyan könyvviteli nyilvántartást (pénzforgalmi könyvvitel) köteles vezetni, amely ezen eszközökben és forrásokban bekövetkezett változásokat a valóságnak megfelelően, folyamatosan, áttekinthetően mutatja. E könyvviteli nyilvántartáshoz kapcsolódóan az egyszerűsített beszámoló összeállításához szükséges, hogy a gazdálkodó az eszközökről, a forrásokról részletező nyilvántartásokat is a valóságnak megfelelően és folyamatosan vezessen.

(2) A pénzeszközökről és azok forrásairól, valamint az azokban beállott változásokról vezetett könyvviteli nyilvántartási kötelezettségnek naplófőkönyv vagy más, a követelményeknek megfelelő nyilvántartás vezetésével lehet eleget tenni. Az alkalmazott nyilvántartási rendszernek olyannak kell lennie, amely a teljes üzleti pénzforgalmat, a pénzforgalomhoz kapcsolódó, de pénzmozgással nem járó vagyonsváltásokat az elszámolások egyezőségét biztosító formában mutatja ki.

(3) A könyvvezetés folyamatosságáért és helyességéért a gazdálkodó képviselőjére jogosult személy a felelős.

## A könyvviteli rendszerek változtatása

**163. §** (1) Az egyszeres könyvvitelről a kettős könyvvitelre történő áttéréskor az egyszerűsített mérleg alapján kell a nyitómérleget elkészíteni úgy, hogy a mérleg főösszege ne változzon meg. A nyitómérleg eredménytartalék sorába az egyszerűsített mérlegben kimutatott eredménytartalék és tartalék együttes összegét kell beállítani. Az egyszerűsített mérleg szerinti eredményt a nyitómérlegben a mérleg szerinti eredmény sorban kell szerepeltetni. Nyitás után

a) a vevők - fizetendő általános forgalmi adót nem tartalmazó - állományával azonos összegű árbevétel el kell számolni az eredménytartalékkal szemben;

b)<sup>540</sup> a szállítók mérleg szerinti - levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó - állományából azon tételeket, amelyek a vásárolt készletek nyitómérleg szerinti állományában nem szerepelnek (szolgáltatások, előző üzleti évben már felhasznált, értékesített, vásárolt készletek), költségként el kell számolni az eredménytartalékkal szemben;

c)<sup>541</sup> a 102. § (6) bekezdésének a) pontjában felsorolt, a tartalékban figyelembe vett tételek összegét - ide nem értve a vevőkkel szembeni követeléseket - el kell számolni rendkívüli bevételként az eredménytartalékkal szemben;

d) a céltartalékok nyitómérlegben szereplő összegével azonos összeget el kell számolni rendkívüli ráfordításként az eredménytartalékkal szemben;

e) a 103. § (2) bekezdése szerinti - a tartaléknál a 102. § (6) bekezdésének b) pontja szerint figyelembe vett - kötelezettségek közül azokat, amelyeket az egyszeres könyvvitelben költségként, ráfordításként még nem lehetett érvényesíteni, nyitás után rendkívüli ráfordításként az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni;

f) a 103. § (4) bekezdése szerint az egyszerűsített mérlegben kötelezettségként kimutatott, a tevékenységhez jogszabály vagy államközi megállapodás alapján kapott vissza nem térítendő támogatás még fel nem használt összegét a kötelezettségek közül - rendkívüli bevételként elszámolva - ki kell vezetni. Ezt a rendkívüli bevételt a 45. § (1) bekezdése szerinti halasztott bevételek között időbelileg el kell határolni.

(2) Az áttérés előtti üzleti évről az eredménylevezetés alapján nem kell eredménykimutatást készíteni.

**163/A. §**<sup>542</sup> (1) A kettős könyvvitelről az egyszeres könyvvitelre áttérő gazdálkodónak az áttérést közvetlenül megelőző üzleti évről készített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló mérlege alapján, az egyszeres könyvvitel megnyitásához egyszerűsített mérleget kell készítenie a (2)-(4) bekezdésben foglalt figyelembevételével.

(2) Az áttérést közvetlenül megelőző üzleti évről készített éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló összeállítását megelőzően az alapítás-átszervezés aktivált értékét, az időbeli elhatárolásokat - a 33. § (1) bekezdése, a 45. § (1) bekezdésének b) és c) pontja, valamint a 45. § (1) bekezdésének a) pontjából a 103. § (4) bekezdése szerinti feltételeknek megfelelő jogcímen történő elhatárolások kivételével - az eredmény terhére, illetve az eredmény javára történő elszámolással, a 33. § (1) bekezdése szerinti aktív időbeli elhatárolást az átvállalt kötelezettséggel szemben, a 45. § (1) bekezdésének b) és c) pontja szerinti passzív időbeli elhatárolást az annak jogcímeül szolgáló eszközzel szemben, a 45. § (1) bekezdésének a) pontja szerinti passzív időbeli elhatárolásból a 103. § (4) bekezdése szerinti feltételek mellett kapott pénzeszközök miatti elhatárolást a hosszú lejáratú kötelezettségekkel szemben, az értékhelyesbítéseket az értékhelyesbítés értékelési tartalékával, az értékelési különbözeteket a valós értékelés értékelési tartalékával szemben meg kell szüntetni.

(3) A (2) bekezdésben foglalt korrekciók figyelembevételével meghatározott adatokat az egyszerűsített mérleg megfelelő tételeibe kell beállítani. A vevőkkel szembeni, az egyéb, nem pénzkidrásból származó követelések, a szállítókkal szembeni, az egyéb, nem pénzbevételből származó kötelezettségek állományát a pénzmozgáshoz nem kapcsolódó követelések, illetve a pénzmozgáshoz nem kapcsolódó kötelezettségek között kell szerepeltetni. Az eredménytartalékot és a mérleg szerinti eredményt az egyszerűsített mérleg eredménytartalék, illetve egyszerűsített mérleg szerinti eredmény sorába kell beállítani. Az egyszerűsített mérleg tartalék sorába az áttéréskor összeg nem kerül.

(4) Az egyszeres könyvviteli nyilvántartások megnyitását követően az egyszerűsített mérlegben kimutatott, az áttérés előtt megfizetett vásárolt készletek állományát anyag- és árubeszerzési költségként, a saját termelésű készletek állományát egyéb termelési és kezelési költségként el kell számolni.

## Könyvviteli zárlat

**164. §** (1) A könyvviteli zárlathoz az üzleti év végén a folyamatos könyvelés teljessé tétele érdekében végzett kiegészítő, helyesbítő, egyeztető, összesítő könyvelési munkák és a számlák technikai lezárása tartoznak.

(2) A kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó a könyvviteli számlákból az általa választott időszakonként, de legalább a beszámoló elkészítését, valamint a más jogszabályban előírt, a számviteli adatokon alapuló adatszolgáltatás teljesítését megelőzően, annak alátámasztására főkönyvi kivonatot köteles készíteni.

(3) Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó a naplófőkönyvet vagy más, e törvény követelményeinek megfelelő nyilvántartást az általa választott időszakonként, de legalább az egyszerűsített beszámoló alátámasztásához, valamint a más jogszabályban előírt, a számviteli adatokon alapuló adatszolgáltatáshoz köteles lezárni.

## A bizonylati elv és a bizonylati fegyelem

**165. §** (1) Minden gazdasági műveletről, eseményről, amely az eszközök, illetve az eszközök forrásainak állományát vagy összetételét megváltoztatja, bizonylatot kell kiállítani (készíteni). A gazdasági műveletek (események) folyamatát tükröző összes bizonylat adatait a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni kell.

(2) A számviteli (könyvviteli) nyilvántartásokba csak szabályszerűen kiállított bizonylat alapján szabad adatokat bejegyezni. Szabályszerű az a bizonylat, amely az adott gazdasági műveletre (eseményre) vonatkozóan a könyvvitelben rögzítendő és a más jogszabályban előírt adatokat a valóságnak megfelelően, hiánytalanul tartalmazza, megfelel a bizonylat általános alaki és tartalmi követelményeinek, és amelyet - hiba esetén - előírászerűen javítottak.

(3) A bizonylatok feldolgozási rendjének kialakításakor figyelembe kell venni a következőket is:

*a)* a pénzeszközöket érintő gazdasági műveletek, események bizonylatainak adatait késedelem nélkül, készpénzforgalom esetén a pénzmozgással egyidejűleg, illetve bankszámla forgalomnál a hitelintézeti értesítés megérkezésekor, az egyéb pénzeszközöket érintő tételeket legkésőbb a tárgyhót követő hó 15-éig a könyvekben rögzíteni kell;

*b)* az egyéb gazdasági műveletek, események bizonylatainak adatait a gazdasági műveletek, események megtörténte után, legalább negyedévenként, a számviteli politikában meghatározott időpontig (kivéve, ha más jogszabály eltérő rendelkezést nem tartalmaz), legkésőbb a tárgynegyedévet követő hó végéig kell a könyvekben rögzíteni.

(4) A főkönyvi könyvelés, az analitikus nyilvántartások és a bizonylatok adatai közötti egyeztetés és ellenőrzés lehetőségét, függetlenül az adathordozók fajtájától, a feldolgozás (kézi vagy gépi) technikájától, logikailag zárt rendszerrel biztosítani kell.

## Számviteli bizonylatok

**166. §** (1)<sup>543</sup> Számviteli bizonylat minden olyan a gazdálkodó által kiállított, készített, illetve a gazdálkodóval üzleti vagy egyéb kapcsolatban álló természetes személy vagy más gazdálkodó által kiállított, készített okmány (számla, szerződés, megállapodás, kimutatás, hitelintézeti bizonylat, bankkivonat, jogszabályi rendelkezés, egyéb ilyennek minősíthető irat) - függetlenül annak nyomdai vagy egyéb előállítási módjától -, amely a gazdasági esemény számviteli elszámolását (nyilvántartását) támasztja alá.

(2) A számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállóknak kell lennie. A bizonylat szerkesztésekor a világosság elvét szem előtt kell tartani.

