

MC  
109.857/1

# KÖNYVVITELI KÉZIKÖNYV

a

## SZOLGÁLTATÓI SZÁMLAKERET

alkalmazásához

I.



Budapest, 1990.



# KÖNYVVITELI KÉZIKÖNYV

a

## SZOLGÁLTATÓI SZÁMLAKERET

alkalmazásához

I.

Budapest, 1990

Összeállította: a Pénzügyminisztérium Számviteli  
Főosztályának Munkaközössége

Szerkesztette: Dudás Jánosné

Lektorálta: dr. Nagy János

Kézirat lezárva 1989. június 30-án

MC109 857/1



1000



ISBN 963 621 473 5 ö

963 621 474 3

Törősvé

Törősvé

Kiadja: A Saldo Pénzügyi és Tanácsadó Vállalat  
Felelős kiadó: dr. Jenei Tibor vezérigazgató

Készült az Exprint kft. gondozásában

90-397 Pécsi Szikra Nyomda

Felelős vezető: Farkas Gábor igazgató

ISBN. 963. 621. 512. X

ISBN. 963. 621. 513. 8

ö.

## TARTALOMJEGYZÉK

Oldal:

Bevezetés .....	27
<b>I. fejezet: AZ ÉRTÉKESÍTÉS ÁRBEVÉTELE .....</b>	<b>29</b>
1. Az árbevétel fogalma, tartama és csoportosítása .....	29
2. Az alaptevékenység árbevétele .....	30
3. Az alaptevékenységen kívüli tevékenység árbevétele .....	32
3.1. Ipari tevékenység árbevétele .....	32
3.2. Építési-szerelési munkák árbevétele .....	33
3.3. Mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység árbevétele .....	33
3.4. Közlekedési tevékenység árbevétele .....	34
3.5. Belkereskedelmi tevékenység árbevétele .....	35
3.6. Külkereskedelmi tevékenység árbevétele .....	36
3.7. Vízgazdálkodási szolgáltatások árbevétele .....	42
3.8. Pénzügyi szolgáltatások árbevétele .....	42
3.9. Egyéb tevékenység árbevétele .....	43
4. Vállalaton belüli szolgáltatások árbevétele .....	43
5. Az árbevétel elszámolása .....	46
5.1. Az árbevétel elszámolásának feltételei .....	46

5.2. A belföldi értékesítés árbevétele, elszámolásának feltételei .....	47
5.3. A külföldi értékesítés árbevétele, elszámolásának feltételei .....	47
5.3.1. Külkereskedelmi társasági ügyletek .....	48
5.4. Az árbevétel módosítása .....	49
<b>6. Az értékesítéshez kapcsolódó fogyasztási adó, fogyasztói és termelési árkiegészítés .....</b>	<b>50</b>
<b>7. A számla .....</b>	<b>51</b>
7.1. A számla, a belső számla tartalma .....	51
7.2. A számlázás követelményei .....	52
7.3. A számlák típusai .....	54
7.4. A számla helyesbítése .....	56
<b>II. fejezet: AZ ÉRTÉKESÍTÉS ELSZÁMOLT ÖNKÖLTSÉGE .....</b>	<b>57</b>
<b>1. A belföldi értékesítés elszámolt önköltsége .....</b>	<b>57</b>
1.1. Az értékesítés közvetlen önköltsége .....	57
1.2. Az eladott áruk beszerzési értéke és az alvállalkozói teljesítmények ..	59
<b>2. Exportértékesítés elszámolt önköltsége .....</b>	<b>61</b>
<b>3. Vállalkozáson belüli szolgáltatások elszámolt önköltsége .....</b>	<b>62</b>
<b>III. fejezet: KÜLÖNFÉLE BEVÉTELEK ÉS KÜLÖNFÉLE RAFORDÍTÁSOK .....</b>	<b>64</b>
<b>1. Különféle bevételek .....</b>	<b>64</b>
1.1. Állami támogatások .....	64
1.1.1. Mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás .....	65
1.1.2. Rubel export támogatás .....	65
1.1.3. Kereskedelempolitikai támogatás .....	66

1.1.4. Piaci Intervenció Alapból a termelés korszerűsítésére szolgáló támogatás .....	66
1.2. Eszközök hasznosításának bevétele .....	67
1.3. Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek nyeresége .....	67
1.4. Káresemények miatti bevételek .....	68
1.5. Eredményhelyesbítések .....	68
1.5.1. Előző évek miatti eredményhelyesbítések .....	69
1.5.2. Kutatási-kísérleti fejlesztés bevételei .....	70
1.6. Vásárolt eszközök többletei .....	70
1.7. Bírságok, kötbérek bevétele .....	71
1.8. Egyéb bevételek .....	71
<b>2. Különféle ráfordítások .....</b>	<b>74</b>
2.1. Eredményt terhelő adók .....	74
2.1.1. Eredményt terhelő általános forgalmi adó elszámolása .....	75
2.1.2. Termelési típusú adók elszámolása .....	77
2.2. Selejtezések és leértékelések .....	79
2.2.1. Állóeszközökkel, beruházásokkal kapcsolatos veszteségek .....	79
2.2.2. Vásárolt készletek selejtezése és leértékelése .....	80
2.2.3. Hitelezési veszteségek .....	81
2.3. Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek vesztesége .....	82
2.4. Káresemények miatti veszteségek .....	83
2.4.1. Eszközök káresemények miatti vesztesége .....	83
2.4.2. Árfolyam-biztosításból származó veszteségek .....	84
2.5. Eredményhelyesbítések .....	84
2.5.1. Előző évek miatti eredményhelyesbítés .....	84
2.5.2. Központi műszaki fejlesztési hozzájárulás .....	85
2.5.3. Szakképzési hozzájárulás .....	86
2.6. Vásárolt eszközök hiánya .....	86
2.7. Bírságok, büntetések .....	87
2.8. Egyéb ráfordítások .....	88
<b>IV. fejezet: A KÖLTSÉGEK KÖNYVVITELI ELSZÁMOLÁSA .....</b>	<b>94</b>
1. A tevékenységek közvetlen költségei .....	94

1.1. A tevékenységek tartalmának meghatározása .....	94
1.2. Költségszámitási fogalmak .....	96
1.2.1. Költség .....	96
1.2.2. Termelési költség .....	97
1.2.3. Költségnem .....	98
1.2.4. Az önköltségszámitás tárgya .....	99
1.2.5. A közvetlen önköltség kalkulációs sémája és a kalkulációs költségtényezők tartalma .....	100
1.2.5.1. Közvetlen anyagköltség .....	101
1.2.5.2. Közvetlen bérköltség .....	102
1.2.5.3. Közvetlen bérek járulékai .....	102
1.2.5.4. Gyártási külön költség .....	102
1.2.5.5. Egyéb közvetlen költségek .....	103
1.2.5.6. Alaptevékenységen kívüli tevékenység közvetlen költségei .....	103
<b>2. Az általános költségek .....</b>	<b>104</b>
2.1. Az alaptevékenység általános költségei .....	104
2.2. Az alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei .....	107
2.3. A központi irányítás költségei .....	107
2.3.1. Reprezentációs költségek .....	107
2.3.2. Munkavédelmi költségek .....	109
2.3.3. Polgári védelmi költségek .....	110
2.3.4. A polgári védelem célját szolgáló állóeszközök, továbbá az elkülönítetten tárolt fogyóeszközök és anyagok nyivántatása és elszámolása .....	111
<b>3. Az állóeszköz-fenntartás, az átszervezés költségei .....</b>	<b>112</b>
3.1. Az állóeszköz-fenntartás általános fogalma .....	112
3.2. Az állóeszköz-fenntartás fogalmának értelmezése .....	112
3.2.1. Állóeszköz-fenntartás az épületeknél .....	112
3.2.2. Állóeszköz-fenntartásnak minősülő fűtésekszerúsítések .....	113
3.2.3. Állóeszköz-fenntartás az egyéb építményeknél .....	113
3.2.4. Állóeszköz-fenntartás gépeknél, járműveknél .....	114
3.2.5. Állóeszköz-fenntartás selejtezésnél, értékesítésnél .....	115
3.3. Az átszervezés általános fogalma .....	115
3.4. Az átszervezés fogalmának értelmezése .....	115
3.4.1. Átszervezés az épületeknél, építményeknél .....	115

3.4.2. Átszervezés a gépeknél .....	116
3.5. Nem állóeszköz-fenntartás, nem átszervezés .....	116
3.6. Az állóeszköz-fenntartás, az átszervezés csoportosítása .....	116
3.7. Az állóeszköz-fenntartási költségek tartalma, elszámolása .....	117
3.8. Az átszervezési költségek tartalma, elszámolása .....	118
3.9. Az állóeszköz-fenntartási, átszervezési költségek időbeli elhatárolása .....	118
<b>4. Szociális és kulturális költségek és árbevételek elszámolása .....</b>	<b>120</b>
4.1. Szociális és kulturális költségek .....	120
4.2. Saját üzemeltetésű szociális és kulturális intézmények (tevékenységek) költségei és árbevételei .....	124
4.2.1. Saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés elszámolása ....	124
4.2.2. Saját üzemeltetésű üdülőkkel kapcsolatos elszámolások .....	126
4.2.3. A vállalkozáson belüli adómentes szociális és kulturális szolgáltatások elszámolása (szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények elszámolásai) .....	127
4.3. Egyéb elszámolások .....	129
4.4. Más vállalkozó által számlázott szociális és kulturális költségek elszámolása .....	131
<b>5. A kutatási-kísérleti fejlesztés költségeinek elszámolása .....</b>	<b>132</b>
5.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés, a műszaki fejlesztés fogalma .....	132
5.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés, a műszaki fejlesztés tartalma, elszámolása .....	133
5.2.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeinek tartalma, könyvviteli elszámolása .....	133
5.2.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés általános költségeinek és közvetett költségeinek tartalma, könyvviteli elszámolása .....	137
5.2.3. A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen és közvetett költségeinek időbeli elhatárolása .....	138
5.3. Megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés könyvviteli elszámolása .....	139
5.4. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának fogalma, könyvviteli elszámolása .....	141
5.4.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának fogalma .....	141
5.4.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának elszámolása .....	141

5.4.3. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként beszerzett eszközök könyvelése .....	142
5.4.4. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként előállított eszközök könyvelése .....	142
5.5. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének fogalma, könyvviteli elszámolása .....	143
5.5.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének fogalma .....	143
5.5.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének elszámolása .....	144
5.5.3. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközöként beszerzett eszközök, a technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházások könyvelése .....	145
5.5.4. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközöként előállított eszközök könyvelése .....	145
5.6. A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított eszközök értékének meghatározása .....	146
5.6.1. A bruttó érték meghatározása a saját vállalkozásban végzett beruházásokra vonatkozó előírás szerint .....	146
5.6.2. A bruttó érték meghatározása a termékre vonatkozó árképzési szabályok szerint .....	147
5.7. A kutatási-kísérleti fejlesztés finanszírozása, annak könyvviteli elszámolása .....	148
5.7.1. Központilag kezelt műszaki fejlesztési alaptól kapott támogatás elszámolása .....	148
5.7.2. Más vállalkozónak adott, más vállalkozótól kapott támogatás elszámolása .....	151
5.8. A központi műszaki fejlesztési hozzájárulás elszámolása .....	153
5.8.1. A hozzájárulás alapján kiszámítása .....	153
5.8.2. A hozzájárulás összegéből igénybe vehető kedvezmény kiszámítása .....	154
5.8.3. Az 1989. évben fizetendő hozzájárulás megállapítása .....	155
5.8.4. A központi műszaki fejlesztési hozzájárulás befizetése .....	155
5.9. Kutatási-kísérleti fejlesztéssel kapcsolatos kedvezmények .....	155
5.9.1. Az adókedvezmény meghatározása a megrendelésre végzett kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység árbevétele alapján .....	156
5.9.2. Az adókedvezmény meghatározása a naptári évben saját célra végzett kutatási-kísérleti fejlesztési tevékenység közvetlen ráfordításai 10%-ának megfelelő összegben .....	157
5.10. Haszonrészesedési konstrukció .....	158

