

2024. évi számviteli törvényi változások, 2023-as üzleti év zárása

**Botka Erika
osztályvezető PM
MSZSZE elnök**

Szt. változások a 2023. évi LIX. tv. alapján

A kisadózó vállalkozások tételes adójának megszűnésével kapcsolatos módosítás

- ▶ tekintettel arra, hogy a kisadózó vállalkozások tételes adója 2022-ben megszűnt, a helyébe lépő kisadózó vállalkozók tételes adóját (és az ahhoz rendelt könyvvezetési szabályokat) pedig csak egyéni vállalkozók alkalmazhatják (akik nem tartoznak a számviteli törvény hatálya alá), a korábbi, a törvény hatálya alóli mentesítésre, illetve az áttérésre vonatkozó rendelkezések törlésre kerülnek a törvényből.
- ▶ így a nyitómérlegre vonatkozó előírások csak az egyéni vállalkozó által alapított egyéni cégre és kft-ra fognak vonatkozni, mely szabályok egyébként nem változtak.

A kisadózó vállalkozások tételes adójának megszűnésével kapcsolatos módosítás

- ▶ az egyéni vállalkozó által alapított egyéni cégek és kft-nek az alapítása időpontjával – 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 nem kell ellenőriztetni.
- ▶ a rendelkezés 2023. július 15-én lépett hatályba.

Mérlegképes könyvelő kötelező megbízására vonatkozó értékhatár megemelése

- ▶ a törvény jelenleg hatályos előírása alapján a vállalkozó a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányításával, vezetésével, a beszámoló elkészítésével regisztrált mérlegképes könyvelőt köteles megbízni, ha az éves nettó árbevétele az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában – ennek hiányában a tárgyévben várhatóan – a 10 millió forintot meghaladja. A megnövekedett költségekre és az időközben bekövetkezett inflációs hatásokra tekintettel a törvény a 20 éve változatlan 10 millió forintos jelenlegi értékhatárt 20 millió forintra emeli meg.
- ▶ az új szabályok 2024. január 1-jén léptek hatályba, de a 2023-as üzleti évre is alkalmazhatóak.

Kiadványok kreditpont- minősítésének megszüntetése

- ▶ a mérlegképes ***könyvelőkre*** előírt továbbképzési kötelezettség 16 kreditpontjából jelenleg legfeljebb ***2 kreditpont szakmai kiadvány megvásárlásával is teljesíthető.***
- ▶ ***a törvénymódosítás ezt a lehetőséget megszünteti.***
- ▶ a módosítással a könyvelőkre vonatkozó szabályozás összhangban lesz az adós szakemberekre vonatkozó szabályozással (náluk eddig sem volt lehetőség szakmai kiadványokkal kreditpontot szerezni).
- ▶ az új szabályok 2024. január 1-jén léptek hatályba.

Társaságiadó-információkat tartalmazó jelentés (CBCR) és nyilatkozat honlapon tartása

- ▶ a számviteli törvény előírásai szerint a társaságiadó-információkat tartalmazó jelentést és adott esetben a jelentés teljes körűségének hiányára vonatkozó nyilatkozatot a vállalkozó internetes honlapján is közzé kell tenni.
- ▶ az egységes joggyakorlat kialakítása érdekében – a törvény kimondja, hogy a jelentésnek, illetve a nyilatkozatnak legalább öt egymást követő évig hozzáférhetőnek kell maradnia a releváns honlapon.
- ▶ 2024. január 1-jén lépett hatályba, azzal, hogy először a 2024. június 22-én vagy azt követően induló üzleti évről készített beszámolóra kell alkalmazni

Átalakulási szabályok kiegészítése

- ▶ a tőkeegyesítő társaságok határokon átnyúló átalakulásáról, egyesüléséről, szétválásáról és egyéb jogharmonizációs célú törvénymódosításról szóló 2021. évi CXXIV. törvény (a továbbiakban: Tv.) tartalmaz több olyan speciális – a kizárólag belföldi átalakulásoktól, egyesülésektől, szétválásoktól eltérő – előírást, amelyekre a határokon átnyúló átalakulások, egyesülések, szétválások számviteli feladatainak végrehajtásakor is figyelemmel kell lenni.

Átalakulási szabályok kiegészítése

- ▶ a törvénymódosítás előírása szerint a határokon átnyúló átalakulás során a számviteli törvény 136-141. §-ainak a vagyonszerkezetekre és vagyonszerkezetekre vonatkozó rendelkezéseit a tőkeegyesítő társaságok határokon átnyúló átalakulásáról, egyesüléséről, szétválásáról és egyéb jogharmonizációs célú törvénymódosításról szóló törvény előírásait is figyelembe véve kell alkalmazni.
- ▶ a Tv. 8-9. §-ai tartalmazzák a vagyonszerkezetek vagyonszerkezetek összeállításának, könyvvizsgálatának különös szabályait.

Tv. előírásai

- ▶ a vagyommérleg-tervezetet a számviteli törvény szerinti számviteli beszámoló mérlegére vonatkozó módszerekkel és a számviteli törvény által előírt bontásban kell elkészíteni.
- ▶ a vagyommérleg-tervezetben az eszközöket piaci értékükön, a kötelezettségeket az elfogadott, illetve a várható összegben kell szerepeltetni *(azaz kötelező a piaci értékelés, könyv szerinti értéken nem lehet a vagyommérlegeket és vagyoneleltárákat összeállítani)*.

Tv. előírásai

- ▶ a vagyommérleg-tervezetek és vagyonleltár-tervezetek elkészítésére, az átértékelésre, továbbá a jogutód társaság tervezett saját tőkéjének és jegyzett tőkéjének megállapítására a számviteli törvény rendelkezéseit kell alkalmazni (pl. negatív saját tőke elem a jogutódnál nem lehet).
- ▶ a vagyommérleg-tervezeteket és a vagyonleltár-tervezeteket - ha a társaságnál felügyelőbizottság működik - a felügyelőbizottsággal ellenőriztetni kell.

Tv. előírásai

- ▶ a társaság vagyonának értékét, a saját tőke összegét a könyvvizsgáló által elfogadottnál magasabb értékben nem lehet meghatározni.
- ▶ ***az átalakulási tervezetet könyvvizsgálóval ellenőriztetni kell.*** Nem végezheti el az ellenőrzést a társaság könyvvizsgálója és az a könyvvizsgáló, aki az átalakulási vagyonmérleg-tervezet fordulónapját megelőző két üzleti évben a társaság számára könyvvizsgálatot végzett vagy a nem pénzbeli vagyoni hozzájárulás értékének ellenőrzését végezte.

Tv. előírásai

- ▶ *a könyvvizsgálói jelentést legkésőbb a határokon átnyúló átalakulásról véglegesen döntő legfőbb szervi ülés időpontja előtt egy hónappal a tagok rendelkezésére kell bocsátani.*
- ▶ a könyvvizsgálói jelentésnek
 - a) tartalmaznia kell a könyvvizsgáló arra vonatkozó nyilatkozatát, hogy a pénzügyi kártalanítás megfelelő-e,
 - b) meg kell jelölnie a javasolt pénzügyi kártalanítás meghatározásához használt módszert vagy módszereket,

Tv. előírásai

- c)* meg kell állapítania, hogy a használt módszer vagy módszerek megfelelők-e a pénzbeli kártalanítás értékelésére, meg kell jelölnie azt az értéket, amelyet az említett módszerek használatával nyertek, továbbá véleményeznie kell, hogy az említett módszereknek mekkora a relatív jelentősége az elfogadott érték meghatározásában,
- d)* meg kell jelölnie az esetlegesen felmerült egyedi értékelési nehézségeket, valamint
- e)* tartalmaznia kell azt, hogy a vagyonmérleg-tervezetek és az azokat alátámasztó vagyonleltár-tervezetek megfelelnek-e a jogszabályi előírásoknak.

Tv. előírásai

- ▶ a könyvvizsgálónak a pénzbeli kártalanítás értékelésekor figyelembe kell vennie a társaság részesedéseinek az átalakulási tervezet elkészítése előtti bármely piaci árát, vagy a társaság értékét, a tervezett határokon átnyúló átalakulás általánosan elfogadott értékelési módszerek szerint meghatározott hatásának kivételével.
- ▶ ha a társaság tagjai egyhangú határozattal így döntenek, vagy a társaság *egyszemélyes gazdasági társaság*, az *átalakulási tervezet könyvvizsgálata és a könyvvizsgálói jelentés elkészítése nem szükséges*,

Tv. előírásai

- ▶ *azonban a vagyonsmérleg-tervezetek és az azokat alátámasztó vagyonsleltár-tervezetek könyvvizsgálatát és a könyvvizsgálói jelentést ekkor is el kell készíteni.*
- ▶ az új számviteli szabályok 2024. január 1-jén léptek hatályba, de a 2023-as üzleti évre is alkalmazhatóak.

Az üzleti évre vonatkozó előírás kiegészítése a kényszertörlési eljárással összefüggésben

- ▶ a hatályos cégjogi eljárás szerint a kényszertörlési eljárás befejeződhet úgy is, hogy a vállalkozó nem szűnik meg, hanem visszatér a normál üzletmenetre (hasonlóan, mint ahogy arra lehetőség van felszámolás, illetve végelszámolás esetén is). A cégjogi eljárással összhangban rendelkezni kellett a számviteli törvényben a kényszertörlési eljárás megszüntetését követő üzleti évre, annak időtartamára vonatkozóan.
- ▶ az új számviteli szabályok 2024. január 1-jén léptek hatályba, de azok a 2023-as üzleti évre is alkalmazhatóak.

Kényszertörlési eljárás megindítását

a cégbíróság rendeli el,

- ▶ *a)* a céget megszűntnek nyilvánítja,
- ▶ *b)* a cég a végelszámolást 3 éven vagy 150 napon belül nem fejezte be és törlése iránt kérelmet nem terjesztett elő,
- ▶ *d)* a cég jogutód nélküli megszűnését előidéző ok következett be, és végelszámolási eljárás lefolytatásának nincs helye.

