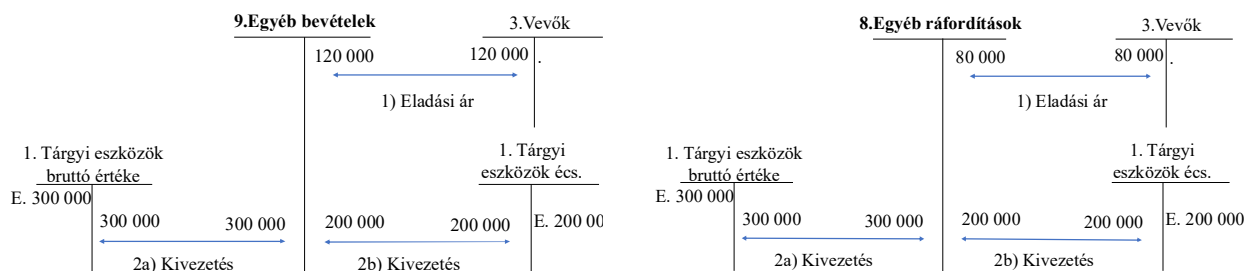


Változás jegyzék a Számviteli esettanulmányok című könyv 2019. évi kiadásához

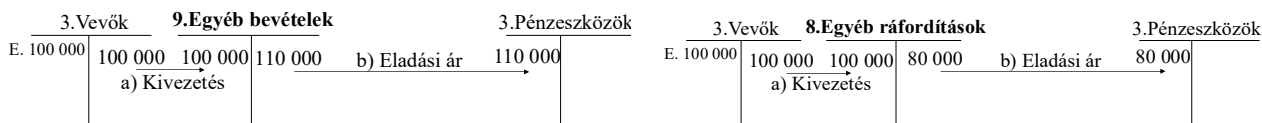
1. A Számviteli törvény változása miatt a Tárgyi eszközök, Immateriális javak értékesítésének és az „eredeti” követelések értékesítésének (engedményezésének) az elszámolása a korábbi bruttó mód helyett nettó módon történik.

Emiatt a 74-75. oldal 7-es pontja, a 110-111. oldal 4-es pontja, a 234. oldal 14-es pontja, a 496-497. oldal 3-as és 7-es pontja értelemszerűen változott.

A tárgyi eszközök értékesítésének elszámolása (nyereséggel, illetve veszteséggel) az alábbiak szerint történik a jelenlegi szabályok alapján (az immateriális javakat értelemszerűen ugyanígy kell elszámolni):



Az eredeti követelés értékesítésének az elszámolása (nyereséggel, illetve veszteséggel) pedig az alábbi:



A fenti új szabályok miatt a feladatok kidolgozását is értelemszerűen módosítani szükséges (nettó módra) az alábbi oldalakon: 90. oldal (5-ös pont), 124. oldal (december 30-ai tétel), 524-525. oldal (A/9, B/6).

2. A „kisértékű tárgyi eszközök” fogalmi meghatározása változott.

Ennek megfelelően a 200 eFt alatti bekerülési értékű tárgyi eszközök (vagyon értékű jogok, szellemi termékek) egyösszegben elszámolhatók a használatba vételkor terv szerinti értékcsökkenésésként.

Az ezzel kapcsolatos elméleti anyagok és feladatok konkrét felsorolásától és módosításától eltekintünk (pl. 73., 76., 106-107., 109., 115., 491. oldalak).

A feladatok megoldása során abból a feltételezésből indulhatunk ki, hogy a vállalkozás továbbra is csak a 100 eFt bekerülési értéket el nem érő eszközök esetén alkalmazza ezeket a szabályokat.

3. Hátrányos szerződések miatti céltartalék képzés

- Szt. 41. § (1) bekezdése: 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 [ideértvevalamint **a megkötött szerződésből vagy annak elszámolási egységéből várható veszteséget**], 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.
- A várható veszteség azon részét kell céltartalékként kimutatni, amely **a mérlegfordulónapot követő teljesítéseken fog várhatóan realizálódni.** (A mérlegfordulónapi teljesítési foknak megfelelő arányos várható veszteség már elszámolásra került az eredményben a teljesítési foknak megfelelően.)

4. Szerződés elszámolási egysége

A módosítás lényege:

A jövőben a teljesítési fok arányában kell elszámolni az árbevételt, és az összemérés elvének alkalmazásával az ezen teljesítési fokhoz kapcsolódóan felmerült költségeket, ráfordításokat is.