6. A gépek és berendezések bérbeadásának és bérbevételének könyvelése .....	159
6.1. A bérbeadott gépekkel és berendezésekkel kapcsolatos elszámolások .....	159
6.1.1. A bérbeadott eszköz nyilvántartása .....	159
6.1.2. A kapott bérleti díj elszámolása .....	160
6.1.3. A bérbeadott eszközzel kapcsolatos elszámolás a bérlet lejártát követően .....	160
6.2. A bérbevett eszközökkel kapcsolatos elszámolások .....	161
6.2.1. A bérbevett eszköz nyilvántartása .....	161
6.2.2. A bérbevett eszközzel kapcsolatos költségek elszámolása .....	161
6.2.3. A bérbevett eszközzel kapcsolatos elszámolás a bérlet lejártát követően .....	161
7. Az átmenő aktívák és passzívák elszámolása .....	163
<b>V. fejezet: A KÖLTSÉGNEMEK</b> .....	167
1. A költségnemek fogalma, tartalma, csoportosítása .....	167
1.1. Az anyagköltség elszámolása .....	168
1.2. A bérköltségek elszámolása .....	168
1.3. A társadalombiztosítási járulékok elszámolása .....	169
1.4. Az értékcsökkenési leírás elszámolása .....	169
1.5. Az egyéb költségek elszámolása .....	170
1.5.1. Az anyagjellegű egyéb költségek .....	170
1.5.2. A bérjellegű egyéb költségek .....	171
1.5.3. A nem anyagjellegű szolgáltatások .....	172
1.5.4. A bankköltségek .....	173
1.5.5. Az adójellegű befizetések .....	174
1.5.6. A céljellegű befizetések .....	174
1.5.7. A biztosítási díjak .....	174
1.6. Az átmenő összetett költségek .....	174
1.7. A megtérült költségek .....	174
1.8. A költségnem ellenszámla vagy költségnem átvezetési számla .....	175

2. Összefüggések a költségnem és költséghely-költségviselő számlák között .....	175
2.1. A költségnekhez tartozó költséghelyek és költségviselők .....	176
2.1.1. Anyagköltség (51. számlacsoport) .....	176
2.1.2. Bérköltség (52. számlacsoport) .....	177
2.1.3. Társadalombiztosítási járulék (53. számlacsoport) .....	177
2.1.4. Értécsökkenési leírás (55. számlacsoport) .....	177
2.1.5. Egyéb költségek (56. számlacsoport) .....	177
2.1.5.1. Anyagjellegű egyéb költségek (561. számla) .....	177
2.1.5.2. Bérjellegű egyéb költségek (562. számla) .....	179
2.1.5.3. Nem anyagjellegű szolgáltatások (563. számla) .....	182
2.1.5.4. Bankköltségek (564. számla) .....	184
2.1.5.5. Adójellegű befizetések (565. számla) .....	184
2.1.5.6. Céljellegű befizetések (566. számla) .....	184
2.1.5.7. Biztosítási díjak (567. számla) .....	184
2.2. Az általános költségekhez tartozó költségnek .....	185
2.2.1. Anyagköltség (51.) .....	185
2.2.2. Bérköltség (52.) .....	185
2.2.3. Társadalombiztosítási járulék (53.) .....	185
2.2.4. Értécsökkenési leírás (55.) .....	185
2.2.5. Egyéb költségekből (56.) .....	185
2.2.5.1. Anyagjellegű egyéb költségekből (561.) .....	185
2.2.5.2. Bérjellegű egyéb költségekből (562.) .....	185
2.2.5.3. Nem anyagjellegű szolgáltatásokból (563.) .....	186
2.2.5.4. Adójellegű befizetésekből (565.) .....	186
2.3. Tevékenységek (termelés) költségeihez tartozó költségnek .....	191
<b>VI. fejezet: BERUHÁZÁSOKKAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK</b> ..	<b>193</b>
1. A beruházások fogalma, csoportosítása, a beruházások pénzügyi forrásai .....	193
1.1. A beruházás fogalma .....	193
1.1.1. A beruházás általános fogalma .....	193
1.1.2. A beruházás fogalma az egyes állóeszközöknél .....	194
1.1.3. Nem beruházás .....	201
1.1.4. Egyéb fejlesztési célú kifizetések tartalma és elszámolása .....	201

1.2. A beruházások csoportosítása .....	205
1.2.1. A beruházások csoportosítása a népgazdasági állóeszközállomány szerkezetére gyakorolt hatás szerint .....	205
1.2.2. A beruházások csoportosítása a döntési jogkörök szerint .....	205
1.2.3. A beruházások csoportosítása rendeltetésük szerint .....	206
1.2.4. A beruházások csoportosítása anyagi-műszaki összetételük szerint ..	206
1.2.5. A beruházások csoportosítása a lebonyolítás módja szerint .....	207
1.2.6. A beruházások csoportosítása a megvalósítás módja szerint .....	207
1.2.7. A beruházások csoportosítása a beruházási folyamat készültsége alapján .....	208
1.3. A beruházások pénzügyi forrásai .....	208
1.3.1. Fejlesztési célra felhasználható szabad saját pénzeszközök (vállalkozói pénzeszközök) .....	209
1.3.2. Fejlesztési célra felhasználható hitelek, kölcsönök, juttatások és egyéb pénzeszközök .....	210
<b>2. A beruházási költségek tartalma .....</b>	<b>210</b>
2.1. A beruházás teljesítményértéke .....	210
2.1.1. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzett beruházások teljesítményértéke .....	210
2.1.2. Saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértéke .....	211
2.1.3. A saját vállalkozásban végzett beruházások kalkulált teljesítményértéke meghatározásának általános sémája és irányelvei .....	213
2.2. Az egyéb hasznos beruházási ráfordítások költségei .....	215
2.2.1. A beruházások előkészítésével kapcsolatos költségek .....	216
2.2.2. A beruházások megvalósításával kapcsolatban felmerült költségek ..	216
2.2.3. A beruházási igazgatási költségek .....	216
2.3. Az egy időben végzett beruházási és állóeszköz-fenntartási munkák költségeinek elválasztása egymástól .....	217
2.4. Sajátos beruházási költségek és azok elszámolása .....	217
2.4.1. A leállított vagy szünetelő beruházások állagmegóvási, helyreállítási munkái költségeinek minősítése (az 1.2.7. ponthoz kapcsolódóan) .....	217
2.4.2. A próbaüzemeltetés költségeinek elszámolása .....	218
2.4.3. Beruházással kapcsolatos találmányi, szabadalmi díjak elszámolása ..	220
2.4.4. Beruházással kapcsolatos adók elszámolása .....	221
2.4.5. A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár költségeinek elszámolása .....	221

3. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett beruházások elszámolása .....	225
3.1. Vállalkozói pénzeszközökből megvalósított – vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett – vállalati beruházások elszámolása .....	225
3.2. Vegyes pénzügyi forrásokból megvalósított – vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett – vállalati beruházások elszámolása .....	226
3.3. Vegyes pénzügyi forrásokból megvalósított – vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett – központi beruházások elszámolása .....	228
4. Saját vállalkozásban végzett beruházás elszámolása .....	230
4.1. Vállalkozói pénzeszközökből megvalósított – saját vállalkozásban végzett – vállalati beruházások elszámolása .....	230
4.2. Vegyes pénzügyi forrásokból megvalósított – saját vállalkozásban végzett – vállalati beruházások elszámolása .....	231
5. Megbízásos beruházásokkal kapcsolatos elszámolások .....	232
5.1. Fogalmi meghatározások, általános előírások .....	232
5.2. Könyvviteli előírások .....	233
5.2.1. Könyvviteli előírások a megbízónál .....	233
5.2.2. Könyvviteli előírások a lebonyolítónál .....	235
5.3. Könyvviteli elszámolások .....	239
5.3.1. Vállalkozói pénzeszközökből megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta .....	240
5.3.2. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta a beruházás egyéb pénzeszközei feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta ...	241
5.3.3. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított központi beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta, a beruházás egyéb pénzeszközei feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta ...	242
5.3.4. Vállalkozói pénzeszközökből megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges és elkülönített pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta ..	242
5.3.5. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói	

és egyéb pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta .....	243
5.3.6. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított központi beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói és egyéb pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta .....	244
5.3.7. A megbízásos beruházással kapcsolatos egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása, ha a megbízó a szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta, illetve ha a megbízó a szükséges pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta ..	245
5.3.8. A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök beszerzésének elszámolása, ha a megbízó a szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta, illetve ha a megbízó a szükséges pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta .....	247
5.3.9. Beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszköz-fenntartás) elszámolása, ha a megbízó a szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta, illetve ha a megbízó a szükséges pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta ..	249
<b>6. Közös beruházásokkal kapcsolatos elszámolások .....</b>	<b>250</b>
6.1. Fogalmi meghatározások, általános előírások .....	250
6.2. A közös beruházás pénzeszközeinek elszámolása a tagvállalkozónál ..	251
6.3. A közös beruházás pénzeszközeinek elszámolása a gesztornál .....	252
6.4. A közös beruházás üzembe helyezése .....	254
6.5. A közös beruházással létrehozott állóeszközök üzemeltetése .....	257
<b>7. Beruházási célú fővállalkozások elszámolása .....</b>	<b>259</b>
7.1. A beruházási célú fővállalkozás fogalma, résztvevői .....	259
7.2. A beruházási célú fővállalkozás elszámolása a beruházónál .....	260
7.3. A beruházási célú fővállalkozás elszámolása a fővállalkozónál .....	262
7.3.1. A belföldi beruházási célú fővállalkozás árbevétele .....	262
7.3.2. A belföldi beruházási célú fővállalkozás költségei .....	263
7.3.3. A fővállalkozói előleggel kapcsolatos elszámolások a fővállalkozónál .....	268
7.3.4. A külső alvállalkozókkal kapcsolatos elszámolások a fővállalkozónál .....	268
7.4. A fővállalkozás előkalkulált nyereséghányadának meghatározása .....	269

7.5. A 3832. Beruházási célú fővállalkozás elszámolása számla használata .....	270
7.6. A beruházási célú fővállalkozás elszámolása a külső közreműködőknél .....	272
<b>8. Beruházásokhoz kapcsolódó megrendelői szolgáltatások elszámolása ....</b>	<b>272</b>
8.1. A beruházó-megrendelő által adott anyagok, termékek .....	272
8.2. A beruházó-megrendelő által biztosított személy- és áruszállítás ....	273
8.3. A beruházó-megrendelő által biztosított gépek .....	274
8.4. A beruházó-megrendelő által biztosított munkásellátási, felvonulási stb. létesítmények .....	275
8.5. A beruházó-megrendelő által biztosított egyéb szolgáltatások .....	276
<b>9. A beruházások állományváltozása .....</b>	<b>276</b>
9.1. A beruházások selejtezése, megsemmisülése, hiánya .....	276
9.2. A beruházások értékesítése .....	278
9.3. A beruházások térítés nélküli átadása-átvétele .....	278
9.4. A beruházások átsorolása .....	278
9.4.1. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett beruházás állóeszköz-fenntartással átsorolásának elszámolása .....	279
9.4.2. Saját vállalkozásban végzett beruházás állóeszköz-fenntartással átsorolásának elszámolása .....	280
9.4.3. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett állóeszköz-fenntartás beruházással átsorolásának elszámolása .....	280
9.4.4. Saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartás beruházással átsorolásának elszámolása .....	280
<b>10. A beruházások általános forgalmi adójának elszámolása .....</b>	<b>281</b>
<b>VII. fejezet: AZ ÁLLÓESZKÖZÖKKEL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>282</b>
<b>1. Az állóeszközök fogalma, csoportosítása .....</b>	<b>282</b>
1.1. Fajta szerinti csoportosítás .....	283
1.1.1. Ingatlanok .....	283
1.1.2. Gépek, berendezések, felszerelések .....	284

1.1.3. Járművek .....	284
1.1.4. Vagyoni értékű jogok .....	284
1.2. Rendeltesítés szerinti csoportosítás .....	285
1.2.1. Termelési célokat szolgáló állóeszközök .....	285
1.2.2. Nem termelési célokat szolgáló állóeszközök .....	285
1.3. Az állóeszközök használat szerinti csoportosítása .....	285
2. Az állóeszközök értékelése .....	285
3. Az állóeszközök értékcsökkenésének, illetve értékcsökkenési leírásának elszámolása .....	286
4. Az állóeszközök állományának növekedése, csökkenése .....	289
5. Állóeszközökkel kapcsolatos összefüggő gazdasági műveletek könyvelése .....	289