Kényszertörlési eljárás a Cégtörvény szerint

- ▶ a cég a kényszertörlési eljárás kezdő időpontjától számított tizenöt napos jogvesztő határidőn belül kérheti a cégbíróságtól annak engedélyezését, hogy a kényszertörlési eljárás alatt a cég a szokásos napi üzletmenetet meg nem haladó üzletszerű gazdasági tevékenységet végezhesen.
- ▶ egyéb esetekben *a cég üzletszerű gazdasági tevékenységet a kényszertörlési eljárás kezdő időpontjától nem végezhet.*
- ▶ *kérelmet a cég nem terjeszthet elő, ha adózámmal nem rendelkezik*, vagy jogszabály hátrányos jogkövetkezményt ír elő arra az esetre, ha a cég kényszertörlés alatt áll.

Kényszertörlési eljárás a Cégtörvény szerint

- ▶ A vezető tisztségviselő a kényszertörlési eljárás alatt a hitelezői érdekek figyelembevételével köteles eljárni.
- ▶ A vezető tisztségviselő a kényszertörlési eljárás megindítását követően a cég nevében új kötelezettséget nem vállalhat, a céget terhelő kötelezettséget nem elégítheti ki, a cég vagyontárgyát nem ruházhatja át, nem terhelheti meg. A kényszertörlési eljárás alatt a cég vagyontárgyának átruházására kötött szerződés vagy a vezető tisztségviselőnek a cég vagyontárgyának elidegenítésével, illetve megterhelésével kapcsolatos jognyilatkozata semmis.

Kényszertörlési eljárás alatt

- ▶ a társaság nem alakulhat át
- ▶ nem hozhat a kényszertörlési eljárás céljával ellentétes döntéseket.

Kényszertörlési eljárás megindításáról

a végzés közzététele a Céglönlönyben,
a végzés **felhívást** is tartalmaz

- ▶ társasággal szembeni követelés,
- ▶ hatósági eljárás folyamatban,
- ▶ társasági vagyron van a birtokában, valamely vagyontárgy jogosultja,
- ▶ társaság vagyronára igényt tart,
- ▶ a vagyron változásáról tudomása van,
- ▶ bérkövetelése van,
- ▶ mindezt 40 napon belül jelentse
(utána már az eljárásban nem lehet érvényesíteni)

Kényszertörlési eljárás

- ▶ kezdő időpontja a cégbírósági végzés közzétételének napja
- ▶ **a vagyon felmérése** a cégbíróság joga és kötelezettsége, megkeresi a közhiteles vagy közérdekvédelmi célú nyilvántartásokat vezetőket, a pénzforgalmi szolgáltatókat adatszolgáltatásra,
- ▶ az ingatlanügyi hatóságot, stb.

A vagyon felmérése

Ha a tulajdonosok elérhetőek, a cégbíróság felhívja őket a cég vagyonára vonatkozó információk szolgáltatására (bírságotól 100eFt-900eFt)

A felhívások eredménye

- ▶ követelést nem jelentettek be, a vagyonnal kapcsolatosan nincs információ, a cégbíróság törli a céget
- ▶ követelést jelentettek be és a társaságnak van vagyona, ha a vagyon fedezi a felszámolás költségeit, felszámolási eljárást kezdeményez

A felhívások eredménye

- ▶ követelést jelentettek be, a társaságnak van vagyona, de az nem fedezi a várható felszámolási költségeket, a cégbíróság a társaságot törli.
- ▶ követelést nem jelentettek be, de a társaságnak van vagyona, a cégbíróság intézkedik a vagyon tulajdonosok közötti felosztásáról.

Kényszertörlési eljárás megszüntetése

- ▶ a cég a kényszertörlési eljárás kezdő időpontjától számított 90 napig kérheti, hogy a cégbíróság állapítsa meg, hogy a cég továbbműködésének feltételei fennállnak és a kényszertörlési eljárást vele szemben szüntesse meg.
- ▶ a határidő elmulasztása miatt igazolásnak nincs helye.
- ▶ a cég kényszertörlési eljárás megszüntetése iránti kérelmet nem nyújthat be, ha a kényszertörlési eljárás elrendelésére a cég jogutód nélküli megszűnését előidéző ok miatt következett be.

Kényszertörlési eljárás megszüntetése

- ▶ a cégbíróság a kényszertörlési eljárást a cég szabályszerűen benyújtott kérelmére akkor szünteti meg, ha a cég okirattal alátámasztva igazolja, hogy
- ▶ a kényszertörlési eljárás lefolytatását megalapozó ok már nem áll fenn, a cég törvényes működése helyreállt,
- ▶ a cég a kényszertörlési eljárásban vele szemben bejelentett esedékes követeléseket kiegyenlítette,
- ▶ a kényszertörlési eljárás megszüntetésére előírt illetékét megfizette, valamint
- ▶ érvényes adószámmal rendelkezik.

Kényszertörlési eljárás befejezése

- ▶ Ha a cégbíróság azt állapítja meg, hogy a céggel szemben követelés bejelentésére nem került sor, valamint a cég vagyonával kapcsolatos bejelentés vagy adatszolgáltatás nem érkezett, a cégbíróság a céget törli a cégjegyzékből.
- ▶ Ha a céggel szemben a 400eFt összértékű követelés bejelentésére került sor, azonban a bejelentés, illetve a vagyonfelmérés adatai alapján a cég vagyontalan vagy a vagyona nem éri el a 400eFt-ot, a cégbíróság a céget törli és rendelkezik az eltiltásról.

Kényszertörlési eljárás befejezése

- ▶ A vezető tisztségviselő köteles gondoskodni a cég iratanyagának elhelyezéséről.
- ▶ A cégbíróság a kényszertörlési eljárást megszünteti, és kezdeményezi *a cég ellen a felszámolási eljárás megindítását* azzal, hogy a költségek viselésére a céget kötelezi, ha
 - = a céggel szemben bejelentett követelések összértéke eléri a 400eFt-ot, vagy
 - = a céggel szemben követelés bejelentésére kerül sor, és a bejelentés vagy a vagyonfelmérés adatai alapján a cégbíróság megállapítja, hogy a cég vagyona eléri a 400eFt-ot.

Kényszertörlési eljárás befejezése

- ▶ A cégbíróság által lefolytatott kényszertörlési eljárásért **250 eFt felügyeleti illetéket kell fizetni**. A felügyeleti illetéket a kényszertörlési eljárás kezdő napján a **céggjegyzékbe bejegyzett tagok és vezető tisztségviselő egyetemlegesen viselik**.
- ▶ Ha a kényszertörlési eljárást a cégbíróság a cég kérelmére megszünteti, a kényszertörlési eljárásért a céget **50 eFt felügyeleti illeték** terheli, amelyet az eljárás megszüntetési kérelem benyújtásával egyidejűleg kell megfizetni.

Kényszertörlési eljárás számviteli feladatai

- ▶ a kényszertörlési eljárás kezdő időpontját megelőző nappal, 30 napon belül el kell készíteni a tevékenységet lezáró beszámolót (mint a végelszámolásnál), továbbá az adóbevallásokat, a beszámolót közzé is kell tenni
- ▶ vezető tisztségviselő, végelszámoló feladata

Cégbírószági felhívás eredményes

- ▶ a cégbírószág felszámolást kezdeményez, akkor a felszámolási eljárás kezdő időpontját megelőző nappal kell a kényszertörlési eljárást lezáró beszámolót elkészíteni 30 napon belül
- ▶ a cégbírószág nem kezdeményezi a felszámolási eljárást, de törli a céget, akkor a
- ▶ a kényszertörlési eljárás időszaka egy üzleti évnél tekintendő akkor is, ha 12 hónap alatt nem fejeződik be
- ▶ a kényszertörlési eljárás befejezésekor a kényszertörlési eljárást lezáró beszámolót kell készíteni

Visszatérés normál üzletmenetbe (üzleti év)

- ▶ amennyiben a kényszertörlesztés úgy fejeződik be, hogy a vállalkozó nem szűnik meg, az eljárás befejezését követő üzleti év a kényszertörlesztési eljárás befejezésének napját követő naptól a vállalkozó által az üzleti év végeként megjelölt napig – mint mérlegfordulónapig – terjedő időszak.
- ▶ mérlegfordulónapot követő ötödik hó végéig kell a beszámolót letétbe helyezni, közzétenni

Kényszertörlési eljárás lezárása

- = a cég törlésével a cégbíróság vagyonfelosztási javaslatot is készít
- = a vagyonkiadás számvitele, mint a végelszámolásnál vagyonfelosztási javaslat alapján

új számviteli szabályok 2024. január 1-jén léptek hatályba

Szabályozott szakmákat megalapozó hatósági képzések létrehozása

- ▶ a mérlegképes könyvelői szakma ún. szabályozott szakma, amely gyakorlása jogszabályban előírt feltételekhez kötött. A szakma gyakorlásának feltétele a mérlegképes könyvelői szakképesítés megszerzése.
- ▶ *a szakképesítés megszerzésére jelenleg a felnőttképzésben van lehetőség*, azonban a felnőttképzési rendszer átalakítása kedvezőtlen feltételeket teremtett e szakképesítés megszerzéséhez szükséges képzés és a vizsgáztatás szabályozásában.

Szabályozott szakmákat megalapozó hatósági képzések létrehozása

- ▶ a képzések és az azokat lezáró vizsgák minőségének, egyenszilárdságának megtartásához a törvénymódosítás bevezeti a hatósági képzést, és a jelenlegi programkövetelmények helyett a ***jövőben jogszabály fogja előírni a képzés és a vizsgáztatás feltételeit.***
- ▶ a mérlegképes könyvelői hatósági képzések és a vizsgáztatás szervezésére olyan akkreditált képzők, illetve vizsgaközpontok lesznek jogosultak, amelyek megfelelnek a külön jogszabályban foglalt feltételeknek, tevékenységüket pedig a pénzügyminiszter ellenőrizheti.

Szabályozott szakmákat megalapozó hatósági képzések létrehozása

- ▶ a törvénymódosítás meghatározza az akkreditációval és az akkreditált képzők, illetve vizsgaközpontok tevékenységével érintett adatkezelés feltételeit, a kezelt adatok körét.
- ▶ a hatósági képesítés szakmai és vizsgakövetelményeit, a hatósági képzés és hatósági vizsgáztatás szervezésére és lebonyolítására jelentkező szervezetek akkreditációs eljárásának, továbbá a hatósági vizsgáztatásban résztvevő vizsgaelnök és szakmai szervezetet képviselő vizsgabiztos vizsgaelnöki és vizsgabiztosi névjegyzékbe történő felvételi eljárásának részletes szabályait Korm. rendelet állapítja meg.
- ▶ az új szabályok 2024. január 1-jén léptek hatályba.

