

# A számviteli előírások változásai

---

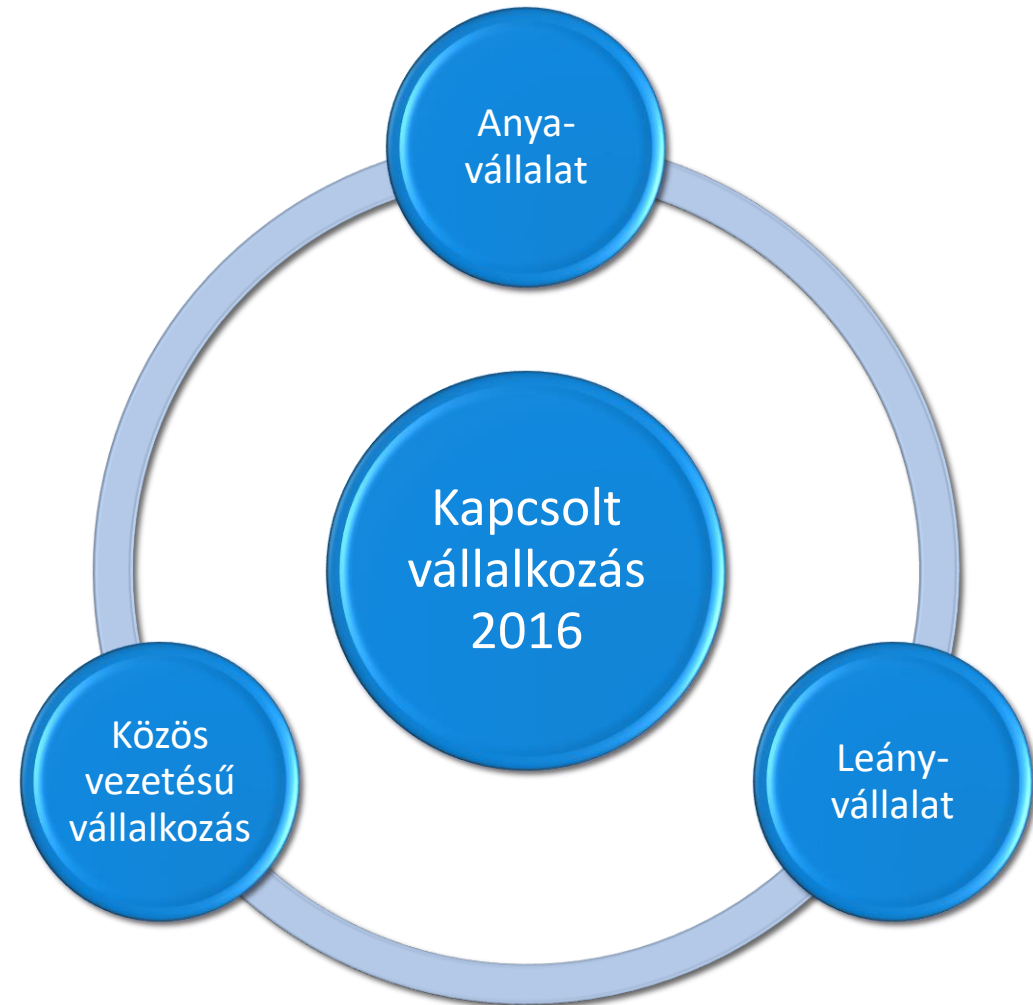
# Társult vállalkozás – új fogalmak

**Társult vállalkozás:** az a - konszolidálásba teljeskörűen be nem vont - gazdasági társaság, ahol az anyavállalat vagy a konszolidálásba bevont leányvállalata a 9. pont szerinti **jelentős tulajdoni részesedéssel rendelkezik, és mértékadó befolyást gyakorol** a gazdasági társaság üzleti és pénzügyi politikájára.

**Mértékadó befolyást gyakorló:** az a vállalkozás, amely egy másik gazdasági társaságnál legalább a szavazatok 20 százalékával közvetlenül vagy közvetetten rendelkezik.

**Jelentős tulajdoni részesedés:** más vállalkozások tőkéjében való, értékpapírban megtestesülő vagy más módon meghatározott jog, amelynek célja az említett vállalkozással való tartós kapcsolat kialakítása révén hozzájárulás annak a vállalkozásnak a tevékenységéhez, amelyik e jogok birtokosa; és amely részesedés mértéke a 20 százalékot meghaladja.

# Kapcsolt vállalkozás – új fogalmak



# Származékos ügylet – pontosított fogalom

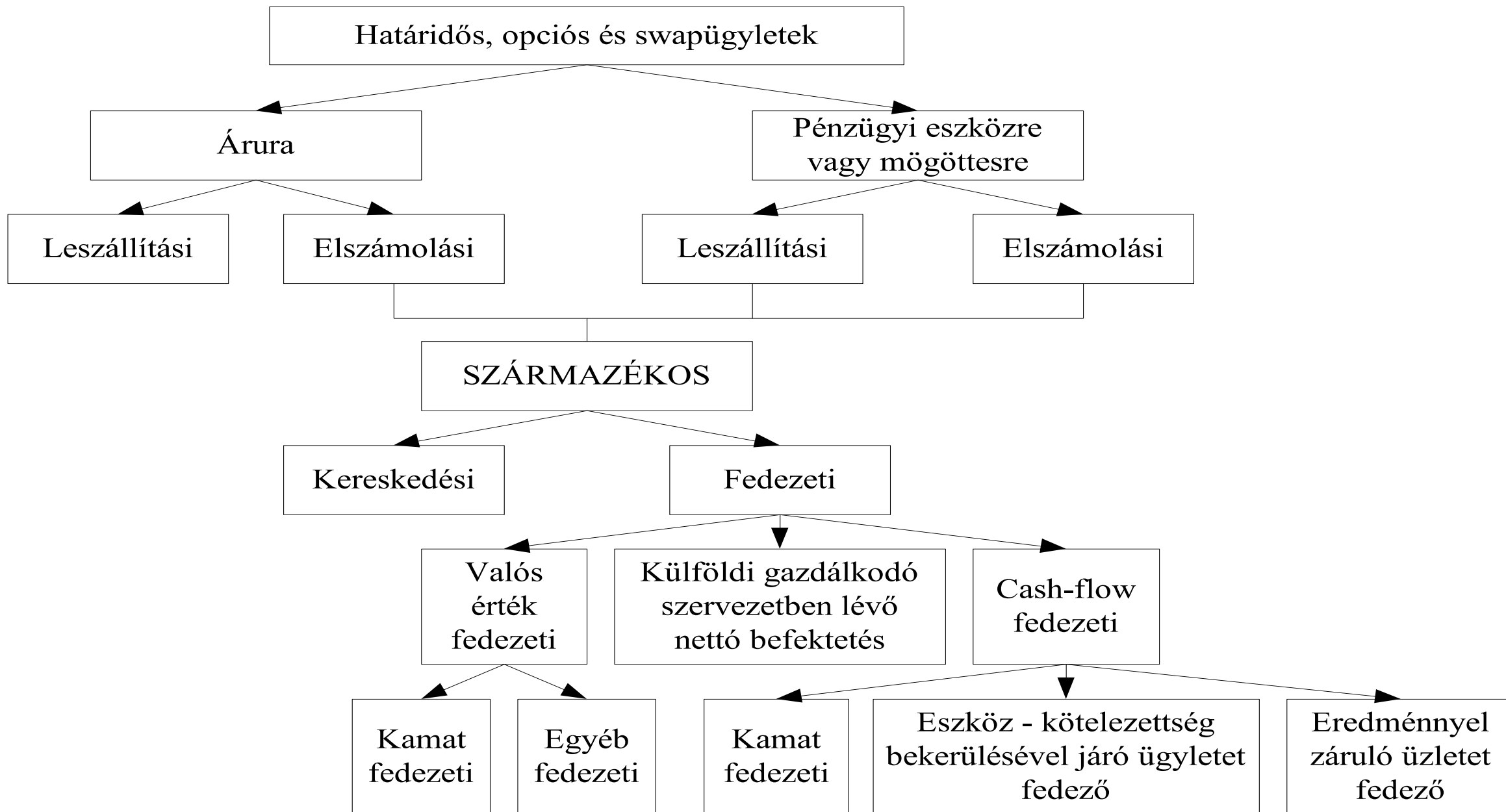
**Származékos ügylet:** olyan árualapú vagy pénzügyi eszközre vonatkozó, kereskedési célú vagy fedezeti célú határidős, opciós vagy swap ügylet, illetve ezek további származékai, amelyek

- ❑ **teljesítése** pénzben vagy más pénzügyi instrumentummal történik,
- ❑ **értéke** mögöttesek függvényében változik,
- ❑ **kezdeti nettó befektetést** nem vagy csak csekély mértékben igényelnek más, hasonlóan a piaci tényezők függvényében változó ügyletekhez (szerződésekhez) viszonyítva,

**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 várhatóan (!) az ügylet tárgyát képező áru átadásával (leszállításával) teljesül az ügylet zárásakor (ide nem értve azt, amikor a pénzügyi rendezés - a záráskori piaci ár és a határidős kötési árfolyam közötti különbség, illetve a pénzáramlások pénzügyi elszámolása - a felek közötti megállapodás alapján, pénzeszköztől eltérő pénzügyi instrumentum átadásával, rendelkezésre bocsátásával teljesül, pénzmozgás helyett).

A mögöttes valamilyen pénzügyi tényező, árból, árfolyamból, kamatlábból leképezett mutató, például árindex, árfolyamindex, kamatindex stb.



# Közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó – új fogalmak

E törvény alkalmazásában közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó: a Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény 2. § 19. pontjában meghatározott fogalom.

Közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó:

- a) az a gazdálkodó, amelynek átruházható értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség valamely államának szabályozott piacán kereskedésre befogadták,
- b) minden olyan, az a) pont hatálya alá nem tartozó gazdálkodó, amelyet jogszabály közérdeklődésre számot tartónak minősít.

# Egyéb szervezet – új fogalmak

- a) a lakásszövetkezet,
- b) a társasház,
- c) az egyesület, a köztestület,
- d) az egyházi jogi személy,
- e) az alapítvány, ideértve a közalapítványt is,
- f) az ügyvédi iroda, a szabadalmi ügyvivő iroda, a végrehajtói iroda, a közjegyzői iroda,
- g)
- h) 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) a tőzsde, a központi értéktári, a központi szerződő fél tevékenységet végző szervezet,**
- m) a magánnyugdíjpénztár,
- n) az önkéntes nyugdíjpénztár,
- o) az önkéntes kölcsönös egészség- és önszegélyező pénztár,
- p) a közraktár,
- r) külön jogszabályban meghatározott, jogi személynek minősülő egyéb szervezet.



# Központi értéktár, központi szerződő fél – új fogalmak

**Központi értéktár:** értékpapír-kiegyenlítési rendszert működtető jogi személy, amely legalább egy további, a melléklet A. szakaszában felsorolt alapvető szolgáltatást nyújt (909/2014/EU rendelet).

**Központi értéktári tevékenység:** Központi értéktárnak az értékpapír-kiegyenlítési rendszer működtetése keretében a résztvevő felek számára biztosítania kell saját értékpapírjaik ügyfelek értékpapírjaitól történő elkülönítését. Olyan nyilvántartási és számlavezetési rendet kell kialakítania, amely a résztvevő fél számára lehetővé teszi annak biztosítását, hogy ügyfele kérelme esetén az ügyfél értékpapírjait a központi értéktár egyéni alszámlán különítse el, amely egyéni alszámla a résztvevő fél által bejelentett, az ügyfél tulajdonában lévő értékpapírok nyilvántartására szolgál.

**Központi szerződő fél:** olyan jogi személy, amely helyettesíti az egy vagy több pénzügyi piacon kötött szerződésekben érintett ügyfeleket, így vevőként lép fel valamennyi eladóval szemben és eladóként valamennyi vevővel szemben (648/2012/EU rendelet).

**Központi szerződő fél tevékenység:** a tőzsdén, tőzsdén kívül, vagy külön törvény által meghatározott szervezett piacon pénzügyi eszközre kötött ügylet elszámolása és az elszámolt ügylet teljesítéséhez kapcsolódóan tett kötelezettségvállalás, amelynél a központi szerződő fél a szerződésben érintett ügyfelek helyébe lépve vevőként lép fel valamennyi eladóval szemben és eladóként valamennyi vevővel szemben.

# Nemzetközi számviteli standardok – pontosított fogalmak

A Nemzetközi Számviteli Standardok Testülete [International Accounting Standards Board (IASB)] által elfogadott vagy kibocsátott **Keretelvek (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements)**, 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.