## II. kötet

### VIII. fejezet: A KÉSZLETEKKEL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK ... 307

1. Készletekkel kapcsolatos fogalmak .....	307
1.1. A beszerzési ár tartalma készletfajtánként .....	308
1.2. A tényleges (közvetlen, szűkített) önköltség tartalma .....	310
1.3. A nyilvántartási árak kialakítása .....	310
1.4. Az elszámolóárak kialakítása és használata .....	311
1.5. Az elszámolási egységár tartalma .....	311
1.6. Az árkülönbözetek, a készletérték-különbözetek, az árrések tartalma ..	312
1.7. A készletek átárazása .....	313
1.8. A külön felszámított szállítási és rakodási költségek tartalma .....	313
1.9. Alvállalkozói teljesítmények .....	313
1.10.A bér munka .....	314
1.11.Úton lévő készletek .....	314

1.12.A készletek felhasználása (értékesítése) .....	314
<b>2. Az anyagkészletek könyvviteli elszámolása .....</b>	<b>315</b>
2.1. Az anyagok számbavétele és csoportosítása .....	315
2.2. Az anyagok nyilvántartási ára és a készletcsökkenés elszámolása ....	316
2.3. Az anyagok állományváltozásának könyvviteli elszámolása .....	319
<b>3. A fogyóeszközök könyvviteli elszámolása .....</b>	<b>322</b>
3.1. A fogyóeszközök és szellemi javak felhasználásának elszámolása ....	323
3.2. A fogyóeszközök állományváltozásának könyvviteli elszámolása ....	325
<b>4. Az általános és a különleges gyártóeszközök állományváltozásának     könyvviteli elszámolása .....</b>	<b>328</b>
4.1. Az általános és különleges gyártóeszközök állományváltozásának könyvviteli elszámolása .....	328
<b>5. A szellemi termékek könyvviteli elszámolása .....</b>	<b>329</b>
5.1. A szellemi termékek köre és fogalma .....	329
5.2. Vásárolt szellemi termékek készletre vétele .....	331
5.3. Saját előállítású szellemi termékek készletre vétele .....	331
5.4. Szellemi termékek gazdasági társaságba vitele .....	331
5.5. Költségelszámolás .....	332
5.6. Szellemi termékek eladása .....	333
<b>6. Göngyölegek .....</b>	<b>334</b>
6.1. A betétdíjas göngyölegek könyvviteli elszámolása .....	335
<b>7. A szoftvertermékek könyvviteli elszámolása .....</b>	<b>337</b>
<b>8. A saját termelésű készletek .....</b>	<b>339</b>
8.1. Befejezetlen termelés állományváltozásának könyvviteli elszámolása	341
8.2. Félkész és késztermék állományváltozásának könyvviteli elszámolása	341
<b>9. Az állatok könyvviteli elszámolása .....</b>	<b>343</b>

9.1. Az állatok állományváltozásának könyvviteli elszámolása .....	344
10. A képzőművészeti alkotások könyvviteli elszámolása .....	346
11. A jóléti készletek könyvviteli elszámolása .....	346
12. Áruk könyvviteli elszámolása .....	347
13. Az alvállalkozói teljesítmények könyvviteli elszámolása .....	349
14. A készletek általános forgalmi adójának könyvviteli elszámolása .....	352
15. Megrendelői szolgáltatásként bér munkához adott anyagok, saját termelésű készletek elszámolása .....	357
<b>IX. fejezet: A PÉNZÜGYI ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>362</b>
1. A bankszámlákkal kapcsolatos elszámolások .....	362
1.1. Elszámolási betétszámla .....	362
1.2. Pénztár .....	364
1.3. Pénzkezelőhelyek .....	365
1.4. Átvezetési számlák .....	366
1.5. Kamatozó betétszámlák .....	366
1.6. Elkülönített betétszámlák .....	367
2. A hitelekkel, kölcsönökkel kapcsolatos elszámolások .....	373
2.1. Beruházási hitelek .....	375
2.2. Állami kölcsönök .....	377
2.3. Devizahitelek .....	378
2.4. Forgóeszközhiteltek .....	378
3. A szállítókkal kapcsolatos elszámolások .....	379
4. Az adósokkal és a hitelezőkkel kapcsolatos elszámolások .....	380

5. Az értékpapírokkal kapcsolatos elszámolások .....	382
5.1. A váltóval kapcsolatos elszámolások .....	382
5.2. A kötvénnyel kapcsolatos elszámolások .....	387
5.3. Letéti jeggyel kapcsolatos elszámolások .....	389
5.4. A kincstárjeggyel kapcsolatos elszámolások .....	390
6. Egyéb pénzügyi elszámolások .....	391
6.1. Lakásépítési kölcsönrel kapcsolatos elszámolások .....	392
6.2. Lakásépítés végleges támogatásának elszámolása .....	394
7. A szakképzési hozzájárulás elszámolása .....	394
7.1. Gyakorlati oktatásban való részvétel .....	395
7.2. Csoportos oktatást szolgáló állóeszköz beszerzése .....	396
7.3. Szakközépiskolák számára a gyakorlati oktatás tárgyi feltételeinek fejlesztését szolgáló támogatás nyújtása .....	396
7.4. A szakképzési alapba történő befizetés .....	396
7.5. A szakképzési alap .....	397
<b>X. fejezet: A MUNKAVÁLLALÓKKAL ÉS A TAGOKKAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>399</b>
1. A jövedelemelszámolás könyvvitele, kapcsolata az analitikus nyilvántartásokkal .....	399
1.1. Munkabéreként (vagy munkadíjként) elszámolandó járandóságok ....	400
1.2. Adózott eredményből teljesített anyagi ösztönzési célú kifizetések ...	401
1.3. Bérjellegű egyéb költségként elszámolt kifizetések .....	402
1.4. Társadalombiztosítási ellátások .....	402
2. Az előlegek könyvviteli elszámolása .....	403
3. Az előírt tartozások, a különféle elszámolások könyvviteli elszámolása ..	406
4. A fel nem vett járandóságok könyvviteli elszámolása .....	408

5. A természetbeni juttatások könyvviteli elszámolása .....	409
6. A költségterítések elszámolása .....	410
7. Tagsági viszonyból eredő elszámolások könyvviteli elszámolása .....	412
7.1. A tag és a szervezetet vagyoni kapcsolatai .....	413
7.2. A tagsági viszonyból eredő könyvviteli elszámolások .....	413
8. A vagyonjeggyel kapcsolatos elszámolások .....	415
9. Az átképzési támogatás elszámolása, valamint a Foglalkoztatási Alappal kapcsolatos egyéb elszámolások .....	416
<b>XI. fejezet: A KÖLTSÉGVETÉSI KAPCSOLATOK KÖNYVVITELI ELSZÁMOLÁSA .....</b>	<b>419</b>
1. Az adóhatósággal rendezendő költségvetési kapcsolatok könyvelése .....	419
2. Az adóhatóság hatáskörébe tartozó kiutalási igények .....	421
2.1. Nem rubel import támogatás .....	421
2.2. Rubel export támogatás .....	422
2.3. Fogyasztói árkiegészítés .....	423
2.4. Termelési árkiegészítés .....	424
2.5. Mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás .....	425
2.6. Dotáció .....	426
2.7. Egyéb támogatás .....	427
2.8. Beruházási támogatás .....	428
2.9. Felhalmozási támogatás .....	429
3. Az adóhatóság hatáskörébe tartozó adók .....	429
3.1. Vállalkozási nyereségadó .....	429
3.2. Személyi jövedelemadó elszámolása .....	431
3.3. Rubel import utáni befizetés .....	433
3.4. Rubel export utáni befizetés .....	434

3.5. Fogyasztási adó .....	435
3.6. Játék- és pénznyerő automata gépek kereskedelmi adója .....	436
3.7. Különféle befizetés .....	437
3.7.1. Vállalkozások 1989. évi eredménye után fizetendő kiegészítő adó ..	437
3.7.2. Késedelmi pótlék, önellenőrzési pótlék, adóbírság, gazdasági bírság, árubehoztali engedélykérelem beadványi illetéke .....	437
3.7.3. Sertésállomány mentesítésével kapcsolatos elszámolások .....	438
3.8. Egyéb befizetés .....	440
3.8.1. Fogyasztók megkárosítása miatti befizetés .....	440
3.8.2. Rehabilitációs foglalkoztatási hozzájárulás .....	440
3.9. Földadó .....	441
3.10. Különleges helyzetek miatti befizetés .....	441
3.11. Általános forgalmi adó .....	442
3.12. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó .....	445
3.12.1. Belföldön vásárolt készletek, igénybe vett belföldi szolgáltatások előzetesen felszámított általános forgalmi adójának elszámolása ..	447
3.12.2. Importbeszerzések, importált szolgáltatások előzetesen felszámított általános forgalmi adójának elszámolása .....	450
3.13. Göngyölegek előzetesen felszámított általános forgalmi adójának elszámolása .....	453
3.14. A beruházások előzetesen felszámított általános forgalmi adójának elszámolása .....	455
3.15. Az előzetesen felszámított általános forgalmi adó megosztása .....	460
4. Fizetendő általános forgalmi adó .....	462
5. Általános forgalmi adó pénzügyi elszámolása .....	475
6. A „közvetített szolgáltatás” elszámolása .....	475
7. Költségtérítések általános forgalmi adója .....	477
8. Az adómegállapítás különleges esetei .....	477
8.1. A beszerzést terhelő adók megosztása szerint számított adófizetési kötelezettség .....	478
8.2. Vendéglátóipari értékesítés után fizetendő adó megállapítása .....	480

8.3. Egyszerűsített módon, átalányösszegű adófizetési kötelezettség .....	481
9. Nem az adóhatósággal rendezendő befizetési kötelezettségek könyvviteli elszámolása .....	482
10. Vám- és Pénzügyőrséggel kapcsolatos elszámolások .....	483
<b>XII. fejezet: A GAZDÁLKODÓ SZERVEZET KERETÉBEN MŰKÖDŐ EGYSÉGGEL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>486</b>
1. Az átalányelszámolós rendszerben való üzemelő részlegek könyvviteli elszámolása .....	486
2. Bérbeadott kereskedelmi egységek üzemeltetésével kapcsolatos könyvviteli elszámolások .....	490
2.1. A bérbeadott üzlettel kapcsolatos könyvviteli elszámolások .....	490
2.2. A bérbeadott üzlet bérlői elszámoltatására szolgáló számlák .....	491
3. Szakcsoportokkal kapcsolatos könyvviteli elszámolások .....	492
4. A vállalkozások egyes részlegei szerződéses üzemeltetésének könyvviteli elszámolása .....	494
4.1. A szerződéses részleggel kapcsolatos könyvviteli előírások .....	494
4.2. A szerződéses részlegvezető elszámoltatására szolgáló számlák .....	496
4.3. A szerződéses üzemeltetésű részlegvezető árbevételének és költségeinek (önköltségének) kimutatására szolgáló számlák .....	497
5. Az egyszerűsített jövedelemérdekeltségű üzemeltetés könyvviteli elszámolása .....	501
<b>XIII. fejezet: BELFÖLDI TÁRSASÁGOKKAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>507</b>

1. A jogi személyiséggel rendelkező belföldi társaságokkal (kivéve: kft, rt) kapcsolatos elszámolások .....	507
2. Nem jogi személyiségű belföldi gazdasági társaságokkal kapcsolatos elszámolások .....	509
2.1. Jogi személyiséggel nem rendelkező gazdasági társulás (gt) .....	509
2.2. Jogi személyiség nélküli gazdasági társaságok .....	509
<b>XIV. fejezet: LEÁNYVÁLLALATTAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>511</b>
<b>XV. fejezet: A RÉSZVÉNYTÁRSASÁGGAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>514</b>
1. A részvény fogalma .....	514
1.1. Részvényutalvány. Ideiglenes részvény .....	514
1.2. Elsőbbségi részvény .....	515
1.3. Amortizálódó részvény .....	515
1.4. Dolgozói részvény .....	515
1.5. Részvénnyé átváltoztatható kötvény .....	516
1.6. Elővásárlási jogot biztosító kötvény .....	516
1.7. Saját részvény .....	516
2. A részvénytársaság alapítása .....	516
3. Az alaptőke felemelése és leszállítása .....	517
4. A részvénytársaság megszűnése .....	518
<b>XVI. fejezet: A KORLÁTOLT FELELŐSÉGŰ TÁRSASÁGOKKAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>523</b>
1. Az alapítás elszámolása .....	523