2023. évi XXXIX. törvény módosítása (leválás)

- ▶ a leválás intézményét, mint *a kiválás egy alesztét* Ptk. módosítása vezette be.
- ▶ legfőbb jellegzetessége, hogy a jogelőd jogi személy vagyona egy részéből úgy hozza létre a leválással keletkező jogutódot, hogy annak egyetlen tagja a jogelőd jogi személy lesz.
- ▶ a Ptk. módosításához kapcsolódóan a számviteli elszámolási szabályok is változtak.
- ▶ az új szabályok 2024. január 1-jén léptek hatályba.

2023. évi XXXIX. törvény módosítása (leválás)

- ▶ ***Számviteli előírások***
- ▶ a számviteli törvény 49. §-a (9) bekezdésének új előírása szerint leválás keretében a vagyonátadás (eszközök és kötelezettségek) teljesítését és az ellenében kapott részesedés könyvekbe történő felvételét a ***gazdasági társaságok alapítására vonatkozó számviteli szabályok*** megfelelő alkalmazásával kell elszámolni.
- ▶ a számviteli törvény előírása alapján az apportálás eredményét nettó módon kell kimutatni (nem változott).

2023. évi LXX. törvény módosítása

- ▶ mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót is készíthet – amennyiben 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 150 millió forintot,*
 - ▶ *b) az éves nettó árbevétel a 300 millió forintot,*
 - ▶ *c) az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 10 főt.*
- ▶ 2024. január 1-jén lépett hatályba.

**Szt. változások a 2023. évi LXXXIII. törvény
alapján**

Visszaváltási díj elszámolása (nem újrahasználatos termék után)

▶ *Gyártónál*

- az értékesítéskor felszámítandó visszaváltási díj a **nettó árbevétel** része
- koncessziós társaságnak fizetendő visszaváltási díj **egyéb ráfordítás**

▶ Forgalmazónál

- készlet bekerülési érték része
- értékesítéskor **elábé**
- az értékesítéshez kapcsolódóan felszámítandó visszaváltási díj **nettó árbevétel**

Visszaváltási díj elszámolása (nem újrahasználatos termék után)

▶ *Forgalmazónál*

- koncessziós társaság helyett visszafizetett visszaváltási díj egyéb követelés

▶ *Fogyasztónál* (ha az vállalkozó)

- készlet bekerülési érték része

- felhasználáskor *anyagköltség, elábé*

- *visszkapott visszaváltási díj anyagköltséget, elábét csökkent*

Visszaváltási díj elszámolása (az újrahasználatos termék és az önkéntes visszaváltási díjas termék után)

- ▶ Göngyölegértékesítési és visszaváltási szabályokkal megegyező az elszámolás
- ▶ ***Gyártónál***
 - az értékesítéskor felszámítandó visszaváltási díj a ***nettó árbevétel*** része
 - forgalmazónak visszafizetett visszaváltási díj nettó árbevételt csökkent

Visszaváltási díj elszámolása (az újrahasználatos termék és az önkéntes visszaváltási díjas termék után)

▶ *Forgalmazónál*

- készlet bekerülési érték
 - értékesítéskor *elábé* és az értékesítéskor felszámított visszaváltási díj *nettó árbevétel*
 - vevőnek visszafizetett visszaváltási díj *nettó árbevétel* *csökkenti*
 - a gyártótól visszacapott visszaváltási díj *elábét* *csökkenti*
- ▶ Hatálybalépés 2024. január 1.

Építményi jog

- ▶ Ptk. módosítása hozta be az új jogintézményt
- ▶ Ingatlan nyilvántartásba bejegyzésre kerül
- ▶ ***Ingatlan tulajdonosánál***
 - az általa alapított építményi jogot nem lehet a könyvekben kimutatni (a tulajdonjognak ugyanis ez is része)
 - ***értékesítése nettó árbevételként*** kerül elszámolásra, melyet ***időbelileg el kell határolni*** és a szerződés futamidejével egyezően kell feloldani

Építményi jog

▶ *Jogot vásárlónál*

- *ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jognak minősül* (ha egy évnél hosszabb a futamidő és egyösszegű a vételár)
 - jog bekerülési értéke: vételár+illeték és egyéb járulékos költség is lehet
 - terv szerinti értékcsökkenés általános szabályok szerint (használati idő a szerződés futamidejéhez igazodik)
 - *költség, ha folyamatosan évente kell fizetni*
- ▶ 2024. január 1-jén lépett hatályba, de a 2023-as üzleti évre is alkalmazható

Kiterjesztett gyártói felelősség

- ▶ a számvitel elszámolás során számviteli törvény, illetve a hulladékokról szóló 2012. évi CLXXXV. törvény (a továbbiakban: törvény) és az e törvény végrehajtásáról szóló 80/2023. (III.14.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Korm. rendelet) előírásait kell együttesen figyelembe venni.
- ▶ a törvény és a Korm. rendelet fő szabálya alapján a kiterjesztett gyártói felelősségi díjfizetési kötelezettség gyártó esetén az első forgalomba hozatalkor (átvállalás esetén a kiterjesztett gyártói felelősség díjfizetési kötelezettség az átvállaló általi belföldi forgalomba hozatalkor), vagy a saját célú felhasználáskor keletkezik.

Kiterjesztett gyártói felelősség

- ▶ A Korm. rendelet előírása szerint saját célú felhasználásnak minősül

a) a gyártó saját vagy alkalmazottja magánszükséglete kielégítésére való felhasználása;

b) a számviteli törvényben meghatározott

ba) alapkutatás,

bb) alkalmazott kutatás,

bc) kísérleti fejlesztés,

bd) beruházás,

be) felújítás vagy

bf) karbantartás keretében való felhasználása, vagy

Kiterjesztett gyártói felelősség

c) minden más, az *a)* és *b)* pontban nem említett használata, ideértve a szolgáltatásnyújtás keretében történő használatot, felhasználást vagy használatba adást is - ami nem a számviteli törvényben meghatározott saját termelésű készlet létrehozását eredményezi -, amennyiben a használatot követően a termék belföldön válik hulladékká.

- ▶ A gyártótól a kiterjesztett gyártói felelősségi díjat a koncessziós társaság szedi be.

Kiterjesztett gyártói felelősség

- ▶ a termék értékesítéséhez kapcsolódóan fizetendő kiterjesztett gyártói felelősségi díjat mint *igénybe vett szolgáltatás költségként kell elszámolni (függetlenül attól, hogy számláznak)*
- ▶ amennyiben alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés, beruházás, felújítás vagy karbantartás keretében való felhasználás miatt keletkezik díjfizetési kötelezettség, akkor a fizetendő díjat szintén igénybe vett szolgáltatásként kell elszámolni

Kiterjesztett gyártói felelősség

- ▶ ha azonban a számviteli törvény előírása alapján a felmerült költségek aktiválásra kerülnek (beruházás, felújítás, kísérleti fejlesztés), akkor az igénybe vett szolgáltatásként elszámolt díj – a számviteli törvény 47. §-a (1) bekezdésnek az előírása alapján – az eszköz bekerülési (bruttó) értékének a részét képezi.
- ▶ 2024. január 1-jén lépett hatályba, de a 2023-as üzleti évre is alkalmazható

Könyvvizsgáló választása

- ▶ Amennyiben a könyvvizsgálatra könyvvizsgáló cég kerül megválasztásra, egyidejűleg a könyvvizsgálat végrehajtásáért személyében felelős könyvvizsgálót is ki kell jelölni.
- ▶ 2023. december 1-jén lépett hatályba

Pótbefizetésből és az osztalékból származó követelés elengedése

- ▶ hatályos előírásai tartalmazzák a veszteség pótlására adott pótbefizetésből származó követelésről, illetve az osztalékból származó követelésről történő tulajdonosi lemondás esetére vonatkozó elszámolási szabályokat.
- ▶ törvénymódosítás a pótbefizetésből és az osztalékból származó követelés elengedésére vonatkozó rendelkezéseket kiegészítette a szövetkezettel is.
- ▶ hatálybalépés 2024. január 1., azonban a 2023-as üzleti évre is alkalmazható.

**Szt. változások a 2023. évi LXXXIV. törvény
alapján**

Halasztott adó kimutatása

- ▶ Globális minimumadó bevezetésével egyidejűleg került bevezetésre az új számviteli jogintézmény
- ▶ Nem kötelező az alkalmazása, hanem lehetőség
- ▶ Magyar társasági adóalapra fókuszál a halasztott adó intézménye (de az IFRS-hez hasonlóságot mutat)
- ▶ 2023. XII. 31-én léptek hatályba a szabályok, a 2023-as üzleti évre is lehet alkalmazni

Halasztott adó kimutatása

- ▶ az adózás előtti eredménycsökkentéseként/növekedéseként elszámolt,
- ▶ a nyereségadó alapját a következő üzleti év(ek)ben csökkentő/növelő tételek között átmeneti különbségek lehetnek (pl. értékcsökkenési leírás, követelések értékvesztése, céltartalékok, kedvezményezett átalakuláshoz kapcsolódó tulajdonosi részesedések értékvesztése, fejlesztési tartalék, stb.), amely
- ▶ átmeneti különbségek a nyereségadó alapjában a következő üzleti év(ek)ben várhatóan realizálódnak.

Halasztott adó kimutatása

- ▶ az előző évek elhatárolt veszteségeinek a nyereségadó alapjára szintén olyan hatásai lehetnek, amelyek a következő üzleti év(ek)ben várhatóan realizálódnak,
- ▶ továbbá az adókedvezményekből (pl. fejlesztési adókedvezmény) a jogszerzés időpontjában olyan jog (követelés) keletkezik, amely a következő üzleti években megtérül.

