



*Dr. Veit József*

## **Válogatás a konzultációs szolgálat kérdéseiből**

*I. szekció*

*2016.09.09. (péntek)*

*10:00 – 10:30*

A Kamara konzultációs szolgálatához beérkező, számviteli témájú érdekesebb kérdésekből tallóztunk az előadás anyagához. A könyvvizsgálók érdeklődése, a témában feltett kérdések számossága befolyásolta alapvetően a választásunkat. Ha egy téma gyakran szerepelt a kérdezők listáján, akkor vélelmezhető, hogy a szakma jelentős rétegét is érdekelheti a konkrét felvetés. A témák és a mögöttes problémák nem egy az egyben kerülnek bemutatásra, hanem általános felvetésként, általános problémaként ismertetjük ezeket. A válogatás foglalkozik többek között a 2016-tól érvényes osztalék és osztalékkelőleg témák új szabályaival, megismertetve az érdeklődőket azokkal a „hivatalos és félhivatalos” álláspontokkal, amelyek kirajzolódtak a gyakorlat számára megoldásként az elmúlt időszak során. Érintjük a halasztott ráfordítások idő előtti feloldhatóságának kérdését a beruházási hitelek nem realizált árfolyamvesztése kapcsán. Számos érdekes kérdés került megfogalmazásra a részesedések értékvesztésének visszaírása tekintetében, ahol vizsgáljuk a számviteli tv. előírásait és a gyakorlati megoldás lehetőségeit. Kitérünk arra az egyedi problémára is, hogy hogyan kell elszámolni az üzletág eladásokat akkor, ha azok ellenértékét egyösszegben állapították meg a szerződésben.

## A válogatás konkrét témái

1. **Visszavonható-e az osztalékról szóló döntés egy lezárt üzleti év tekintetében?**

2. **Mi alapján és mennyi osztalékkelőleg fizethető ki maximálisan, ha a Ptk és az Szt. szabályai eltérnek?**

3. **Feloldhatók-e a halasztott ráfordítások idő előtt?**

4. **A részesedések értékvesztésének visszaírása mennyiben automatikus az Szt. szabályai szerint?**

5. **Hogyan számolandók el az üzletágértékesítések, ha az eladási ár egyösszegben meghatározott?**

6. **Időszakos elszámolású ügyletek miatt kibocsátott számlák számviteli elszámolása;**

1. **Visszavonható-e az osztalékról szóló döntés egy lezárt üzleti év tekintetében?**

**A konkrét kérdés a témához kapcsolódóan:**

---

*Kft. formában működő ügyfelünk alapítója a 20X1. év eredménye terhére Y mFt osztalék kifizetését rendelte el a beszámolót elfogadó taggyűlésen 20X2. májusában. A beszámolót a jogszabályoknak megfelelően közzétették. Később (20X2. decemberében) az alapító meggondolta magát és az osztalék kifizetés elrendelését visszavonta, az annak megfelelő összeget új határozatában eredménytartalékba*

---

---

*helyezni rendelte. A módosítás számszaki kihatásait a társaság az előző évet érintő helyesbítésként, a beszámoló középső oszlopában helyezte el. Az osztalék még nem került kifizetésre és a döntést egy veszteséges állapot váltotta ki.*

---

A kérdésben a számviteli szakmai álláspont az, hogy a döntés nem vonható vissza. Az előadásban arra keressük a választ, hogy mi lehet a helyes megoldás? Hogyan befolyásolná a megoldást, ha van a kérdésben Bírósági ítélet? Kérdés az is, hogy miért nem befolyásolja az adóhatósági megítélés a visszavonhatóságot, azaz a hatóság miért tud azonosulni a visszavonhatósággal?

## **2. Mi alapján és mennyi osztalékelőleg fizethető ki maximálisan, ha a Ptk és az Szt. szabályai eltérnek?**

Osztalékelőleget a Ptk. szerint közbenső mérleg alapján lehet fizetni. Az Szt. előírásai visszautalnak a külön jogszabályban meghatározott osztalékelőleg fizetési lehetőségekre (Ptk.), de megengedik a 6 hónapnál nem régebbi közbenső mérleg korlátlan számú felhasználási lehetőségét, figyelembe véve az egybeszámítási szabályt. (Szt. 40. § 3) bekezdés.)