2. A tagok részesedése az eredményből, a pótbefizetések teljesítése .....	524
3. A tőzstőke felemelése, leszállítása .....	525
4. A korlátolt felelősségű társaság megszüntetése .....	527
<b>XVII. fejezet: AZ EXPORT FŐVÁLLALKOZÁSOK ELSZÁMOLÁSA ...</b>	<b>528</b>
1. Az export fővállalkozás fogalma, jellemzői .....	528
2. Az export fővállalkozás árbevétele .....	530
3. Az export árbevétellel kapcsolatos fuvardíjak elszámolása .....	531
4. Az export fővállalkozás költségei .....	532
4.1. Külkereskedelmi vállalkozóknál .....	532
4.2. Termelő vállalkozóknál .....	533
4.2.1. Közvetlen anyagköltség .....	533
4.2.2. Szállítási és rakodási költségek .....	534
4.2.3. Közvetlen bérköltség .....	535
4.2.4. Közvetlen bérek járulékai .....	535
4.2.5. Egyéb közvetlen költségek .....	535
4.2.6. Export irodai, üzemi általános költségek .....	537
4.2.7. A befejezett (szakaszosan elszámolt) export fővállalkozás elszámolt önköltségének meghatározása .....	538
5. Az export fővállalkozások egyes ügyletei (kötései) eredményének elszámolása .....	540
5.1. Az előkalkulált nyereséghányad mértékének meghatározása .....	541
5.2. A tényleges eredmény meghatározása az export fővállalkozás szakaszos árbevételének elszámolásakor .....	541
5.3. A 3831. Export fővállalkozások elszámolása számlára átvezetendő összeg meghatározása .....	542
5.4. Az előkalkulált eredmény felülvizsgálata fővállalkozásonként .....	543

6. A fővállalkozás keretében beszerzett – az ügylet költségeként elszámolható – állóeszközökre vonatkozó előírások .....	544
<b>XVIII. fejezet: AZ EREDMÉNYFELOSZTÁS ÉS AZ ADÓZOTT EREDMÉNY ELSZÁMOLÁSA .....</b>	<b>547</b>
<b>XIX. fejezet: A VAGYONNAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK .....</b>	<b>558</b>
1. A vagyon tartalma .....	558
2. A vagyonnal kapcsolatos könyvviteli elszámolások .....	559
<b>XX. fejezet: A TÁRSADALMI MUNKA ELSZÁMOLÁSA .....</b>	<b>564</b>
1. Fogalmi, tartalmi előírások .....	564
2. A munkaidőn kívül végzett munkáért járó munkabér felajánlásának elszámolása .....	565
3. A munkaidőn kívül – térítés nélkül – végzett társadalmi munka elszámolása .....	566
4. Jóléti (szociális) és kulturális költségek terhére vállalt állóeszköz-fenntartási munka elszámolása .....	568
5. A megrendelők által az építőipari munkák kivitelezéséhez felajánlott társadalmi munka elszámolása .....	569
6. A lakásépítés támogatása a munkaidőn kívül végzett munkáért járó munkabérből .....	569
<b>XXI. fejezet: A PÉNZÜGYI GAZDASÁGI ELLENŐRZÉS ÉS AZ ÖNELLENŐRZÉS MEGÁLLAPÍTÁSAINAK ELSZÁMOLÁSA .....</b>	<b>571</b>

**XXII. fejezet: A KÖNYVVITELI ZÁRLAT** ..... 577

1. A könyvviteli zárlat ..... 577

2. A könyvviteli zárlat tartalma ..... 578

2.1. A havi könyvviteli zárlat tartalma ..... 578

2.2. A negyedéves könyvviteli zárlat tartalma ..... 579

2.3. Az éves (év végi) könyvviteli zárlat tartalma ..... 581

3. A főkönyvi kivonat összeállítása ..... 582

4. A könyvviteli zárlat időpontja ..... 582

**XXIII. fejezet: A SZANÁLÁSSAL ÉS A FELSZÁMOLÁSSAL  
KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK** ..... 584

1. A szanálás és felszámolás ..... 584

2. A szanálási eljárás ..... 584

3. Egyszerűsített felszámolás és végelszámolás ..... 585

4. Felszámolási eljárás ..... 586

5. A felszámolási eljárás könyvviteli elszámolása ..... 587

6. A gazdasági események könyvviteli elszámolása ..... 589

6.1. A vagyontárgyak értékesítése ..... 589

6.2. A kintlevőségek behajtása ..... 590

6.3. A szállítói követelések egyeztetése és új igények bejelentése ..... 590

6.4. A munkavállalókkal kapcsolatos elszámolások ..... 591

6.5. Munkabérre, munkadíjra, állatok takarmányozására és a felszámolási  
eljárás közzététele után más célra nyújtott hitelek ..... 591

6.6. A gazdasági tevékenység ésszerű befejezése ..... 591

6.7. Jótállási és garanciális javítási kötelezettség magánszeméllyel szemben .....	592
6.8. A felszámoló költségei .....	593
6.9. Az elszámolási betétszámlán elhelyezett pénzeszközök után járó kamat könyvelése .....	593
6.10. A vagyontárgyak selejtezése .....	593
7. A felszámolási eljárás befejezése .....	593
8. A végelszámolási eljárás befejezése .....	599

## BEVEZETÉS

A magyar számviteli rendszert az elmúlt két évben alapvetően befolyásolták a megjelent új törvények, MT-rendeletek és PM-rendeletek. Ilyenek voltak:

1988. évre vonatkozóan

- az általános forgalmi adó törvény,
- a személyi jövedelemadó törvény,
- a vállalati jövedelemszabályozásról szóló MT-rendelet.

és ezekre épült

- a leltározásról és mérlegkészítésről szóló PM-rendelet,
- az önköltségszámításról szóló PM-rendelet és
- a számvitel bizonylati rendjéről szóló PM-rendelet;

1989. évre vonatkozóan

- a gazdasági társaságokról szóló törvény,
- a vállalkozási nyereségadó törvény,
- az általános forgalmi adóról szóló törvény módosítása,
- a személyi jövedelemadóról szóló törvény módosítása,

és ezekre épült

- a mérleg- és vagyonskimutatásról szóló PM-rendelet,
- a könyvvitel rendjéről szóló PM-rendelet,
- az önköltségszámításról szóló PM-rendelet és
- a számvitel bizonylati rendjéről szóló PM-rendelet.

Mindezek a számviteli rendszerben reformértékű változásokat hoztak;

- létrejött az egységes vagyonalap (alapítói vagyon, felhalmozott vagyon és tartalék vagyon), amely a vállalkozások saját vagyonát mutatja, s ezzel párhuzamosan megszűntek az eddig strukturáltan, elkülönítetten vezetett alapok,
- a számviteli rendszerbe beépültek az általános forgalmi adó és a személyi jövedelemadó elszámolásai,
- új mérlegséma került kidolgozásra, amely a mobilitási és a likviditási sorrendet követi, és közelít a világbanki mérlegsémához,
- a mérlegben az aktívák között csak a valós eszközök szerepelnek (például a veszteség a forrás oldalra került mint negatív eredmény, és a nyereségadó előleg is a forrás oldalra került mint a mérleg szerinti eredményt csökkentő tétel),
- az adózott eredmény felhasználásainak elkülönítése lehetővé teszi, hogy a mérleg szerinti eredményből levonva az adózott eredmény felhasználásait és a nyereségadót, végeredményben a mérlegben a tiszta eredmény szerepeljen,
- a szellemi javak és az immateriális javak (vagyoni értékű jogok) vállalati döntéstől függően az aktívák között szerepelhetnek,

- a könyvviteli rendszerbe szervesen beépítésre került a kettős könyvvitel, az egyszerűsített kettős könyvvitel és az egyszeres könyvvitel.
- Ugyanakkor azonban a számviteli rendszer alapjait változatlanul
- az ellentétes négy számlasoros könyvvitel elmélet képezi,
  - az eredmény megállapításánál a realizációs elvet alkalmazzuk,
  - a saját termelésű készletek értékelésénél a közvetlen önköltség (direct costing) módszere szerepel, mint a legkisebb érték elve.
- /számvitel fejlesztése, korszerűsítése azt igényli, hogy a szakemberek mindezeket részletesen megismerjék, ne csak technikailag, hanem a tartalom vonatkozásában is. Ezért válik szükségessé a könyvvitel rendszerszemléletű áttekintése.

A kiadásra kerülő kézikönyv célja az, hogy a szakemberek részére segítséget nyújtson a számlakereti előírások jobb kezeléséhez, használatuk megkönnyítéséhez. A gyakorlati szakemberek mellett a kézikönyv a mérlegképes könyvelői és az okleveles könyvvizsgálói vizsgára készülők számára értékes segítséget nyújthat.

A kézikönyvet eredményesen hasznosíthatják a vállalkozási nyereségadó törvény hatálya alá tartozó vállalkozások.

#### A KÉZIKÖNYV TARTALMAZZA

- a könyvvitel rendjéről szóló 52/1988. (XII. 24.) PM sz. rendelet és az annak mellékletét képező,
- egységes ágazati számlakeret, és az
- ágazati könyvviteli előírások kettős könyvvitelre vonatkozó fogalmi meghatározásait, magyarázatait, az eseménysoros számlaösszefüggéseket és a jogszabályi hivatkozásokat, a kézirat leadásának határidejéig megjelent rendeletekre vonatkozóan; szükség szerint megteremtve a kapcsolatot
- a mérleg- és vagyonkimutatás készítéséről szóló 62/1988. (XII. 24.) PM sz. rendelettel,
- az önköltségszámítás rendjéről szóló 60/1988. (XII. 24.) PM sz. rendelettel és
- a számvitel bizonylati rendjéről szóló 53/1988. (XII. 24.) PM sz. rendelettel.

## I. fejezet

### AZ ÉRTÉKESÍTÉS ÁRBEVÉTELE

#### 1. Az árbevétel fogalma, tartalma és csoportosítása

Az árbevétel minden hasznos tevékenység ellenértékének pénzben kifejezett összege.

A vállalkozási nyereségadóról szóló 1988. évi IX. törvény szerint árbevétel a vállalkozási tevékenység – általános forgalmi adót nem tartalmazó – ellenértékének pénzben kifejezett összege.

Az értékesítés az általános forgalmi adóról szóló 1987. évi V. törvény szerint: értékesítés, ha ellenértékért a termék tulajdonjogát, illetve kezelői jogát átruházzák, illetve szolgáltatást teljesítenek. A termék és szolgáltatás belföldre (a Magyar Népköztársaság területére, a vámszabad területek kivételével) vagy külföldre (ideértve a vámszabad területet is) értékesíthető. Az értékesítés fogalmába beletartozik az ellenértékért történő termékkiszállítás és -szolgáltatás teljesítése.

Az értékesítés árbevételét a vállalkozás általában a vevőnek elküldött számla alapján a teljesítés időszakában számolja el. Teljesítés alatt a szállítási feltételek vagy az üzletre kötött szerződésben foglalt feltételek teljesítését kell érteni, függetlenül attól, hogy az áru (termék) vagy szolgáltatás ellenértékét a megrendelő, a vevő kiegyenlítette-e vagy sem. Az értékesítés árbevételét az adott engedmények (jóváírások) csökkentik, míg a különböző felárak növelik, így az értékesítés árbevételén az engedményekkel csökkentett és a felárakkal növelt árbevételt kell érteni (bruttó árbevétel).

Az értékesítés nettó árbevételébe beszámít a fogyasztói árkiegészítés, illetve a kiszámlázott értékesítési árbevétel az értékesítést terhelő fogyasztási adó csökkenti. Az értékesítés árbevétele általános forgalmi adót nem tartalmaz. Az exporttámogatások a külföldi értékesítés árbevételébe nem számítanak bele és így nem képezik a bruttó termelési érték részét sem.

Az értékesítés nettó árbevétele a vevőnek számlázott árbevételből a következőképpen vezethető le:

- + az értékesítés (engedményekkel csökkentett, felárakkal növelt) árbevétele, a vevőnek elküldött számlával egyezően (91–97. számlacsoportok)
- + fogyasztói árkiegészítés (91–97. számlacsoport)
- fogyasztási adó (98. számlacsoport)

---

- = értékesítés nettó árbevétele

Az értékesítés bruttó árbevétele és nettó árbevétele tevékenységenként csoportosítható és vizsgálható. Eszerint megkülönböztetjük az alaptevékenység és az alaptevékenységen kívüli tevékenység árbevételét. Az árbevétel tevékenységenkénti gyűjtésének célja a különböző (ipari, építőipari, mezőgazdasági és erdőgazdálkodási, vízgazdálkodási stb.) tevékenységek bruttó termelési értékének, illetve a kereskedelemben a kereskedelmi árrés értékének meghatározása. A bruttó termelési érték (illetve a kereskedelmi árrés) az értékesítés nettó árbevétele és az eladott áruk beszerzési értéke (alvállalkozói teljesítések) különbözete alapján állapítható meg. Az ipari és az építőipari tevékenységeknél az előzőekben számított értéket korrigálni kell a saját termelésű készletek (befejezetlen termelés, félkész- és késztermékek) állományváltozásának értékével. A saját termelésű készletek állományának növekedése növeli, az állománycsökkenés viszont csökkenti az ipari, építőipari termelés termelési értékét.