# Keretelvek

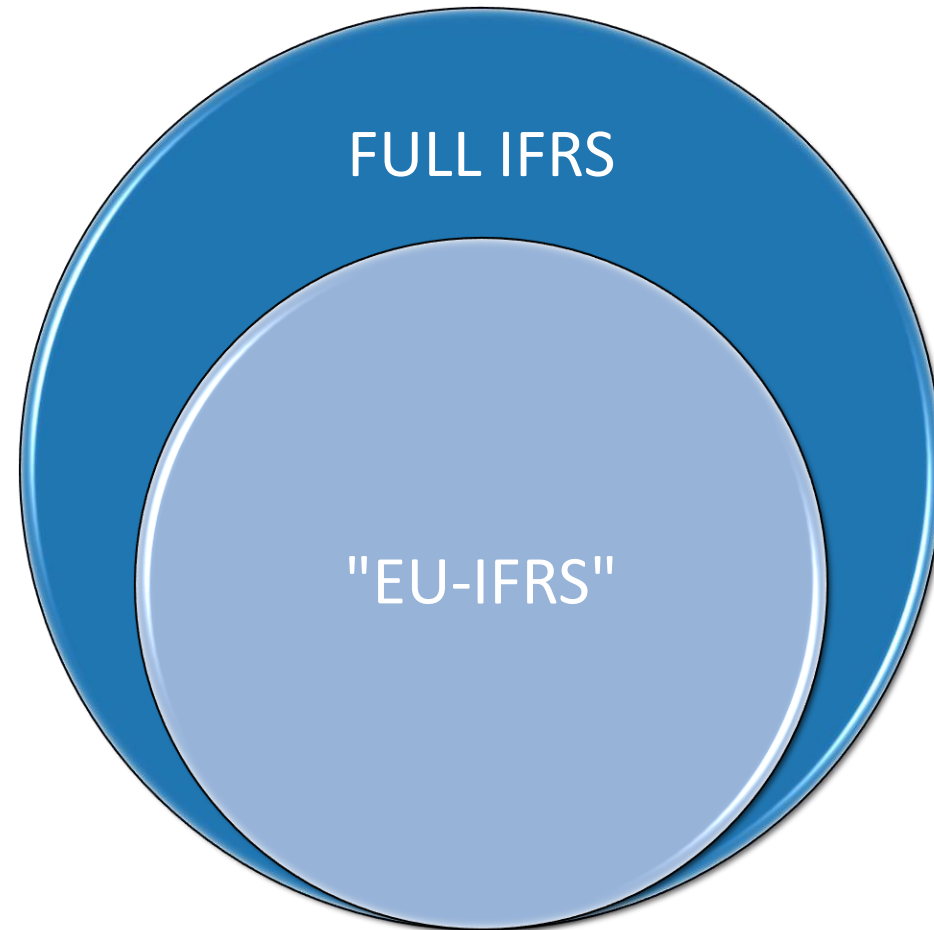
Nemzetközi Számviteli  
Standardok  
(IAS)

Nemzetközi Pénzügyi  
Beszámolási Standardok  
(IFRS)

Értelmezések  
(SIC)

Értelmezések  
(IFRIC)

# IFRS-ek – új fogalmak



# Kisebber méretű hitelintézet – új fogalmak

Az a hitelintézet, amelynek a 2015. évben induló üzleti évről készített, könyvvizsgáló által felülvizsgált éves beszámolója mérlegének mérlegfőösszege nem éri el az 5 milliárd forintot, kivéve a hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló törvény alapján összevont alapú felügyelet alá tartozó csoportba tartozó hitelintézetet.

# Üzleti vagy cégérték – megváltozott fogalmak

**Üzleti vagy cégérték:** a megvásárolt társaságért, annak üzletágáért, telephelyéért, üzlethálózatáért fizetett ellenérték és a tételesen állományba vett egyes eszközök piaci értékének a tételesen állományba vett, átvállalt kötelezettségek - e törvény szerinti értékeléssel meghatározott - értékével csökkentett értéke közötti különbség, ha a fizetett ellenérték magasabb.

**Negatív üzleti vagy cégérték:** a megvásárolt társaságért, annak üzletágáért, telephelyéért, üzlethálózatáért fizetett ellenérték és a tételesen állományba vett egyes eszközök piaci értékének tételesen állományba vett, átvállalt kötelezettségek - e törvény szerinti értékeléssel meghatározott - értékével csökkentett összege közötti különbség, ha a fizetett ellenérték alacsonyabb, és ez a különbség a megszerzett immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek reális értékének arányos csökkentésével sem szűnik meg.

Azon vállalkozónak, amely a 2016. évben induló üzleti év nyitó adatai között tulajdonosi jogokat megtestesítő értékpapírok megvásárlása során **minősített többséget biztosító befolyással keletkezett** üzleti vagy cégértéket illetve negatív üzleti vagy cégértéket mutatott ki, annak összegével (könyv szerinti értékével) a kapcsolódó részesedés 2016. üzleti évi **nyitó értékét** kellett **módosítania**.

T 1. Tartós részesedés – K 1. Üzleti vagy cégérték

T 4. Halasztott bevétel – K 1. Tartós részesedés

Amennyiben a **kapcsolódó részesedés könyv szerinti értéke kisebb**, mint a 2016. évi üzleti év nyitó adatai között kimutatott negatív üzleti vagy cégérték könyv szerinti értéke, úgy az összevezetés után fennmaradó negatív üzleti vagy cégértékre a korábban hatályos rendelkezéseket is alkalmazni lehet.



Amennyiben a 2016. évi üzleti év nyitó adatai között kimutatott üzleti vagy cégértékhez, illetve negatív üzleti vagy cégértékhez kapcsolódóan **részesevés már nincs kimutatva**, akkor az üzleti vagy cégértékre, illetve a negatív üzleti vagy cégértékre e törvénynek a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény, valamint egyes pénzügyi tárgyú törvények módosításáról szóló 2015. évi Cl. törvénnyel módosított 52. § (4) bekezdése, illetve 45. § (4) bekezdése helyett az üzleti vagy cégérték nyilvántartásba vételének napján hatályos rendelkezéseket is alkalmazni lehet.

A befejezett kísérleti fejlesztés, a befejezett alapítás-átszervezés aktivált értékét 5 év vagy ennél rövidebb idő alatt, **az üzleti vagy cégértéket legalább 5 év, de legfeljebb 10 év alatt lehet leírni, amennyiben ezek hasznos élettartamát nem lehet megbecsülni.**

A 2016. üzleti évet megelőzően keletkezett üzleti vagy cégérték esetében alkalmazhatóak a 2016. üzleti évtől hatályos értékcsökkenési leírási szabályok, de ez nem kötelező: a vállalkozó folytathatja a korábban megkezdett leírási szabályokat is. Az aktív tőkekonzolidációs különbözetre azonos szabályok vonatkoznak.

A negatív üzleti vagy cégértékként kimutatott halasztott bevételt a cégvásárlást követő **legalább 5 év, de legfeljebb 10 év alatt lehet az egyéb bevételekkel szemben megszüntetni.** Amennyiben a 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 átalakuláskor, egyesüléskor, szétváláskor 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.

Terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni, ha 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).

Ha az immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a piaci érték alapján meghatározott terven felüli értékcsökkenés elszámolásának okai már nem vagy csak részben állnak fenn, az elszámolt terven felüli értékcsökkenést meg kell szüntetni, az immateriális jószágot, a tárgyi eszközt piaci értékére - legfeljebb a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére - vissza kell értékelni.  
**Az üzleti vagy cégérték esetében ez az előírás nem alkalmazható.**

# Értékhatár változás – egyszerűsített éves beszámoló

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:

Mutató	2016. 01.01-ig	2016. 01.01-től
Mérlegfőösszeg	500 millió forintot	1 200 millió forintot
Éves nettó árbevétel	1 000 millió forintot	2 400 millió forintot
Üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma	50 főt	50 főt

# Értékhatar változás – összevont (konszolidált) éves beszámoló

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:

Mutató	2016. 01.01-ig	2016. 01.01-től
Mérlegfőösszeg	5400 millió forintot	6000 millió forintot
Éves nettó árbevétel	8000 millió forintot	12 000 millió forintot
Üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma	250 főt	250 főt

# Áttérés időpontja – egységes

**RÉGI SZABÁLY:** Éves beszámolóra korábban akkor kellett áttérni, ha az egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozó a három mutatóérték közül bármelyik kettőnek a határértékét túllépte két egymást követő üzleti évben. Akkor a második évi beszámoló elkészítését követő évtől kellett éves beszámolót készíteni.

2013	2014	2015	2016
Túllépés	Túllépés	2014.évi beszámoló elkészítésének éve	Áttérés

Ha az egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozó a 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.

2014	2015	2016
Túllépés	Túllépés	Áttérés

# Áttérés időpontja – mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló

Egyszerűsített éves beszámoló helyett – saját választása alapján – mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót is készíthet 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 mérlegfőösszeg a 100 millió forintot,
- ❑ az éves nettó árbevétel a 200 millió forintot,
- ❑ az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 10 főt.



# Mérleggel, eredménykimutatással kapcsolatos változások - új sorok

Szt. 177. § (44) A 2015. évben induló üzleti évről készített beszámoló összeállítása során a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény és kapcsolódó törvények módosításáról szóló 2015. évi törvény hatálybalépését megelőző napon hatályos rendelkezéseket kell alkalmazni.

177. § (45) A 2016. január elsejével és az azt követően indult üzleti év beszámolójában az előző üzleti év adataként a megelőző üzleti év beszámolójának mérlegfordulónapi adatait az új mérleg és eredménykimutatás séma szerinti részletezésnek megfelelően kell bemutatni.

# Mérleggel kapcsolatos változások - új mérlegsorok

	Mérlegsor
A/III	Tartós jelentős tulajdoni részesedés
A/III	Tartósan adott kölcsön jelentős tulajdoni részesedési viszonyban álló vállalkozásban
B/II	Követelések jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
B/III	Jelentős tulajdoni részesedés
F/I	Hátrasorolt kötelezettségek jelentős tulajdoni viszonyban lévő vállalkozással szemben
F/II	Tartós kötelezettségek jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozásokkal sz.
F/III	Rövid lejáratú kötelezettségek jelentős tulajdoni viszonyban lévő vállalkozásokkal sz.

# Mérleggel kapcsolatos változások – Adózott eredmény

	Mérlegsor
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. Értékhelyesbítés értékelési tartaléka 2. Valós értékelés értékelési tartaléka
VII	Adózott eredmény

# Mérleggel kapcsolatos változások – Adózott eredmény

## Nyitó rendező tétel

T 4. Mérleg szerinti eredmény – K 4. Eredménytartalék  
*vagy*

T 4. Eredménytartalék - K 4. Mérleg szerinti eredmény

## Év végi eredményfelosztás

T 4. Adózott eredmény elszámolási számla - K 4. Adózott eredmény  
*vagy*

T 4. Adózott eredmény - K 4. Adózott eredmény elszámolási számla

# Mérleggel kapcsolatos változások – Jegyzett tőke

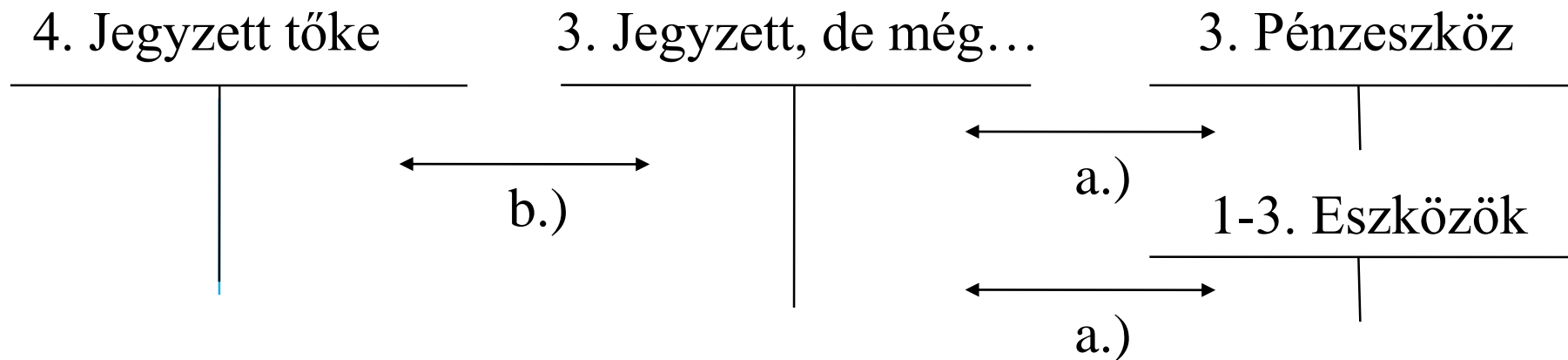
A korlátolt felelősségű társaságok és a civil szervezetek is **egy év haladékot** kaptak az új Ptk. azon rendelkezéseinek átvételére, amelyek határideje eredetileg idén március 15-én járt volna le. A döntés értelmében a kft.-knek legkésőbb 2017 március 15-ig kell hárommillió forintra emelniük törzstőkéjüket.