Halasztott adó kimutatása

- ▶ kedvezményezett átalakulás, kedvezményezett eszközátruházás, stb., valamint
- ▶ a kapcsolt vállalkozások között a transzferár kiigazítás miatt a jogutódnál, vagy az eszközt és kötelezettséget átvevőnél az eszköz és kötelezettség számviteli törvény szerinti bekerülési értéke eltérhet a nyereségadó törvény által elfogadott értékétől, mely különbségek a jogutódnál, vagy az eszközt és kötelezettséget átvevőnél a következő üzleti év(ek)ben nyereségadó alapját növelő/csökkentő tételként megjelenhetnek.

Halasztott adó kimutatása

- ▶ az előbb felsorolt átmeneti különbözetre a
- ▶ mérlegfordulónapon kihirdetett nyereségadó kulcsával – amely vonatkozni fog a következő üzleti év(ek)re, ahol a halasztott adókövetelés vagy a halasztott adókötelezettség realizálódik – számított adó,
- ▶ ami az előjelétől függően a halasztott adókövetelés, illetve a halasztott adókötelezettség számított értéke.

Halasztott adókövetelés

▶ *Halasztott adókövetelés számított értéke (fogalom):*

a) az adózás előtti eredmény csökkentéseként elszámolt, a nyereségadó alapját a következő üzleti év(ek)ben csökkentő tételek mérlegfordulónapi adókulccsal számított adóhatása,

b) a nyereségadó alapjának növeléseként már elszámolt, az adózás előtti eredmény növeléseként a következő üzleti év(ek)ben elszámolandó tételek mérlegfordulónapi adókulccsal számított adóhatása,

c) amennyiben egy eszköz vagy kötelezettség állományba vételkori bekerülési értéke és a nyereségadó törvény által elfogadott értéke eltért, azon (fennmaradó) különbözet mérlegfordulónapi adókulccsal számított adóhatása, amely különbözettel a következő üzleti év(ek) nyereségadó alapját kell csökkenteni,

Halasztott adókövetelés

d) a mérlegfordulónapon meglévő (a következő üzleti évek pozitív nyereségadó alapjával szemben csökkentő tételként felhasználható) elhatárolt veszteség mérlegfordulónapi adókulccsal számított adóhatása, továbbá

e) a következő üzleti év(ek)ben a nyereségadóból érvényesíthető adókedvezmények összege olyan mértékig, amilyen mértékben az adókedvezmény igénybevételeinek előírt feltételei a mérlegfordulónapon már teljesültek.

Halasztott adókötelezettség

▶ ***Halasztott adókötelezettség számított értéke (fogalom):***

a) az adózás előtti eredmény növeléseként elszámolt, a nyereségadó alapját a következő üzleti év(ek)ben növelő tételek mérlegfordulónapi adókulccsal számított adóhatása,

b) a nyereségadó alapjának csökkenéseként már elszámolt, az adózás előtti eredmény csökkenéseként a következő üzleti év(ek)ben elszámolandó tételek mérlegfordulónapi adókulccsal számított adóhatása, továbbá

c) amennyiben egy eszköz vagy kötelezettség állományba vételkori bekerülési értéke és a nyereségadó törvény által elfogadott értéke eltért, azon (fennmaradó) különbözet mérlegfordulónapi adókulccsal számított adóhatása, amely különbözettel a következő üzleti év(ek) nyereségadó alapját kell növelni;

Halasztott adókötelezettség

Nyereségadó: a társasági adó, valamint az annak megfelelő, az adózás előtti eredményt terhelő adó;

Mérlegfordulónapi adókulcs: az az adókulcs, amely mérlegfordulónapon kihirdetett és vonatkozni fog arra a következő üzleti év(ek)re, amely(ek)ben a halasztott adókövetelés vagy halasztott adókötelezettség realizálódik;

Halasztott adókövetelés, halasztott adókötelezettség könyv szerinti értéke: a halasztott adókövetelés számított értékéből az az összeg, amely várhatóan realizálódik a későbbi üzleti év(ek)ben (a halasztott adókötelezettség esetében a könyv szerinti érték megegyezik a halasztott adókötelezettség számított értékével).

Halasztott adó kimutatása

- ▶ *a halasztott adókövetelést a befektetett eszközök, a halasztott adókötelezettséget a hosszú lejáratú kötelezettségek között kell kimutatni* (mérlegséma is emiatt változott)
- ▶ azonos adóhatósággal szemben fennálló halasztott adókövetelés és halasztott adókötelezettség esetén összevontan (nettó módon), előjelétől függően eszközként vagy kötelezettséggként
- ▶ amennyiben a vállalkozó alkalmazza ezt a rendelkezést, akkor a halasztott adókövetelést és a halasztott adókötelezettséget is ki kell mutatnia

Halasztott adó (egyéb előírások)

- ▶ *Az eredménytartalékból kell lekötni és a lekötött tartalékba átvezetni a halasztott adókövetelés mérleg szerinti értékét (hogy ne legyen az adózott eredmény növekedése osztalék fedezete).*
- ▶ Tao. tv. szerinti kedvezményezett ügyletek (pl. átalakulás) miatti halasztott adókövetelésnek vagy adókötelezettségnek az eszköz vagy kötelezettség állományba vételével egyidejűleg megállapított nyitó értékét az eredménytartalékkal szemben kell állományba venni.

Halasztott adó kiegészítő melléklet

- ▶ be kell mutatni a halasztott adókövetelések és a halasztott adókötelezettségek jelentős tételeit jogcímenkénti megbontásban a következők szerint:

- a) nyitó könyv szerinti és számított érték,
- b) tárgyévben keletkezett halasztott adó tételek könyv szerinti és számított értéke,
- c) felhasználásból eredő tárgyévi csökkenés,
- d) az üzleti várakozások, az adókulcs és az adózási környezet változásából eredő tárgyévi változások, és
- e) tárgyévi záró könyv szerinti és számított érték.

Konszolidált beszámoló halasztott adó

- ▶ az összevont (konszolidált) éves beszámoló tekintetében már korábban is előírta a törvény halasztott adó jellegű tételek kimutatását, ezért
- ▶ a duplikáció elkerülése érdekében a törvénymódosítás kimondja, hogy amennyiben az összevont (konszolidált) éves beszámolóban alkalmazzák a halasztott adó kimutatását, halasztott adókövetelésként és halasztott adókötelezettségként csak a konszolidálás miatti társasági adókülönbözetként meg nem jelenített tételeket lehet kimutatni.

Egyebek

- ▶ ***Kiegészítő adó számviteli elszámolása***: kiegészítő adó a nyereséget terheli, ezért a társasági adóval, kisvállalati adóval azonosan kell elszámolni.
- ▶ ***Kisvállalati adóalap kiegészítő mellékletben történő bemutatása*** : törvény új előírása szerint a kiegészítő mellékletben nemcsak a társasági adóalap, hanem a kisvállalati adóalap módosító tételeit is be kell mutatni.
- ▶ Hatálybalépés: 2023. december 31.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ a vállalkozás a 2024-es üzleti év társasági adóalapjának terhére 100 millió Ft fejlesztési tartalékot képzett. A vállalkozásnál a társasági adó kulcs 9%. A vállalkozás a 2025-ös üzleti évben ezt a fejlesztési tartalékot felhasználta 100 millió Ft bruttó értékű tárgyi eszköz beszerzéséhez. A tárgyi eszköz 2025. január 1-jével került üzembehelyezésre, leírási kulcs 20%, maradványérték nulla. Így a tárgyi eszköz évente elszámolásra kerülő terv szerinti értékcsökkenése: $100 \text{ millió Ft} \times 0,2 = 20 \text{ millió Ft}$, amelyet adóalap növelő tételként minden évben figyelembe kell venni.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ mivel fejlesztési tartalékból történt az eszköz beszerzése, így társasági adó tekintetében üzembehelyezéskor a tárgyi eszköz elszámolt értékcsökkenése 100 millió Ft,
- ▶ ezért a használati idő alatt értékcsökkenési leírás címén nem lehet adóalap csökkentéssel írni, mert a társasági adótörvény szerinti nettó értéke nulla.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ Megoldás: A vállalkozás a 2024-es üzleti év társasági adóalapjának terhére 100 millió Ft fejlesztési tartalékot képzett, mely után a társasági adót nem fizette meg.
- ▶ az eszköz használati ideje alatt viszont a társasági adót meg kell fizetni. A társasági adófizetési kötelezettség-hatás akkortól jelenik meg, amikor az eszköz társasági adótörvény szerinti nyilvántartási értéke nulla lesz és így társasági adóalap csökkentéssel már nem tud élni a vállalkozás, viszont a tárgyi eszköz értékcsökkenési leírása számvitelben tovább folytatódik (azaz 2025-től kezdve kell az adót megfizetni). Így a fejlesztési tartalék képzése és felhasználása gazdasági tartalmát tekintve nem más, mint halasztott adófizetés.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ Halasztott adókötelezettség számítása:
- ▶ 2024-ben:

$$100 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 9 \text{ millió Ft.}$$

A 2024-es beszámolóban 9 millió Ft halasztott adófizetési kötelezettséget kell beállítani (jelen esetben a számított és a könyv szerint érték megegyezik, mivel feltételezhetően az adófizetési kötelezettség a következő üzleti években be fog következni).

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2025-ben: társasági adóalapot meg kell növelni a 20 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $20 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 1,8 \text{ millió Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 9 millió Ft, mivel azonban 1,8 millió Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $9 \text{ millió Ft} - 1,8 \text{ millió Ft} = 7,2 \text{ millió Ft}$. A beszámolóban 7,2 millió Ft halasztott adó kötelezettséget kell beállítani.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2026-ban: társasági adóalapot meg kell növelni a 20 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $20 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 1,8 \text{ millió Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 7,2 millió Ft, mivel azonban 1,8 millió Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $7,2 \text{ millió Ft} - 1,8 \text{ millió Ft} = 5,4 \text{ millió Ft}$. A beszámolóban 5,4 millió Ft halasztott adó kötelezettséget kell beállítani.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2027-ben: társasági adóalapot meg kell növelni a 20 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $20 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 1,8 \text{ millió Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 5,4 millió Ft, mivel azonban 1,8 millió Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $5,4 \text{ millió Ft} - 1,8 \text{ millió Ft} = 3,6 \text{ millió Ft}$. A beszámolóban 3,6 millió Ft halasztott adó kötelezettséget kell beállítani.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2028-ban: társasági adóalapot meg kell növelni a 20 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $20 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 1,8 \text{ millió Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 3,6 millió Ft, mivel azonban 1,8 millió Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $3,6 \text{ millió Ft} - 1,8 \text{ millió Ft} = 1,8 \text{ millió Ft}$. A beszámolóban 1,8 millió Ft halasztott adó kötelezettséget kell beállítani.