Az értékesítés árbevétele fő értékesítési relációként is kimutatható. Eszerint a belföldi és a külföldi értékesítés, ez utóbbin belül a rubelelszámolású export és a nem rubelelszámolású export árbevétele határolható el és az értékesítés elszámolt önköltségével szembeállítva külön vizsgálható.

A nyereségadó-kedvezmények szempontjából (a vállalkozási nyereségadóról szóló 1988. évi IX. törvény 13. § (3) bekezdésében) meghatározott árbevétel alatt az árbevétel az árkiegészítéssel növelt, a fogyasztási adóval, az eladott áruk beszerzési értékével és alvállalkozói teljesítésekkel csökkentett összeget kell érteni.

Nem szabad árbevételként elszámolni a vevő által adott előlegeket, hacsak jogszabályi előírás ez alól kivételt nem tesz.

## 2. Az alaptevékenység árbevétele

Az alaptevékenység a főtevékenységet és az azt kiegészítő tevékenységet foglalja magában. Az alaptevékenység a KSH ágazati osztályozási rendszere népgazdasági ág, illetve ágazat körébe tartozó tevékenységeket öleli fel (részletesen a IV. fejezetben).

Az alaptevékenység keretében előállított és értékesített termékek (árúk), illetve nyújtott szolgáltatások – általános forgalmi adót nem tartalmazó – ellenértéke az alaptevékenység árbevétele.

*A szolgáltatói számlakeretet alkalmazó vállalkozóknál az alaptevékenység árbevétele*

a) *Személyi és háztartási szolgáltatás* árbevétele a fodrászat, kozmetika, fényképészet, videofelvételezés, takarítás, háztartási munkák végzése, ruhatár, csomag- és értékmegőrzés, egyéb őrzési szolgáltatás számlázott (fizetett) összege.

b) *Üzleti szolgáltatás* árbevétele címen kell számításba venni a termelőeszközök bérbeadása, a lizingtevékenység; a minőség-ellenőrzés; a mérőeszközök hitelesítése; mérő- és biztonsági eszközök karbantartási jellegű kezelése, felügyelete, ellenőrzés; mérési tevékenység bértárolás, bérraktározás; csomagolás, anyagmozgatás; hirdetés, propaganda- és reklámtévékenység, kiállítások szervezése, piackutatás; térképészeti, földmérési, meteorológiai tevékenység; irodai szolgáltatás (gépipírás, sokszorosítás, fordítás, lektorálás, tolmácsolás); ügyviteli szolgáltatás (szaktanácsadás, számviteli és statisztikai munkák végzése, gazdálkodási, számviteli ellenőrzések, szabályzatok elkészítése); munka- és üzemszervezés; egyéb gazdasági jellegű szolgáltatás (anyagbeszerzés, ingatlanközvetítés, ingatlan- és egyéb értékbecslés, díjbeszedés, irattár és raktár rendezés stb.) árbevételét.

c) *Lakás-, város- és községgazdálkodási szolgáltatások* árbevételeként kell

elszámolni a bérbeadás útján hasznosított állami (szolgálati) bérlakások és egyéb ingatlanok bérleménydíját; a köztisztasági szolgáltatás; a településtisztasági szolgáltatás; a kerttervezés (parktervezés, zöldterület-tervezés); kéményseprési és tüzeléstechnikai szolgáltatás; temetkezési szolgáltatás; távfűtés, melegvíz-szolgáltatás; közvilágítás üzemeltetése; egyéb város- és községgazdálkodási szolgáltatás (pl. kábeltelevíziós rendszerek üzemeltetése) teljesítményértékét.

d) *Környezet- és természetvédelmi szolgáltatások árbevételeként* kell könyvelni az emberre és a környezetre veszélyes hulladékok gyűjtése, előkezelése, elszámolása, tárolása, ártalmatlanná tétele, hasznosítása kapcsán végzett tevékenység számlázott összegét.

e) *Egyéb anyagi tevékenység árbevétele*

ea) *Gépi adatfeldolgozás, számítástechnikai tevékenység*

E címen

- a szoftvertermékek előállítása, átalakítása, szoftverszolgáltatás,
- számítástechnikai eszközök szolgáltatása, gépi adatfeldolgozó bér munka, gépes adatfeldolgozás, gépi adatfeldolgozási tanácsadás és véleményezés, számítástechnika-alkalmazási termékek tárolása,
- számítógépes információ-ellátás (adattermékek előállítása, a faktorgráfiai és bibliográfiai adatbázisokból történő információszolgáltatás, teledata rendszerek szolgáltatásai, adatállományok módosítása, aktualizálása)

számlázott teljesítményértékét kell árbevételeként elszámolni.

eb) *Anyagi tevékenység egyéb árbevétele*

Ide tartozik a termelőeszközök bérbeadása, lízingje kapcsán jelentkező árbevétel.

E címen kell elszámolni

- gépek, berendezések bérbeadása,
- mezőgazdasági földterület (szántó-, kert-, gyümölcsös-, szőlő-, gyepterület) és egyéb területek (erdő, nádas, halastó) bérbeadása,
- építmények, építményrészek bérbeadása,
- sportlétesítmények bérbeadása,
- egyéb termelőeszközök kölcsönzése (pl. autóbusz, tehergépjármű bérbeadás vezetők nélkül)

kiszámlázott összege.

f) *Egyéb nem anyagi tevékenység árbevétele*

fa) *Kulturális szolgáltatás árbevétele*

Ide tartozik:

- a könyv-, füzet- és zeneműkiadás, a lapkiadás, naptárak, posztterek kiadása,
- a filmgyártás és -forgalmazás,
- a videofelvétel-készítése és -kiadás,
- a mozi- és video-vetítési szolgáltatás,
- a hangfelvétel-készítés és -kiadás,
- a cirkusz, varieté és egyéb szórakoztatási tevékenység árbevétele.

fb) *Tudományos kutatás, kísérleti fejlesztés címen* kell számításba venni:

- az ipari (műszaki); az építőipari; a mezőgazdasági és erdőgazdasági és erdőgazdálkodási; a közlekedési, postai és távközlési; a vízgazdálkodási kutatás, kísérleti fejlesztés, továbbá
- a számítástechnikai, a személyi, és gazdasági szolgáltatásokkal, a környezetvédelemmel és a kereskedelemmel kapcsolatos kutatás, kísérleti fejlesztés árbevételét.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Megrendelésre végzett szolgáltatások számla szerinti összegének könyvelése T 33 – K 91–96

**3. Az alaptevékenységen kívüli tevékenység árbevétele**

*Fogalma*

Alaptevékenységen kívüli tevékenység a vállalkozó által más népgazdasági ágra jellemző termék előállítását (szolgáltatás nyújtását) jelenti. A nem alaptevékenység keretében előállított és értékesített termékek, nyújtott szolgáltatások árbevétele alaptevékenységen kívüli tevékenység árbevételeként számolandó el.

Az alaptevékenységen kívüli tevékenységek árbevételét a vállalkozók a 97. számlacsoportban mutatják ki.

**3.1. Ipari tevékenység árbevétele**

Ipari tevékenység árbevételeként kell elszámolni az értékesített kész- és félkész termékek árbevételét, a saját vállalkozásban végzett ipari beruházások számlázott összegét (elszámolt teljesítményértéket), az ipari szolgáltatások árbevételét.

Ipari szolgáltatás tevékenységeként kell könyvelni a devizában térített összeget, ha a külföldi szállító az őt terhelő jótállási időre magyar vállalkozást bíz meg az importált gép (jármű, berendezés stb.) garanciális javítási munkáinak elvégzésével, valamint ehhez kapcsolódóan a rendelkezésre bocsátott alkatrész fenntartásával.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A saját vállalkozásban végzett beruházások (számlázott) teljesítményértékének könyvelése.	T 19	– K 971
Saját előállítású göngyölég raktárra vételének könyvelése.	T 237 (2393)	– K 971
Saját boltba kiszállított késztermék könyvelése kiskereskedelmi árréssel csökkentett eladási áron.	T 298	– K 971
A vevőknek elküldött számlák alapján az árbevétel összegének könyvelése.	T 331	– K 971
Saját előállítású termékek raktári hiányáért, leértékeléséért, selejtezéséért felelős személyekre kiszabott (fizetendő általános forgalmi adót is magába foglaló) kártérítés összegének könyvelése. (Kapcsolódó tétel: T 971 – K 467.)	T 352	– K 971
A vállalkozót értékesítéskor megillető, az árbevételbe beszámító fogyasztói árkiegészítés könyvelése.	T 361–03	– K 91–97
A vállalkozót értékesítéskor megillető, az árbevételbe beszámító termelési árkiegészítés könyvelése.	T 361–04	– K 91–97
A vevők által visszaküldött termékek (visszárúk) számla szerinti árával, az el nem fogadott teljesítmények, jóváírások, engedmények értékével az árbevétel helyesbítése.	T 971	– K 331
Kétes követelés összegének módosítása a bíróság határozata alapján.	T 91–97	– K 341

### 3.2. Építési-szerelési munkák árbevétele

Építési-szerelési munkák esetén is az árbevétel összegét a vállalkozónak a teljesítés időszakában kell elszámolni. A teljesítés alatt a szerződésben foglalt teljesítést kell érteni. A teljesítésbe csak olyan építési-szerelési munka számítható be, amely befejezett építménnyel (részteljesítéssel, megvalósítási szakasszal, leállított munkával) kapcsolatos, a munkák elvégzését a megrendelő elismerte és a kivitelező a teljesítményt leszámolta.

Az építési és szerelési munkák árbevételét csak akkor lehet elszámolni, ha az elszámolásra kerülő teljesítménnyel kapcsolatosan a szerződésben rögzített műszaki tartalmú munkákat, a szerződésben rögzített feltételeknek megfelelően, a szerződésben meghatározott értéken vagy készültségi fokon, hiánypótlás nélkül elvégezték és ezt a megrendelő írásban elismerte. A számla az átadás-átvétel megtörténtétől függetlenül csak akkor nyújtható be, ha az elszámolt teljesítménnyel kapcsolatos többletmunkákat, hibás teljesítésből származó hibák (hiányosságok) kijavítását (pótlását) is elvégezték.

A részszámlák alapján elszámolt teljesítmények együttes értéke nem haladhatja meg a szerződés szerinti érték jogszabályban meghatározott hányadát.

Tárgyévi teljesítésnek csak akkor minősül az építési és szerelési munka (építmény), amelynek átadási-átvételi eljárása a tárgyévvé végéig a vonatkozó előírásoknak megfelelően megkezdődött, ha a megrendelő a mérlegbeszámoló leadását megelőző 15 nappal a szolgáltatást írásban elismerte és a kivitelező a teljesítményt a tárgyévet követő év január 31-ig leszámolta.

A leállított vagy szüneteltetett munkáknál az építési munkahelyen maradó anyagok depóniaáron számított értékét és az egyéb külön felszámítható tételeket (pl. többlet szállítási és rakodási költséget, az építési munkahelyen maradó eszközök költségeit stb.) nem lehet az építési és szerelési munka árbevételeként elszámolni.

Az építési és szerelési munkák árbevétele nem tartalmazhatja:

- = az ipari tevékenységnek minősülő technológiai szerelés során beépített – a technológiai folyamatokat végző és ellátó, azok berendezéséül szolgáló – gépek, gépi berendezések és berendezési tárgyak értékét,
- = azokat a tételeket, amelyek a statisztikai előírások értelmében nem részei az építési és szerelési termelés értékének, de a számlában (részszámlában) kiszámlázásra kerültek (pl. jogdíjak, nem építőipari szolgáltatások díjai stb.).

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Saját vállalkozásban végzett építési-szerelési beruházás teljesítményértékének könyvelése	T 19	– K 972
Befejezett építési-szerelési termelés vállalkozói árbevételének könyvelése	T 33	– K 972
Befejezett építőipari tervezés árbevételének elszámolása	T 33	– K 972
Saját vállalkozásban végzett lakóház-javítási munkák teljesítményértékének könyvelése (ingatlankezelésnél)	T 4767	– K 972

### 3.3. Mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység árbevétele

Mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenységnek minősül a természet és a biológia tudatos felhasználásával a növényi és állati eredetű nyersanyagok előállítása, a mező- és erdőgazdasági termékek továbbfelhasználása, továbbfeldolgozásra hasz-

nosíthatóbbá tétele. A mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység sajátossága, hogy élő szervezetekkel dolgozik, és nagyrészt élő anyagokat termel. Ugyancsak mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység a népgazdasági ágra jellemző szolgáltatás.

A mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység árbevételeként kell elszámolni a mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység keretében előállított termékek, termények, állatok stb. értékesítését – beleértve a saját kiskereskedelmi egységnek átadott termékeket is –, továbbá a teljesített mezőgazdasági és erdőgazdálkodási szolgáltatások árbevételét.

Ugyancsak árbevételeként kell elszámolni a mezőgazdasági és erdőgazdálkodási jellegű beruházások (szőlő-, gyümölcsös, erdőtelepítés és erdőfelújítás, a meliorációs beruházási tevékenység) teljesítményértékét, az üzemi konyha részére átadott saját előállítású termékek, termények (zöldség, gyümölcs stb.), állatok átadási értékét.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység keretében értékesített termékek, termények, állatok, valamint a teljesített mezőgazdasági és erdőgazdálkodási szolgáltatások árbevételének könyvelése	T 33	–	K 973
Az üzemi konyha részére átadott saját előállítású termékek, termények értékének könyvelése	T 65 (51)	–	K 973
Saját kiskereskedelmi egységbe kiszállított mezőgazdasági termék, termény könyvelése – az általános forgalmi adót is magában foglaló – kiskereskedelmi áron. (Kapcsolódó tétel: T 281–K 298 a bolti készlet állományba vétele eladási áron.)	T 298	–	K 973
Saját vállalkozásban végzett ültetvény (szőlő, gyümölcs) telepítése, -korszerűsítés, valamint az erdőtelepítés és -felújítás teljesítményértékének könyvelése. (Kapcsolódó tétel: T 873–K 773 a teljesítményértékként elszámolt telepítés és korszerűsítés – hozamértékének megfelelő összeggel csökkentett – költségei átvezetése.)	T 19	–	K 973

#### 3.4. Közlekedési tevékenység árbevétele

Ide tartozik

- az áruszállítás,
- az áruszállítással kapcsolatos kiegészítő tevékenység (rakodás, raktározás), valamint
- személyszállítás.

A közlekedési tevékenység árbevételének kell tekinteni

- más vállalkozó, illetve a lakosság részére kiszámlázott áruszállítás fuvardíjbevételét, beleértve a rakodásért és raktározásért felszámított díjbevételt is,
- beruházáshoz a megrendelő által biztosított áruszállítás fuvardíjbevételét,
- vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatáshoz nyújtott áruszállítás fuvardíjbevételét,
- munkavállalók (tagok) részére természetbeni juttatásként nyújtott áruszállítás fuvardíjbevételét,
- vállalkozáson kívüli célra nyújtott áru fuvarozás fuvardíjbevételét és személyszállítás díjbevételét,

- más vállalkozó, illetve a lakosság részére nyújtott személyszállítás menetdíj-bevételét.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Más vállalkozó, illetve a lakosság részére kiszámlázott áruszállítási fuvardíjbevétele, valamint személyszállítási menetdíjbevétele összegének könyvelése. (Áruszállítás esetén kapcsolódó tétel a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 33 – K 467, T 974 – K 467)	T 33 312	– K 974
A közvetítői tevékenység keretében továbbszámlázott közlekedési szolgáltatások árbevétele (Kapcsolódó tétel: T 874 – K 297)		
A megrendelő által biztosított áruszállítás fuvardíjbevételeinek könyvelése. (Kapcsolódó tétel az általános forgalmi adó elszámolása: T 481, 466 – K 467)	T 19	– K 974
A vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatáshoz nyújtott áruszállítás fuvardíjbevételeinek könyvelése. (Kapcsolódó tétel az általános forgalmi adó elszámolása: T 891 – K 467)	T 65 (561)	– K 974
Munkavállalók (tagok) részére természetbeni juttatásként nyújtott áruszállítás fuvardíjbevételeinek könyvelése. (Kapcsolódó tétel az általános forgalmi adó elszámolása: T 471 – K 467)	T 471	– K 974
Vállalkozáson kívüli célra nyújtott áruszállítás fuvardíjbevételeinek, illetve személyszállítás menetdíjbevételeinek könyvelése. (Kapcsolódó tétel az áruszállítás esetében az általános forgalmi adó elszámolása: T 891 – K 467)	T 42	– K 974

### 3.5. Belkereskedelmi tevékenység árbevétele

A belkereskedelmi tevékenység árbevételeként számolandók el:

- a vállalkozáson kívül (mások által) előállított termékek, termelési eszközök, fogyasztási cikkek (együtt: vásárolt áruk) változatlan állapotban történő, viszonteladói, valamint fogyasztási célokra történő értékesítése;
- a saját és vásárolt áruk saját kiskereskedelmi bolthálózaton keresztül történő (elsősorban lakosság, kisebb arányban más vállalkozók részére);
- az ételek és italok, valamint egyéb élvezeti cikkek vendéglátó-hálózaton keresztül történő értékesítése (lakosság és viszonteladók részére).

Ide tartoznak a kereskedelmi szálláshely értékesítése és az egyéb vendéglátó szolgáltatások nyújtása. A kereskedelmi szálláshely értékesítése alatt elsősorban az idegenforgalomban részt vevők részére biztosított étkezési, szállás- és egyéb vendéglátó szolgáltatás értendő.

A belkereskedelmi tevékenység keretébe tartozik az áruforgalomhoz kapcsolódó kereskedelmi jellegű szolgáltatások nyújtása is.

Ilyenek:

- belkereskedelmi szolgáltatás (ügynöki, szaktanácsadási, fogyasztási cikk kölcsönzése stb.),
- idegenforgalmi szolgáltatás (utaztatási, gyógyidegenforgalmi, szálláshelyfoglalás, idegenvezetés, vízum- és útlevélszolgálat, rendezvényszolgálat stb.),
- a munkahelyi (üzemi) étkeztetés, (amelynek árbevétele tartalmazza:
  - = a vállalkozó saját munkavállalói, valamint
  - = a más vállalatok munkavállalói által a munkahelyi (üzemi) étkeztetésért fizetett – általános forgalmi adót nem tartalmazó – térítési díjakat, valamint

- = más vállalkozóknak a munkahelyi (üzemi) étkeztetés igénybevétele miatt kiszámlázott – általános forgalmi adót nem tartalmazó – összegeket);
- a szerződéses rendszerben üzemeltetett kiskereskedelmi és vendéglátóipari üzletek
  - = megállapodásban rögzített árbevétele, valamint
  - = a vállalkozó saját (vásárolt) árukészletéből történő értékesítése.

A kiskereskedelmi boltban értékesített áruk eladási ára – az új árképzési szabályok szerint – magában foglalja a fizetendő általános forgalmi adó összegét is.

A saját előállítású termékek, saját bolthálózatban keresztül történő értékesítése esetén árbevétel-halmozódás keletkezik (egyrészt mint a termék előállítási tevékenység árbevétele, másrészt a termékek, mint áruknak boltban történő eladásakor keletkezett árbevétel). Ebből következően a termék átadásakor elszámolt tevékenységi árbevételt elkülönítve, mint általános forgalmi adón kívüli árbevételt kell kimutatni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A belkereskedelmi tevékenység keretében értékesített áruk árbevételének könyvelése eladási áron	T 331 311 312	- K 975
A szervezett idegenforgalom árbevételének könyvelése	T 477	- K 975
A szállodai, egyéb idegenforgalmi, kereskedelmi szolgáltatások, jutalékok árbevételének könyvelése	T 311 312 33 477	
A saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés igénybevétele miatt fizetett (kiszámlázott) térítési díj könyvelése	T 331 312	- K 975
A saját előállítású termékek (árúk) árbevételének elszámolása, közvetlenül a saját boltba, vendéglátó egységbe történő kiszállításakor átadási áron (Kapcsolódó tételek: T 298 – K 298 az áru készletre vétele az általános forgalmi adót is tartalmazó eladási áron)	T 298	- K 971
A bolthálózatban értékesített áruk árbevételének könyvelése eladási áron (kapcsolódó tétel: T 975 – K 467 a fizetendő általános forgalmi adó)	T 312 311	- K 975
A szerződéses üzlet megállapodásban rögzített éves árbevételének könyvelése	T 372	- K 975
A szerződéses üzletnek eladott vásárolt áru árbevételének elszámolása (kapcsolódó tétel: T 875 – K 28-29)		
Vásárolt áruk saját boltból reprezentációs célra történő felhasználásának könyvelése (kapcsolódó tétel: T 875 – K 28–29 és T 66-67 (562) – K 467)	T 66-67 (562)	- K 975

#### *A bolti kiskereskedelmi és vendéglátóipari tevékenység árbevétele*

A kiskereskedelmi üzletek (bolt, vendéglátóhely) fogalmát a KSH által kiadott kiskereskedelmi áruforgalmi statisztikai utasítás határozza meg.

Azoknál a vállalkozóknál, akik kiskereskedelmi üzletekkel (továbbiakban: bolt-tal) rendelkeznek és az értékesítés túlnyomórészt készpénzfizetés ellenében történik, az árbevétel elszámolásának, azaz a teljesítés napjának az áru ellenértékének készpénzben történő megfizetésének a napja.

A boltok ügyvitelét (az áruforgalom) elszámolását a Kereskedelmi Minisztérium által kiadott jogszabályok alapján lehet megszervezni. A bolti ügyvitel az áruforgalom nyilvántartásán kívül többek között kiterjed a pénzforgalomra is. A pénzforgalom elszámolásának rendje és a hozzá kapcsolódó ügyvitel szempontjából meghatározó az a körülmény, hogy a bolt szabadkasszás vagy szoros elszámolású rendszerben dolgozik. A szoros elszámolású boltok ugyanis rendszeres pénztár-elszámolásra kötelezettek, a szabadkasszás boltok vezetőit viszont napi bevétel befizetési kötelezettsége mellett csak leltár alapján számoltatják el.

Ebből következően a készpénzbevétel napi összege a szoros elszámolású boltoknál a pénztárjelentés, a szabadkasszás egységeknél a postai befizetés alapján határozható meg.

A nem készpénzért eladott áruk értékesítéséről a bolt a teljesítéssel egy időben számlát köteles kiállítani és a vevőnek átadni vagy elküldeni.

Az árueladás bármilyen fizetési módon történik, a bolt árukészletét csökkenti, így a boltvezető az értékesítést követően a pénzzel is köteles elszámolni.

A bolti bevétel megállapítása – a bolt technikai felszereltségétől és a munkahelyi szervezettségtől függően – többféle módszerrel történhet.

A vállalat központjában a boltok által beküldött áruforgalmi jelentés egyeztetése után kerül sor az árbevétele-elszámolásra.

A boltban értékesített áruk eladási ára magában foglalja az általános forgalmi adó összegét is, ezért először az eladási áron számított összeget kell árbevételként könyvelni, majd az így elszámolt összeget – elszámolási időszakonként – csökkenteni kell az eladási árban érvényesített ÁFA összegével.

Bolti árbevételként kerül elszámolásra az a termék is, amit a vállalkozó állít elő és szállítja ki saját boltjába. Ebben az esetben, ha a termék – raktárra vétel nélkül – azonnal leszállításra kerül a boltba, áruként (eladási áron) kell készletre venni az alap-, illetve alaptevékenységen kívüli árbevétellel szemben, belső számla alapján. Ezt az árbevételt viszont el kell különíteni, mivel nem képezi az általános forgalmi adó alapját.

Ugyanez az elszámolás akkor is, ha a vásárolt árut nagykereskedelmi tevékenység keretében saját boltban értékesíti a vállalkozó. Mindkét esetben, amennyiben a fizetendő általános forgalmi adó összegét különleges eljárással állapítja meg a vállalkozó – a belső számla alapján –, a termék általános forgalmi adóját ki kell számítani, és a különleges eljárásnál mint a beszerzés adóját figyelembe kell venni.

A bolti kiskereskedelmi és vendéglátóipari tevékenységet folytató vállalkozók értékesítési forgalma általában több adókulcsba tartozó termékből tevődik össze. A fizetendő általános forgalmi adó megállapításához tehát az értékesítési forgalmat adókulcsenként kellene gyűjteni. A vállalkozók technikai felszereltsége azonban ezt ma még nem mindenütt teszi lehetővé.

(A vállalkozó a tényleges adóalap megállapítása érdekében ugyan választhat olyan megoldást, hogy egy-egy üzletében csak egyféle adókulcs alá tartozó terméket forgalmaz, ez azonban az esetek többségében nagymértékben megkötne a boltok profilját.)