A fő kérdés: a folyamatosan (akár több éven keresztül) felmerülő költségekhez hogyan lehet árbevételt elszámolni a kivitelezőnél, gyártónál, fejlesztőnél?

Mi a helyzet a másik oldalon – a megrendelőnél?

A módosítás a vevői oldalt nem kezeli, de ez a problémakör azon az oldalon nem is okozott különösebb problémákat a gyakorlatban. (Milyen eszköz keletkezik? - besorolási kérdés)

A Szerződés elszámolási egységének fogalma:

- a) jogilag – a szerződés felek által meghatározott tárgya alapján – egy egységet képező – a megrendelővel kötött, a megrendelő által meghatározott jellemzőkkel rendelkező termék vagy szolgáltatás létrehozására és értékesítésére vonatkozó – szerződés egésze (a szerződés összes részteljesítése, összes teljesítési köteleme együttesen, függetlenül attól, hogy a szerződés egy vagy több részteljesítést, teljesítési kötelemet tartalmaz);
- b) az ugyanazzal a megrendelővel kötött a) pont szerinti szerződések egy csoportja, amennyiben:
 - ba) a szerződések csoportjának feltételeit egyetlen csomagban tárgyalják,
 - bb) a szerződések egymással annyira szoros kapcsolatban állnak, hogy valójában egy közös nyereséghányaddal rendelkező egyetlen projekt részeit képezik, és
 - bc) a szerződések egyidejűleg, vagy egymást szorosan követően valósulnak meg.

A szabályozás eredményeként:

- az egyes üzleti években azonos lesz az árbevétel arányos nyereség, amely a szerződés elszámolási egysége egészének nyereségét tükrözi. (Évente azonos mértékű profit kerül realizálásra.)

Megoldás módja:

- Az időbeli elhatárolások alkalmazásával összhangba kell hozni a tényleges teljesítést és a kapcsolódó költség, ráfordítás, bevétel elszámolását, függetlenül a számlázástól, illetve annak módjától.

A 2000. évi C. törvény a számvitelről (továbbiakban Szt.) szabályai az ehhez kapcsolódó fogalmakra:

72. § (4a) bekezdés: Az értékesítés nettó árbevételét:

- a) növeli az az összeg, amellyel a szerződés elszámolási egysége - általános forgalmi adót nem tartalmazó - teljes szerződéses ellenértékének teljesítési fok arányában számított összege meghaladja a szerződés elszámolási egységével kapcsolatban - az e bekezdés, a (2)-(4) bekezdés és a 73. § alapján - elszámolt árbevételt,
- b) csökkenti az az összeg, amellyel a szerződés elszámolási egységével kapcsolatban - az e bekezdés, a (2)-(4) bekezdés és a 73. § alapján - elszámolt árbevétel meghaladja a szerződés elszámolási egysége - általános forgalmi adót nem tartalmazó - teljes szerződéses ellenértékének teljesítési fok arányában számított összegét.

Időbeli elhatárolások:

32. § (8) bekezdés: Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a szerződés elszámolási egysége - általános forgalmi adót nem tartalmazó - teljes szerződéses ellenértékének mérlegfordulónapi teljesítési fok arányában számított összege azon részét, amely meghaladja a szerződés elszámolási egységével kapcsolatban az előző üzleti év(ek)ben és a tárgyévben együttesen - a 72. § (2)-(4a) bekezdés és 73. § alapján - elszámolt nettó árbevételt.

44. § (7) bekezdés Passzív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a szerződés elszámolási egységével kapcsolatban az előző üzleti év(ek)ben és a tárgyévben együttesen - a 72. § (2)-(4a) bekezdés és a 73. § alapján - elszámolt nettó árbevételnek azt a részét, amely meghaladja a szerződés elszámolási egysége - általános forgalmi adót nem tartalmazó - teljes szerződéses ellenértékének mérlegfordulónapi teljesítési fok arányában számított összegét.

Teljesítési fok (árbevétellel összefüggő fogalom)

3. § (4) bekezdés 12. pont: teljesítési fok: a tényleges teljesítésnek a szerződés elszámolási egységére meghatározott mértéke, amely a ténylegesen elvégzett munkáknak az elvégzendő összes munkához viszonyított - a számviteli politikában meghatározott módszer szerinti - arányát fejezi ki.

Meghatározásának lehetséges módjai (az Szt. indokolásából):

- az elvégzett munka felmerült költségeinek a szerződéses munka becsült összes költségéhez viszonyított aránya;
- az elvégzett munka felmérése; vagy
- a szerződéses munka egy fizikai részének teljesítése.