(3)<sup>544</sup> A számviteli bizonylatot a gazdasági művelet, esemény megtörténtének, illetve a gazdasági intézkedés megtételének vagy végrehajtásának időpontjában, illetve időszakában, magyar nyelven kell kiállítani. A magyar nyelven kiállított bizonylaton az adatok más nyelv(ek)en is feltüntethetők.

(4)<sup>545</sup> A számviteli bizonylatot - a (3) bekezdésben foglaltaktól eltérően, ha az eltérést az adott gazdasági művelet, esemény, illetve intézkedés jellemzői indokolják - idegen nyelven is ki lehet állítani. Az idegen nyelven kibocsátott, illetve a befogadott idegen nyelvű bizonylaton azokat az adatokat, megjelöléseket, amelyek a bizonylat hitelességéhez, a megbízható, a valóságnak megfelelő adatrögzítéshez, könyveléshez szükségesek - a könyvviteli nyilvántartásokban történő rögzítést megelőzően - belső szabályzatban meghatározott módon magyarul is fel kell tüntetni.

(5) Átalakulás esetén a jogelődnél - a jogutód cégjegyzékbe való bejegyzése napjától - keletkezett bizonylatok, illetve a jogelőd nevére kiállított bizonylatok alapján a gazdasági eseményeket a jogutód (több jogutód esetén az, amelyiknél a gazdasági esemény hatása megjelenik) rögzíti a könyvviteli nyilvántartásokban, amennyiben a jogelőd éves beszámolója, egyszerűsített éves beszámolója elkészítése során azokat figyelembe venni nem lehetett, illetve, ha a jogelőd nem tudta azokat figyelembe venni.

(6) A számviteli bizonylatokon az adatok időtállóságát a 169. §-ban meghatározott megőrzési időn belül biztosítani kell.

**167. §** (1) A könyvviteli elszámolást közvetlenül alátámasztó bizonylat általános alaki és tartalmi kellékei a következők:

a) a bizonylat megnevezése és sorszáma vagy egyéb más azonosítója;

b) a bizonylatot kiállító gazdálkodó (ezen belül a szervezeti egység) megjelölése;

c) a gazdasági műveletet elrendelő személy vagy szervezet megjelölése, az utalványozó és a rendelkezés végrehajtását igazoló személy, valamint a szervezettől függően az ellenőr aláírása; a készletmozgások bizonylatain és a pénzkezelési bizonylatokon az átvevő, az ellennyugtákon a befizető aláírása;

d)<sup>546</sup> a bizonylat kiállításának időpontja, illetve - a gazdasági művelet jellegétől, időbeni hatályától függően - annak az időpontnak vagy időszaknak a megjelölése, amelyre a bizonylat adatait vonatkoztatni kell (a gazdasági művelet teljesítésének időpontja, időszaka);

e) a (megtörtént) gazdasági művelet tartalmának leírása vagy megjelölése, a gazdasági művelet okozta változások mennyiségi, minőségi és - a gazdasági művelet jellegétől, a könyvviteli elszámolás rendjétől függően - értékbeni adatai;

f) külső bizonylat esetében a bizonylatnak tartalmaznia kell többek között: a bizonylatot kiállító gazdálkodó nevét, címét;

g) bizonylatok adatainak összesítése esetén az összesítés alapjául szolgáló bizonylatok körének, valamint annak az időszaknak a megjelölése, amelyre az összesítés vonatkozik;

h) a könyvelés módjára, az érintett könyvviteli számlákra történő hivatkozás;

i) a könyvviteli nyilvántartásokban történt rögzítés időpontja, igazolása;

j) továbbá minden olyan adat, amelyet jogszabály előír.

(2)<sup>547</sup> A számlával, az egyszerűsített adattartalmú számlával kapcsolatos további követelményeket más jogszabály is meghatározhat.

(3)<sup>548</sup> A bizonylat (ideértve mind a kibocsátott, mind a befogadott bizonylatokat) alaki és tartalmi hitelessége, megbízhatósága - ha az más módon nem biztosítható - a gazdálkodó képviselőjére jogosult személy (ideértve a Polgári Törvénykönyv szerinti képviselőt is), vagy belső szabályzatban erre külön feljogosított személy aláírásával is igazolható.

(4)<sup>549</sup>

(5)<sup>550</sup> Számviteli bizonylatként alkalmazható az elektronikus dokumentum, irat, ha megfelel e törvény előírásainak. Az elektronikus dokumentumok, iratok bizonylatként történő alkalmazásának feltételeit, hitelességének, megbízhatóságának követelményeit más jogszabály is meghatározhatja.

(6) Ha a könyvviteli nyilvántartás mint számviteli bizonylat technikai, optikai eljárás eredménye, biztosítani kell:

a) az adatok vizuális megjelenítése érdekében azoknak - szükség esetén - a késelem nélküli kiíratását,

b) az egyértelmű azonosítás érdekében a kódjegyzéket.

(7)<sup>551</sup> A gazdálkodó az (1) bekezdés *h*) és *i*) pontjában, illetve a 166. § (4) bekezdésében foglalt kötelezettségnek oly módon is eleget tehet, hogy a megjelölt adatokat, információkat és igazolásokat az eredeti (elektronikus vagy papíralapú) bizonylathoz egyértelmű, az utólagos módosítás lehetőségét kizáró módon fizikailag vagy logikailag hozzárendeli. A logikai hozzárendelés elektronikus nyilvántartással is teljesíthető.

## **Szigorú számadási kötelezettség**

**168. §** (1)<sup>552</sup> A készpénz kezeléséhez, más jogszabály előírása alapján meghatározott gazdasági eseményekhez kapcsolódó bizonylatokat (ideértve a számlát, az egyszerűsített adattartalmú számlát és a nyugtát is), továbbá minden olyan nyomtatványt, amelyért a nyomtatvány értékét meghaladó vagy a nyomtatványon szereplő névértéknek megfelelő ellenértéket kell fizetni, vagy amelynek az illetéktelen felhasználása visszaélésre adhat alkalmat, szigorú számadási kötelezettség alá kell vonni.

(2) A szigorú számadási kötelezettség a bizonylatot, a nyomtatványt kibocsátót terheli.

(3) A szigorú számadás alá vont bizonylatokról, nyomtatványokról a kezelésükkel megbízott vagy a kibocsátásukra jogosult személynek olyan nyilvántartást kell vezetni, amely biztosítja azok elszámoltatását.

## **A bizonylatok megőrzése**

**169. §** (1)<sup>553</sup> A gazdálkodó az üzleti évről készített beszámolót, az üzleti jelentést, valamint az azokat alátámasztó leltárt, értékelést, főkönyvi kivonatot, továbbá a naplófőkönyvet, vagy más, a törvény követelményeinek megfelelő nyilvántartást olvasható formában legalább 8 évig köteles megőrizni.

(2)<sup>554</sup> A könyvviteli elszámolást közvetlenül és közvetetten alátámasztó számviteli bizonylatot (ideértve a főkönyvi számlákat, az analitikus, illetve részletező nyilvántartásokat is), legalább 8 évig kell olvasható formában, a könyvelési feljegyzések hivatkozása alapján visszakereshető módon megőrizni.

(3) A szigorú számadású bizonylatok rontott példányaira is vonatkozik a (2) bekezdés szerinti megőrzési kötelezettség.

(4) A megőrzési időn belüli szervezeti változás (ideértve a jogutód nélküli megszűnést is) nem hatálytalanítja e kötelezettséget, így az (1), illetve (2) bekezdés szerinti bizonylatok megőrzéséről a szervezeti változás végrehajtásakor intézkedni kell.

(5)<sup>555</sup> Az elektronikus formában kiállított bizonylatot - a digitális archiválás szabályairól szóló jogszabály előírásainak figyelembevételével - elektronikus formában kell megőrizni, oly módon, hogy az alkalmazott módszer biztosítsa a bizonylat összes adatának késelem nélküli előállítását, folyamatos leolvashatóságát, illetve kizárja az utólagos módosítás lehetőségét.

(6)<sup>556</sup> Az eredetileg nem elektronikus formában kiállított bizonylatról - a papíralapú dokumentumokról elektronikus úton történő másolat készítésének szabályairól szóló jogszabály előírásainak figyelembevételével - készített elektronikus másolattal az e törvény szerinti bizonylatmegőrzési kötelezettség teljesíthető, ha a másolatkészítés alkalmazott módszere biztosítja az eredeti bizonylat összes adatának késelem nélküli előállítását, folyamatos leolvashatóságát, illetve kizárja az utólagos módosítás lehetőségét.

## **XII. Fejezet**

### **JOGKÖVETKEZMÉNYEK**

**170. §** (1) E törvényben előírt számviteli szabályok megsértéséért való felelősségre a Polgári Törvénykönyv általános felelősségi szabályait kell alkalmazni.

(2) Az (1) bekezdésében foglaltakon túlmenően, a törvényben foglalt rendelkezések megsértése esetén az érintettek a külön törvényekben (Büntető Törvénykönyv, szabálysértésekről szóló törvény) meghatározott felelősséggel is tartoznak.

(3) Amennyiben az adóhatóság megállapítja, hogy a 154. § (3) bekezdése szerint közzétett éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló egészében vagy részben nem felel meg e törvény előírásainak, akkor az ilyen beszámolót készítő vállalkozóra az adózás rendjéről szóló törvény szerint mulasztási bírság szabható ki.

### ***XIII. Fejezet***

**171-173. §**<sup>557</sup>

### ***XIV. Fejezet***

## **ZÁRÓ RENDELKEZÉSEK**

### **Hatálybalépés**

**174. §** (1) Ez a törvény - a (2)-(4) bekezdésben foglaltak kivételével - 2001. január 1-jével lép hatályba azzal, hogy rendelkezéseit először a 2001. évben induló üzleti évről készített beszámolóra kell alkalmazni.

(2) A 4. § (5) bekezdése az Európai Unióhoz való csatlakozással egyidejűleg lép hatályba.