<b>T</b>	<b>Jegyzett tőke</b>	<b>K</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>– tőkeleszállítás veszteség rendezés miatt;</li><li>– saját részvény, üzletrész bevonása;</li><li>– tőke kivonás a tag kiválása miatt;</li><li>– tőkeleszállítás jegyzett tőkén felüli vagyon javára.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>– alapítás;</li><li>– tőkeemelés tőkebevonással;</li><li>– tőkeemelés jegyzett tőkén felüli vagyon terhére;</li><li>– átváltoztatható kötvény részvénné alakítása.</li></ul>	

A jegyzett tőke felemeléséről cégalapítást követően, a működés során dönthetnek a tulajdonosok. A jegyzett tőke olyan növekedése,

- mely a saját tőke összegét változtatja:
  - a tulajdonosi befizetések (amely lehet pénzbeli vagyoni hozzájárulás vagy apport is);
  - az átváltoztatható, átváltozó kötvény részvénné történő átalakítása;
- mely a saját tőke összegét nem változtatja, a jegyzett tőkén felüli vagyoni fedezet terhére megvalósított tőkeemelés, azaz:
  - a jegyzett tőke emelése tőketartalékkal szemben;
  - a jegyzett tőke emelése eredménytartalékkal szemben,
  - a jegyzett tőke emelése lekötött tartalékból.

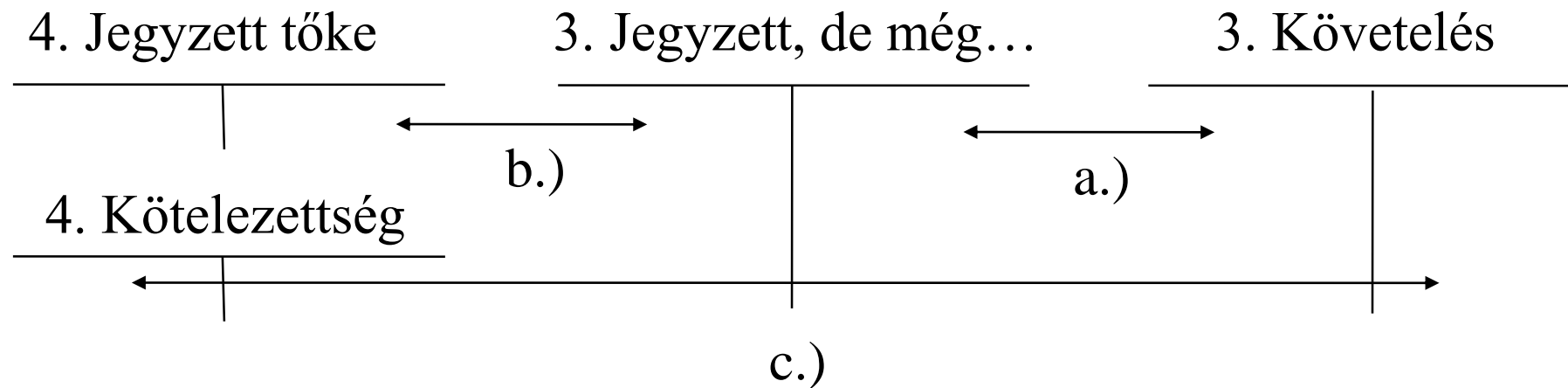
# A tulajdonosi befizetésekkel megvalósított jegyzett tőke emelés



a.) Jegyzett tőkére befizetett összegek, illetve az apporttal teljesített értékek

b.) Cégbírósági bejegyzés

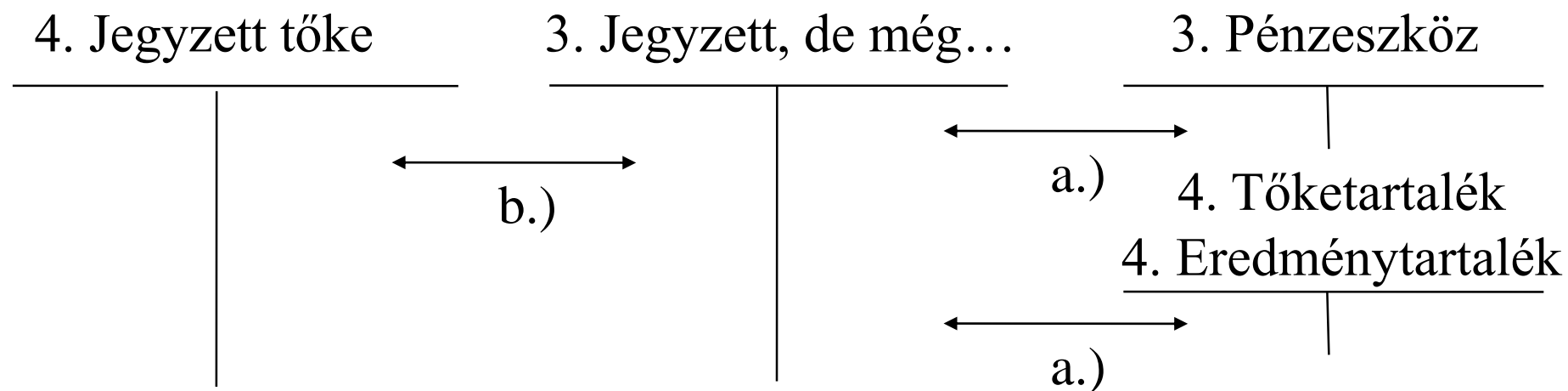
## A követelés apporttal megvalósított jegyzett tőke emelés



- a.) Követelés könyvekben történő felvétele
- b.) Cégbírósági bejegyzéskor a jegyzett tőke felvétele
- c.) Kompenzáció



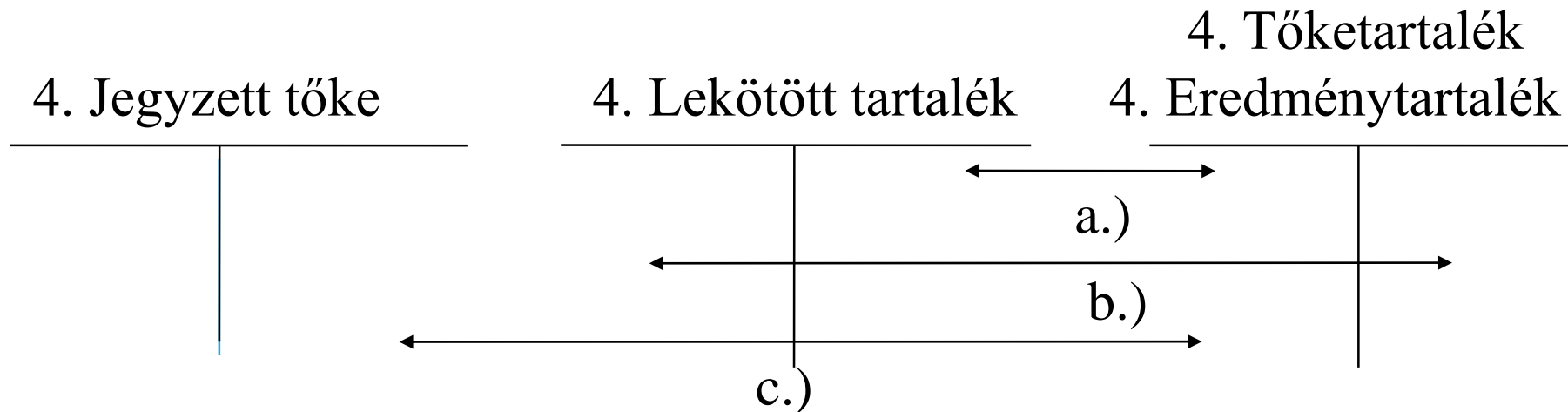
# A dolgozói részvény kibocsátással megvalósított jegyzett tőke emelés



a.) Dolgozó által térített összeg, illetve a jegyzett tőkén felüli vagyon terhére teljesített értékek

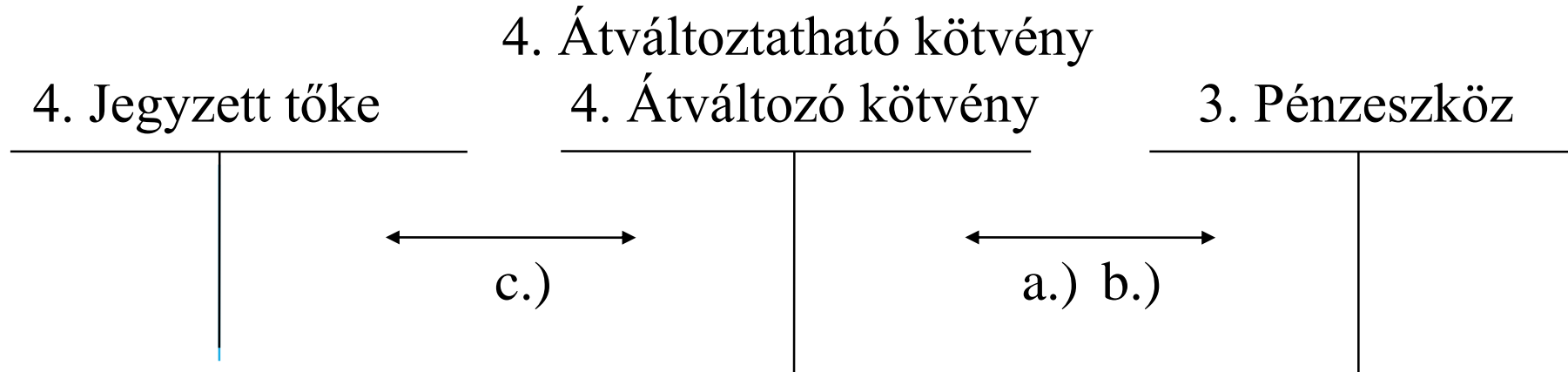
b.) Cégbírósaági bejegyzés

# A jegyzett tőkének a jegyzett tőkén felüli saját tőke terhére történő emelése



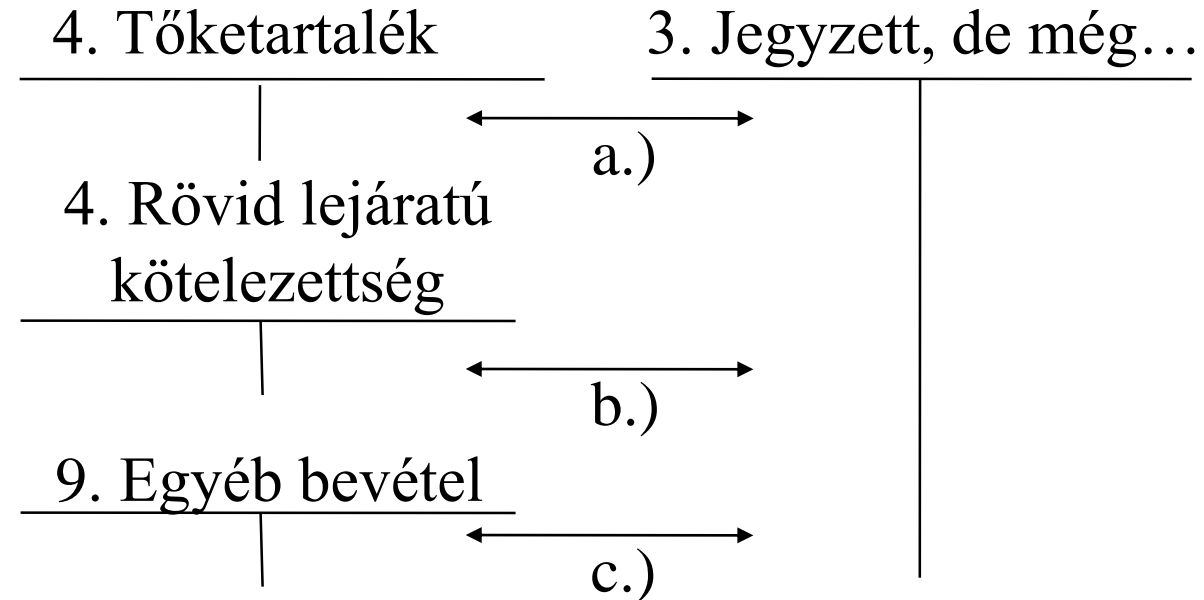
- a.) Tőketartalék, eredménytartalék átvezetése a határozat napján
- b.) Tőketartalékba, eredménytartalékba visszavezetés
- c.) Cégbírószági bejegyzés

# A jegyzett tőke emelése **átváltoztatható, illetve átváltozó kötvénnyel**



- a.) Átváltoztatható kötvény forgalomba hozatala
- b.) Részvényigény bejelentésekor a kötvény és a részvény névértéke közötti különbség rendezése
- c.) Cégbírósági bejegyzés