A Ptk. 3:186. § b) pontja szerint az osztalékelőleg meghatározásánál nem vehető figyelembe a közbenső mérlegben kimutatott adózott eredmény fedezetként. Az Szt. ide vonatkozó előírása viszont ennek figyelembe vételét is megengedi (Szt. 39. § (4)). A kérdés az, hogy melyik a szigorúbb szabály? Mi történik akkor, ha a tárgyévi adózott eredmény a közbenső mérlegben negatív? Hogyan kell értelmezni az egybeszámítási szabályt, ha több döntés megalapozására is felhasználják a közbenső mérleget? A kérdésekre konkrét számszaki példákon keresztül keressük a választ.

## **3. Feloldhatók-e a halasztott ráfordítások idő előtt?**

A devizás (át)értékelések gyakran okoznak problémát az eredményben a jelentős árfolyam mozgások miatt. A társaságok szeretnének dönteni a saját sorsukat befolyásoló eredményhatások elszámolásáról, azaz mely üzleti évet érintsék, és ha már választhatták ezt a megoldást az Szt. szerint, akkor bizonyára újabb választást is eredményezhet a döntésük, ha jelentősen megváltozik a környezet. Arra is keressük a választ, hogy az Szt. által felajánlott és választható megoldások hogyan viselkednek általánosságban.

**A konkrét kérdés a témához kapcsolódóan:**

---

*Egy társaság 20X7. szeptemberében vett fel 10 évre deviza hitelt beruházási célra. Kezdetől fogva élt az árfolyam veszteség elhatárolásának lehetőségével, és a szabályoknak megfelelően képzett céltartalékot és az előírásoknak megfelelő összegű lekötött tartalékot is. 8 évvel később a devizás bevételeinek jelentős*

---

---

*növekedése következett be. A bankszámláján december 31-én a deviza összege eléri és meg is haladja a devizában felvett hitelből fennálló tartozásának összegét. A 20Y5. évi és várhatóan az elkövetkező évek eredménye növekvő tendenciát mutat. Igaz, hogy 3 éven belül kifutna a devizás beruházási hitele, de szeretné már 20Y5. évben elszámolni a korábbi években elhatárolt veszteségét, és elszámolni minden -az árfolyam veszteség elhatárolásához kapcsolódó- olyan tételt, ami ezzel összefüggésben áll.*

---

Mivel a téma választható, a gyakorló szakemberek joggal feltételezik azt a lehetőséget, hogy a választás és egyben a választások következtében kialakuló eredményátások egy újabb döntéssel megszüntethetők, megváltoztathatók. Ehhez azonban figyelembe kell venni az Szt. tételes (kogens) előírásait is, jelen esetben azokat a jogcímekeket, amelyek alapján a halasztott ráfordítások feloldhatók.

#### **4. A részesedések értékvesztésének visszairása**

Gyakran felvetődő kérdés, hogy a korábban elszámolt értékvesztések visszairása mennyiben kell, hogy automatikus legyen az Szt. szerint, ha az értékvesztés elszámolásának okai már nem állnak fenn és a tendenciák is megváltoztak. Az Szt. szabályai nem írják elő a piaci érték meghatározásának konkrét módját, ezért a társaságoknak joguk van olyan értékelési modelleket használni, amelyekkel képesek valamilyen piaci érték „előállítására”. Egyfajta piaci értéknek tekinthető a DCF módszerrel meghatározott realizálható érték is. A kérdés az, hogy pozitív irányú értékelés esetén mikor kell végrehajtani az értékvesztés visszairását?

#### **A konkrét kérdés a témához kapcsolódóan:**

---

*Mivel az Szt. nem rendelkezik a piaci érték meghatározásának konkrét módjáról, egyes esetekben az értékelést a DCF módszer alapján végzik el a hazai társaságok. Az üzleti modellekben deklarált feltételrendszert figyelembe véve, végrehajtva a komplex szempontrendszer kiértékelését, dönthet-e úgy a Társaság, hogy bár az üzleti cash flow modellek alapján „fedezeti többlet”, azaz pozitív megtérülés mutatkozik, az értékvesztés visszairását nem azonnal számolja el, hanem meggyőződik annak tartósságról? Például egy kutatási projekt társaságban (amely egy leányvállalat) lévő részesedés értékvesztésének visszairására akkor kerülhet sor, ha maga a projekt a szempontrendszer alapján sikeressé vált. (Pl. fedezeti többletet termelt a DCF módszer alapján, stb.)*

---

A téma érdemi kérdése arról szól tehát, hogy mikor következik el az a pillanat, amikor az értékvesztés visszairására sort kell keríteni. Ha magának az értékvesztésnek az elszámolása a számítások szerint automatikus, akkor kell-e külön szempontrendszer az értékvesztések visszairásának eldöntéséhez vagy sem?