Az általános forgalmi adóról szóló törvény számol a bolti kiskereskedelmi és vendéglátóipari tevékenységet folytató vállalkozók adottságával: a fizetendő adó összegének megállapítására különleges módot engedélyez.

A törvény az adómegállapítás különleges módjának három formáját ismeri el:  
– a bolti kiskereskedelmi értékesítés esetén a beszerzést terhelő adók megosz-

- lása, ezen belül a beszerzések átlagos adókulcsa vagy a beszerzések adókulcsenkénti részaránya szerint,
- vendéglátóipari értékesítés esetén az üzlet besorolása alapján megállapított kulcs szerint,
  - egyszerűsített módon, átalányösszegben kiszámított adófizetési kötelezettséget.

### 3.6. Külkereskedelmi tevékenység árbevétele

Külkereskedelmi tevékenység árbevételeként kell számításba venni a vásárolt termék és szolgáltatások saját számlás, illetve bizományi és társasági konstrukcióban lebonyolított vásárolt termékek és szolgáltatások export és reexport értékesítésének árbevételét.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

##### a) Saját számlára vásárolt exportáru elszámolása

Az értékesítésre beszerzett áru szállító számlájának (áru és általános forgalmi adó) könyvelése	T 281 466	-	K 441-442
A külföldi vevőnek számlázott áru export árbevételének könyvelése	T 336	-	K 976
Az értékesített áru beszerzési ára elszámolásának könyvelése	T 876	-	K 281
Az exportált áru országhatárig felmerült fuvarjának könyvelése	T 776 (561)	-	K 311 441-442
Az exportált áru országhatártól felmerült devizafuvarjának könyvelése	T 976	-	K 311, 441-442
A külföldi ügynök részére járó jutalék elszámolásának és általános forgalmi adójának könyvelése a jutalék fizetésére vonatkozó szerződés szerinti időpontban	T 776 342	-	K 443-444 467
Az ügynöki jutalék általános forgalmi adó visszaigénylésének könyvelése az adó megfizetését követő naptól	T 466	-	K 342
Az exportáru-értékesítési költségeinek átvezetése mérlegkészítéskor	T 876	-	K 776
A külföldi ügynök jutalékkövetelésének kiegyenlítése bank útján	T 443-444	-	K 311
A visszaküldött és belföldi raktárra vett áru könyvelése értékesítési (számlázás szerinti) áron	T 976	-	K 336-338
A visszaküldött és belföldi raktárra vett áru készletre vétele beszerzési áron	T 281	-	K 876
Külföldi vevőnek nyújtott engedmény könyvelése	T 976	-	K 336-338

##### b) Bizományosi és társasági exportügyletek elszámolása

###### ba) Exportáru elszámolása

Bizományi megbízás vagy társasági szerződés alapján külföldre szállított áru számlázott árának elszámolása szerződés szerinti teljesítéskor (a megbízó számlájának elkészítéséhez a tétel szállítási rendelkezésének megadásakor a bizományosnak kell a végleges exportértékesítési egységárat, illetve az annak alapján a számlába állítható forintegységárat a megbízóval közölnie).

T	-	K
01. Nyilván-	02. Nyilván-	
tartási számla	tartási számla	

A külföldi vevő tartozása kiegyenlítésének könyvelése a pénzüintézet értesítése alapján	T 381	- K 311
A külföldi vevőtartozás kiegyenlítésének a megbízónak vagy a társaknak történő átutaláskori könyvelése az előző tétellel megegyezően	T 311	- K 381
bb) Bizományosi és társasági exportügyletek költségáthárításának elszámolása		
Az exportszállítmányt terhelő áru fuvarozási, szállítmányozási, rakodási, áruszállítással kapcsolatos fuvarszervezési, díszpécserszolgálati stb. forint- illetve deviza költségek (SZTJ 405-ből) könyvelése	T 297	- K 441
Az exportszállítmányt terhelő, az előbbieken fel nem sorolt szerződés szerint áthárítható forint költségek, illetékek, adók stb., valamint az ezekre felszámított általános forgalmi adó könyvelése	T 297 466	- K 441
bc) Bizományosi díj és a rezsitérítés elszámolása		
A megbízó illetve társ részére leszámlázott bizományi díj, illetve rezsitérítés, valamint az ezekre felszámolt általános forgalmi adó könyvelése	T 331	- K 976 467
A megbízó illetve társ által átutalt bizományi díj, rezsitérítés, valamint az általános forgalmi adó könyvelése	T 311	- K 331
bd) Limitár eredményen, illetve társasági eredményen való osztozás elszámolása		
Limit ár on felüli eredményben való részesedéssel összekötött bizományosi exportnál az árlimiten felüli összeg (a szerződéses ár és a limitár közötti különbözetből megállapodás szerint a bizományost illető rész), illetve a társasági (pool vagy améta) ügyletek export eredmény (a szerződés szerint a külkereskedelmi vállalkozót megillető rész) elszámolásának könyvelése	T 389 T 893	- K 993 vagy - K 389
A megbízó illetve társ által átutalt limit ár eredmény illetve eredményosztás összegének könyvelése	T 311 T 389	- K 389 vagy - K 311
c) Saját számlára vásárolt importáru elszámolása		
Az importált áru számlájának könyvelése	T 28	- K 443-444
Rubelelszámolású import általános forgalmi adójának könyvelése önbevallás alapján	T 342	- K 467
A Rubelelszámolású áru import általános forgalmi adó visszai igénylésének könyvelése az adó megfizetését követő naptól	T 466	- K 342
Nem rubelelszámolású import általános forgalmi adójának könyvelése a VPOP kivétele alapján	T 342	- K 465
Nem rubel elszámolású import általános forgalmi adójának könyvelése az adó megfizetését követő napon	T 466	- K 342
Az importált árut terhelő költségek – határtól felmerült belföldi fuvar stb. – közvetlen átutalásának vagy számla szerinti jóváírásának könyvelése	T 28	- K 311, 441-442 443-444 463-06
A határtól felmerült belföldi fuvar általános forgalmi adójának könyvelése	T 4661	- K 441-442
A belföldi vevőnek kiszámlázott importáru számlázás szerinti árbevételének könyvelése	T 331-335	- K 975
A kiszámlázott áru után felszámított általános forgalmi adó könyvelése	T 331-335	- K 467

Belföldre számlázott importáru nyilvántartás szerinti beszerzési árának könyvelése	T 875	-	K 28
A belföldi vevő által visszaküldött áru korábbi számlázás szerinti áron történő elszámolásának könyvelése	T 976	-	K 331-335
A visszaküldött áru általános forgalmi adójának könyvelése	T 467	-	K 331-335
A visszaküldött áru beszerzési (nyilvántartás szerinti) áron történő készletre vételének könyvelése, azonosan az eladott áru beszerzési értékének korábban, a vevővel a szállításkor történt elszámolásával	T 28	-	K 875
A külföldi szállító részére raktárról visszaküldött áruk értéke elszámolásának könyvelése, az import korábbi számlázási egység-árával azonosan számított értékben	T 443-444	-	K 28
Belföldi vevőnek nyújtott fizetési engedmény könyvelése	T 976	-	K 441-442
Importszállítmány után belföldi vevőnek nyújtott engedmény import-szállítóra történő áthárításának könyvelése	T 443-444	-	K 976
<i>d) Bizományosi és társasági import ügyletek elszámolása</i>			
da) Importáru elszámolása			
Bizományosi megbízás vagy társasági szerződés alapján a megbízó által külföldről beszerzett áru számlázott árának elszámolása szerződés szerinti teljesítéskor	T 03. Nyilvántartási számla	-	K 04. Nyilvántartási számla
A külföldi szállítókövetelés kiegyenlítésének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 381	-	K 311
A külföldi szállítókövetelés kiegyenlítésének a megbízó vagy a társak által történő átutaláskori könyvelése az előző tétellel megegyezően	T 311	-	K 381
db) Bizományosi és társasági import áthárított költségeinek elszámolása			
Az importszállítmányt terhelő, a határparitások értékben szereplő deviza költségek (fuvar, biztosítási díj stb.) könyvelése	T 297	-	K 441-446
Az importszállítmányt terhelő, a határparitások értékben nem szereplő költségek (forintban, devizában) valamint ezekre a költségekre felszámított általános forgalmi adó könyvelése			
- ha belföldi szolgáltatásnak	T 466	-	K 441-446
- ha importált szolgáltatásnak minősül	T 342	-	K 467
Az általános forgalmi adó visszaigénylése az adó megfizetését követő naptól	T 466	-	K 342
Az importszállítmányt terhelő költségek a szállító részére történő átutalásának könyvelése	T 441-446	-	K 311 318
Az importszállítmányt terhelő, a határparitások értékben szereplő költségek áthárításának könyvelése a számla alapján (Kapcsolódó tétel: T 876 - K 297)	T 381	-	K 976
Az importszállítmányt terhelő, a határparitások értékben nem szereplő költség, valamint ezekre a költségekre felszámított általános forgalmi adó könyvelése, (Kapcsolódó tétel: T 878 - K 297)	T 381 466	-	K 978
Az importszállítmányt terhelő áthárított költségek vevő általi átutalásának könyvelése	T 311	-	K 381

dc) Bizományosi díj és a rezsitérítés elszámolása

A megbízó illetve társ a részére leszámolt bizományi díj, illetve rezsitérítés, valamint az ezekre felszámolt általános forgalmi adó könyvelése T 381 – K 976  
467

A megbízó illetve a társ által átutalt bizományi díj, rezsitérítés, valamint az általános forgalmi adó könyvelése T 311 – K 381

dd) Limitár eredményen, illetve társasági eredményen való osztozásának elszámolása

Limitáron felüli eredményben való részesedéssel összekötött bizományosi importnál az árlimiten aluli összeg (a szerződéses ár és a limit ár közötti különbözethez megállapodás szerint a bizományost illető rész), illetve a társasági (pool vagy améta) ügyletek import eredmény (a szerződés szerint a külkereskedelmi vállalkozót megillető rész) elszámolásának könyvelése T 389 – K 993  
T 893 – K 389

A megbízó illetve a társ által átutalt limitár eredmény illetve eredmény osztozás összegének könyvelése T 311 – K 389  
T 893 – K 311

e) Vásárolt, reexportáru elszámolása

Reexportáruk beszerzésének könyvelése a reexportszállítók számlája szerint rubelelszámolású beföldiesített reexportáru beszerzés után elszámolt általános forgalmi adó könyvelése önbevallás alapján T 28 – K 443-444  
T 342 – K 467

A rubelelszámolású reexportáru általános forgalmi adó visszaiigénylésének könyvelése az adó megfizetését követő naptól T 466 – K 342

Nem rubelelszámolású beföldiesített reexportáru beszerzése után elszámolt általános forgalmi adó könyvelése a VPOP kivetése alapján T 342 – K 465

Nem rubelelszámolású beföldiesített reexportáru beszerzése után az általános forgalmi adó könyvelése az adó megfizetését követő napon T 466 – K 342

A külföldi szállítói számla kiegyenlítésének könyvelése T 443-444 – K 311

Értékesített reexportáruk beszerzési árának elszámolása T 876 – K 28

Reexportáruk számla szerinti árbevételének könyvelése T 335-338 – K 976

Reexportvevő tartozása kiegyenlítésének könyvelése T 311 – K 335-338

Reexportjutalék költségkénti könyvelése T 776 – K 443-444

A külföldi ügynök részére járó jutalék után önbevallással elszámolandó általános forgalmi adó könyvelése T 342 – K 467

Az ügynöki jutalék általános forgalmi adó visszaiigénylésének könyvelése az adó megfizetését követő naptól T 466 – K 342

Reexportjutalék kiegyenlítésének könyvelése T 443-444 – K 311

Reexport devizafuvar-költség könyvelése T 976 – K 441-444

Reexportügyletek után a bankkal való megállapodásnak megfelelő összeg visszatérítésének könyvelése T 976 – K 348

Reexportvevőnek nyújtott engedmények könyvelése T 976 – K 335-338

### 3.7. Vízgazdálkodási szolgáltatások árbevétele

Vízgazdálkodási szolgáltatásnak minősül a víznek a kitermelése, kezelése, tisztítása, tárolása és a fogyasztóhoz való juttatása; a szennyvíz elvezetése, tisztítása, elhelyezése, hasznosítása és a velük kapcsolatos tevékenységek; a fürdőszolgáltatások; a csapadékvíz összegyűjtése és elvezetése; a vízkészlet-gazdálkodási szolgáltatások, a vizek kártételének mérséklése, illetőleg megakadályozása; a vízminőség-védelem és mindazon egyéb vízgazdálkodási tevékenység, amely új terméket nem hoz létre, de beépülésével az új terméket értékesebbé teszi, vagy a szolgáltatás létrejöttének előfeltételét biztosítja.