# Alapítói túlfizetés rendezése

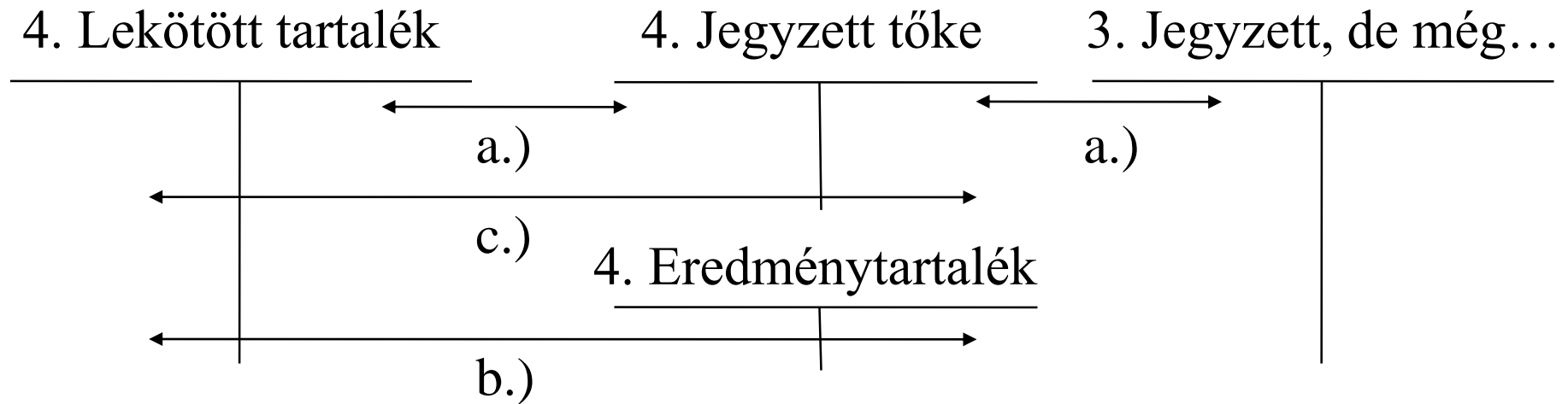


a.) Ázsió

b.) Tulajdonos visszaigényli

c.) Tulajdonos lemond a társaság javára

## Feltételes tőkeeszállítás



- a.) Jegyzett tőke leszállításával egyidejűleg bejegyzett tőkeemelés
- b.) Veszteségrendezés
- c.) Jegyzett tőke leszállításból eredő lekötött tartalék felhasználása jegyzett tőke emelésre

# A behajtási költségátalány megjelenítésének változása



**2011. február 16-ai 2011/7/EU irányelv**

# Behajtási költségátalány változása - jogszabályok

Régi Ptk.  
1959. évi IV.

Ptké.  
2013. évi CLXXVII.

Új Ptk.  
2013. évi V.

A behajtási  
költségátalányról  
2016. évi IX.

# Behajtási költségátalány változása - Ptké. 2013. évi CLXXVII

53/B. § Vállalkozások közötti szerződésből, illetve szerződő hatóságnak szerződő hatóságnak nem minősülő vállalkozással kötött szerződéséből eredő fizetési késedelem esetén a behajtási költségátalány megfizetésére - a Ptk. hatálybalépését megelőzően kötött szerződések tekintetében is - a Ptk. rendelkezéseit kell alkalmazni, így a kötelezett, illetve a szerződő hatóság a behajtási költségátalány megfizetésére nem köteles, **ha az erre irányuló igény érvényesítése során a késedelmét kimenti.**



# Behajtási költségátalány változása - jogszabályok

<b>Késedelem egyéb jogkövetkezményei (pl. késedelmi kamat)</b>	<b>Behajtási költségátalány</b>
Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény	A behajtási költségátalányról szóló 2016. évi IX. törvény

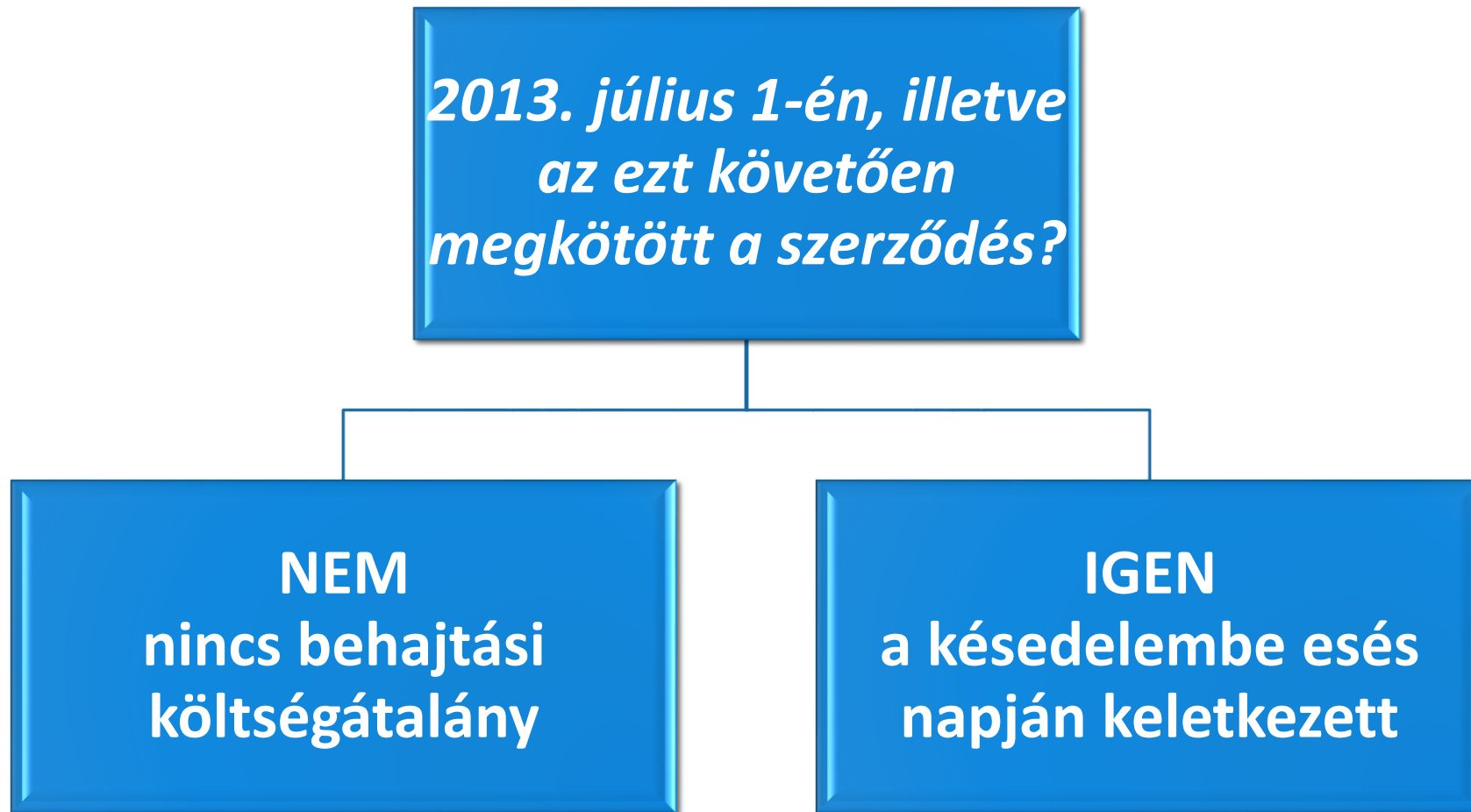
# Behajtási költségátalány - Jogszabályi környezet

## Változatlan szabályok:

- vállalkozások és szerződő hatóságok által kötött kereskedelmi ügyletekben – fizetés ellenében történő áru adásvétele vagy szolgáltatás nyújtása esetén – bekövetkezett késedelem esetén jár;
- negyven eurónak megfelelő forintösszeg,
- használandó **árfolyam**: a Magyar Nemzeti Bank késedelmi kamatfizetési kötelezettség kezdőnapján érvényes hivatalos deviza-középárfolyama,
- behajtási költségátalányt **kizáró**, vagy **mérséklő** szerződési kikötés semmis, (több lehet)

- ❑ a behajtási költségátalány fizetése nem mentesít a késedelem egyéb jogkövetkezményei alól, a kártérítésbe azonban beszámít,
- ❑ abban az esetben is követelhető, ha a jogosultnak tételesen kimutatható behajtási költsége nem keletkezett,
- ❑ összege független attól, hogy a kötelezettnek milyen mértékű pénztartozása áll fenn,
- ❑ ha egy szerződésben a felek részletfizetésben állapodtak meg, akkor a költségátalány annyi részlet után érvényesíthető, amennyi részlet megfizetésével az adós késedelembe esett, mert késedelmenként, és nem számlánként követelhető az adóstól,
- ❑ a behajtási költségátalányhoz áfa fizetési kötelezettség nem kapcsolódik, azt számlázni nem kell.

# Behajtási költségátalány változása – régi szabály



# Behajtási költségátalány változása – hatályos szabály



# Behajtási költségátalány változása – hatályos szabály

A behajtási költségátalány érvényesítésére megszabott jogvesztő határidő:

- a késedelem bekövetkezésétől számított egy év, illetve
- a törvény hatálybalépésekor fennálló késedelem esetén a törvény hatálybalépésétől számított egy év (2017. március 24.).

# A behajtási költségátalány számviteli elszámolása

**Egyéb bevételként**  
Számviteli tv. 77.§ (2)

a **gazdálkodónak járó** behajtási költségátalány összegét,

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

Sztv. 3.§ 17. pontja alapján **függő követelésekénti** kimutatása indokolt

**Egyéb ráfordításként**  
Számviteli tv. 81.§ (2)

a **gazdálkodó által fizetett**, illetve a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált, elszámolt, **fizetendő**, a mérlegfordulónap előtti időszakhoz kapcsolódó behajtási költségátalány összegét.

# A behajtási költségátalány illetékjogi kezelése

A követelés-elengedés nem minősül a Ptk. 6:235. § szerinti ajándékozásnak, hanem egy visszterhes ügylethez kötődő engedményként fogható fel. A jogosultat nem az ajándékozás szándéka vezeti a behajtási költségátalány elengedésekor, hanem üzletpolitikai, üzletstratégiai szempontok mérlegelése nyomán hozza meg az erre irányuló döntését. Következésképpen a kérdéses követelés elengedések eredményeként realizálódó vagyonszerzés nem tárgya az ajándékozási illetéknek. (NAV, 2015.10.07)



# A behajtási költségátalány átmeneti rendelkezések

**2015-ben keletkezett**

tárgy éven belüli stornó

**Korábbi években keletkezett**

a törvény hatálybalépésével egyidejűleg, az egyéb bevételekkel szemben kell megszüntetni

# Példa

Egy vállalkozás 2014-ben 5.400.000 Ft, 2015-ben 4.200.000 Ft behajtási költségátalányt könyvelt le. Könyvelje a kapcsolódó tételeket, ha a mérlegkészítés dátuma április 30!

## *Megoldás*

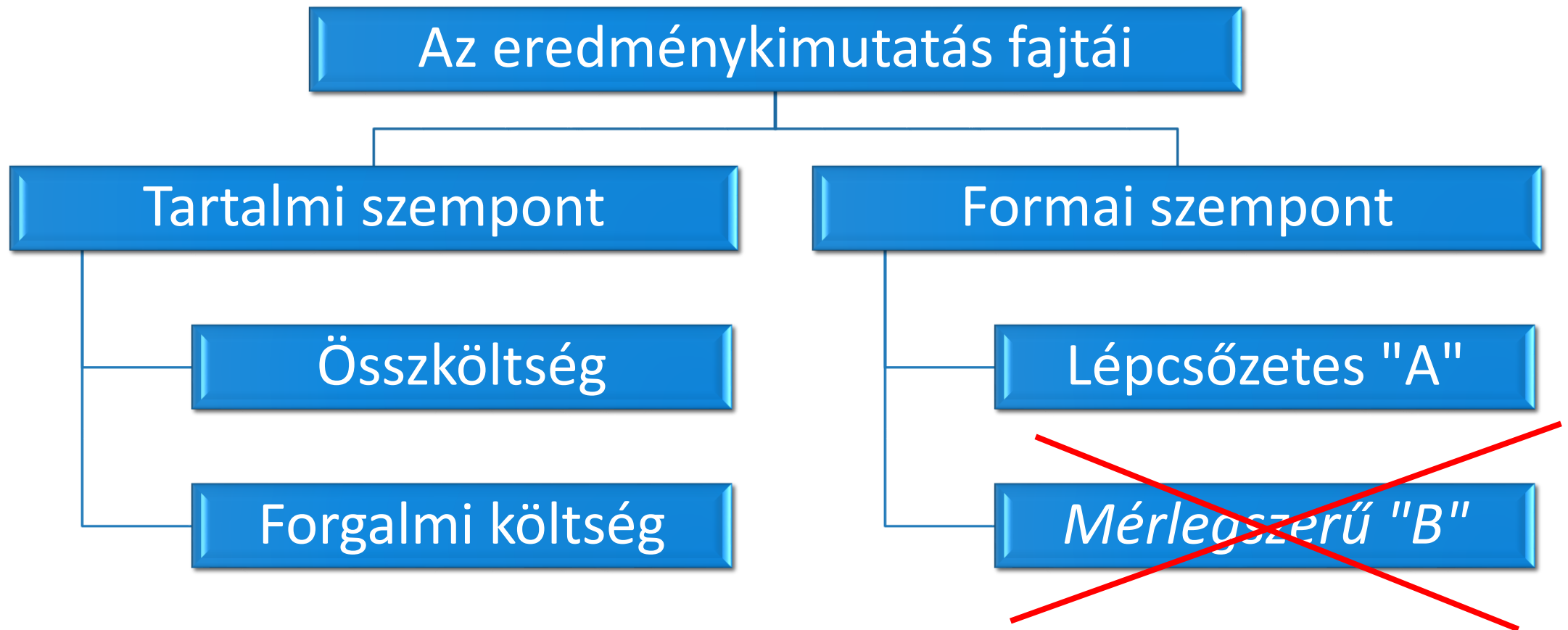
### **2015. - Tárgy évi tételek elszámolása stornó tételeként**