Példa: fejlesztési tartalék képzése miatti halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2029-ben: társasági adóalapot meg kell növelni a 20 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $20 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 1,8 \text{ millió Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 1,8 millió Ft, mivel azonban 1,8 millió Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $1,8 \text{ millió Ft} - 1,8 \text{ millió Ft} = 0 \text{ Ft}$. A beszámolóban 0 Ft halasztott adó kötelezettséget kell beállítani.

Példa: előző évek elhatárolt vesztesége miatti halasztott adókövetelés számítása

- ▶ Példa: A vállalkozásnak a 2024-es üzleti évben 200 millió Ft elhatárolt vesztesége keletkezett társasági adóban. A vállalkozásnál a társasági adó kulcs 9%.
- ▶ Megoldás: Halasztott adókövetelés számított értéke: $200 \text{ millió Ft} \times 0,9\% = 18 \text{ millió Ft}$
- ▶ A) eset
- ▶ 2024. évben:
- ▶ a vállalkozás a következő üzleti években várhatóan nyereségesen működik, így a követelése meg fog térülni, ezért a 2024-es üzleti évben 18 millió Ft lesz a halasztott adókövetelés könyv szerinti értéke, amit a beszámolóban halasztott adókövetelésként ki lehet mutatni.

Példa: előző évek elhatárolt vesztesége miatti halasztott adókövetelés számítása

- ▶ 2025. évben:
- ▶ a vállalkozás az elhatárolt veszteségből 100 millió Ft-ot felhasznál társasági adóalap csökkentő tételként, így az adófizetési kötelezettsége 9 millió Ft-tal csökken (100 millió Ft x 0,09%).
- ▶ a halasztott adókövetelés nyitó számított és könyv szerinti értéke 18 millió Ft, melyből a tárgyévben 9 millió Ft felhasználás történt, így a halasztott adókövetelés záró számított és könyv szerinti értéke 9 millió Ft lesz (18 millió Ft-9 millió Ft). A beszámolóban 9 millió Ft halasztott adókövetelést lehet kimutatni.

Példa: előző évek elhatárolt vesztesége miatti halasztott adókövetelés számítása

- ▶ 2026. évben:
- ▶ a vállalkozás az elhatárolt veszteségből 100 millió Ft-ot felhasznál társasági adóalap csökkentő tételként, így az adófizetési kötelezettsége 9 millió Ft-tal csökken (100 millió Ft x 0,09%).
- ▶ a halasztott adókövetelés nyitó számított és könyv szerinti értéke 9 millió Ft, melyből a tárgyévben 9 millió Ft felhasználás történt, így a halasztott adókövetelés záró számított és könyv szerinti értéke nulla Ft lesz (9 millió Ft- 9 millió Ft).

Példa: előző évek elhatárolt vesztesége miatti halasztott adókövetelés számítása

- ▶ B) eset
- ▶ 2024. évben:
- ▶ a vállalkozás a következő üzleti években várhatóan veszteségesen fog működni, így az adókövetelése nem fog megtérülni, ezért a 2024-es üzleti évben nulla Ft lesz a halasztott adókövetelés könyv szerinti értéke, így a beszámolóban halasztott adókövetelést nem lehet kimutatni.

Példa: kedvezményezett átalakulás esetén a halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ Példa: Egy kft 2023. december 31-ével zrt-vé alakult át. Kedvezményezett átalakulás keretében a vállalkozás a jogelőd kft-nél lévő, nulla nettó értékű tárgyi eszközt felértékelte 10 millió Ft-ra. Jogelődnél a tárgyi eszköz bruttó értéke 20 millió Ft volt, az átalakulás időpontjáig elszámolt értékcsökkenés számvitelben és társasági adóban is 20 millió Ft volt. A jogutódnál a tárgyi eszköz leírasi kulcsa 25%, maradványérték nem került megállapításra. Így számvitelben az éves terv szerinti értékcsökkenés a zrt-nél, mint jogutód a következő lesz: $10 \text{ millió Ft} \times 0,25 = 2,5 \text{ millió Ft}$.

Példa: kedvezményezett átalakulás esetén a halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ a jogutód zrt-nél társasági adó szempontjából a jogelőd kft adatai kell hozni, ezért adózási szempontból a tárgyi eszköz nyitó bruttó értéke 20 millió Ft, elszámolt értékcsökkenése 20 millió Ft.
- ▶ így adózási szempontból a tárgyi eszköz nullára leírt, ezért a jogutód zrt-nél adóalap csökkentéssel értékcsökkenés jogcímén nem lehet élni.
- ▶ a számvitelben elszámolt értékcsökkenés pedig adóalap növelő.

Példa: kedvezményezett átalakulás esetén a halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ Jogutód zrt-nél a halasztott adókötelezettség számítása:
- ▶ 2024-ben: $10 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 900 \text{ ezer Ft}$.
- ▶ a 2024. január 1-jével a zrt-nél nyitó adatként 900 ezer Ft halasztott adófizetési kötelezettséget kell felvenni (jelen esetben a számított és a könyv szerint érték megegyezik, mivel feltételezhetően az adófizetési kötelezettség a következő üzleti években be fog következni).
- ▶ a társasági adóalapot meg kell növelni a 2,5 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $2,5 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 225 \text{ ezer Ft}$.

Példa: kedvezményezett átalakulás esetén a halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 900 ezer Ft, mivel azonban 225 ezer Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben,
- ▶ így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: 900 ezer Ft - 225 ezer Ft = 675 ezer Ft. A beszámolóban záró adatként 675 ezer Ft halasztott adó kötelezettséget kell szerepeltetni.

Példa: kedvezményezett átalakulás esetén a halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2025. évben
- ▶ a társasági adóalapot meg kell növelni a 2,5 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $2,5 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 225 \text{ ezer Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 675 ezer Ft, mivel azonban 225 ezer Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $675 \text{ ezer Ft} - 225 \text{ ezer Ft} = 450 \text{ ezer Ft}$. A beszámolóban záró adatként 450 ezer Ft halasztott adó kötelezettséget kell szerepeltetni.

Példa: kedvezményezett átalakulás esetén a halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2026. évben
- ▶ a társasági adóalapot meg kell növelni a 2,5 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $2,5 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 225 \text{ ezer Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 450 ezer Ft, mivel azonban 225 ezer Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $450 \text{ ezer Ft} - 225 \text{ ezer Ft} = 225 \text{ ezer Ft}$. A beszámolóban záró adatként 225 ezer Ft halasztott adó kötelezettséget kell szerepeltetni.

Példa: kedvezményezett átalakulás esetén a halasztott adókötelezettség számítása

- ▶ 2027. évben
- ▶ a társasági adóalapot meg kell növelni a 2,5 millió Ft elszámolt értékcsökkenéssel, így adófizetési kötelezettség keletkezik: $2,5 \text{ millió Ft} \times 0,09\% = 225 \text{ ezer Ft}$.
- ▶ halasztott adófizetési kötelezettség számított és könyv szerinti nyitó értéke 225 ezer Ft, mivel azonban 225 ezer Ft adófizetési kötelezettség keletkezett a tárgyévben, így a záró számított érték és a könyv szerinti érték: $225 \text{ ezer Ft} - 225 \text{ ezer Ft} = 0 \text{ Ft}$.
- ▶ a beszámolóban záró adatként 0 Ft halasztott adó kötelezettséget kell szerepeltetni.

**Szt. változások a 2023. évi CVIII. törvény
alapján**

Fenntarthatósági jelentés

- ▶ azon vállalkozók kell a jelentést készíteni, amelyek esetében az üzleti évet megelőző két üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő három mutatóérték közül bármelyik kettő meghaladta a következő határértéket:
 - ▶ a mérlegfőösszeg a 10 000 millió forintot,
 - ▶ az éves nettó árbevétel a 20 000 millió forintot, és
 - ▶ az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 250 főt.
- ▶ fokozatos bevezetés lesz

Fenntarthatósági jelentés

- ▶ 2024. január 1-jétől csak azoknak a nagyvállalkozói kategóriába tartozó vállalkozóknak kell fenntarthatósági jelentést készíteniük, amelyek átlagos alkalmazotti létszáma meghaladja az 500 főt, és egyben közérdeklődésre számot tartó vállalkozásnak (azaz tőzsdén jegyzett gazdálkodónak, hitelintézetnek, biztosítónak, viszontbiztosítónak, vagy befektetési vállalkozásnak) is minősülnek.
- ▶ 2025. január 1-jétől a fenntarthatósági jelentéstételre kötelezettek köre jelentősen bővülni fog, ki fog terjedni az összes nagyvállalkozásra.

Fenntarthatósági jelentés

- ▶ 2026. január 1-jétől tovább bővül a fenntarthatósági jelentéstételi kötelezettséggel érintettek köre azokkal a tőzsdén jegyzett kis- és középvállalkozásokkal, amelyek nem minősülnek mikrogazdálkodónak. E kötelezettség alól a kkv-k 2028. január 1-jéig mentesülhetnek.
- ▶ E mellett a számviteli törvény módosítása az Unió területén letelepedett, leányvállalatán, illetve fióktelepén keresztül jelentős tevékenységet folytató harmadik országbeli vállalkozások számára is előírja 2028-tól, hogy fenntarthatósági információkat szolgáltatassanak.

Fenntarthatósági jelentés

- ▶ a törvényi rendelkezések ugyanakkor *mentesítési lehetőséget* is tartalmaznak a fenntarthatósági jelentéstételi kötelezettség alól.
- ▶ e szerint a konszolidálásba bevont leányvállalatok mentesülnek a fenntarthatósági jelentés készítése alól, ha az anyavállalat összevont (konszolidált) fenntarthatósági jelentésében a leányvállalat, illetve annak leányvállalatai is szerepelnek (e mentességet a tőzsdén jegyzett leányvállalatok nem alkalmazhatják).