Készültségi fok (önköltségszámításhoz kapcsolódó fogalom)

3. § (4) bekezdés 13. pont: készültségi fok: a befejezetlen termelés vagy a befejezetlen szolgáltatás készültségének mértéke, amely a már elvégzett tevékenységeknek a félkész termék, illetve a késztermék (kész szolgáltatás) előállításához elvégzendő összes tevékenységhez viszonyított - a számviteli politikában meghatározott módszer szerinti - arányát fejezi ki.

Az Szt. 28. §-a a következő (3a) bekezdéssel egészül ki:

- „(3a) A szerződés elszámolási egységéhez kapcsolódóan befejezetlen termelés, befejezetlen szolgáltatás, továbbá félkész vagy késztermék a kapcsolódó árbevétel elszámolásáig mutatható ki készletként.”

Részlet a tv. indokolásából:

- A teljesítéshez még fel nem használt (be nem épített) anyagokat készletként kell kimutatni mindaddig, amíg azokat fel nem használják, vagy egyéb jogcímen (például selejt) ki nem vezetik. Amennyiben a teljesítési fokot a szerződés elszámolási egysége felmerült szerződéses költségeinek az összes szerződéses költséghez viszonyított aránya alapján határozzák meg, akkor a teljesítési fok meghatározásában a teljesítéshez még fel nem használt anyagok nem vehetők figyelembe, amíg azokat a szerződés teljesítéséhez fel nem használják, tekintve, hogy addig ezen anyagok tekintetében nem történik tényleges munkavégzés.

Az Szt. 2021. évi módosítása a szerződés elszámolási egysége tekintetében:

Az Szt. 32. §-a a következő (9) bekezdéssel egészül ki:

- „Amennyiben a 3. § (4) bekezdés 11. pontja szerinti szerződés(ek) tárgya terméknek **azonos munkafolyamattal, nagy tömegben, sorozatosan történő gyártására irányul, a vállalkozó dönthet úgy, hogy nem alkalmazza a (8) bekezdés előírását.** Ez esetben a szerződés elszámolási egységéhez kapcsolódó egyéb előírásokat sem alkalmazza.”

Az Szt. 44. §-a a következő (8) bekezdéssel egészül ki:

- „(8) Amennyiben a 3. § (4) bekezdés 11. pontja szerinti szerződés(ek) tárgya terméknek **azonos munkafolyamattal, nagy tömegben, sorozatosan történő gyártására irányul, a vállalkozó dönthet úgy, hogy nem alkalmazza a (7) bekezdés előírását.** Ebben az esetben a szerződés elszámolási egységéhez kapcsolódó egyéb előírásokat sem alkalmazza.”

Részlet az Szt. Indokolásából:

- „A feltételek és körülmények (például szerződésmódosítás, az összes szerződéses költség összegére, a teljes szerződéses árbevétel összegére vonatkozó becslés) változásának hatása **a változás üzleti évében kerül elszámolásra.**”

5. Saját tőkét érintő változások (2.4. fejezet)

a) A jegyzett tőke növekedését, abban az esetben, ha **a változás időpontja eltér a bejegyzés időpontjától**, akkor **a cégjegyzékbe való bejegyzés alapján a változás időpontjával lehet elszámolni.** Tehát visszamenőleg is elszámolható, **de csak akkor**, ha a cégbírósaági bejegyzés megtörtént. Feltételezve, hogy a tőkeemelések ennek a feltételnek megfelelnek, a fentiek miatt módosult:

- a 358. oldal közepén a jegyzett tőke passziválásának (állományba vételének) első esete: „Ha a vállalkozást cégbírósaági bejegyzési kötelezettség terheli, akkor a cégbírósaági bejegyzés időpontjával egyidejűleg, illetve, ha a változás időpontja eltér a bejegyzés időpontjától, akkor a cégjegyzékbe való bejegyzés alapján, a változás időpontjával a bejegyzett és a létesítő okiratban meghatározott összeg”;
- a 361. oldalon az 1d), a 2c), a 3. és a 4. sorszámú gazdasági eseményt ki kell egészíteni azzal, hogy nemcsak a cégbírósaági bejegyzéskor könyvelendő a jegyzett tőke emelése, hanem a változás időpontjával is, ha a változás időpontja eltér a bejegyzés időpontjától és a cégjegyzékbe való bejegyzés megtörtént;
- a 373. oldalon a tőketartalék passziválásának (állományba vételének) könyvviteli elszámolása ázsiós tőkeemeléskor az eszköz átvétele, ha az a cégbejegyzésig, illetve a változás időpontjáig megtörtént;
- a 376. oldalon az eredménytartalék felhasználása a jegyzett tőke felemelésére nemcsak a cégbejegyzéssel egyidejűleg könyvelendő, hanem már a változás időpontjával, ha az eltér a bejegyzés időpontjától és a cégjegyzékbe való bejegyzés megtörtént;