## **5. Hogyan számolandók el az üzletágértékesítések, ha az eladási ár egyösszegben került meghatározásra?**

A témával foglalkozott a Szakma 2015/10. számában az „időszerű kérdések rovat” is. (62/2015/10. számú kérdés) A problémát az okozza, hogy egy globális üzletértékelési modell alapján meghatározott piaci érték nem vezethető vissza a konkrét eszközértékre, azaz nincs megfeleltetés sem. (Az eszközök tekintetében nem határozható meg az egyedi piaci érték ezzel a módszerrel.) A cikk szerinti megoldás arról szól, hogy az eladási árat meg kell osztani az egyes eszközök között, azaz allokálni kell a bevételeket az egyes eszközök piaci értékét figyelembe véve. Ha ezzel a módszerrel vélelmezzük az egyes eszközök piaci értékét, akkor már csak az a kérdés marad, hogy miért nem egyedi értékesítés történik a felek között, illetve az a pozitív különbség, ami keletkezett, miért nem minősül támogatásnak vagy pénzeszköz átadásnak, és miért beszélünk üzleti vagy cégértékről? Az üzleti vagy cégérték elméletileg azért keletkezik ebben a helyzetben, mert nem határozható meg az egyes eszközök egyedi eladási ára (piaci értéke) és a többletérték nem rendelhető hozzá a konkrét eszközökhöz, ezért azt külön mérlegsoron aktiváljuk. Joggal vetődik fel egy újabb kérdés. Ha nem határozható meg az eszközök egyedi piaci értéke, akkor nem az üzletág eladásra vonatkozó szabályokat kell a számvitelben alkalmazni? Az ilyen tranzakciók számviteli elszámolását pedig jó lenne elkülöníteni és nem összemosni az eredménykimutatás általános tételeivel. Azt már tudjuk, hogy erre az elkülönítésre a hazai eredménykimutatás nem alkalmas, de a kiegészítő mellékletben foglalkozhatunk vele. Az üzletág eladás véleményem szerint egy befektetésnek az eladását jelenti, jelen esetben reálfektetés kerül értékesítésre, ami különböző eszközökben testesül meg. A számviteli elszámolását is ennek kellene alárendelni. Az Áfa tv. megoldotta a korábbi évek problémáit, mivel egyetlen ügyletként tekint az üzletág eladásra, ezért nem kell foglalkozni azzal, hogy a különböző eszközökhöz esetleg különböző adókulcsok tartoznak. A számvitelben is így kellene kezelni, azaz szakmai megítélés szerint a kivezetendő eszközöket nem az egyedi jellegüknek megfelelő eladási szabályok szerint kellene könyvelni, hanem egyetlen tételként. A jelenlegi megoldás alapvetően nem számviteli, hanem adózási célokat szolgál. Mi lehetne a jó megoldás a jelen körülmények között? Erre is keressük a választ az előadás során.

## **6. Időszakos elszámolású ügyletek miatt kibocsátott számlák számviteli elszámolása**

A téma központi kérdése: Hogyan kell kezelni a számvitelben azokat a számlákat, amelyeket az Áfa tv. 58. §-a alapján a teljesítés előtt kibocsátottak ki és az időszakban nem került sor a pénzügyi rendezésre.

**A konkrét kérdés a témához kapcsolódóan:**

---

*Bérleti díjak számlázása esetén fordul klasszikusan elő az az eset, mely szerint a tárgy időszaki bérleti díjat a bérlő szerződés - és számla - alapján előre megfizeti. Például a bérleti díj esedékessége tárgyhó*

---

---

*első napja. Tehát 2017. január havi (elszámolási időszak= számviteli teljesítés) bérleti díj számláján a számla kelte: 2016.12.20 teljesítés napja: 2016.12.20 fizetési határidő: 2017.01.01.*

---

A témához kapcsolódóan áttekintjük azokat az eseteket, amikor a pénzügyi rendezés az időszakban megtörténik, illetve nem történik meg. Ha nem történik meg, hogyan kell szerepeltetni a számlát a tárgyidőszaki mérlegben?