(3)<sup>558</sup> A fölérendelt anyavállalat, ha az Európai Gazdasági Térség valamely államában székhellyel rendelkezik, a 116. § (1) bekezdése alapján a belföldi székhelyű alárendelt anyavállalatot az Európai Unióhoz való csatlakozás időpontját követő üzleti évben mentesítheti.

(4) A 151. § (1) bekezdése 2003. január 1-jével lép hatályba.

(5)<sup>559</sup>

### **Az Európai Unió jogának való megfelelés**<sup>560</sup>

**175. §**<sup>561</sup> (1) E törvény megállapítja az Európai Parlament és a Tanács 2002. július 19-i, a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló 1606/2002/EK rendeletének végrehajtásához szükséges rendelkezéseket.

(2) E törvény a következő uniós jogi aktusoknak való megfelelést szolgálja:

a) a Tanács 1978. július 25-i, 78/660/EGK (negyedik) irányelve a Szerződés 54. cikke (3) bekezdésének g) pontja alapján meghatározott jogi formájú társaságok éves beszámolójáról,

b) a Tanács 1983. június 13-i, 83/349/EGK (hetedik) irányelve a Szerződés 54. cikke (3) bekezdésének g) pontja alapján az összevont (konszolidált) éves beszámolóról,

c) a Tanács 1984. november 27-i, 84/569/EGK irányelve a 78/660/EGK irányelvben ECU-ben kifejezett összegek felülvizsgálatáról,

d) a Tanács 1989. december 21-i, 89/666/EGK (tizenegyedik) irányelve a valamely tagállam jogának hatálya alá tartozó meghatározott jogi formájú társaságoknak egy másik tagállamban létesített fióktelepeire vonatkozó bejelentési és közzétételi követelményeiről,

e) a Tanács 1990. november 8-i, 90/604/EGK irányelve az éves beszámolóról szóló 78/660/EGK irányelvnek és az összevont (konszolidált) éves beszámolóról szóló 83/349/EGK irányelvnek a kis- és középvállalkozásokra vonatkozó mentességek és a beszámolók ECU-ben történő közzététele tekintetében történő módosításáról,

f) a Tanács 1990. november 8-i, 90/605/EGK irányelve az éves beszámolóiról szóló 78/660/EGK irányelvnek és az összevont (konszolidált) éves beszámolóiról szóló 83/349/EGK irányelvnek az alkalmazási kör tekintetében történő módosításáról,

g) a Tanács 1994. március 21-i, 94/8/EK irányelve a 78/660/EGK irányelvnek az ECU-ben kifejezett összegek felülvizsgálata tekintetében történő módosításáról,

h) a Tanács 1999. június 17-i, 1999/60/EK irányelve az ECU-ben kifejezett összegek tekintetében a 78/660/EGK irányelv módosításáról,

i) az Európai Parlament és a Tanács 2001. szeptember 27-i, 2001/65/EK irányelve a 78/660/EGK, a 83/349/EGK és a 86/635/EGK irányelvnek az egyes társaságok, illetve a bankok, valamint egyéb pénzügyi intézmények éves és összevont (konszolidált) beszámolójára vonatkozó értékelési szabályok tekintetében történő módosításáról,

j) a Tanács 2003. május 13-i, 2003/38/EK irányelve a meghatározott jogi formájú társaságok éves beszámolójáról szóló 78/660/EGK irányelvnek az euróban kifejezett összegek tekintetében történő módosításáról,

k) az Európai Parlament és a Tanács 2003. június 18-i, 2003/51/EK irányelve a meghatározott jogi formájú társaságok, a bankok és más pénzügyi intézmények, illetve biztosítóiintézetek éves és összevont (konszolidált) éves beszámolójáról szóló 78/660/EGK, 83/349/EGK, 86/635/EGK és 91/674/EGK irányelvek módosításáról,

l) az Európai Parlament és a Tanács 2004. április 21-i, 2004/25/EK irányelve a nyilvános vételi ajánlatról,

m)<sup>562</sup> az Európai Parlament és a Tanács 2006. május 17-i, 2006/43/EK irányelve az éves és összevont (konszolidált) éves beszámolók jog szerinti könyvvizsgálatáról, a 78/660/EGK és a 83/349/EGK tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 84/253/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről,

n)<sup>563</sup> az Európai Parlament és a Tanács 2006. június 14-i, 2006/46/EK irányelve a meghatározott jogi formájú társaságok éves beszámolójáról szóló 78/660/EGK, az összevont (konszolidált) éves beszámolójáról szóló 83/349/EGK, a bankok és más pénzügyi intézmények éves beszámolójáról és konszolidált éves beszámolójáról szóló 86/635/EGK, valamint a biztosítóiintézetek éves és összevont (konszolidált) éves beszámolójáról szóló 91/674/EGK tanácsi irányelv módosításáról.

## A magyar számviteli standardok<sup>564</sup>

**176. §<sup>565</sup>** Azokat a törvényi előírásokhoz kapcsolódó részletes szabályokat, módszereket, eljárásokat, amelyek a megbízható és valós kép bemutatásához szükségesek, nemzeti számviteli standardokba kell foglalni.

## Átmeneti rendelkezések

**177. § (1)<sup>566</sup>** A 2003. december 31-én egyszeres könyvvitelt vezető vállalkozónak 2004. január 1-jével az egyszeres könyvvitelről a kettős könyvvitelre át kell térnie.

(2) A 25. § (9) bekezdése szerint az immateriális javakra adott előlegek, továbbá a 26. § (3) bekezdése szerint az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok, valamint a 26. § (6) bekezdése szerinti tenyészállatok átsorolását 2001. január 1-jével - a nyitó tételek könyvelését követően - el kell végezni.

(3) A 38. § (2) és (3) bekezdése szerint a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból lekötött összegeket, továbbá az eredménytartalék javára korábban elszámolt pótbefizetés összegét 2001. január 1-jével - a nyitó tételek könyvelését követően - a lekötött tartalékba át kell vezetni. Amennyiben a szövetkezetről a fel nem osztható szövetkezeti vagyon a jegyzett tőkében szerepel, a törvény hatálybalépését követő 180 napon belül gondoskodni kell annak a jegyzett tőke leszállításával a lekötött tartalékba helyezéséről.

(4)<sup>567</sup>

(5) Amennyiben a 2001-ben befejeződő üzleti év mérlegfordulónapján a valutapénztárban lévő valutakészlet, a devizaszámlán lévő deviza, továbbá a külföldi pénzürtékre szóló követelés, befektetett pénzügyi eszköz, értékpapír, illetve kötelezettség 60. § (3) bekezdése szerint megállapított értékelési különbözete összevontan árfolyamnyereség, a vállalkozó dönthet arról, hogy az összevontan árfolyamnyereséget jelentő különbözetet

a) a 60. § (3) bekezdésének b) pontja szerint időbelileg elhatárolja, vagy

b) a 33. § (2) bekezdése szerint a megelőző üzleti év(ek)ben időbelileg elhatárolt nem realizált árfolyamvesztéséget ilyen összeggel csökkentve, annak fedezetére használja fel, ezért azt a 60. § (3) bekezdésének b) pontja szerint nem határolja el.

(6) A 2001. évi összevont (konszolidált) éves beszámoló készítési kötelezettségnek a 117. § (1) bekezdése szerinti feltételei teljesülésének meghatározásánál a 117. § (2) bekezdése szerinti vállalkozások 1999-2000. évi adatait kell viszonyítani a 117. § (1) bekezdése szerinti mutatóértékekhez.

(7) A 155. § (3) bekezdésében foglaltak - a törvény 151. §-a (1) bekezdésének hatálybalépését megelőzően - csak akkor alkalmazhatók, ha a vállalkozó könyvviteli nyilvántartásait, továbbá éves beszámolóját (egyszerűsített éves beszámolóját) legalább mérlegképes könyvelői képesítéssel rendelkező vezető és készíti el, vagy ha a vállalkozó éves (éves szintre átszámított) nettó árbevétele az üzleti évet megelőző két év átlagában nem haladta meg (ennek hiányában a tárgyévben várhatóan nem haladja meg) az 5 millió forintot.

(8) A követelések miatt a várható veszteségek fedezetére képzett és 2000. december 31-én a mérlegben ilyen címen kimutatott céltartalékot legkésőbb a törvény hatálybalépését követő üzleti év mérlegfordulónapjáig meg kell szüntetni.

(9)<sup>568</sup> A 151. § (5) bekezdésének b) pontjában foglalt, a képesítés megszerzését követő 3 éves szakmai gyakorlat teljesítésébe

- 2002-ben és 2003-ban maximum 2 éves,
- 2004-ben maximum 1 éves,

a képesítés megszerzését megelőző számviteli, pénzügyi, ellenőrzési gyakorlat is figyelembe vehető.

(10)<sup>569</sup> A valuta- és devizakészlet, a külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek 60. § (2) bekezdése szerinti értékelésekor összevontan nyereséget mutató - a 2003. január 1-je előtti előírások alapján a passzív időbeli elhatárolások között kimutatott - különbözetet maximum 5 év alatt, a számviteli politikában meghatározott módon kell megszüntetni.

(11)<sup>570</sup> Az a gazdasági társaság, amely a devizajogszabály szerinti devizakülföldi minősítést a vonatkozó jogszabályok jogharmonizációs célú változásai miatt veszítette (veszíti) el, legkésőbb Magyarország Gazdasági és Monetáris Unióhoz történő csatlakozásának időpontjától köteles a 20. § szerinti általános rendelkezéseknek megfelelni. Ezen időpontig a 20. § (3) bekezdése szerinti, a létesítő okiratban rögzített devizában készítheti el beszámolóját akkor is, ha egyébként a 20. § (3) bekezdésében előírt feltételeknek már nem felel meg.

(12)<sup>571</sup> A (11) bekezdés rendelkezéseinek alkalmazása során jogharmonizációs célú változásnak tekintendő az is, ha a devizakülföldi minősítés elvesztése a többségi befolyással rendelkező tag (tulajdonos) személyében történő változás miatt következett be.