T 4. Egyéb rövid lejáratú kötelezettség	4.200.000 Ft
K 8. Egyéb ráfordítás	4.200.000 Ft

### **2016. március 24. - Korábbi beszámolóban szereplő összeg kivezetése**

T 4. Egyéb rövid lejáratú kötelezettség	5.400.000 Ft
K 9. Egyéb bevétel	5.400.000 Ft

# Eredménykimutatás – formai változás



# Egyéb bevétel

Sztv. 77. § (3) e) az immateriális jószág, a tárgyi eszköz értékesítéséből **(ide értve azt is, ha az immateriális jószág, a tárgyi eszköz a mérlegben, a könyvekben nincs kimutatva)**, továbbá az immateriális jószág, a tárgyi eszköz 72. § (4) bekezdésének a) és c) pontja szerinti jogcímen történő átadásából származó bevételt az értékesítéskor, az átadáskor;

„A tárgyi eszközök, immateriális javak értékesítésével összefüggő módosítás az indoklás alapján az IFRS-ekkel való összhang megteremtését szolgálja.”

# Pénzügyi műveletek eredménye

Változások:

- ❑ a tőkeműveletekhez (apport, tőke kivonásos tőkeleszállítás, átalakuláshoz, egyesüléshez és szétváláshoz) kapcsolódó gazdasági eseményeket itt kell bemutatni,
- ❑ a tőke műveletekkel kapcsolatos gazdasági események hatásait nettó módon kell elszámolni:
  - részesedés nyereségeként/veszteségeként, illetve
  - pénzügyi műveletek egyéb bevételeként/ráfordításaként.

2015	2016
13. Kapott (járó) osztalék és részesedés	13. Kapott (járó) osztalék és részesedés
14. Részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége	<b>14. Részesedésekből származó bevételek, árfolyamnyereségek</b>
15. Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége	<b>15. Befektetett pénzügyi eszközökből (értékpapírokból, kölcsönökből) származó bevételek, árfolyamnyereségek</b>
16. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek	16. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek
17. Pénzügyi műveletek egyéb bevételei	17. Pénzügyi műveletek egyéb bevételei
VIII. Pénzügyi műveletek bevételei (13+14+15+16+17)	VIII. Pénzügyi műveletek bevételei (13+14+15+16+17)

2015

2016

18. Befektetett pénzügyi eszközök  
árfolyamvesztesége

**18. Részesedésekből származó ráfordítások,  
árfolyamveszteségek**

**19. Befektetett pénzügyi eszközökből  
(értékpapírokból, kölcsönökből)  
származó ráfordítások,  
árfolyamveszteségek**

19. Fizetendő kamatok és kamatjellegű  
ráfordítások

20. Fizetendő (fizetett) kamatok és  
kamatjellegű ráfordítások

20. Részesedések, értékpapírok, bankbetétek  
értékvesztése

21. Részesedések, értékpapírok, bankbetétek  
értékvesztése

21. Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai

22. Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai

IX. Pénzügyi műveletek ráfordításai  
(18+19±20+21)

IX. Pénzügyi műveletek ráfordításai  
(18+19+20±21 +22)

# Pénzügyi műveletek bevételei - Kapott (járó) osztalék és részesedés

besorolás független attól, hogy az értékpapír befektetési vagy forgatási célú

- a járó összeg lehet
  - osztalék
  - kamatozó részvények esetében kamat
  - bizalmi vagyonkezelés során hozam
- kizárólag a mérlegfordulónapig ismertté vált összeg könyvelhető el bevételként (az osztalékfizetésnél azonban lehetővé tették a vállalkozások számára a mérlegkészítésig kapott, elszámolt osztalék figyelembevételét az általuk fizetethető osztalékalap meghatározásához)



# Részesedésekből származó bevételek, árfolyamnyereségek/árfolyamveszteségek

Tartós (kapcsolt, jelentős, egyéb) részesedések árfolyam-különbségei

- ❑ értékesítéskor, eladási ára és könyv szerinti értéke közötti különbség
- ❑ apportáláskor, létesítő okiratban meghatározott érték és könyv szerinti értéke közötti különbség
- ❑ jogutód nélküli megszűnése esetén, a megszűnt tartós részesedés ellenében kapott eszközök vagyonfelosztási javaslat szerinti értéknek és könyv szerinti értéke közötti különbség
- ❑ átalakuló, egyesülő, szétváló gazdasági társaság esetében, a szerzett részesedés értéke és a megszűnt részesedés könyv szerinti értéke közötti különbség
- ❑ jegyzett tőkéjének leszállításakor, a bevont tartós részesedés nyilvántartás szerinti értékének és névértéke fejében átvett eszközök értékének a különbsége
- ❑ a térítés nélkül átadott befektetett eszközök között kimutatott részesedések nyilvántartás szerinti értékét

# Részesedésekből származó bevételek, árfolyamnyereségek

részesedésekből származó bevételként kell elszámolni, de halasztott bevételként időbelileg el kell határolni:

- a térítés nélkül - visszaadási kötelezettség nélkül - átvett, az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt, tartós részesedés piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét;
- az elengedett kötelezettség összegét akkor, ha az tartós részesedéshez kapcsolódik, legfeljebb az elengedett kötelezettséghez kapcsolódóan beszerzett részesedés könyv szerinti értékének összegéig;
- a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, ha az tartós részesedéshez kapcsolódik, legfeljebb az átvállalt kötelezettséghez kapcsolódóan beszerzett részesedés könyv szerinti értékének összegéig.

# Befektetett pénzügyi eszközökből származó bevételek, árf.nyer./ ráfordítások, árf.veszt. (1)

Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok, tartósan adott (kapcsolt, jelentős, egyéb) kölcsönök (bankbetétek) kamatai, árfolyam-különbözetei

- hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok kamatok elszámolása:
  - értékpapír vételárában lévő kamat (beszerzéskor elszámolt),
  - esedékes kamat,
  - járó kamat,
  - hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír értékesítésekor az eladási árban lévő kamat összegét.
- a befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott és eladott, beváltott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír eladási ára, illetve névértéke és könyv szerinti értéke közötti különbséget az értékesítéskor, illetve a beváltáskor;

# Befektetett pénzügyi eszközökből származó bevételek, árf.nyer./ ráfordítások, árf.veszt. (2)

- ❑ tartós befektetést jelentő diszkont értékpapír vételára és névértéke közötti különbözetből a tárgyévre időarányosan jutó összeg
- ❑ tartós befektetési jegyek nettó eszközértéke és névértéke közötti különbözet összegében kapott hozam összege (függetlenül attól, hogy az kamatból, osztalékból vagy árfolyamnyereségből származik), és eladáskor, beváltáskor realizált hozam/veszteség,
- ❑ pénzügyi lízing esetén a lízingdíjban lévő kapott (járó) kamat összege,
- ❑ a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaságba bevitt, befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott értékpapír vagy kölcsön nyilvántartás szerinti értékének és a létesítő okiratban meghatározott értékének a különbözetét,
- ❑ a térítés nélkül átadott, befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott értékpapírok és kölcsönök összegének nyilvántartás szerinti értéke.

# Befektetett pénzügyi eszközökből (értékpapírokból, kölcsönökből) származó bevételek, árf.nyereségek

Befektetett pénzügyi eszközökből (értékpapírok, kölcsönök) származó bevételként kell elszámolni, de **halasztott bevételként időbelileg el kell határolni:**

- a térítés nélkül - visszaadási kötelezettség nélkül - átvett, az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt, tartós értékpapírok, kölcsönök piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét;
- az elengedett kötelezettség összegét akkor, ha az tartós értékpapírokhoz, kölcsönökhöz kapcsolódik, legfeljebb az elengedett kötelezettséghez kapcsolódóan beszerezett értékpapírok, kölcsönök könyv szerinti értékének összegéig;
- a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, ha az tartós értékpapírokhoz kapcsolódik, legfeljebb az átvállalt kötelezettséghez kapcsolódóan beszerezett értékpapírok könyv szerinti értékének összegéig.

# Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek

Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok, (kapcsolt, jelentős, egyéb) követelések (bankbetétek) kamatai:

- hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok kamatok elszámolása:
  - értékpapír vételárában lévő kamat (beszerzéskor elszámolt),
  - esedékes kamat,
  - járó kamat,
  - hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír értékesítésekor az eladási árban lévő kamat összegét.
- a forgóeszközök között kimutatott kölcsön, váltókövetelés, pénzeszközök után kapott (esedékes, járó) kamat összegét, valamint a forgóeszközök között kimutatott befektetési jegyek hozamát;

- ❑ forgóeszközök között kimutatott diszkont értékpapírok vételára és névértéke közötti különbözetből a tárgyévre időarányosan jutó összeget
- ❑ a pénzügyi intézménnyel kötött valódi penziós ügylet esetén az azonnali eladási ár és a határidős visszavásárlási ár (kötési ár) különbözetét;
- ❑ stb.

# Fizetendő (fizetett) kamatok és kamatjellegű ráfordítások

Hosszú és rövid lejáratú hitelek, kölcsönök, kötvénytartozások, egyéb kötelezettségek (kapcsolt, jelentős, egyéb):

- 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;
- a hátrasorolt kötelezettségek (az alárendelt kölcsöntőke) után fizetett, fizetendő (esedékes) kamat összegét;
- befektetési jegyeknél eladáskor, beváltáskor a nettó eszközérték és a könyv szerinti érték különbözetében realizált veszteséget;
- stb.



# Pénzügyi műveletek egyéb bevételei/ráfordításai

- forgatási célú részesedések, hitelviszonyos értékpapírok, kereskedési célú követelések eladásának árfolyamkülönbözete
- forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír beváltásakor, törlesztésekor a névérték és a könyv szerinti érték közötti különbséget,
- diszkont értékpapír beváltásakor a kamatbevételként elszámolt összeggel csökkentett névérték és a vételár közötti különbséget;
- devizás eszközök és kötelezettségek árfolyamkülönbözete,
- befektetési célú kamatozó értékpapírok névérték alatti beszerzésekor elhatárolt különbséget.
- kiírt opcióért kapott opciós díj,

- ❑ vásárolt követelés könyv szerinti értéke és befolyt pénzbevétel összege közötti különbözet;
- ❑ vásárolt követelés értékesítésekor az eladási ár és a könyv szerinti érték különbözetet;
- ❑ a behajthatatlannak minősített vásárolt követelés leírt összegét, továbbá a vásárolt követelés könyv szerinti értékének azon részét, amelyre a befolyt pénzbevétel nem nyújt fedezetet;
- ❑ skontó, azaz a szerződésben meghatározott fizetési határidőn (esedékességen) belül történt pénzügyi rendezés esetén kapott/adott - a szerződésben meghatározott, a pénzügyileg rendezendő ellenérték 3%-át meg nem haladó, nem számlázott - engedmény összegét
- ❑ stb.

# Pénzügyi műveletek egyéb bevétele

Pénzügyi műveletek egyéb bevételeként kell elszámolni, de **halasztott bevételként időbelileg el kell határolni:**

- a térítés nélkül - visszaadási kötelezettség nélkül - átvett, az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt, forgatási célú részesedések, értékpapírok, kölcsönök piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét;
- az elengedett kötelezettség összegét akkor, ha az forgatási célú részesedésekhez, értékpapírokhoz, kölcsönökhöz kapcsolódik, legfeljebb az elengedett kötelezettséghez kapcsolódóan beszerzett részesedések, értékpapírok, kölcsönök könyv szerinti értékének összegéig;
- a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, ha az forgatási célú részesedésekhez, értékpapírokhoz kapcsolódik, legfeljebb az átvállalt kötelezettséghez kapcsolódóan beszerzett értékpapírok könyv szerinti értékének összegéig.

# Részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztése

Részesedések, értékpapírok, bankbetétek, tartósan adott kölcsönök értékvesztéseként kell kimutatni

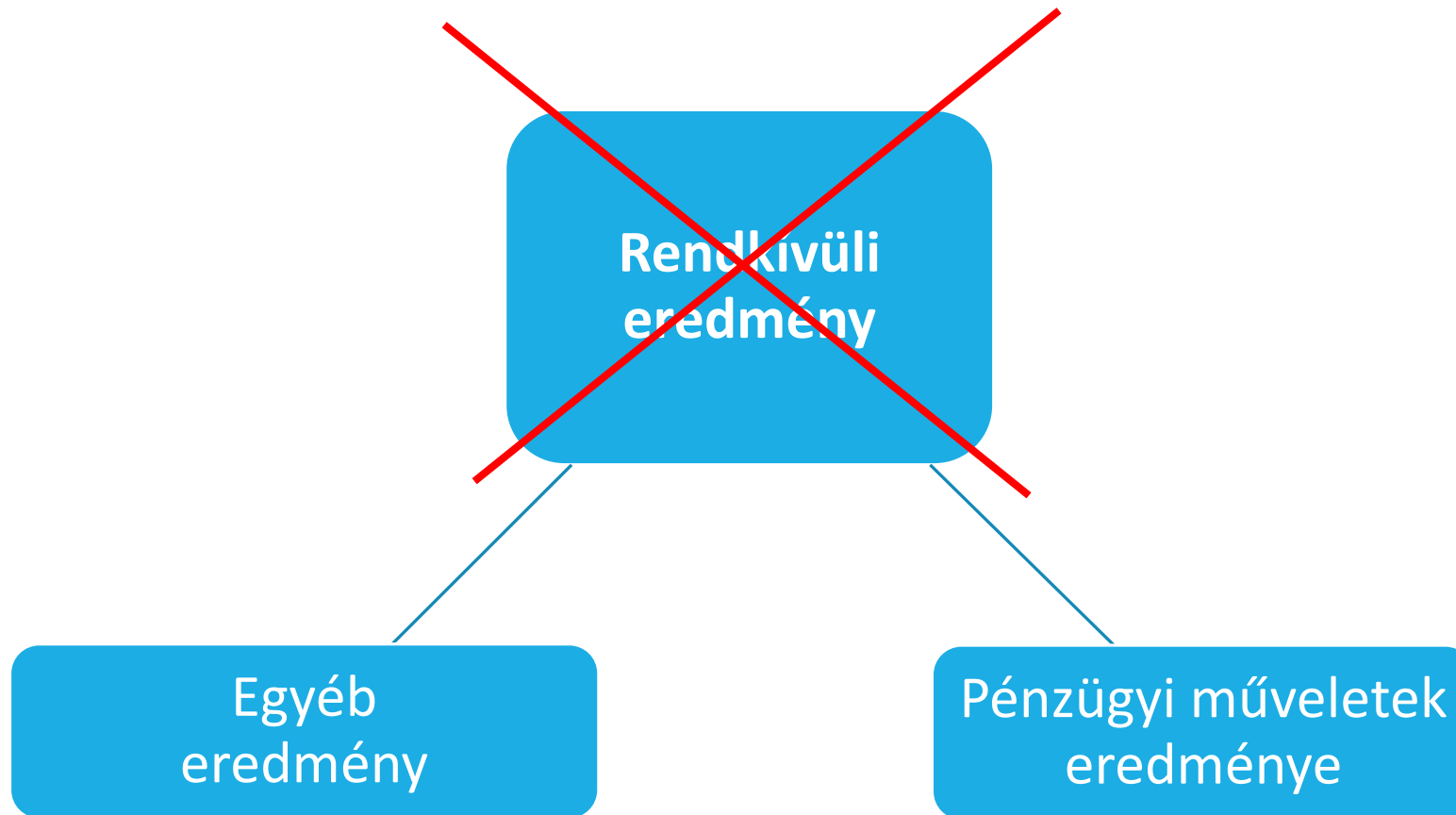
- ❑ a tulajdoni részesedést jelentő befektetések,
- ❑ a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok,
- ❑ a tartós bankbetétek, adott kölcsönök

elszámolt értékvesztését, csökkentve azt a korábban leírt értékvesztések visszaírt összegével.

# Forgóeszközök között kimutatott befektetési jegyek hozama

	Tartós befektetési jegy	Forgóeszközök között kimutatott befektetési jegy
<b>Árfolyamnyereség/kamat</b>	Befektetett pénzügyi eszközökből származó bevételként, árfolyamnyereségként	Egyéb kapott (járó) kamatok és kamat jellegű bevételek között
<b>Árfolyamveszteség</b>	Befektetett pénzügyi eszközök ráfordításaként, árfolyamveszteségeként	Fizetendő kamatok és kamat jellegű ráfordítások

# Megszűnik a rendkívüli eredmény kategória



## Egyéb bevétel

## Egyéb ráfordítás

a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaságba bevitt, értékpapírnak vagy részesedésnek nem minősülő vagyontárgyak nyilvántartás szerinti értékének és a létesítő okiratban meghatározott értékének a különbözetét, amennyiben a létesítő okiratban meghatározott érték a több;

a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaságba bevitt, értékpapírnak vagy részesedésnek nem minősülő vagyontárgyak nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értékének és a létesítő okiratban meghatározott értékének a különbözetét, ha a nyilvántartás szerinti érték a több;

behajthatatlannak nem minősülő, elengedett követelés könyv szerinti értékét (kivéve a tartósan adott kölcsönök elengedését)

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;

a tartozásátvállalás során - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét - a 33. § (1) bekezdésének figyelembevételével - a tartozást átvállalónál;

## Egyéb bevétel

a visszafizetési kötelezettség nélkül kapott, a nem költségek ellentételezésére, illetve nem fejlesztési célra kapott támogatás, véglegesen átvett pénzeszközök összegét;

térítés nélkül kapott (igénybe vett) szolgáltatások piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét

## Egyéb ráfordítás

a visszafizetési kötelezettség nélkül átadott, pénzügyileg rendezett, nem költségek ellentételezésére adott támogatás, véglegesen átadott pénzeszközök összegét

fejlesztési célra kapott támogatás visszafizetendő összegét;

térítés nélkül átadott, részesedésnek vagy értékpapírnak nem minősülő eszközök nyilvántartás szerinti értékét, valamint a nyújtott szolgáltatások bekerülési értékét a felszámított, az átvevő által meg nem térített általános forgalmi adóval növelt összegben.”



## Egyéb bevétel

## Egyéb ráfordítás

halasztott ráfordításként időbelileg el lehet határozni - 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

halasztott bevételként elhatározott negatív üzleti vagy cégértékből az üzleti évben leírt összeget

# Egyéb bevételek

Egyéb bevételeként kell elszámolni, **de halasztott bevételként időbelileg el kell határolni:**

- az elengedett kötelezettség összegét akkor, ha az részesedésnek vagy értékpapírnak nem minősülő beszerzett eszközhöz kapcsolódik, legfeljebb az elengedett kötelezettséghez kapcsolódóan beszerzett eszköz könyv szerinti értékének összegéig;
- fejlesztési célra - visszafizetési kötelezettség nélkül - kapott, pénzügyileg rendezett támogatás, véglegesen átvett pénzeszközök összegét;
- a térítés nélkül - visszaadási kötelezettség nélkül - átvett, az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt, részesedésnek vagy értékpapírnak nem minősülő eszközök piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét;
- a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, ha az részesedésnek vagy értékpapírnak nem minősülő beszerzett eszközhöz kapcsolódik, legfeljebb az átvállalt kötelezettséghez kapcsolódóan beszerzett eszköz könyv szerinti értékének összegéig.

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

# Mérleg szerinti eredmény helyett Adózott eredmény használata

	Az eredménykimutatás előírt tagolása
A	Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye
B	Pénzügyi műveletek eredménye
C	Adózás előtti eredmény ( $\pm A \pm B$ )
	X. Adófizetési kötelezettség
D	Adózott eredmény ( $\pm C - X$ )

# Adózott eredmény a konszolidált beszámolóban

D	Adózott eredmény ( $\pm C-X$ )
	Leányvállalatok adózott eredményéből külső tagok (más tulajdonosok) részesedése
	Korrigált adózott eredmény

# Negatív eredménytartalék eltérő figyelembe vétele

39 § (3) Az előző üzleti évi **adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék** akkor fizethető ki osztalékként, részesedésként, a kamatozó részvény tulajdonosának kamatként, ha a lekötött tartalékkal, továbbá a pozitív értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összege az osztalék, a részesedés, a kamatozó részvény kamatának figyelembevétele (kifizetése) után sem csökken a jegyzett tőke összege alá. Az osztalékról szóló döntést a legfőbb szerv a beszámoló elfogadásának időpontjában hozhat, de osztalék előlegről bármikor lehet dönteni, ha a szükséges fedezet rendelkezésre áll. **Az adózott eredmény felhasználására vonatkozó határozatot** az adott üzleti év mérlegfordulónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig **letétbe helyezni.**

## 413. Eredménytartalék

- |   |  |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>- az előző üzleti év adózott eredményét (veszteségét), ideértve az ellenőrzés előző év(ek) adózott eredményét csökkentő módosítását (veszteségét) is,</li><li>- az <b>osztalékra</b>, részesedésre, a kamatozó részvény kamatára (ide értve az azt terhelő adót is) felhasznált összeget,</li><li>- ...</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>- az előző üzleti év adózott eredményét (nyereségét), ideértve az ellenőrzés előző üzleti év(ek) adózott eredményét növelő módosítását (nyereségét) is</li><li>- ...</li></ul> |
|---|--|

# Osztalékfizetési korlát meghatározása

Az osztalék meghatározásához első lépésben ki kell számítani működő tőkét, mivel ez a tervezett osztalék alapja.

Működő tőke = Jegyzett tőke – Visszavásárolt tulajdoni részesedések névértéken – Jegyzett, de még be nem fizetett tőke

Míg a Ptk. azt a korlátot szabja, hogy az osztalékfizetés következtében a saját tőke nem csökkenhet az adott társasági formára meghatározott jegyzett tőke minimum szintje alá,

azaz  $\text{Jegyzett tőke} \leq \text{Saját tőke}$ ,

addig a Sztv. alapján az előző üzleti évi adózott eredménnyel kiegészített **szabad eredménytartalék** csak akkor vehető igénybe, ha az igénybevétel után a lekötött tartalékkal, továbbá a **pozitív értékelési tartalékkal** csökkentett saját tőke összege meghaladja a jegyzett tőke összegét.

$\text{Jegyzett tőke} \leq \text{Saját tőke} - \text{Értékelési tartalék} - \text{Lekötött tartalék}$

Vagy másképp:

$$\text{Jegyzett tőke} \leq \text{Jegyzett tőke} - \text{Jegyzett, de még be nem fizetett tőke} + \\ \text{Tőketartalék} + (\pm)\text{Eredménytartalék} + (\pm)\text{Adózott eredmény}$$

Az így átrendezett képletből két dolog is kiolvasható. Az egyik, hogy az osztalékfizetés forráskorlátja nem más, mint az egyenlőtlenség utolsó két tagja, azaz a tárgy évi pozitív vagy negatív adózott eredmény és az eredménytartalék, amennyiben az szabad, azaz nincs lekötve.

$$\text{Forráskorlát} = \pm \text{Adózott eredmény} \pm \text{Eredménytartalék}$$

A másik ami kiolvasható a Sztv. előírásából a tőkekorlát, vagyis hogy a – mindig – pozitív tőketartaléknak kell kompenzálnia a – mindig – negatív jegyzett, de még be nem fizetett tőkét.

$$\text{Tőkekorlát} = + \text{Tőketartalék} - \text{Jegyzett, de még be nem fizetett tőke}$$



**Fontos!** A „tőkekorlát” hiába pozitív, abból osztalékot nem lehet fizetni, de a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére a **tőketartalékot az üzleti év zárása előtt** (legfőbb szervei határozat alapján) át lehet vezetni a cégeknek.

**Új szabályként** növelő tételként figyelembe **lehet** venni az előző üzleti évi beszámolóban még nem szereplő, de a tárgyévben a mérlegkészítés időpontjáig elszámolt, kapott (járó) osztalék, részesedés összegét.