Fenntarthatósági jelentés

- ▶ a vállalkozásoknak az őket érintő környezeti és társadalmi kérdésekkel, emberi jogokkal és irányítási tényezőkkel kapcsolatos információkról fenntarthatósági jelentést kell készíteniük.
- ▶ elsősorban arról kell beszámolniuk, hogy egyrészt a tevékenységük milyen hatást gyakorol a fenntarthatósági kérdésekre, másrészt a fenntarthatósági kérdések hogyan befolyásolják a vállalkozásuk fejlődését, teljesítményét és helyzetét.

Fenntarthatósági jelentés

- ▶ a fenntarthatósági jelentést az üzleti jelentésben egyértelműen azonosítható módon, az üzleti jelentés egy külön szakaszában kell szerepeltetni.
- ▶ összevont (konszolidált) éves beszámoló és IFRS beszámoló esetén is készítendő.

Fenntarthatósági jelentés tartalma

- ▶ A fenntarthatósági jelentésnek az alábbiakat kell tartalmaznia:
- ▶ a) a vállalkozó üzleti modelljének és stratégiájának rövid leírása, ideértve különösen:
 - ▶ aa) a vállalkozó üzleti modelljének és stratégiájának a fenntarthatósági kérdésekkel kapcsolatos kockázatok tekintetében fennálló rezilienciáját;
 - ▶ ab) a vállalkozó fenntarthatósági kérdésekhez kapcsolódó lehetőségeit;

Fenntarthatósági jelentés tartalma

- ▶ ac) a vállalkozó annak biztosítására irányuló terveit, beleértve a végrehajtási intézkedéseket és a kapcsolódó pénzügyi és beruházási terveket, hogy üzleti modellje és stratégiája összeegyeztethető legyen a fenntartható gazdaságra való átállással és a globális felmelegedés 1,5 °C-ra való korlátozásával, összhangban az Egyesült Nemzetek Éghajlatváltozási Keretegyezménye keretében 2015. december 12-én elfogadott Párizsi Megállapodással és az (EU) 2021/1119 európai parlamenti és tanácsi rendeletben meghatározott, a klímasemlegesség 2050-ig történő elérésére irányuló célkitűzéssel, a vállalkozó szénnel, olajjal és gázzal kapcsolatos tevékenységeknek való kitettségét;

Fenntarthatósági jelentés tartalma

- ▶ ad) azt, hogy a vállalkozó üzleti modellje és stratégiája hogyan veszi figyelembe a vállalkozó érdekelt feleinek érdekeit és a vállalkozó működésének fenntarthatósági kérdésekre gyakorolt hatásait;
- ▶ ae) azt, hogy hogyan hajtották végre a vállalkozó stratégiáját a fenntarthatósági kérdések tekintetében;

Fenntarthatósági jelentés tartalma

- ▶ b) a vállalkozó által meghatározott fenntarthatósági kérdésekkel kapcsolatos, határidőhöz kötött célok ismertetése, beleértve adott esetben a legalább 2030-ra és 2050-re vonatkozó abszolút üvegházhatású gázkibocsátás-csökkentési célértékeket, a vállalkozó által e célok elérése felé tett előrehaladás ismertetése, valamint egy nyilatkozatot arról, hogy a vállalkozó környezetvédelmi tényezőkkel kapcsolatos céljai meggyőző tudományos bizonyítékokon alapulnak-e;

Fenntarthatósági jelentés tartalma

- ▶ c) az ügyviteli, ügyvezető szervek és felügyelő testületek fenntarthatósági kérdésekkel kapcsolatos szerepének ismertetése, valamint az említett szerep betöltéséhez szükséges szakértelmük és készségeik vagy az ilyen szakértelemhez és készségekhez való hozzáférésük;
- ▶ d) a vállalkozó fenntarthatósági kérdésekkel kapcsolatos politikáinak ismertetése;
- ▶ e) a fenntarthatósági kérdésekhez kapcsolódó, az ügyviteli, ügyvezető szervek és felügyelő testületek tagjainak kínált ösztönző rendszerek meglétére vonatkozó információk;

Fenntarthatósági jelentés tartalma

- ▶ f) a vállalkozó által a fenntarthatósági kérdések tekintetében és adott esetben az egyéb, vállalkozásokra vonatkozó, az átvilágítási eljárás lefolytatásával kapcsolatos uniós követelményekkel összhangban végrehajtott átvilágítási eljárás;
- ▶ g) a vállalkozó saját műveleteivel és értékláncával – beleértve termékeit és szolgáltatásait, üzleti kapcsolatait és ellátási láncát – összefüggő főbb tényleges vagy lehetséges káros hatások, az ezen hatások azonosítását és nyomon követését célzó intézkedések, valamint más olyan káros hatások, amelyeket a vállalkozó az egyéb, vállalkozásokra vonatkozó, az átvilágítási eljárás lefolytatásával kapcsolatos uniós követelmények alapján köteles azonosítani;

Fenntarthatósági jelentés tartalma

- ▶ h) a tényleges vagy lehetséges káros hatások megelőzése, mérséklése, orvoslása vagy megszüntetése érdekében a vállalkozó által hozott intézkedések és azok eredményei;
- ▶ i) a vállalkozót a fenntarthatósági kérdésekkel kapcsolatban érintő főbb kockázatok leírása, beleértve a vállalkozó említett kérdésektől való főbb függéseinek leírását, és ezen kockázatok vállalkozó általi kezelésének módját; valamint
- ▶ j) az előbb említett közzétételek szempontjából lényeges mutatók.

Fenntarthatósági jelentés könyvvizsgálata

- ▶ a fenntarthatósági jelentésről az éves beszámolóhoz hasonlóan a jog szerinti könyvvizsgáló vagy a jog szerinti könyvvizsgálótól eltérő másik könyvvizsgáló véleményt kell, hogy adjon.
- ▶ a törvény meghatározza a fenntarthatósági jelentésre vonatkozó, a könyvvizsgáló által adott bizonyossági vélemény, illetve bizonyossági jelentés formai és tartalmi követelményeit.
- ▶ a fenntarthatósági jelentésre vonatkozó bizonyosság nyújtására, valamint a bizonyosságot nyújtó könyvvizsgálóra vonatkozó egyéb előírásokat a könyvvizsgálói törvény módosítása tartalmazza.

Kiegészítő melléklet

- ▶ az *éves beszámolót készítő vállalkozóknak* a kiegészítő mellékletükben megfelelő információt kell közzétenniük a társadalmi felelősségvállalás keretében végzett tevékenységükről.
- ▶ ennek keretében a kiegészítő mellékletében be kell mutatniuk a környezetvédelemi, sport, egészségügyi, szociális, kulturális és oktatási területen közérdekű célból, közhasznú tevékenységet végző civil szervezetnek ellentételezés nélkül az üzleti évben nyújtott pénzbeli és természetbeni juttatásokat.
- ▶ már a 2023. évben induló üzleti évre vonatkozó beszámoló kiegészítő mellékletére is vonatkozott volna **(de vészhelyzeti Korm. rendelet lett és hatálytalanítva is lett, így 2024-től kell az előbbi szabályt alkalmazni).**

2023-as üzleti év zárása

Kapott támogatások elszámolása

Támogatási előlegek

- kötelezettségként kell kimutatni, mint más kapott előleget
- csak, ha véglegessé válik, akkor jelenhet meg bevételként, saját tőke növekedéseként
- véglegessé válik, ha a támogatott az előleggel elszámol (mérlegkészítés időpontjáig kell elszámolni, hogy adott üzleti évben bevételbe, saját tőkébe elszámolható legyen)

Tőketartalékba kerülő fejlesztési támogatások

Jogsabályi rendelkezés alapján lehet

- ▶ az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alap társfinanszírozásában megvalósuló beruházásokhoz kapott fejlesztési támogatások [55/2019. (XII. 10.) AM rendelet]
- ▶ ***Mérlegfordulónapig befolyt támogatást lehet elszámolni***

Tőketartalékba kerülő támogatások

- ▶ Amennyiben a támogatást feltételekhez kötötten folyósították, akkor ezzel egyidejűleg a támogatás összegét ***lekötött tartalékba*** kell helyezni (pl. 5 éves üzemeltetési feltételnél 5 évig van lekötés)
- ▶ Lekötött tartalék a visszafizetendő összeg erejéig és a feltétek teljesítéséig van
- ▶ A vállalkozás amennyiben a támogatási feltételeket nem teljesíti, akkor a támogatás egy részét, vagy egészét vissza kell fizetnie. Ezen támogatások ***visszafizetése tőketartalék terhére*** történik, pénzügyi rendezéskor

Fejlesztésre kapott támogatások

- ▶ ***A számviteli törvény fő szabálya alapján csak és kizárólag akkor lehet a fejlesztésre kapott támogatásokat elszámolni, amikor azok pénzügyileg befolytak.***
- ▶ ***Azonban egyre jellemzőbb az előleg alapú finanszírozás és az utólagos, akár több év elteltét követő elszámolás (a kapott előleget azonban nem lehet bevételként elszámolni, azt kötelezettségként kell kimutatni mindaddig, míg az előleggel el nem számolnak).***

Fejlesztésre kapott támogatások elszámolásában bekövetkező változás

- ▶ ***Az összemérés elvének érvényesülése érdekében a törvény - a támogatási feltételek szerint megvalósuló fejlesztéseknél - lehetővé teszi a dokumentáltan várható támogatási bevételek aktív időbeli elhatárolásának a lehetőségét, a már elszámolt költségek (ráfordítások) mértékéig (azaz nem a teljes várható összeget kell előírni).***
- ▶ ***Az aktív időbeli elhatárolásban kimutatott várható fejlesztési támogatás összegét a támogatás befolyásakor, vagy a támogatás megghiúsulásakor kell feloldani.***

Bevételeként elszámolandó fejlesztési támogatások

- ▶ Minden fejlesztési támogatást, annak pénzügyi rendezésekor, ha az előbb leírtak figyelembevételével tőketartalékba jogszabályi rendelkezés alapján nem kerülhetnek ***egyéb bevételeként*** kell elszámolni (feltéve, hogy tárgyi eszköz, immateriális jószág beszerzésére adják)
- ▶ Tartós részesedés vásárlására kapott fejlesztési támogatást ***Részesedésekből származó bevételeként, árfolyamnyereségeként*** kell elszámolni