(13)<sup>572</sup> A 10. § (2) bekezdését először a 2007. évben induló üzleti évről készített összevont (konszolidált) éves beszámolóra kell alkalmaznia annak a vállalkozónak (anyavállalatnak), amelynek az Európai Unió valamely tagállamának elismert (szabályozott) piacán (tőzsdéjén) csak a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírai forgalmazása engedélyezett.

(14)<sup>573</sup> Ha a - 2004. december 31-éig hatályos előírások szerint a 2005. évi üzleti évben éves beszámoló készítésére kötelezett - vállalkozó az adókról, járulékokról szóló törvények módosításáról szóló 2005. évi XXVI. törvény 49. §-ával módosított 9. § (2) bekezdés szerinti határértékek alapján (az előző üzleti évek adatainak a megemelt határértékek szerinti minősítésével) a 2005. évi üzleti évben egyszerűsített éves beszámolót készíthetne, akkor a 97. § (2) bekezdésében foglalt előírástól eltérően közvetlenül - már a 2005. évi üzleti évről készítendő beszámolóra vonatkozóan is - áttérhet az egyszerűsített éves beszámoló készítésére.

(15)<sup>574</sup> Amennyiben a vállalkozó az e törvény - egyes adótörvények módosításáról szóló 2007. évi CXXVI. törvény 292. §-ával módosított - 55. §-a (2) bekezdésének előírását adott üzleti évre



vonatkozóan először alkalmazza, az adott üzleti év első napjával ezen követelésekhez kapcsolódóan kimutatott értékvesztés összegét az egyéb bevételekkel szemben meg kell szüntetnie (vissza kell írnia).

(16)<sup>575</sup> E törvénynek az adó- és járuléktörvények, a számviteli törvény és a könyvvizsgálói kamarai törvény, valamint az európai közösségi jogharmonizációs kötelezettségek teljesítését célzó adó- és vámjogi tárgyú törvények módosításáról szóló 2010. évi CXXIII. törvénnyel módosított 3. § (4) bekezdés 10. pont *e)* alpontját, 3. § (8) bekezdés 12. pontját, 9. § (3)-(4) bekezdését, 11. § (3) bekezdését, 33. § (6) bekezdését, 47. § (8) bekezdését, 59/C. § (2) bekezdését, 60. § (2) bekezdését, 60. § (6) bekezdését, 60. § (10) bekezdését, 84. § (8) bekezdését, 85. § (4) bekezdését, 86. § (9) bekezdését, 93. § (1) bekezdés *b)* pontját, 96. § (4)-(6) bekezdését, 116. § (1) bekezdésének felvezető szövegét, 116. § (2) bekezdését, 116. § (6) bekezdését, 140. § (6) bekezdését, 141. § (4) bekezdését, 153. § (5) bekezdését, 154/A. § (5) bekezdését, valamint 6. számú mellékletét először a 2011. évben induló üzleti évről készített beszámolóra kell alkalmazni.

(17)<sup>576</sup> E törvénynek a (16) bekezdésben hivatkozott, az adó- és járuléktörvények, a számviteli törvény és a könyvvizsgálói kamarai törvény, valamint az európai közösségi jogharmonizációs kötelezettségek teljesítését célzó adó- és vámjogi tárgyú törvények módosításáról szóló 2010. évi CXXIII. törvénnyel módosított rendelkezései a 2010. évben induló üzleti évről készített beszámolóra is alkalmazhatók.

(18)<sup>577</sup> A könyvviteli szolgáltatást végzők a 2012. évi továbbképzési kötelezettségüknek a 2012. április 1-jén akkreditációval rendelkező szervezeteknél, a 2012. április 1-jén hatályos szabályok szerint lebonyolított továbbképzések teljesítésével kötelesek eleget tenni.

(19)<sup>578</sup> A 152. § alapján a 2012. évben kreditrendszerű továbbképzések teljesítésével megszerzett kreditpontok a 2013. évi továbbképzési kötelezettség vonatkozásában vehetők figyelembe.

(20)<sup>579</sup> E törvénynek az egyes gazdasági tárgyú törvények módosításáról szóló 2011. évi XCVI. törvény 25. §-ának *i)* pontjával módosított 155. §-a (3) bekezdése *a)* pontját először a 2012. évben induló üzleti évről készített beszámolóra kell alkalmazni.

(21)<sup>580</sup>

(22)<sup>581</sup> Azoknak a tevékenység-engedélyezési eljárása során, akik korábban a 151. § (1) bekezdése szerinti tevékenységi engedéllyel nem rendelkeztek, a 151. § (5) bekezdés *b)* pont *bd)* alpontja szerinti rendelkezéseket csak a 2014. december 31-ét követően benyújtott kérelmek vonatkozásában kell alkalmazni.

(23)<sup>582</sup> E törvénynek az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvénnyel módosított 3. § (4) bekezdés 2-4. pontját, (5) bekezdés 1. pont *c)* alpontját, (13) bekezdését, 6. § (4) bekezdését, 7/A. §-át, 9. § (3)-(4) bekezdését, (6) bekezdését, 11. § (2) bekezdését, 25. § (3) bekezdését, 35. § (10) bekezdését, 45. § (4) bekezdését, 46. § (3) bekezdését, 47. § (4) bekezdés *e)* pontját, 48. § (7)-(9) bekezdését, 49. § (2) bekezdését, 53. § (1) bekezdés *e)* pontját, 60. § (5a) bekezdését, 69. §-át, 72. § (2) bekezdés *a)* pontját, (4) bekezdés *b)* pontját, 87. § (2) bekezdését, 96. § (1) bekezdését, 98/A. § (2) bekezdését, (3) bekezdés *c)* pontját, 127. § (3) bekezdését, 135. § (2) bekezdését, 145. § (4) bekezdését, 153. § (1)-(2) bekezdését, (5) bekezdését, 154. § (10) bekezdését, 158. § (1)-(4) bekezdését, 169. § (1) bekezdését, 3. § (8) bekezdés 12. pontját, 14. § (9) bekezdését, 31. §-át, 39. § (4) bekezdését, (5) bekezdés *b)* pontját, 40. § (1) bekezdését, 41. § (4) bekezdését, 53. § (1) bekezdés *a)* pontját, 73. §-át, 98/A. § (3) bekezdés *a)* pontját, 144. §-át, 11. § (13) bekezdését, 123. § (11) bekezdését, 128. § (2) bekezdését, 121. § (1)-(3) bekezdését, 122. § (1) és (2) bekezdését, 123. § (2) bekezdését, 124. § (12) bekezdését, 130. § (6) bekezdését, 130. § (8) bekezdését, 177. § (11) bekezdését, 133. § (1) bekezdés *b)* pontját, 156. § (2) bekezdését, 38. § (3) bekezdés *b)* pontját, 81. § (2) bekezdés *f)* pontját, 86. § (3) bekezdés *f)* pontját, (6) bekezdés *b)* pontját először a 2012. évben induló üzleti évről készített beszámolóra kell alkalmazni.

(24)<sup>583</sup> E törvénynek az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvénnyel módosított 3. § (5) bekezdés 1. pont *c)* alpontját, (13) bekezdését, 9. § (3)-(4) bekezdését, 25. § (3) bekezdését, 45. § (4) bekezdését, 46. § (3) bekezdését, 47. § (4) bekezdés *e)* pontját, 48. § (7)-(9) bekezdését, 49. § (2) bekezdését, 53. § (1) bekezdés *e)* pontját, 60. § (5a) bekezdését, 69. §-át, 72. § (2) bekezdés *a)* pontját, (4) bekezdés *b)* pontját, 96. § (1)

bekezdését, 98/A. § (2) bekezdését, (3) bekezdés *c*) pontját, 127. § (3) bekezdését, 135. § (2) bekezdését, 145. § (4) bekezdését, 153. § (1)-(2) bekezdését, (5) bekezdését, 154. § (10) bekezdését, 158. § (1)-(4) bekezdését, 169. § (1) bekezdését, 3. § (8) bekezdés 12. pontját, 31. §-át, 41. § (4) bekezdését, 53. § (1) bekezdés *a*) pontját, 73. §-át, 98/A. § (3) bekezdés *a*) pontját, 144. §-át, 11. § (13) bekezdését, 123. § (11) bekezdését, 128. § (2) bekezdését, 121. § (1)-(3) bekezdését, 122. § (1) és (2) bekezdését, 123. § (2) bekezdését, 124. § (12) bekezdését, 130. § (6) bekezdését, 130. § (8) bekezdését, 177. § (11) bekezdését, 133. § (1) bekezdés *b*) pontját, 156. § (2) bekezdését, 38. § (3) bekezdés *b*) pontját a 2011. évben induló üzleti évről készített beszámolóra is lehet alkalmazni. Ha a vállalkozó a 2011. évben induló üzleti évről készített beszámolóra alkalmazta az Szt.-nek az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvénnyel módosított 9. § (3)-(4) bekezdését, akkor alkalmaznia kell az Szt.-nek az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvénnyel módosított 11. § (13) bekezdését, 123. § (11) bekezdését, 128. § (2) bekezdését, 121. § (1)-(3) bekezdését, 122. § (1) és (2) bekezdését, 123. § (2) bekezdését, 124. § (12) bekezdését, 127. § (3) bekezdését, 130. § (6) bekezdését, 130. § (8) bekezdését, 177. § (11) bekezdését, 133. § (1) bekezdés *b*) pontját, 156. § (2) bekezdését is.

(25)<sup>584</sup>

(26)<sup>585</sup> E törvénynek a munkahelyvédelmi akciótervben foglaltak megvalósítása érdekében szükséges egyes törvények módosításáról szóló 2012. évi CXLVI. törvénnyel megállapított 33. § (2) és (3) bekezdését, valamint 41. § (4) bekezdését először a 2013. évben induló üzleti évről készített beszámolóra kell alkalmazni.

(27)<sup>586</sup> E törvénynek a munkahelyvédelmi akciótervben foglaltak megvalósítása érdekében szükséges egyes törvények módosításáról szóló 2012. évi CXLVI. törvénnyel megállapított 33. § (2) és (3) bekezdését, valamint 41. § (4) bekezdését a 2012. évben induló üzleti évről készített beszámolóra is lehet alkalmazni.