- a 379. oldalon a 10. sorszámú gazdasági eseményt ki kell egészíteni azzal, hogy nemcsak a cégbíróági bejegyzéskor könyvelhető a jegyzett tőke felemelése, hanem a változás időpontjával is, ha a változás időpontja eltér a bejegyzés időpontjától és a cégjegyzékbe való bejegyzés megtörtént;
- a 381. oldalon a 10. sorszámú gazdasági eseményt is ki kell egészíteni azzal, hogy nemcsak a cégbíróági bejegyzéskor könyvelhető a jegyzett tőke felemelése a lekötött tartalékkal szemben, hanem a változás időpontjával is, ha a változás időpontja eltér a bejegyzés időpontjától és a cégjegyzékbe való bejegyzés megtörtént.

b) Bővült az eredménytartalék növekedésének lehetősége (376-378. oldal) a tulajdonosok (tagok) által elengedett követelésekkel az alábbi feltételek teljesülésekor:

- ha a pótbefizetésből származó követeléséről a gazdasági társaság tulajdonosa (tagja) lemond, akkor a lekötött tartalékban kimutatott pótbefizetés összegét a lemondás időpontjával át kell vezetni az eredménytartalékba;
- ha a jóváhagyott osztalékból származó követelését a gazdasági társaság tulajdonosa (tagja) elengedi, akkor az osztalék miatti kötelezettség elengedett összegét az elengedés időpontjával át kell vezetni az eredménytartalékba.

6. Értékesítés nettó árbevételét érintő változások (3.1. fejezet)

Módosultak az értékesítés nettó árbevételét növelő és csökkentő tételek (483. oldal):

- növeli az árbevételt az az összeg, amellyel a szerződés elszámolási egysége teljes szerződéses ellenértékének teljesítési fok arányában számított összege meghaladja a szerződés elszámolási egységével kapcsolatban elszámolt árbevételt;
- csökkenti az árbevételt az az összeg, amellyel a szerződés elszámolási egységével kapcsolatban elszámolt árbevétel meghaladja a szerződés elszámolási egysége teljes szerződéses ellenértékének teljesítési fok arányában számított összegét.

7. Egyéb bevételek és egyéb ráfordítások (3.5. fejezet)

Tovább bővült a gazdasági események eredményre gyakorolt hatásának nettósítása (494-495. oldal 3. és 7. sorszámú gazdasági eseményeknél).

- Az eredeti követelés átruházásakor nem keletkezik bevétel és ráfordítás is, hanem az engedményezőjénél (eladójánál) az átruházott (engedményezett) – forgóeszközök között kimutatott – követelés engedményes által elismert értékének és könyv szerinti értékének a különbözetét kell csak kimutatni. Ha tehát az elismert érték meghaladja a könyv szerinti értéket, akkor a különbözetet egyéb bevételként, ha pedig a könyv szerinti érték haladja meg az elismert értéket, akkor pedig egyéb ráfordításként kell elszámolni.
- Az immateriális jószág, a tárgyi eszköz értékesítése és átadása esetén az értékesítésből, átadásból származó bevétel és a könyv szerinti érték különbözetét, egyéb bevételként (ha a bevétel meghaladja a könyv szerinti értéket) vagy egyéb ráfordításként (ha a könyv szerinti érték haladja meg a bevételt) kell elszámolni.

8. Pénzügyi műveletek bevételei és ráfordításai (3.6. fejezet, 501 – 502. oldal)

Pontosításra került, hogy az átalakulás (egyesülés, szétválás) napját követő nappal kell elszámolni

- az átalakuló, egyesülő, szétváló gazdasági társaság tulajdonosánál a jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt tartós részesedés nyilvántartás szerinti értékének és az átalakulással, egyesüléssel, szétválással létrejött gazdasági társaságban szerzett részesedés bekerülési értékének a különbözetét. (502. oldal 9. gazdasági esemény)
- az átvevő gazdasági társaságon kívüli tulajdonosnál a jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt tartós részesedés értékének és a megszűnt részesedésre jutó saját tőke értékének a különbözetét. (502. oldal 9. gazdasági esemény)