Bevételeként elszámolandó fejlesztési támogatások

- ▶ ha a támogatás a következő üzleti évben, de a ***mérlegkészítés időpontja előtt folyik be***, de a fejlesztésből megvalósuló eszközt előző év(ek)ben használatba vették (aktiválták) és így értékcsökkenési leírást számoltak már el, ***akkor sem lehet a támogatást megelőző üzleti évre elszámolni (kivéve, ha a törvény új szabályát alkalmazzák)***

Bevételeként elszámolandó fejlesztési támogatások

- A bevételként elszámolt támogatást ***időbelileg el kell határolni.***
- A támogatásonként kimutatott halasztott bevételt a fejlesztés során megvalósított eszköz bekerülési értékének, illetve bekerülési értéke arányos részének ***költségkénti, illetve ráfordításkénti elszámolásakor kell megszüntetni.*** Meg kell szüntetni a fejlesztési támogatás miatt kimutatott halasztott bevételt a ***visszafizetendő támogatás előírásakor is.***

Támogatás visszafizetésének elszámolása

- felmerüléskor kell elszámolni
egyéb ráfordításként és kötelezettségként
- kapcsolódó tétel:
az elhatárolt támogatás összegének feloldása egyéb
bevételebe
nincs önrevízió lezárt üzleti évek tekintetében

Költség-ráfordítás ellentételezésére kapott támogatások

Jogszály alapján járó támogatások

- Egyéb bevételeként kell elszámolni
- Megkapott (befolyt), illetve
- Az üzleti évhez kapcsolódóan a mérlegkészítés időpontjáig - a vonatkozó jogszályi előírásoknak megfelelően - igényelt (járó) támogatás, juttatás összege, *ha az biztosan jár, illetve, ha várhatóan a jogszályi előírásokat teljesítik*
- Költség még nem merült fel, akkor az egyéb bevételel el kell határolni

Költség-ráfordítás ellentételezésére kapott támogatások

Egyéb támogatások (pályázat keretében kapott támogatások)

- ▶ *ami befolyt mérlegkészítés időpontjáig, vagy az elszámolás megtörtént, azt el kell számolni bevételként*
- ▶ *a vállalkozó bizonyítani tudja, hogy teljesíteni fogja a támogatáshoz kapcsolódó feltételeket és valószínű, hogy a támogatást meg fogja kapni, elszámolható az is*
- ▶ Az aktív időbeli elhatárolást a kapott támogatás elszámolásakor, illetve a támogatás megghiúsulásakor kell megszüntetni (itt sincs önrevízió)

Mérlegfordulónapi értékelések

Követelések értékvesztése

- ▶ Egyedi minősítés (adóst kell minősíteni és nem a számlákat):
 - mérlegkészítéskori adatok alapján
 - fordulónapon fennálló, mérlegkészítésig be nem folyt követeléseknél
 - Korosítási listák problémája

T 86. Egyéb ráfordítások – K 318. Vevők értékvesztése

T 318. Vevők értékvesztése – K 96. Egyéb bevételek

Csak mérlegfordulónapon lehet elszámolni, évközi gazdasági esemény nem lehet

Kis összegű követelések értékvesztése

- ▶ A kisösszegű követelések közé besorolt követelések esetében az értékvesztés megállapítása a csoportba besorolt összes követelésre vonatkozik, azaz ***a csoport fizetőképességét, illetve fizetéseképtelenségét kell minősíteni.***
- ▶ Ebben az esetben – mivel egyedileg nem az adós kerül minősítésre – a ***becslési módszertant kell szabályozni.*** (Pl. ilyen becslési módszer lehet, hogy a megelőző két-három üzleti év kisösszegű követeléseinek befolyási átlagszámai alapján történik az értékvesztés képzése, illetve visszaírása.)

Készletek értékelése

- ▶ Piaci érték alakulása (értékvesztésnél figyelembe kell venni a piaci árak alakulását is)
- ▶ Tartós, jelentős értelmezése
- ▶ Figyelembe kell venni azt is, hogy a piaci érték véglegessé válik (következő év értékesítési árai, vagy a mérlegkészítés időpontjáig tényleges értékesítés árai)
- ▶ Értékvesztés elszámolásánál figyelembe kell venni még: szállítási feltételek, szabványok előírásait, minőségi feltételeket, rendeltetésének nem felel meg, megrongálódott, stb.

Terven felüli értékcsökkenés

- ▶ Ha az adott tárgyi eszközt nem használják a vállalkozási tevékenység során, fontos annak az ismerete, hogy azt mióta nem használják!
- ▶ Ha egy éven túl már nem használták a vállalkozási tevékenységhez, akkor a forgóeszközök közé (készlet) át kell sorolni piaci értéken.
- ▶ Kivezetés előtt azonban meg kell állapítani a feleslegessé vált tárgyi eszköz piaci értékét. A *piaci érték* jellemzően az adott tárgyi eszköz *hulladék-, illetve haszonanyag-értéke, illetve várható eladási ára.*

Terven felüli értékcsökkenés

- ▶ részleges (*éven belüli*) *leállások* esetében használati körülményváltozás következik be,
- ▶ részlegesen nem használt tárgyi eszköz hasznos élettartama megnőhet
- ▶ ez utóbbi esetben *az amortizációs politika módosításával* csökkenthető az évenként elszámolandó terv szerinti értékcsökkenés összege (változik a használati idő és maradványérték is változhat)

Értékpapírok, részesedések értékvesztése

Kamatozó értékpapírok értékvesztése

Kamatozó értékpapírok piaci értékének meghatározása során figyelembe kell venni:

- ▶ az értékpapír felhalmozott kamattal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, piaci értékét, annak tartós tendenciáját,
- ▶ az értékpapír kibocsátójának piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, a kibocsátó a lejáratkor a névértéket és a halmozott kamatot ki tudja-e fizetni, illetve milyen mértékben tudja majd kifizetni.

Kamatozó értékpapírok értékvesztése

- ▶ a hitelviszonyt megtestesítő, rövid lejáratú (éven belüli, illetve egy éves 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.
- ▶ Devizás értékpapírnál az értékvesztés összegét, illetve az értékvesztés visszairását devizában kell megállapítani, majd a nyilvántartási devizaárfolyamon kell azt forintra átszámítva elszámolni, majd utána kell a mérlegfordulónapi devizás átértékelés árfolyamváltozását megállapítani.

Kamatozó értékpapírok értékvesztése

- ▶ Amennyiben a kamatozó értékpapír mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a könyv szerinti értéke, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszaírással csökkenteni kell.
- ▶ *Az értékvesztés visszaírásával az értékpapír könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a beszerzési értéket*, illetve ha a beszerzési érték magasabb a névértéknél (névérték felett vásárolt értékpapírnál), az értékvesztés visszaírásával az értékpapír könyv szerinti értéke *nem haladhatja meg az adott értékpapír névértékét*.

Részesedések értékvesztése

A részesedés piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:

- ▶ a gazdasági társaság tartós piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, a befektetés (felhalmozott) osztalékkal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, annak tartós tendenciáját,
- ▶ a megszűnő gazdasági társaságnál a várhatóan megtérülő összeget,
- ▶ a gazdasági társaság saját tőkéjéből a befektetésre jutó részt.

Devizás befektetés esetén a számviteli törvény 60. § szerinti, az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó választott devizaárfolyamon átszámított Ft értéken.

Részesedések értékvesztése

A piaci érték meghatározásának módszere, a tartósság feltételei:

- ▶ *Tőzsdén jegyzett részesedések (részvények) esetén tőzsdei árfolyam alapján:*

ha az értékpapír tőzsdei árfolyama a mérlegkészítés időpontját megelőzően legalább egy éven túl alacsonyabb a könyv szerinti értéknél, vagy a piaci trendek alapján várhatóan egy éven túl alacsonyabb lesz az ár, vagy mérlegkészítés időpontjáig ismert az eladási ár, amely ár alacsonyabb a könyv szerinti értéknél.

Részesedések értékvesztése

- ▶ *Tőzsdén kívül, elismert piacon forgalmazott részesedések esetén a tőzsdén kívüli elismert árfolyam alapján:*

= OTC árfolyam figyelembevételével, ha a részesedés értékesítési (átlag) árai, árajánlatok a mérlegkészítés időpontját megelőzően legalább egy éven túl alacsonyabbak a könyv szerinti értéknél, vagy mérlegkészítés időpontjáig ismert az eladási ár, amely ár alacsonyabb a könyv szerinti értéknél.

Részesedések értékvesztése

Tőzsdén nem jegyzett, elismert piacon nem forgalmazott részesedések esetén:

- ▶ a kibocsátó piaci megítélése a mérlegkészítést megelőző egy évben romlott,
- ▶ a kibocsátó fizetéseképtelensége, ellene indított csőd- vagy felszámolási eljárás esetén (ha a mérlegkészítés időpontjáig az eljárás elindult és a megszűnéskor várhatóan a befektetés könyv szerinti értéke a felszámoló vagy más illetékes személy nyilatkozata nem térül meg).

Részesedések értékvesztése

- ▶ *a kibocsátó megelőző két üzleti éve mérlegének saját tőke/jegyzett tőke aránya* alacsonyabb mind a két évben a részesedés könyv szerinti értékénél.
- ▶ Amennyiben a kibocsátó saját tőkevesztése csak egy évben következett be, bármekkora is a tőkevesztés, a tartósság feltétele önmagában nem teljesül, ezért ebben az esetben nem lehet értékvesztést elszámolni.
- ▶ Értékvesztés elszámolásánál figyelembe kell venni, ha a piaci érték csökkenése véglegesség válik (pl. a részesedésre a mérlegkészítés időpontjáig opciós eladási szerződést kötöttek, melyben az eladási ár alacsonyabb a könyv szerinti értéknél (le kell értékelní a részesedést)

Részesedések értékvesztése

- ▶ Ha a kibocsátó a jegyzett tőkén felüli saját tőke (tőketartalék, eredménytartalék) javára jegyzett tőkét szállít le, ezáltal a tulajdonosnál a részesedés névértéke csökken, önmagában ez az értékvesztés elszámolását nem alapozza meg.
- ▶ Ha a jegyzett tőke leszállítása veszteségrendezés céljából következik be, a tulajdonosnál akkor lehet a részesedésre értékvesztést elszámolni, ha tartósan a saját tőke/jegyzett tőke aránya alacsonyabb mind a két évben (a tárgyévben és a tárgyévet megelőző üzleti évben is) a részesedés könyv szerinti értékénél, illetve ha a piaci érték csökkenése véglegessé válik.