(28)<sup>587</sup> Az a vállalkozó, amely a 45. § (2a) bekezdés hatálybalépése előtt olyan eszköznek a bekerülési értékét növelte meg, amelyhez halasztott bevétel kimutatása is társult, a halasztott bevétel feloldása során a 45. § (2a) bekezdésének alkalmazása helyett a feloldásra korábban választott módszer szerint is eljárhat.

(29)<sup>588</sup> Azon vállalkozónak, amely a 2012. üzleti évre e törvény 2012. december 31-én hatályos 9. § (6) bekezdése szerinti sajátos módon készíti el egyszerűsített éves beszámolóját, a 2012. üzleti évi beszámoló elkészítése során e törvény 2012. december 31-én hatályos 98/A. §-át kell alkalmaznia, míg a 2013. üzleti évi beszámolási kötelezettségét e törvény 2013. január 1-jén hatályos előírásai szerint kell teljesítenie.

(30)<sup>589</sup> E törvénynek az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2012. évi CLXXVIII. törvénnyel hatályon kívül helyezett 154. § (5)-(6) bekezdését a 2012-ben feltárt, megbízható, valós összképet lényesen befolyásoló hibákra nem kell alkalmazni.

(31)<sup>590</sup> E törvénynek az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2012. évi CLXXVIII. törvénnyel módosított 3. § (3) bekezdés 3. pontját, 25. § (7) bekezdését, 28. § (3) bekezdés *d*) pontját, 45. § (2a) bekezdését, 46. § (4) bekezdését, 47. § (4) bekezdés *e*) pontját, 52. § (2) bekezdését, 87. § (5) bekezdését, 117. § (5) bekezdését, 3. § (1) bekezdés 2. pontját, (7) bekezdés 2. pontját, 6. § (1) bekezdését, 11. § (2) bekezdését, (3) bekezdését, 117. § (4) bekezdését, 178. § (1) bekezdés *b*) pontját, 72. § (1) bekezdését, (2) bekezdés *c*) pontját, 79. § (2) bekezdését, (4) bekezdését, 84. § (7) bekezdés *o*) pontját, 85. § (3) bekezdés *o*) pontját, 103. § (2) bekezdés *c*) pontját, 7. számú mellékletét először a 2013. évben induló üzleti évről készített beszámolóra kell alkalmazni.

(32)<sup>591</sup> E törvénynek az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2012. évi CLXXVIII. törvénnyel módosított 3. § (3) bekezdés 3. pontját, 25. § (7) bekezdését, 28. § (3) bekezdés *d*) pontját, 45. § (2a) bekezdését, 46. § (4) bekezdését, 47. § (4) bekezdés *e*) pontját, 52. § (2) bekezdését, 87. § (5) bekezdését, 3. § (1) bekezdés 2. pontját, (7) bekezdés 2. pontját, 6. § (1) bekezdését, 11. § (2) bekezdését, (3) bekezdését, 117. § (4) bekezdését, 178. § (1) bekezdés *b*) pontját, 72. § (1) bekezdését, (2) bekezdés *c*) pontját, 79. § (2) bekezdését, (4) bekezdését, 84. § (7) bekezdés *o*) pontját, 85. § (3) bekezdés *o*) pontját, 103. § (2)

bekezdés c) pontját, 7. számú mellékletét a 2012. évben induló üzleti évről készített beszámolóra is lehet alkalmazni.

## Felhatalmazás

**178. §** (1) Felhatalmazást kap a Kormány arra, hogy rendeletben szabályozza:

a)<sup>592</sup> az államháztartás szervezetei beszámoló készítését, könyvvezetési kötelezettségét, a beszámolás és a könyvvezetés során érvényesítendő sajátos fogalmi meghatározásokat, figyelemmel az államháztartásról szóló törvényben foglaltakra;<sup>593</sup>

b)<sup>594</sup> a Magyar Nemzeti Bank, a hitelintézetek, a pénzügyi vállalkozások, a befektetési vállalkozások, a biztosítók (ideértve a viszontbiztosítókat is), a tőzsde, az elszámolóházi tevékenységet végző szervezet, a befektetési alapok, az egyéb alapok, a foglalkoztatói nyugdíjnyújtó intézmények éves beszámoló készítésének és könyvvezetésének sajátosságait a Magyar Nemzeti Bank előzetes véleményének kikérésével;

c) a 3. § (1) bekezdésének 4. pontja szerinti - a b) pont alá nem tartozó - egyéb szervezetek beszámoló készítésének és könyvvezetésének sajátosságait;<sup>595</sup>

d)<sup>596</sup> a mérlegképes könyvelői szakképesítéssel rendelkezők, valamint az okleveles könyvvizsgálói szakképesítéssel rendelkező nem kamarai tagok könyvviteli szolgáltatási tevékenysége engedélyezésének és az engedély visszavonásának, a könyvviteli szolgáltatás végzésére jogosultak nyilvántartásba vételének és a nyilvántartásból való törlésének, a 152/B. § szerinti bejelentésnek és a határon átnyúló könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételének és a nyilvántartásból való törlésének részletes szabályait, a nyilvántartásba vételt végző szervezet kijelölését, a kötelező szakmai továbbképzés és a szakmai továbbképzés ellenőrzésének részletes szabályait, továbbá a továbbképzés szervezésére és lebonyolítására jelentkező szervezetek akkreditációs eljárásának és a kreditpont-minősítési eljárásnak a részletes szabályait;<sup>597</sup>

e) a nemzeti számviteli standardok készítésének, kidolgozásának feltételeit, a standardok elfogadásának, bevezetésének, hatályba léptetésének követelményeit;<sup>598</sup>

f)<sup>599</sup> a végelszámolás számviteli feladatait;<sup>600</sup>

g)<sup>601</sup> az egyes pénz- és tőkepiaci szolgáltatásokat is végző egyéb vállalkozások éves beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságait;<sup>602</sup>

h)<sup>603</sup> a mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló készítésének sajátosságait.<sup>604</sup>

(2)<sup>605</sup> Felhatalmazást kap a miniszter arra, hogy rendeletben szabályozza a mérlegképes könyvelői képzés szakmai és vizsgakövetelményeit.

(3)<sup>606</sup> Felhatalmazást kap a miniszter, hogy a 154/A. § (2) bekezdésének megfelelő államok listáját köztegye.<sup>607</sup>

(4)<sup>608</sup> Felhatalmazást kap a miniszter arra, hogy - az (1) bekezdés e) pontja szerinti kormányrendelet előírásainak figyelembevételével - a nemzeti számviteli standardokat rendelettel kihirdesse.

(5)<sup>609</sup> Felhatalmazást kap a miniszter arra, hogy rendeletben állapítsa meg a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételéért, a nyilvántartásban szereplő adatok módosításáért, valamint a nyilvántartásból való törlésért, továbbá a továbbképző szervezetek akkreditációs eljárásáért és a kreditpont-minősítési eljárásért fizetendő igazgatási szolgáltatási díjat és a díj megfizetésének részletes szabályait.<sup>610</sup>

### **1. számú melléklet a 2000. évi C. törvényhez**

#### ***A mérleg előírt tagolása***

#### **"A" változat**

*Eszközök (aktívák)*

## A. Befektetett eszközök

### I. Immateriális javak

1. Alapítás-átszervezés aktivált értéke
2. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke
3. Vagyoni értékű jogok
4. Szellemi termékek
5. Üzleti vagy cégérték
6. Immateriális javakra adott előlegek
7. Immateriális javak értékhelyesbítése

### II. Tárgyi eszközök

1. Ingatlanok és a kapcsolódó vagyoni értékű jogok
2. Műszaki berendezések, gépek, járművek
3. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek
4. Tenyészállatok
5. Beruházások, felújítások
6. Beruházásokra adott előlegek
7. Tárgyi eszközök értékhelyesbítése

### III. Befektetett pénzügyi eszközök

1. Tartós részesedés kapcsolt vállalkozásban
2. Tartósan adott kölcsön kapcsolt vállalkozásban
3. Egyéb tartós részesedés
4. Tartósan adott kölcsön egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban
5. Egyéb tartósan adott kölcsön
6. Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapír
7. Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítése
8. [6.11](#) Befektetett pénzügyi eszközök értékelési különbözete

## B. Forgóeszközök

### I. Készletek

1. Anyagok
2. Befejezetlen termelés és félkész termékek
3. Növendék-, hízó- és egyéb állatok
4. Késztermékek
5. Áruk
6. Készletekre adott előlegek

### II. Követelések

1. Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők)
2. Követelések kapcsolt vállalkozással szemben
3. Követelések egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
4. Váltókövetelések
5. Egyéb követelések
6. [6.12](#) Követelések értékelési különbözete
7. [6.13](#) Származékos ügyletek pozitív értékelési különbözete

### III. Értékpapírok

1. Részesedés kapcsolt vállalkozásban
2. Egyéb részesedés
3. Saját részvények, saját üzletrészek
4. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok
5. [6.14](#) Értékpapírok értékelési különbözete

#### IV. Pénzeszközök

1. Pénztár, csekkek
2. Bankbetétek

#### C. Aktív időbeli elhatárolások

1. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
2. Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása
3. Halasztott ráfordítások

Eszközök összesen

#### *Források (passzívák)*

#### D. Saját tőke

##### I. Jegyzett tőke

Ebből: visszavásárolt tulajdoni részesedés névértéken

##### II. Jegyzett, de még be nem fizetett tőke (-)

##### III. Tőketartalék

##### IV. Eredménytartalék

##### V. Lekötött tartalék

##### VI. Értékelési tartalék

1. <sup>615</sup> Értékhelyesbítés értékelési tartaléka
2. <sup>616</sup> Valós értékelés értékelési tartaléka

##### VII. Mérleg szerinti eredmény

#### E. Céltartalékok

1. Céltartalék a várható kötelezettségekre
2. Céltartalék a jövőbeni költségekre
3. Egyéb céltartalék

#### F. Kötelezettségek

##### I. Hátrasorolt kötelezettségek

1. Hátrasorolt kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
2. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
3. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb gazdálkodóval szemben