Forráskorlát =  $\pm$  Adózott eredmény  $\pm$  Eredménytartalék + MK-ig kapott osztalék

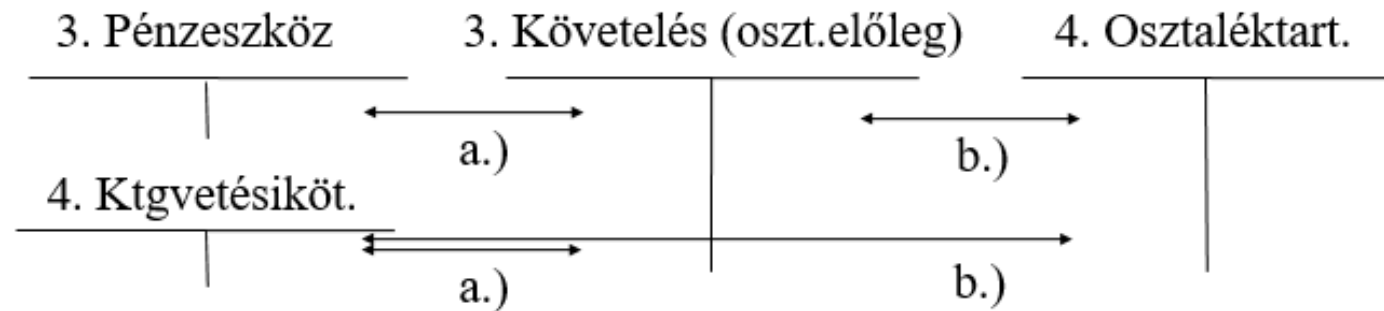
Megnevezés	Esetek				
	1.	2.	3.	4.	5.
Jegyzett tőke	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
Jegyzett, de még be nem fizetett tőke	2.000	2.000	0	0	0
Tőketartalék	3.000	1.000	0	1.000	1.000
Eredménytartalék	1.000	1.500	5.000	- 1.000	- 1.000
Lekötött tartalék	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Értékelési tartalék	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
Adózott eredmény	4.000	4.000	- 4.000	1.500	1.500
<b>Forráskorlát:</b>	5.000	5.500	1.000	500	2.500
± Adózott eredmény	4.000	4.000	- 4.000	+1.500	+1.500
± Eredménytartalék	1.000	1.500	5.000	-1.000	-1.000
+ Mérlegkészítésig kapott osztalék	0	0	0	0	2.000
<b>Tőkekorlát:</b>	+ 1.000	- 1.000		+ 1.000	+ 1.000
+ Tőketartalék	+ 3.000	+ 1.000		+ 1.000	+ 1.000
- Jegyzett, de még be nem fizetett tőke	- 2.000	- 2.000			
<b>KIFIZETHETŐ MAXIMÁLIS OSZTALÉK</b>	5.000	4.500	1.000	500	2.500

# Osztalékelőleg

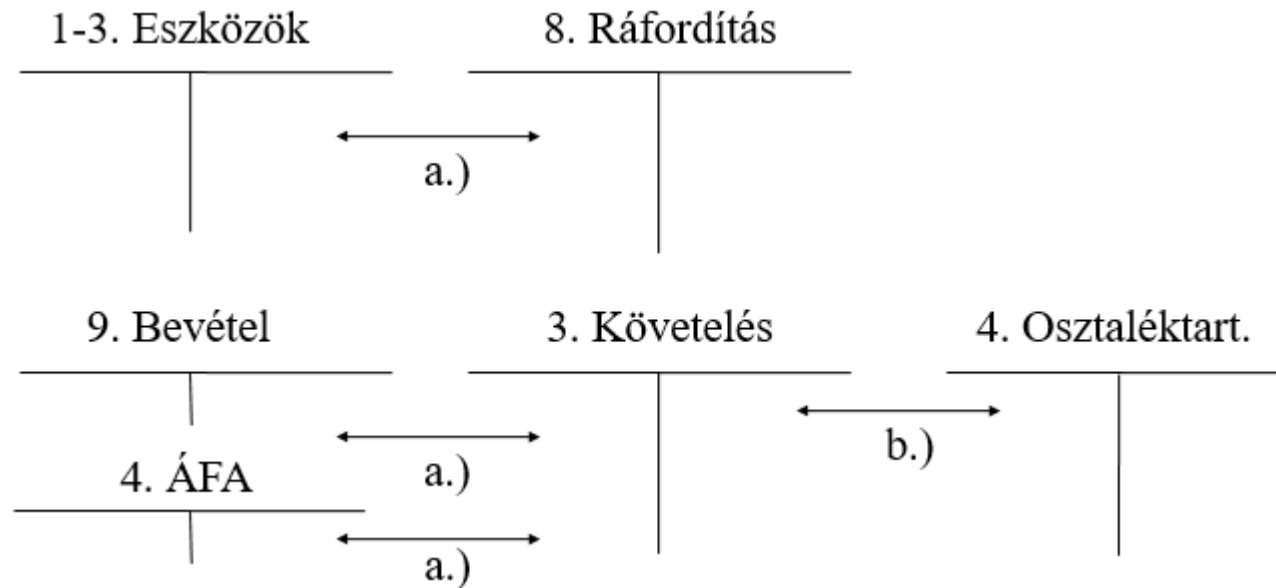
Legutolsó beszámolót, vagy ha ilyen készült, a közbenső mérleget - eltérő jogszabályi rendelkezés hiányában - a mérleg fordulónapját követő hat hónapig lehet figyelembe venni a saját tőke alátámasztására.

Két, egymást követő beszámoló elfogadása közötti időszakban osztalékelőleg fizethető, ha

- ❑ közbenső mérleg alapján megállapítható, hogy a társaság rendelkezik osztalék fizetéséhez szükséges fedezettel;
- ❑ a kifizetés nem haladja meg az utolsó beszámoló szerinti üzleti év könyveinek lezárása óta keletkezett eredménynek a megállapított, illetve a szabad eredménytartalékkal kiegészített összegét; és
- ❑ a társaságnak a helyesbített saját tőkéje a kifizetés folytán nem csökken a törzstőke összege alá.



# Nem pénzeszközben kiadott osztalék elszámolása



# Taggal szembeni kötelezettség elengedése

Elengedett kötelezettség

T 4. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek

K 9. Egyéb bevétel

Amennyiben valamely kötelezettség elengedésre kerül, az abból származó bevétel után meg kell fizetni a társasági adót.

Ha magánszemély engedi el, akkor további tételként illetéket is kell fizetni.

T 8. Egyéb ráfordítás

K 4. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek

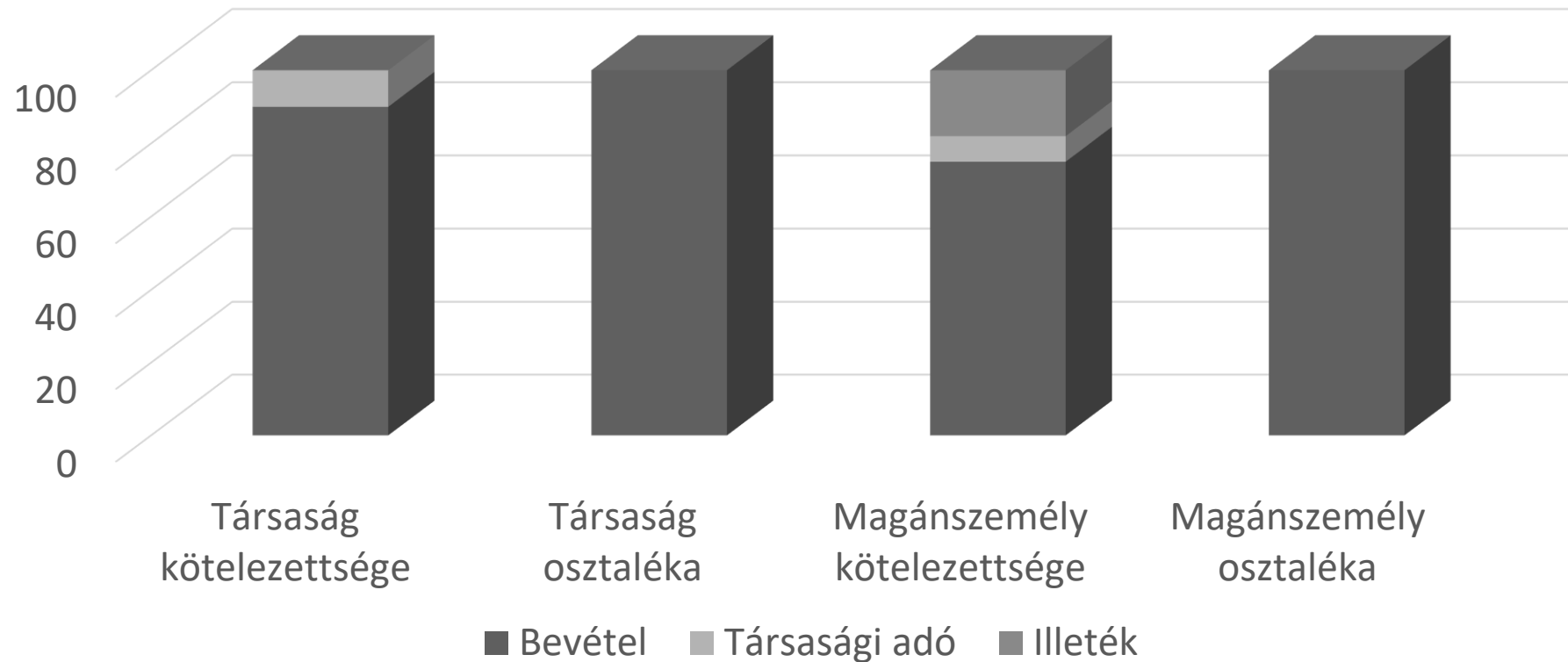
# Taggal szembeni osztalékkötelezettség elengedése

**Tao tv. 29/Q. § (3)** Csökkenti a társasági adó alapját a megállapított, ki nem fizetett osztalék elengedésére tekintettel elszámolt egyéb bevétel összege, nem növeli az osztalékot megállapító társaság tagjánál az elengedett követelésre tekintettel elszámolt egyéb ráfordítás összege (kivéve, ha a követelést ellenőrzött külföldi társasággal szemben engedte el), függetlenül attól, hogy az osztalékot megállapító társasággal kapcsolt vállalkozási viszonyban áll.

**Itv. 17. § (1) t)** Mentés az ajándékozási illeték alól az osztaléokra vonatkozó követelés elengedése.

# Taggal szembeni kötelezettség elengedése

Elengedett kötelezettség megoszlása



# Törzsbetétek arányától eltérő osztalékfizetés

A Ptk. 3:185. § (1) bekezdése alapján a tagot a törzsbetétek arányában meghatározott összeg (a továbbiakban:osztalék) illeti meg. Osztalékra az a tag jogosult, aki az osztalékfizetésről szóló döntés meghozatalának időpontjában a társasággal szemben a tagsági jogok gyakorlására jogosult. A tag osztalékra a már teljesített vagyoni hozzájárulása arányában jogosult.

A Ptk. ezen előírása azonban diszpozitív, kizárólag a létesítő okirat azon rendelkezése semmis, amely valamely tagot a nyereségből vagy a veszteség viseléséből teljesen kizár.

A törzsbetétektől esetlegesen eltérő mértékű hozzáadott értékhez igazított kifizetések rendszere szerződésminta alkalmazása esetén is választható, két lehetőség illeti meg az alapítókat: egyrészt a törzsbetétek arányában határozható meg az osztalékfizetés, vagy pedig egyedileg megadott arány szerint (tehát a törzsbetétek arányától eltérően).



# Cash-flow kimutatás változása

Mivel a könyvelésben nem jelenhet meg a mérlegkészítés időpontjáig ismerté vált osztalék, ezért a cash-flow kimutatás "13. Fizetett (fizetendő) osztalék, részesedés" sorában is csak az adott időszak után fizetett (fizetendő) osztalék, részesedés és a kamatozó részvények után fizetett (fizetendő) kamat összegét kell kimutatni.

# Kiegészítő melléklet változása

A kiegészítő mellékletben szereplő, a mérleghez és az eredménykimutatáshoz kapcsolódó adatokat, magyarázatokat **abban a sorrendben** kell bemutatni, ahogyan a tételek a mérlegben és az eredménykimutatásban szerepelnek.

# Kiegészítő melléklet változása – egyszerűsített éves beszámoló

Az egyszerűsített éves beszámoló:

mérlege az 1. számú melléklet „A”, illetve „B” változata közül,

eredménykimutatása a 2. vagy a 3. számú melléklet közül

a vállalkozó által választott séma nagybetűvel és római számmal jelölt tételét tartalmazza.

Az összevont tételek (**arab számok**) összegét és tartalmát külön-külön be kell mutatni a kiegészítő mellékletben, amennyiben **azok jelentősnek** minősülnek.