Részesedések értékvesztése

- ▶ *Részesedést értékelni* a saját tőke/jegyzett tőke arány alapján a *tulajdonos által elfogadott beszámoló (esetleg közbenső mérleg) alapján lehet*. Így a tárgyévi beszámoló összeállítása során a kibocsátó tárgyévi beszámolója akkor használható fel, ha azt a kibocsátó tulajdonosai a mérlegkészítés időpontjáig elfogadták.
- ▶ az értékvesztés összegét, az értékvesztés visszaírását devizában kell megállapítani, akkor azt a nyilvántartási devizaárfolyamon kell forintra átszámítva elszámolni. Ezt követően kell a mérlegfordulónapi árfolyamváltozás hatását megállapítani és elszámolni.

Devizás tételek kötelező átértékelése

Mire vonatkozik:

- ▶ Részesedés, értékpapír, követelések és ezek értékvesztései
- ▶ Pénzeszközök
- ▶ Időbeli elhatárolások (követelés és tartozás jellegűeknél)
- ▶ Kötelezettségek

Nem vonatkozik: saját tőke, immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek (ezek mindig a beszámoló pénznemében meghatározottak)

Devizás tételek kötelező átértékelése

Átértékelés módszere

- ▶ Egyedi értékelés
- ▶ vevő-szállítói számlákat is egyedileg kell értékelni, összevont értékelés nem alkalmazható
- ▶ Értékvesztést is át kell értékelni
- ▶ Ha *az összevont átértékelési egyenleg veszteség*, akkor Forgóeszközhitel és beruházási hitel árfolyamvesztesége saját döntés alapján elhatárolható:
 - ha devizakészlettel nem fedezett
 - árfolyamnyereséggel nem ellentételezett

Devizás tételek kötelező átértékelése

Ha elhatárolásra kerül az árfolyamveszteség

- ▶ Kötelező céltartalékot képezni (arányszám hitelfelvételtől eltelt időtartam vagy beruházás aktiválástól eltelt időtartam/hitel teljes futamidő)
- ▶ Kötelező eredménytartalékból lekötött tartalék képzése (elhatárolt árfolyamveszteség és a céltartalék különbözetében)
- ▶ ***2023. év végén a megelőző év végén meglévő hiteleknél nyereség lesz az átértékelésből és ha a korábbi év(ek)ben döntöttek az elhatárolásról az adott hitelnél, akkor az elhatárolt árfolyamveszteségből oldani kell!***

Céltartalék képzés

- ▶ A ténylegesen már megkötött, hátrányos szerződésekből származó jövőbeni veszteségekre is képezni kell céltartalékot
 - = olyan szerződésekre, amiből biztos, hogy a veszteség bekövetkezik
 - = a céltartalék képzés a szerződés elszámolási egységére is vonatkozik

Rezsiköltségek-, alapanyagok áremelkedésére, munkabér növekedésére, stb. nem képezhető céltartalék (folyamatos működési költségnek minősülnek)

Céltartalék képzés

- ▶ ha a szerződés elszámolási egységének összes szerződéses költsége várhatóan meghaladja a szerződés elszámolási egységének teljes szerződéses árbevételét, akkor a különbözet összegében fennálló várható veszteséget (vagy a szerződés felmondásának, nem-telejesítésének költségét, ha ez kisebb, mint a szerződés teljesítéséből várható veszteség) ***azonnal el kell számolni az eredményben.***
- ▶ a várható veszteség azon részét kell céltartalékként kimutatni, amely a mérlegfordulónapot követő

Céltartalék képzés

teljesítéseken fog várhatóan felmerülni (mivel a mérlegfordulónapi teljesítési foknak megfelelő arányos várható veszteség a szerződés elszámolási egységére már elszámolásra kerül az eredményben a teljesítési foknak megfelelő árbevétel és az ezt meghaladó, kapcsolódó költségek, ráfordítások különbözeteként).

- ▶ a várható veszteség azon részét kell céltartalékként kimutatni, amely a mérlegfordulónapot követő teljesítéseken fog várhatóan felmerülni

Példa céltartalék képzésére

- ▶ Egy társaság a 2023. üzleti év elején 5 éves beszállítói szerződést kötött autóalkatrész szállítására, előre rögzített évi 100 000 darab mennyiségben és 18 ezer forint egységáron. A szerződés nem teljesítése esetén a hátralévő teljesítés értékének 10 %-a kötbérként érvényesíthető.
- ▶ A 2023. üzleti évben (év közben) azonban az autóalkatrészek előállításának költsége igen jelentősen megnövekedett az alapanyagok világpiaci árának növekedése miatt.

Példa céltartalék képzésére

- ▶ Ennek eredményeként a szerződés teljesítése 2023-ban még várhatóan kisebb nyereséget eredményez, de a hátralévő 4 évben – az alapanyagok áremelkedésének tartós tendenciája miatt – alkatrészenként 1 ezer forint veszteség várható. Kell-e ilyen esetben céltartalékot képezni a várható veszteségre?
- ▶ **Megoldás:** a kérdéses beszállítói szerződés hátrányos szerződésnek minősül, a szerződés szerinti teljesítés várható vesztesége, 2024-2027. években 400 millió forint (4 x 100 000 db x 1eFt/db).

Példa céltartalék képzésére

- ▶ A szerződés nem teljesítése esetén fizetendő kötbér 720 millió forint ($4 \times 100\,000 \text{ db} \times 18 \text{ eFt/db} \times 0,1$).
- ▶ A szerződésből várhatóan bekövetkező veszteség (a két összeg közül a kisebbik) 400 millió forint.
- ▶ Így a 2023. üzleti évi beszámolóban, ha az alapanyagok beszerzési árára vonatkozó várakozások nem változnak, e tekintetben 400 millió forint céltartalékot kell képezni.

Végkielégítés miatti fizetési kötelezettségre képzett céltartalék

- ▶ A végkielégítésre akkor kell céltartalékot képezni, amikor következő év(ek)re a dolgozói elbocsátásokra, leépítésekre vonatkozó konkrét döntés megszületett (figyelembe véve a mérlegkészítés időpontját). Ez a céltartalék ***a jövőbeni várható kötelezettségekre vonatkozik.***
- ▶ Céltartalék képzése – a számviteli elszámolásból adódóan – ***azonban már elbocsátott dolgozók végkielégítésére is történhet.***

Végkielégítés miatti fizetési kötelezettségre képzett céltartalék

- ▶ A végkielégítés számviteli elszámolásánál figyelembe kell venni, hogy ***a végkielégítés költségként a munkaviszony megszűnésekor számolható el.***
- ▶ Így, ha a dolgozónak 2023. december 1-jével felmondanak 2 hónap felmondási idővel, akkor ennek a dolgozónak a munkaviszonya 2024. január 31-én szűnik meg. A Munka Törvénykönyve előírása szerint a dolgozónak az utolsó munkába töltött napon ki kell fizetni bérét és egyéb járandóságait.

Végkielégítés miatti fizetési kötelezettségre képzett céltartalék

- ▶ Így, ha 2023. december számfejtették a 2 havi munkabért és a végkielégítést, akkor ezek költségként 2023. decemberében megjelennek. Mivel a munkaviszony 2024. január hóban is fennáll, ezért a 2024. januári bér 2024-es üzleti évet terheli, és 2024. január 31-én számolható el a végkielégítés is költségként.
- ▶ Ezért ezeket a költségeket 2024-re időbelileg el kell határolni.

Végkielégítés miatti fizetési kötelezettségre képzett céltartalék

- ▶ A dolgozó elbocsátása 2023-ban történt, ezért 2023-ra a végkielégítés összegében kötelező céltartalékot képezni (a *2024. januári munkabér folyamatos működési költségnek minősül, ezért arra céltartalék nem képezhető*).
- ▶ A céltartalék 2024-ben történő feloldása fogja a 2024-ben elszámolt végkielégítést ellentételezni.

Követelések értékelése

(behajthatatlan követelések)

- ▶ bizonylatoknak mérlegkészítés időpontjáig kell rendelkezésre állni
- ▶ végrehajtás során nincs fedezet (végrehajtó nemleges jegyzőkönyve) a hitelező a csődeljárás, a felszámolási eljárás, az önkormányzatok adósságrendezési eljárása során egyezségi megállapodás keretében elengedett (aláírt megállapodás)
- ▶ a felszámoló által adott írásbeli igazolás (nyilatkozat) szerint nincs fedezet,

Követelések értékelése

(behajthatatlan követelések)

- ▶ a felszámolás, az adósságrendezési eljárás befejezésekor a vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet,
- ▶ eredményesen nem lehet érvényesíteni, amelynél a fizetési meghagyásos eljárással, a végrehajtással kapcsolatos költségek nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével (végrehajtás illetéke, fizetési meghagyás illetéke, bírósági eljárás illetéke ügyvédi díj, közjegyzői díj, végrehajtói díj)

Követelések értékelése

(behajthatatlan követelések)

- ▶ az adós nem lelhető fel, mert a megadott címen nem található és a felkutatása „igazoltan” nem járt eredménnyel (cégkivonat, visszajött levélküldemény)
- ▶ bíróság előtt érvényesíteni nem lehet (felszámolásnál, kényszertörlésnél határidőbenbe nem jelentett követelés)
- ▶ a hatályos jogszabályok alapján elévült.
- ▶ *évközi gazdasági esemény is lehet*
- ▶ Társasági adóalap: utolsó két jogcím társasági adóalap növelőt tétel
- ▶ ***Behajthatatlan követelésre visszakapott áfa egyéb bevétel (nincs önrevízió lezárt üzleti évekre)***

Köszönöm a megtisztelő
figyelmüket !