##### II. Hosszú lejáratú kötelezettségek

1. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök
2. Átváltoztatható kötvények
3. Tartozások kötvénykibocsátásból
4. Beruházási és fejlesztési hitelek
5. Egyéb hosszú lejáratú hitelek
6. Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
7. Tartós kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
8. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek

##### III. Rövid lejáratú kötelezettségek

1. Rövid lejáratú kölcsönök
  - ebből: az átváltoztatható kötvények
2. Rövid lejáratú hitelek
3. Vevőktől kapott előlegek
4. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)
5. Váltótartozások
6. Rövid lejáratú kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
7. Rövid lejáratú kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
8. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
9. <sup>617</sup> Kötelezettségek értékelési különbözete

10.<sup>618</sup> Származékos ügyletek negatív értékelési különbözete

G. Passzív időbeli elhatárolások

1. Bevételek passzív időbeli elhatárolása
2. Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása
3. Halasztott bevételek

Források összesen

## ***A mérleg előírt tagolása***

### **"B" változat**

A. Befektetett eszközök

I. Immateriális javak

1. Alapítás-átszervezés aktivált értéke
2. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke
3. Vagyoni értékű jogok
4. Szellemi termékek
5. Üzleti vagy cégérték
6. Immateriális javakra adott előlegek
7. Immateriális javak értékhelyesbítése

II. Tárgyi eszközök

1. Ingatlanok és a kapcsolódó vagyoni értékű jogok
2. Műszaki berendezések, gépek, járművek
3. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek
4. Tenyészállatok
5. Beruházások, felújítások
6. Beruházásokra adott előlegek
7. Tárgyi eszközök értékhelyesbítése

III. Befektetett pénzügyi eszközök

1. Tartós részesedés kapcsolt vállalkozásban
2. Tartósan adott kölcsön kapcsolt vállalkozásban
3. Egyéb tartós részesedés
4. Tartósan adott kölcsön egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban
5. Egyéb tartósan adott kölcsön
6. Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapír
7. Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítése
- 8.<sup>619</sup> Befektetett pénzügyi eszközök értékelési különbözete

B. Forgóeszközök

I. Készletek

1. Anyagok
2. Befejezetlen termelés és félkész termékek
3. Növendék-, hízó- és egyéb állatok
4. Késztermékek
5. Áruk
6. Készletekre adott előlegek

II. Követelések

1. Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők)
2. Követelések kapcsolt vállalkozással szemben
3. Követelések egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
4. Váltókövetelések
5. Egyéb követelések
6. <sup>620</sup> Követelések értékelési különbözete
7. <sup>621</sup> Származékos ügyletek pozitív értékelési különbözete

### III. Értékpapírok

1. Részesedés kapcsolt vállalkozásban
2. Egyéb részesedés
3. Saját részvények, saját üzletrészek
4. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok
5. <sup>622</sup> Értékpapírok értékelési különbözete

### IV. Pénzeszközök

1. Pénztár, csekkek
2. Bankbetétek

### C. Aktív időbeli elhatárolások

1. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
2. Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása
3. Halasztott ráfordítások

### D. Egy éven belül esedékes kötelezettségek

1. Rövid lejáratú kölcsönök
  - ebből: az átváltoztatható kötvények
2. Rövid lejáratú hitelek
3. Vevőktől kapott előlegek
4. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)
5. Váltótartozások
6. Rövid lejáratú kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
7. Rövid lejáratú kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
8. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
9. <sup>623</sup> Kötelezettségek értékelési különbözete
10. <sup>624</sup> Származékos ügyletek negatív értékelési különbözete

### E. Passzív időbeli elhatárolások

1. Bevételek passzív időbeli elhatárolása
2. Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása
3. Halasztott bevételek

### F. Forgóeszközök - rövid lejáratú kötelezettségek különbözete (B+C-D-E)

### G. Az eszközök összértéke az egy éven belül esedékes kötelezettségek levonása után (A±F)

### H. Egy évnél hosszabb lejáratú kötelezettségek

#### I. Hosszú lejáratú kötelezettségek

1. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök
2. Átváltoztatható kötvények
3. Tartozások kötvénykibocsátásból
4. Beruházási és fejlesztési hitelek
5. Egyéb hosszú lejáratú hitelek
6. Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben

7. Tartós kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
8. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek

## II. Hátrasorolt kötelezettségek

1. Hátrasorolt kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
2. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
3. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb gazdálkodóval szemben

## I. Céltartalékok

1. Céltartalék a várható kötelezettségekre
2. Céltartalék a jövőbeni költségekre
3. Egyéb céltartalék

## J. Saját tőke

### I. Jegyzett tőke

Ebből: visszavásárolt tulajdoni részesedés névértéken

### II. Jegyzett, de még be nem fizetett tőke (-)

### III. Tőketartalék

### IV. Eredménytartalék

### V. Lekötött tartalék

### VI. Értékelési tartalék

- 1.<sup>625</sup> Értékhelyesbítés értékelési tartaléka
- 2.<sup>626</sup> Valós értékelés értékelési tartaléka

### VII. Mérleg szerinti eredmény

## **2. számú melléklet a 2000. évi C. törvényhez**

### ***Az eredménykimutatás előírt tagolása (összköltség eljárással)***

#### **"A" változat**

01. Belföldi értékesítés nettó árbevétele
02. Exportértékesítés nettó árbevétele
- I. Értékesítés nettó árbevétele (01+02)
03. Saját termelésű készletek állományváltozása
04. Saját előállítású eszközök aktivált értéke
- II. Aktivált saját teljesítmények értéke ( $\pm 03+04$ )
- III. Egyéb bevételek
- Ebből: visszaírt értékvesztés
05. Anyagköltség
06. Igénybe vett szolgáltatások értéke
07. Egyéb szolgáltatások értéke
08. Eladott áruk beszerzési értéke
09. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
- IV. Anyagjellegű ráfordítások (05+06+07+08+09)
10. Bérköltség
11. Személyi jellegű egyéb kifizetések
12. Bérjárulékok
- V. Személyi jellegű ráfordítások (10+11+12)
- VI. Értékcsökkenési leírás
- VII. Egyéb ráfordítások
- Ebből: értékvesztés



- A. Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye ( $I+II+III-IV-V-VI-VII$ )
  - 13. Kapott (járó) osztalék és részesedés  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
  - 14. Részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
  - 15. Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
  - 16. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
  - 17. <sup>627</sup> Pénzügyi műveletek egyéb bevételei  
Ebből: értékelési különbözet
- VIII. Pénzügyi műveletek bevételei ( $13+14+15+16+17$ )
  - 18. Befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztése  
Ebből: kapcsolt vállalkozásnak adott
  - 19. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások  
Ebből: kapcsolt vállalkozásnak adott
  - 20. Részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztése
  - 21. <sup>628</sup> Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai  
Ebből: értékelési különbözet
- IX. Pénzügyi műveletek ráfordításai ( $18+19+20+21$ )
- B. Pénzügyi műveletek eredménye (VIII-IX)
- C. Szokásos vállalkozási eredmény ( $+A+B$ )
- X. Rendkívüli bevételek
- XI. Rendkívüli ráfordítások
- D. Rendkívüli eredmény (X-XI)
- E. Adózás előtti eredmény ( $+C+D$ )
- XII. Adófizetési kötelezettség
- F. Adózott eredmény ( $+E-XII$ )
  - 22. Eredménytartalék igénybevétele osztalékra, részesedésre
  - 23. Jávahagyott osztalék, részesedés
- G. Mérleg szerinti eredmény ( $+F+22-23$ )

### ***Az eredménykimutatás előírt tagolása (összköltség eljárással)***

#### **"B" változat**

##### *Ráfordítások*

- I. Saját termelésű készletek állományának csökkenése
  - 01. Anyagköltség
  - 02. Igénybe vett szolgáltatások értéke
  - 03. Egyéb szolgáltatások értéke
  - 04. Eladott áruk beszerzési értéke
  - 05. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
- II. Anyagjellegű ráfordítások ( $01+02+03+04+05$ )
  - 06. Bérköltség
  - 07. Személyi jellegű egyéb kifizetések
  - 08. Bérjárulékok
- III. Személyi jellegű ráfordítások ( $06+07+08$ )
- IV. Értékcsökkenési leírás
- V. Egyéb ráfordítások  
Ebből: értékvesztés
- VI. Üzemi (üzleti) tevékenység ráfordításai

- (I+II+III+IV+V)
- A. Üzemi (üzleti) tevékenység nyeresége (VI<XIV)
09. Befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztése  
Ebből: kapcsolt vállalkozásnak adott
10. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások  
Ebből: kapcsolt vállalkozásnak adott
11. Részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztése
12. <sup>629</sup> Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai  
Ebből: értékelési különbözet
- VII. Pénzügyi műveletek ráfordításai (09+10+11+12)
- B. Pénzügyi műveletek nyeresége (VII<XV)
- C. Szokásos vállalkozási eredmény (nyereség)  
[(A+B)>(H+I)]
- VIII. Rendkívüli ráfordítások
- D. Rendkívüli eredmény (nyereség) (VIII<XVI)
- E Adózás előtti eredmény (nyereség)  
[(C+D)>(J+K)]
- IX. Adófizetési kötelezettség
- F. Adózott eredmény (nyereség) [(E-IX)>O]
- X.. Jávahagyott osztalék, részesedés
- G. Mérleg szerinti eredmény (nyereség)
- Összesen (VI+VII+VIII+IX+X+G)