# Kiegészítő melléklet változása – egyszerűsített éves beszámoló

Az eddig használt negatív meghatározást („... szerinti adatokat nem kell tartalmaznia.”) felváltja a pozitív forma, és **tételesen felsorolja** az Sztv. a bemutatandó információk körét:

- a beszámoló összeállításánál alkalmazott szabályrendszer, annak főbb jellemzői,
- számviteli politikában meghatározott kivételes nagyságú vagy előfordulású bevételek, költségek és ráfordítások összege, azok jellege
- az ellenőrzés során feltárt jelentős összegű hibák eredményre, az eszközök és a források állományára gyakorolt hatása, évenkénti megbontásban.
- gazdasági társaságnál a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak folyósított előlegek és kölcsönök összege, a nevükben vállalt garanciák, csoportonként összevontan, a kamat, a lényeges egyéb feltételek, a visszafizetett összegek és a visszafizetés feltételei egyidejű közlésével;

- azon kapcsolt felekkel lebonyolított ügyleteket, amelyek bemutatásáról az Sztv. külön nem rendelkezik, ha ezen ügyletek lényegesek és nem a szokásos piaci feltételek között valósultak meg,
- a kapcsolt vállalkozással szemben fennálló követelésekből – kötelezettségekből külön-külön mennyi az anya-, illetve a leányvállalattal szembeni követelés, illetve kötelezettség.
- 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;
- a visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek megszerzésére vonatkozó adatok,
- valós értéken történő értékelés alkalmazása esetén:
  - általános értékelési eljárásokkal számított piaci érték esetén alkalmazott feltételeket,
  - számított piaci érték meghatározásánál figyelembe vett tényezőket,
  - valós értékelés értékelési különbözetének nagyságát, tárgyévi változását,
  - pénzügyi instrumentumok csoportjait és valós értékét,
  - származékos ügyletek csoportjait, nagyságát, lejáratát, várható hatását,
  - valós értékelés értékelési tartalékának tárgyévi változását,
- értékhelyesbítés alkalmazása esetén:
  - egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értékét;
  - egyedi eszköznek könyv szerinti nettó értékét;
  - értékhelyesbítést (nyitó, növekedés, csökkenés, záró legalább mérlegsoronként),
  - a piaci értéken történő értékelés alkalmazott elveit és módszereit.
- a tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók átlagos statisztikai létszáma

# Kiegészítő melléklet változása –éves beszámoló

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni:

- a befektetett pénzügyi eszközök,
- a készletek,
- 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, **illetve értékpapír típusonként azok értékesítése, beváltása, törlesztése kapcsán az egymással szemben (nettó módon) elszámolt ráfordítások, illetve bevételek bruttó összegeit.**

A kiegészítő mellékletben **jogcímenként részletezni kell az igénybe vett szolgáltatások** költségeinek **jelentős** tételeit.

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, **kivételes nagyságú vagy előfordulású bevételnek, költségnek, ráfordításnak** továbbá meghatározza azt, hogy a törvényben biztosított választási, minősítési lehetőségek közül melyeket, milyen feltételek fennállása esetén alkalmaz, az alkalmazott gyakorlatot milyen okok miatt kell megváltoztatni.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a számviteli politikában meghatározott kivételes nagyságú vagy előfordulású bevételek, költségek és ráfordítások összegét, azok jellegét.

A kiegészítő mellékletben meg kell adni (korábban rendkívüli tételként elszámolt):

- azon egyéb bevételek és egyéb ráfordítások, illetve pénzügyi műveletek bevételei és ráfordításai tételeinek társasági adóra gyakorolt számszerűsített hatását, amelyek jelentős összegűek,
- összeghatártól függetlenül azokat a tételeket, amelyek tőkeműveletekhez, illetve átalakuláshoz, egyesüléshez, szétváláshoz kapcsolódnak.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az eredménykimutatás Értékesítés nettó árbevétele, Egyéb bevételek tételeiből - a felsorolt részletezésben -, továbbá az **Egyéb bevételek és a Pénzügyi műveletek bevételei** között kimutatott halasztott bevételekből a kapcsolt vállalkozásokkal, ezen belül az anya- és leányvállalattal elszámolt összegeket.

**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, ideértve a **bizonyítékot** annak a feltételezésnek az igazolására, hogy legalább a könyv szerinti érték meg fog térülni.



A kiegészítő mellékletben meg kell adni a tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók:

- átlagos statisztikai létszámát,
- bérköltségét,
- személyi jellegű egyéb kifizetéseit és
- bérijárulékait,**

mindegyiket állománycsoportonként megbontva.

A kiegészítő mellékletben meg kell adni részvénytársaságnál:

- a kibocsátott részvények számát és névértékét részvény-típusonként (fajtánként) csoportosítva (ezen belül külön feltüntetve a tárgyévben kibocsátottakat),
- a kibocsátott átváltoztatható és átváltozó kötvények számát és névértékét, továbbá
- az opciós utalvány, opció, illetve hasonló értékpapír vagy jog meglétét, jelezve azok számát és a hozzájuk kapcsolódó jogokat.**

# Üzleti jelentés változása

Az üzleti jelentésben ki kell térni:

- a mérleg fordulónapja után bekövetkezett lényeges eseményekre, különösen jelentős folyamatokra;
- a várható fejlődésre (a gazdasági környezet ismert és várható fejlődése, a belső döntések várható hatása függvényében);
- a kutatás és a kísérleti fejlesztés területére;
- a telephelyek, **fióktelepek** bemutatására;
- a vállalkozó által folytatott foglalkoztatáspolitikára.

Telephely	Fióktelep
A cég telephelye a tevékenység gyakorlásának a cég társasági szerződésében, alapító okiratában, alapszabályában (a továbbiakban együtt: létesítő okiratában) foglalt olyan tartós, önállósult üzleti (üzemi) letelepedéssel járó helye, amely a cég székhelyétől eltérő helyen található,	A cég fióktelepe olyan telephely, amely más településen - magyar cég külföldön lévő fióktelepe esetén más országban - van, mint a cég székhelye. Ez a szabály irányadó a külföldi vállalkozás magyarországi fióktelepe, illetve a külföldiek közvetlen kereskedelmi képviselése esetében is.

# Kormányok részére fizetett összegekre vonatkozó beszámoló (CBCR) - fogalmak

<b>nyersanyag-kitermelő iparágban működő vállalkozás</b>	olyan vállalkozás, amelynek tevékenysége ásványi anyag-, kőolaj- és -földgázlelőhelyek vagy egyéb anyagok lelőhelyeinek feltárásából, kutatásából, felfedezéséből, fejlesztéséből és kitermeléséből áll;
<b>természetes erdők fakitermelésével foglalkozó vállalkozás</b>	olyan vállalkozás, amely fakitermelési tevékenységeket végez természetes erdőkben;
<b>kormány</b>	valamely tagállam vagy harmadik ország nemzeti, regionális vagy helyi hatósága, ide tartozik az főosztály, ügynökség vagy vállalkozás is, amely felett az ilyen hatóság gyakorol kontrollt;

## projekt

olyan operatív tevékenységek összessége, amelyeket egyetlen szerződés, engedély, bérlet, koncesszió vagy hasonló jogi megállapodás alapján folytatnak, és amelyek alapján fizetési kötelezettség jön létre valamely kormánnyal szemben. (Mindazonáltal ha több ilyen megállapodás lényegileg összefüggő, akkor azok is egyetlen projektnek minősülnek.)

## fizetett összeg

olyan pénzben vagy természetben kifizetett összeg, amely az alábbi típusokba sorolható tevékenységek ellentételezésére szolgál:

- termelési jogosultságok;
- a társasági bevételt, termelést és nyereséget terhelő adók, kivéve a fogyasztást terhelő adókat, mint pl a hozzáadottérték-adó, a személyi jövedelemadó és a forgalmi adók;
- jogdíjak;
- osztalékok;
- termelésmegindítási, felfedezési és termelési bónuszok;
- licencdíjak, bérleti díjak, bejegyzési díjak és a licencekért és/vagy koncessziókért fizetett egyéb ellenérték; valamint
- infrastruktúrafejlesztési célú összegek

# Készítési kötelezettség

A nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozó vállalkozó évente a kormányok részére fizetett összegekről szóló jelentést készít, ha

- két egymást követő üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő három mutatóérték közül bármelyik kettő meghaladja az alábbi határértéket:
  - a mérlegfőösszeg a 6000 millió forintot,
  - az éves nettó árbevétel a 12000 millió forintot,
  - az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 250 főt, vagy
- közérdeklődésre számot tartó gazdálkodónak minősül.

Bármely anyavállalat nyersanyag-kitermelő iparágban működő vagy természetes erdők fakitermelésével foglalkozó anyavállalatnak minősül, ha bármely leányvállalata a nyersanyag-kitermelő iparágban működik vagy a természetes erdők fakitermelésével foglalkozik.

# Mentesség könyvvizsgálat alól

Mérethatár alapján **nem** mentesíthető a könyvvizsgálati kötelezettség alól:

- az a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, ahol a könyvvizsgálatot jogszabály írja elő,
- a takarékszövetkezet,
- a konszolidálásba bevont vállalkozás,
- Számviteli kérdés
- a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe,
- az a vállalkozó, amelyik a 4. § (4) bekezdése szerint - a megbízható és valós kép érdekében - a kivételes esetben eltér a törvény előírásaitól,
- a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó.**

# Könyvvizsgálói nyilatkozat

A független könyvvizsgálói jelentésnek tartalmaznia kell:

- ❑ a független könyvvizsgálói jelentés címét, címzettjét;
- ❑ a könyvvizsgálat tárgyát képező éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló azonosítóit (különösen azt, hogy melyik vállalkozó, melyik üzleti évre vonatkozó, milyen mérlegfordulónappal készült, milyen főbb jellemző adatokat tartalmazó beszámolója), a beszámoló összeállításánál alkalmazott beszámolási szabályrendszer megjelölésével együtt;
- ❑ a könyvvizsgálat hatókörének leírását, a könyvvizsgálat során alkalmazott könyvvizsgálati standardrendszer megjelölését;
- ❑ az elvégzett, a könyvvizsgálói véleményt (a záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását) megfelelően alátámasztó vizsgálatok jellegét, összefoglaló bemutatását;
- ❑ 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;




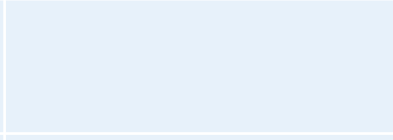


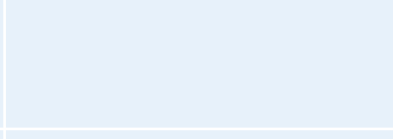
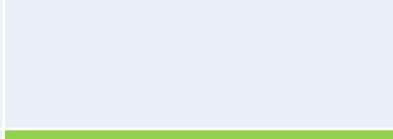

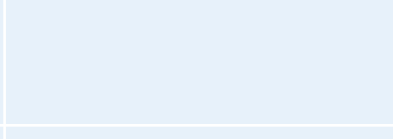


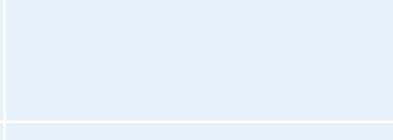





- a (hitelesítő, korlátozott, elutasító) könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását;
- hivatkozást bármely olyan kérdésre, amelyre a könyvvizsgáló hangsúlyosan fel kívánja hívni a figyelmet anélkül, hogy az a könyvvizsgáló véleményét minősítette volna (figyelemfelhívó megjegyzés);
- a könyvvizsgáló véleményét arról, hogy az üzleti jelentés összhangban van-e a beszámolóval, illetve az e törvény, illetve egyéb más jogszabály vonatkozó előírásaival;
- a könyvvizsgáló nyilatkozatát arra vonatkozóan, hogy tudomására jutott-e bármely lényegesnek tekinthető hibás közlés az üzleti jelentésben és az összevont (konszolidált) üzleti jelentésben, és ha igen, akkor a szóban forgó hibás közlés milyen jellegű;
- a könyvvizsgáló véleményét az üzleti jelentés információiról, valamint a könyvvizsgáló nyilatkozatát arról, hogy rendelkezésre bocsátották-e az említett információkat;
- a könyvvizsgálói jelentés keltezését;
- a könyvvizsgálatért személyében felelős könyvvizsgáló nevét, aláírását, kamarai bejegyzési (nyilvántartási) számát;
- könyvvizsgáló cég esetén a társaság képviselőjére jogosult személy nevét, aláírását, a társaság megnevezését, székhelyét, kamarai nyilvántartási számát is.



# Bejelentési kötelezettség

Annak a vállalkozónak, amely az IFRS-eket a 2016. évben induló üzleti évről készített éves beszámolóra alkalmazza először, a bejelentést az áttérés napját követő 15 napon belül kell megtennie.



<b>Magyarországi ütemezés</b> <b>1387/2015 (VI.12.) Korm. Határozat alapján</b>	<b>2016. 01. 01.</b>	<b>2017. 01. 01.</b>	<b>2018. 01. 01.</b>
<b>Azon vállalkozások, amelyek értékpapírjait az EGT bármely tagállamának szabályozott piacán forgalmazzák</b>			
<b>Hitelintézetek és azzal egyenértékű prudenciális szabályozásnak megfelelő pénzügyi vállalkozások (kivéve következő pont!)</b>			
<b>Szövetkezeti hitelintézetek és azok integrációjában részt vevő egyéb hitelintézetek, kisebb méretű hitelintézetek</b>			
<b>Biztosítók (szolvencia II. szabályozás alá nem tartozó biztosító egyesületek kivételével)</b>			
<b>MNB által felügyelt más intézmények (pénztárak kivételével)</b>			
<b>Előzőekben külön nem nevesített, könyvvizsgálati értékhatár feletti cégek</b>			
<b>Anyavállalati döntés alapján, ha a legfelsőbb anyavállalat az IFRS szerint készít beszámolót (nem MNB által felügyelt)</b>	