#### *Bevételek*

13. Belföldi értékesítés nettó árbevétele
14. Exportértékesítés nettó árbevétele
- XI. Értékesítés nettó árbevétele (13+14)
15. Saját termelésű készletek állománynövekedése
16. Saját előállítású eszközök aktivált értéke
- XII. Aktivált saját teljesítmények értéke (15+16)
- XIII. Egyéb bevételek  
Ebből: visszaírt értékvesztés
- XIV. Üzemi (üzleti) tevékenység bevételei  
(XI+XII+XIII)
- H. Üzemi (üzleti) tevékenység vesztesége (VI>XIV)
17. Kapott (járó) osztalék és részesedés  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
18. Részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
19. Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
20. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek  
Ebből: kapcsolt vállalkozástól kapott
21. <sup>630</sup> Pénzügyi műveletek egyéb bevételei  
Ebből: értékelési különbözet
- XV. Pénzügyi műveletek bevételei  
(17+18+19+20+21)
- I. Pénzügyi műveletek vesztesége (VII>XV)
- J. Szokásos vállalkozási eredmény (veszteség)  
[(A+B)<(H+I)]
- XVI. Rendkívüli bevételek
- K. Rendkívüli eredmény (veszteség) (VIII>XVI)
- L. Adózás előtti eredmény (veszteség)

[(C+D)<(J+K)]

M. Adózott eredmény (veszteség) [(E-IX)<0] vagy [(L+IX)>0]

XVII. Eredménytartalék igénybevétele osztalékra, részesedésre

N. Mérleg szerinti eredmény (veszteség)

Összesen (XIV+XV+XVI+XVII+N)

### **3. számú melléklet a 2000. évi C. törvényhez**

#### ***Az eredménykimutatás előírt tagolása (forgalmi költség eljárással)***

##### **"A" változat**

- 01. Belföldi értékesítés nettó árbevétele
- 02. Exportértékesítés nettó árbevétele
- I. Értékesítés nettó árbevétele (01+02)
- 03. Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
- 04. Eladott áruk beszerzési értéke
- 05. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
- II. Értékesítés közvetlen költségei (03+04+05)
- III. Értékesítés bruttó eredménye (I-II)
- 06. Értékesítési, forgalmazási költségek
- 07. Igazgatási költségek
- 08. Egyéb általános költségek
- IV. Értékesítés közvetett költségei (06+07+08)
- V. Egyéb bevételek
  - Ebből: visszaírt értékvesztés
- VI. Egyéb ráfordítások
  - Ebből: értékvesztés
- A. Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye  
(+III-IV+V-VI)

A következő sorok értelemszerűen megegyeznek a 2. számú melléklet "A" változat 13-23. és VIII-XII., valamint a B-G. soraival.

#### ***Az eredménykimutatás előírt tagolása (forgalmi költség eljárással)***

##### **"B" változat**

###### *Ráfordítások*

- 01. Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
- 02. Eladott áruk beszerzési értéke
- 03. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
- I. Értékesítés közvetlen költségei (01+02+03)
- 04. Értékesítési, forgalmazási költségek
- 05. Igazgatási költségek
- 06. Egyéb általános költségek
- II. Értékesítés közvetett költségei (04+05+06)
- III. Egyéb ráfordítások
  - Ebből: értékvesztés

- IV. Üzemi (üzleti) tevékenység ráfordításai (I+II+III)
- A. Üzemi (üzleti) tevékenység nyeresége (IV<XI)

A Ráfordítások következő sorai értelemszerűen megegyeznek a 2. számú melléklet "B" változat 09-12. és VII-X., valamint B-G. soraival.

*Bevételek*

- 11. Belföldi értékesítés nettó árbevétele
- 12. Exportértékesítés nettó árbevétele
- IX. Értékesítés nettó árbevétele (11+12)
- X. Egyéb bevételek
  - Ebből: visszaírt értékvesztés
- XI. Üzemi (üzleti) tevékenység bevételei (IX+X)
- H. Üzemi (üzleti) tevékenység vesztesége (IV>XI)

A Bevételek következő sorai értelemszerűen megegyeznek a 2. számú melléklet "B" változat 17-21. és XV-XVII., valamint I-N. soraival.

**4. számú melléklet a 2000. évi C. törvényhez**

***Az egyszerűsített mérleg előírt tagolása***

*Eszközök (aktívák):*

- A. Befektetett eszközök
  - I. Immateriális javak
  - II. Tárgyi eszközök
  - III. Befektetett pénzügyi eszközök
- B. Forgóeszközök
  - I. Készletek
  - II. Követelések
    - ebből: pénzkiadásból származó követelések
    - pénzmozgáshoz nem kapcsolódó követelések<sup>631</sup>
  - III. Értékpapírok
  - IV. Pénzeszközök

*Források (passzívák):*

- C. Saját tőke
  - I. Jegyzett tőke
  - II. Tőketartalék
  - III. Eredménytartalék
  - IV. Lekötött tartalék
  - V. Egyszerűsített mérleg szerinti eredmény
- D. Tartalék
- E. Céltartalékok
- F. Kötelezettségek
  - I. Hosszú lejáratú kötelezettségek
  - II. Rövid lejáratú kötelezettségek
    - ebből: pénzbevételből származó kötelezettségek
    - pénzmozgáshoz nem kapcsolódó kötelezettségek<sup>632</sup>

**5. számú melléklet a 2000. évi C. törvényhez**

## ***Az eredménylevezetés előírt tagolása***

- A. Végleges pénzbevételek, elszámolt bevételek (III+IV)
  - 1. Pénzügyileg rendezett nettó árbevétel
  - 2. Pénzügyileg rendezett adóköteles egyéb bevételek
- I. Adóköteles pénzbevételek (1+2)
  - 3. Nem pénzben kiegyenlített értékesítés nettó árbevétele
  - 4. Nem pénzben kiegyenlített egyéb bevételek
- II. Pénzbevételt nem jelentő adóköteles bevételek (3+4)
- III. Adóköteles bevételek (I+II)
  - 5. Pénzbevételt is jelentő jövedelemadózás alá nem vont bevételek
  - 6. Pénzbevételt nem jelentő jövedelemadózás alá nem vont bevételek
- IV. Jövedelemadózás alá nem vont bevételek (5+6)
- B. Végleges pénzkidadások, elszámolt ráfordítások (VIII+IX)
  - 7. Anyag- és árubeszerzés költségei
  - 8. Személyi jellegű ráfordítások
  - 9. Egyéb termelési és kezelési költségek, ráfordítások
- V. Ráfordításként érvényesíthető kiadások (7+8+9)
  - 10. Nem pénzben kiegyenlített, nem beruházási célú beszerzések
  - 11.<sup>633</sup> Természetben adott juttatások munkavállalóknak, tagoknak
  - 12. Nem pénzben kiegyenlített ráfordítások
- VI. Ráfordítást jelentő eszközváltozások (10+11+12)
  - 13. Értékcsökkenési leírás
  - 14. Értékvesztés
  - 15. Kifizetett vásárolt készletek állományváltozása  $\pm$
- VII. Ráfordítást jelentő elszámolások (13+14 $\pm$ 15)
- VIII. Ráfordítások összesen (V+VI+VII)
  - 16. Beruházási kiadások
  - 17. Egyéb kiadások
- IX. Jövedelemadózásban ráfordításként nem érvényesíthető kiadások (16+17)
- C. Pénzügyi eredmény adóköteles tárgyévi változása (I-V)
- D. Pénzügyi eredmény jövedelemadózás alá nem vont tárgyévi változása (5-IX)
- E. Pénzügyi eredmény tárgyévi változása ( $\pm$ C $\pm$ D)
- F. Nem pénzben realizált eredmény (II+6-VI-VII)
- G. Adózás előtti eredmény (C+F-6)=(III-VIII)
  - 18. Fizetendő társasági adó
- H. Adózott eredmény (G-18)
  - 19. Jóváhagyott osztalék
- I. Egyszerűsített mérleg szerinti eredmény (H-19)

### **6. számú melléklet a 2000. évi C. törvényhez**

#### ***I.***

***Az összevont (konszolidált) mérleg előírt tagolása a következő kiegészítésekkel tér el az 1. számú melléklet "A" változata szerinti mérleg tagolásától***

1.<sup>634</sup> Az A/III. pont kiegészül az alábbi 9. sorral:

"9. Tőkekonszolidációs különbözet

- leányvállalatokból
  - társult vállalkozásokból"
  - 2.<sup>635</sup> A B/II. pont kiegészül az alábbi 8. sorral:  
"8. Konszolidációból adódó (számított) társasági adó követelés"
  - 3. A D. Saját tőke sor az alábbi sorokkal egészül ki:  
"VIII. Leányvállalati sajáttőke-változás ( $\pm$ )  
IX. Konszolidáció miatti változások ( $\pm$ )  
- adósságkonszolidálás különbözetéből  
- közbeső eredmény különbözetéből
  - X. Külső tagok (más tulajdonosok) részesedése"
  - 4. Az F/I. pont az alábbi 4. sorral egészül ki:  
"4. Tőkekonszolidációs különbözet leányvállalatokból"
  - 5.<sup>636</sup> Az F/III. pont az alábbi 11. sorral egészül ki:  
"11. Konszolidációból adódó (számított) társasági adó tartozás"
- A tagolás értelemszerűen alkalmazandó az 1. számú melléklet "B" változata szerinti mérlegnél is.

## **II.**

### ***Az összevont (konszolidált) eredménykimutatás előírt tagolása a következő kiegészítésekkel tér el a 2. számú melléklet "A" változata szerinti eredménykimutatás tagolásától***

1. A "III. Egyéb bevételek" sor az alábbi sorral egészül ki:  
"III/A. Adósságkonszolidálás miatt keletkező - eredményt növelő - konszolidációs különbözet"
  2. A "VII. Egyéb ráfordítások" sor az alábbi sorral egészül ki:  
"VII/A. Adósságkonszolidálás miatt keletkező - eredményt csökkentő - konszolidációs különbözet"
  3. A "13. Kapott (járó) osztalék és részesedés" sor helyett a következő sorokat kell felvenni: "13/a. Kapott osztalékok társult vállalkozástól"  
"13/b. Kapott osztalékok egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozástól"
  4. A "XII. Adófizetési kötelezettség" sor az alábbi sorral egészül ki:  
"XII/A. Konszolidálásból adódó (számított) társasági adókülönbözet ( $\pm$ )"
  5. Az "Adózott eredmény" és a "Mérleg szerinti eredmény" közötti sorok a következők szerint változnak:  
"Adózott eredmény  
Jóváhagyott osztalék és részesedés  
Mérleg szerinti eredmény"
- A tagolás értelemszerűen alkalmazandó a 2. számú melléklet "B" változata, továbbá a 3. számú melléklet "A" és "B" változata szerinti eredménykimutatásnál is.

## **7. számú melléklet a 2000. évi C. törvényhez**

### ***Cash flow-kimutatás***

#### *A cash flow-kimutatás tagolása*

- I. Szokásos tevékenységből származó pénzeszköz-változás  
(Működési cash flow, 1-13. sorok)
  1. Adózás előtti eredmény  $\pm$
  2. Elszámolt amortizáció +
  3. Elszámolt értékvesztés és visszaírás  $\pm$
  4. Céltartalék képzés és felhasználás különbözete  $\pm$
  5. Befektetett eszközök értékesítésének eredménye  $\pm$

- 6. Szállítói kötelezettség változása  $\pm$
  - 7. Egyéb rövid lejáratú kötelezettség változása  $\pm$
  - 8. Passzív időbeli elhatárolások változása  $\pm$
  - 9. Vevőkövetelés változása  $\pm$
  - 10. Forgóeszközök (vevőkövetelés és pénzeszköz nélkül) változása  $\pm$
  - 11. Aktív időbeli elhatárolások változása  $\pm$
  - 12. Fizetett, fizetendő adó (nyereség után) -
  - 13. Fizetett, fizetendő osztalék, részesedés -
- II. Befektetési tevékenységből származó pénzeszköz-változás  
(Befektetési cash flow, 14-16. sorok)
- 14. Befektetett eszközök beszerzése -
  - 15. Befektetett eszközök eladása +
  - 16. Kapott osztalék, részesedés +
- III. Pénzügyi műveletekből származó pénzeszköz-változás  
(Finanszírozási cash flow, 17-27. sorok)
- 17. Részvénykibocsátás, tőkebevonás bevétele +
  - 18. Kötvény, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír kibocsátásának bevétele +
  - 19. Hitel és kölcsön felvétele +
  - 20. Hosszú lejáratra nyújtott kölcsönök és elhelyezett bankbetétek törlesztése, megszüntetése, beváltása +
  - 21. Véglegesen kapott pénzeszköz +
  - 22. Részvénybevonás, tőke kivonás (tőkeleszállítás) -
  - 23. Kötvény és hitelviszonyt megtestesítő értékpapír visszafizetése -
  - 24. Hitel és kölcsön törlesztése, visszafizetése -
  - 25. Hosszú lejáratra nyújtott kölcsönök és elhelyezett bankbetétek -
  - 26. Véglegesen átadott pénzeszköz -
  - 27. Alapítókkal szembeni, illetve egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek változása  $\pm$
- IV. Pénzeszközök változása (I $\pm$ II $\pm$ III. sorok)  $\pm$

#### *A cash flow-kimutatás sorainak tartalma*

A cash flow-kimutatásban a vállalkozó - választásának függvényében - a tervezett és a tényadatokat, illetve az előző év és a tárgyév adatait köteles feltüntetni.

A cash flow-kimutatás elkészítéséhez nem elegendők a mérleg és az eredménykimutatás adatai. Elkészítésénél abból kell kiindulni, hogy a cash flow-kimutatás fő sorai az elnevezéseknek megfelelő pénzeszköz-változásokat tartalmazzák. Ehhez olyan korrekciós tételeket kell alkalmazni, amelyek segítségével - a levezetés alapján mutatkozó - halmozódások kiszűrésre kerülnek.

Ha valamely tétel a befektetési cash flow-ba tartozik (mint a kapott osztalék, a tárgyi eszközök eladásának bevétele), akkor azt a tételt a működési cash flow nem tartalmazhatja, az eredmény hatását ki kell szűrni. A véglegesen kapott pénzeszköz a finanszírozási cash flow-ba tartozik, és így annak időbelileg elhatárolt összegét a működési cash flow passzív időbeli elhatárolások változása nem tartalmazhatja.

Korrekciós tételek, amelyeket figyelembe kell venni (a felsorolás nem teljes körű):

1. Az "1. Adózás előtti eredmény" sorban a tulajdoni részesedések után kapott osztalékkal, részesedéssel az adózás előtti eredményt csökkenteni kell.

2. A "3. Elszámolt értékvesztés" sorban az adott időszakban elszámolt értékvesztéseket, terven felüli értékcsökkenési leírásokat pozitív előjellel, azok visszairását negatív előjellel kell figyelembe venni.

3. A "4. Céltartalék képzés és felhasználás különbözete" soron az adott időszaki céltartalék képzés többletét pozitív előjellel, a céltartalék felhasználás többletét negatív előjellel kell figyelembe venni.

4. Az "5. Befektetett eszközök értékesítésének eredménye" sorban a befektetett eszközök eladási ára (kamatozó értékpapír esetén a felhalmozott kamattal csökkentett eladási ára) és könyv szerinti értéke közötti nyereséget negatív előjellel, a veszteséget pedig pozitív előjellel kell figyelembe venni.

5. A "7. Egyéb rövid lejáratú kötelezettség változása" sorban a vevőktől kapott előlegek, a váltótartozások és az egyéb rövid lejáratú kötelezettségek állománynövekedését pozitív előjellel, állománycsökkenését negatív előjellel kell figyelembe venni.

6. Az egyéb sorokon kimutatott eszköz állományváltozásokat (a befektetési cash flow-val, a finanszírozási cash flow-val kapcsolatos tételek kivételével) növekedés esetén negatív előjellel, csökkenés esetén pozitív előjellel kell figyelembe venni, a forrás állományváltozásokat (a befektetési cash flow-val, a finanszírozási cash flow-val kapcsolatos tételek kivételével) pedig növekedés esetén pozitív előjellel, csökkenés esetén negatív előjellel kell beállítani.

7. A "13. Fizetett (fizetendő) osztalék, részesedés" sorban az adott időszak után fizetett (fizetendő), a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált) osztalék, részesedés és a kamatozó részvények után fizetett (fizetendő) kamat összegét kell kimutatni.

8. A "14. Befektetett eszközök beszerzése" sorban az adott időszakban beszerzett befektetett eszközök pénzügyileg rendezett beszerzési értékét kell kimutatni.

9. A "15. Befektetett eszközök eladása" sorban az adott időszakban eladott befektetett eszközök eladási árának pénzügyileg is rendezett értékét kell kimutatni, a kamatozó értékpapírok esetében az eladási árban lévő - felhalmozott - kamattal csökkentett összegben. Itt kell továbbá kimutatni a befektetett eszközök közé tartozó, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok beváltása miatt kapott, ténylegesen befolyt névérték összegét.

10. A "17. Részvénykibocsátás, tőkebevonás bevétele" soron az adott időszakban jegyzett tőkeemelésből ténylegesen befolyt pénzüsszeget kell kimutatni.

11. A "18. Kötvény és hitelviszonyt megtestesítő értékpapír kibocsátásának bevétele" soron az adott időszakban rövid és hosszú lejáratú kötvények és más hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok kibocsátásából származó, befolyt pénzüsszeget kell kimutatni.

12. A "19. Hitel és kölcsön felvétele" soron az adott időszakban felvett hitelből és igénybe vett kölcsönből befolyt pénzüsszeget kell kimutatni.

13. A "20. Hosszú lejáratra nyújtott kölcsönök, elhelyezett bankbetétek törlesztése, megszüntetése, beváltása" soron a hosszú lejáratra nyújtott kölcsönök, illetve elhelyezett bankbetétek adott időszakban való törlesztéséből, illetve beváltásából, megszüntetéséből befolyt pénzüsszeget kell kimutatni.

14. A "21. Véglegesen kapott pénzeszközök" soron az adott időszakban jogszabály alapján, a tőke-, illetve eredménytartalék javára véglegesen vagy az eredmény javára fejlesztési célból kapott (befolyt) pénzüsszeget kell kimutatni.

15. <sup>637</sup> A „22. Részvénybevonás, tőke kivonás (tőkeleszállítás)” soron az adott időszakban jegyzett tőke leszállítás miatt a tulajdonosok részére kifizetett pénzüsszeget kell kimutatni, valamint a bevont saját részvény, üzletrész visszavásárlási (nyilvántartás szerinti) értékét.

16. A "23. Kötvény és hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok visszafizetése" soron a kibocsátott kötvények és más hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok adott időszakban beváltott, törlesztett összegét kell kimutatni.

17. A "24. Hitel és kölcsön törlesztése, visszafizetése" soron az igénybe vett hitel, kölcsön adott időszakban törlesztett összegét kell kimutatni.

18. A "25. Hosszú lejáratra nyújtott kölcsönök, elhelyezett bankbetétek" soron az adott időszakban hosszú lejáratra nyújtott kölcsönök, elhelyezett bankbetétek összegét kell kimutatni.

19. A "26. Véglegesen átadott pénzeszközök" soron az adott időszakban, jogszabály alapján, a tőke-, illetve eredménytartalék vagy az eredmény terhére véglegesen átadott pénzeszközöket kell kimutatni.

A konszolidált éves beszámoló kiegészítő mellékletének részét képező cash flow-kimutatást a jelen melléklet szerinti szerkezetben is el lehet készíteni a konszolidált éves beszámoló mérlege és eredménykimutatása adatainak felhasználásával. A konszolidációs különbözeteket, illetve azok állományváltozását a cash-flow azon soránál kell figyelembe venni, amelyekben szereplő tételhez a konszolidált beszámolóba tartoznak.

A 14-27. sorokban kizárólag azokkal a vállalkozásokkal szembeni gazdasági eseményekből eredő adatokat kell feltüntetni, amely vállalkozások nem tartoznak a konszolidálásba bevont vállalkozások közé.



Valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén további korrekciós tételeket kell figyelembe venni a valós értéken történő értékelés eredményt érintő hatásainak kiszűrésére. [638](#)

---