A vízellátási szolgáltatás árbevételeként kell elszámolni:

- az ivóvíz-szolgáltatás,
  - az ipari szolgáltatás,
  - a mezőgazdasági vízszolgáltatás,
  - a hévíz-, gyógyvíz-, ásványvíz-szolgáltatás,
  - egyéb vízellátási szolgáltatás
- vevők részére számlázott összegét.

A szennyvíz-elvezetési és szennyvíztisztítási szolgáltatás árbevétele címen jelentkezik a lakossági, ipari és más eredetű szennyvizek és szennyvíziszapok elhelyezése, hasznosítása és a csapadékvizek elvezetése számlázott összege.

A fürdőszolgáltatás a tisztasági, uszoda és strandfürdő, gyógyfürdő- és egyéb fürdőszolgáltatás tevékenységként elszámolt árbevétel.

Vízgazdálkodási szolgáltatás árbevételeként kell figyelembe venni továbbá a vízkárelhárítási szolgáltatás, a vízkészlet-gazdálkodási szolgáltatás, a vízgazdálkodási tervezési szolgáltatás, valamint a vízminőség-védelem számlázott összegét.

A vízmérőórák hitelesítése nem vízgazdálkodási szolgáltatás, hanem e tevékenységet üzleti szolgáltatás árbevétele címen kell számításba venni.

### 3.8. Pénzügyi szolgáltatások árbevétele

Ide tartozik

- a jegybanki tevékenység,
  - a kereskedelmi, hitelbanki és egyéb pénzügyi szolgáltatás, valamint
  - a biztosítási szolgáltatás
- árbevétele.

Nem a pénzügyi szolgáltatás népgazdasági ágazatba sorolt vállalat pénzügyi szolgáltatásként, mint egyéb tevékenység árbevételeként számolják el:

- a kölcsön adott pénzeszközök után járó kamat összegét,
- a külföldi fizetőeszközök vétele és eladása kapcsán jelentkező bevételt,
- a vásárolt kötvények után kapott kamatot.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Kölcsönadott pénzeszközök után járó kamat könyvelése	T 311 389	- K 978
Kötvények után kapott kamat elszámolása	T 311	- K 978
Külföldi fizetőeszköz vétele és eladása kapcsán jelentkező árfolyam-különbözet könyvelése	T 311	- K 978

### 3.9. Egyéb tevékenységek árbevétele

Ide tartozik:

- egészségügyi szolgáltatás (üzem-egészségügyi ellátás, bölcsődei ellátás),
- szociális ellátás (szociális gondozás és ellátás, szervezett, kedvezményes üdültetés, munkásszállás szolgáltatás),
- oktatás (óvodai nevelés, tanfolyami oktatás, napközi ellátás),
- sport.

A fenti tevékenységek árbevételének kell tekinteni

- a vállalkozó egészségügyi szolgálata által (saját üzemorvosi rendelő által) végzett tevékenység más vállalkozó részére kiszámlázott összegét,
- a vállalkozó munkavállalói\*, illetve más vállalkozó\*\* részére a bölcsődei ellátásért (a gyermekek szakszerű felügyelet melletti időszakos elhelyezéséért, gondozásáért, neveléséért) kiszámlázott térítési díjak összegét,
- az egészségi állapot vagy szociális helyzet miatt rászoruló idős vagy megváltozott munkaképességűek szociális ellátásáért - pl. szociális otthonban, idősok klubjában - (étkeztetésért, kulturális szolgáltatásért stb.) a vállalkozó munkavállalói, illetve más vállalkozó részére kiszámlázott összeget,
- a vállalkozó munkavállalói, illetve más vállalat részére - pihenés, üdülés céljából - az elszállásolásért és ellátásért kiszámlázott térítési díjak összegét,
- a vállalkozó által fenntartott munkásszállás igénybevételéért a saját munkavállaló, illetve más vállalkozó részére kiszámlázott összegeket,
- a vállalkozó munkavállalói, illetve más vállalkozó részére óvodai és napközi ellátásáért kiszámlázott térítési díjak összegét,
- a vállalkozó munkavállalói, illetve más vállalkozó részére a szervezett oktatásért kiszámlázott összeget (az ide elszámolt összeg nem tartalmazhatja az étkeztetés illetve elszállásolás címén felszámított összeget),
- a vállalkozó munkavállalói, illetve más vállalkozó lakosság részére szervezett sportrendezvények belépődíjait, a sporttal kapcsolatos oktatási tevékenység (sporttanfolyamok) kiszámlázott összegét, a sportintézmények (sportklub, szakosztály) tagdíjait.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A munkavállalók részére kiszámlázott összeg, illetve a munkavállalóktól beszedett vagy levont térítési díjak összegének könyvelése	T 33 312 471	- K 978
Más vállalkozó részére kiszámlázott összeg könyvelése	T 33	- K 978

### 4. Vállalkozáson belüli szolgáltatások árbevétele

A vállalkozáson belüli szolgáltatások árbevételkénti elszámolását a könyvviteli előírások, illetve az általános forgalmi adóról szóló törvény írja elő.

Kötelező tehát árbevételként elszámolni minden olyan szolgáltatást, termék-

\* A munkavállaló fogalomba beleértendő a tag is.

\*\* Más vállalkozó fogalmába beleértendő annak munkavállalója is.

átadást, amelyet az általános forgalmi adó törvény értékesítésnek minősít. Ezeket a jogszabály tételesen sorolja fel, így árbevételeként kell elszámolni a terméknek vagy szolgáltatásnak

- a) saját vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatáshoz
- b) a saját vállalkozásban végzett beruházásra
- c) betétdíjas göngyöleg céljára
- d) reprezentációra, továbbá
- e) ellenérték nélkül egyéb vállalkozáson kívüli célra történő felhasználását.

A felsorolt esetekben belső számlát kell kiállítani és árbevételeként kell könyvelni a termék saját részre történő átadását, illetve a saját részre végzett szolgáltatást.

a) A vállalkozáson belüli – az általános forgalmi adó törvény szerint – adómentes szolgáltatások céljára felhasznált adóköteles terméket, illetve szolgáltatást árbevételeként kell elszámolni, belső számla alapján, és a fizetendő általános forgalmi adót is le kell rendezni.

Ebből következően a fizetendő általános forgalmi adó alapján a termék vagy szolgáltatás forgalmi értéke, ennek hiányában az árképzési előírások szerint kialakított ára.

Könyvelése általánosan:

A saját előállítású termék vagy szolgáltatás közvetlen költségeinek elszámolása	T 81-87	–	K 24-26 71-77
A forgalmi érték vagy a kalkulált ár könyvelése (belső számla alapján) (kapcsolódó tétel: T 891 – K 467 fizetendő általános forgalmi adó könyvelése)	T 65	–	(51, 56) – K 91-97

b) A saját vállalkozásban végzett beruházásnál a jogszabályban előírtak szerint kell megállapítani a teljesítményértéket és belső számla alapján le kell könyvelni árbevételeként.

A saját vállalkozásban végzett beruházás teljesítményértékének könyvelése (kapcsolódó tétel: T 466, 481 – K 467 a jogszabályban meghatározott mértékben az általános forgalmi adó könyvelése)	T 19	–	K 91-97
---	------	---	---------

c) A termékek (vásárolt, vagy saját) vagy egy részének göngyöleg céljára történő felhasználását is – belső számla alapján – árbevételeként kell elszámolni és az általános forgalmi adót is fel kell számítani, kivéve ha olyan vásárolt terméket használ fel, amelynek az előzetes általános forgalmi adóját nem vonta le.

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A göngyöleg céljára felhasznált termék beszerzési árának elszámolása (kapcsolódó tétel: T 237 – K 2393 betétdíjas áron)	T 2392	–	K 978 és
	T 878	–	K 21-23
Az árbevételeként elszámolt termék után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése az árbevétel elszámolásakor	T 891	–	K 467

d) A termékek és a teljesített belső szolgáltatások reprezentációs célra történő felhasználását árbevételeként kell belső számla alapján elszámolni

– a saját előállítású termékek, teljesített belső szolgáltatások értéke és az elszámolt árbevétel után fel kell az általános forgalmi adót.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Reprezentációra felhasznált saját előállítású termékek, belső szolgáltatások értékének elszámolása (Kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 24-26, 71-77)	T 66-67 (562)	–	K 91-97
A fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 66-67 (562)	–	K 467

– a vásárolt és készletre vett termék reprezentációs célra történő igénybevételekor és az általános forgalmi adót is fel kell számítani.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Reprezentációra felhasznált vásárolt és készletre vett termék forgalmi értékének elszámolása (kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 21-23, 28-29)	T 66-67 (562)	–	K 91-97
A forgalmi érték után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése, a reprezentáció elszámolásakor	T 66-67 (562)	–	K 467

e). Az ellenérték nélkül egyéb vállalkozáson kívüli célra történő felhasználás körébe tartozik:

- a természetbeni juttatás (járandóság) akár saját, akár vásárolt termékről, igénybe vett belső szolgáltatásról van szó,
- más – külső – magánszemély vagy vállalkozó részére saját vagy vásárolt termék, szolgáltatás átadása (kivéve, ha külön jogszabály mást ír elő).

A felsorolt esetekben belső számlát kell kiállítani és a termék vagy szolgáltatás után a felszámított általános forgalmi adót költség illetve eredmény terhére le kell könyvelni.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Természetbeni juttatásként adott saját előállítású termékek, teljesített belső szolgáltatás elszámolása (kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 24-26)	T 471 és T 6-7 (52)	–	K 91-97 és K 471
Az adott saját előállítású termékek, teljesített belső szolgáltatások értéke után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a juttatás elszámolásakor (kapcsolódó tétel: T 6-7 (52) – K 471)	T 471 (52)	–	K 467
Természetbeni juttatásként adott vásárolt (készletre vett) termékek értékének elszámolása árbevételként (kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 21-23, 28-29)	T 471 és T 6-7 (52)	–	K 91-97 467 és K 471
A vásárolt készletre vett termékek értéke után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a juttatás elszámolásakor (kapcsolódó tétel: T 6-7 (52) – K 471)	T 471	–	K 467
Ellenérték nélkül, egyéb vállalkozáson kívüli célra felhasznált termék vagy szolgáltatás elszámolása, amelynek az előzetesen felszámított általános forgalmi adó levonásra kerül (kapcsolódó tétel: T 891 – K 467)	T 42 és T 81-87	–	K 91-97 és K 25-26 28-29

## 5. Az árbevétel elszámolása

### 5.1. Az árbevétel elszámolásának feltételei

Az értékesítés árbevételének összegét általában a vevők részére kiállított (elkül-dött) számlával egyezően (az esetleges engedményekkel csökkentve, illetőleg fel-árrakkal növelve) a teljesítés időszakában kell elszámolni.

Teljesítés alatt a szállítási szerződésben meghatározott feltételek vagy az ügyletre kötött megállapodásban foglalt feltételek teljesítését kell érteni.

A számla szerinti értéket tehát abban az időszakban kell az árbevétel összegében figyelembe venni, amikor a teljesítés megtörtént, függetlenül attól, hogy az áru (termék) vagy szolgáltatás ellenértékét a megrendelő kiegyenlítette-e vagy sem.

Amennyiben az értékesítés készpénzfizetés ellenében történik, a teljesítés idő-pontja az ellenérték megfizetésének napja.

Az általános szabály alól kivétel az általános forgalmi adó törvény\* által értékesítésnek minősülő termékek vagy szolgáltatásnak

- saját vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatáshoz,
- saját vállalkozásban végzett beruházáshoz,
- betétdíjas göngyöleg céljára,
- reprezentációra, továbbá
- az ellenérték nélkül egyéb vállalkozáson kívüli célra történő

felhasználása.

A felsorolt esetekben a teljesítés időpontja a termék vagy szolgáltatás felhasználásának napja, illetve a saját vállalkozásban végzett beruházásnál a teljesítményér-ték elszámolásának időpontja.

Az általános szabályoknak megfelelően ugyancsak a teljesítés időszakában kell árbevételként elszámolni a saját kiskereskedelmi boltba és vendéglátó egységbe kiszállított, saját előállítású termékek árképzési szabályok szerint kialakított áron számított értékét.

A vevő (megrendelő) által kifogásolt teljesítmények értékét árbevételként kimutatni nem szabad, kivéve, ha a vállalkozás követelését perlés (fizetési megha-gyás) céljából bíróság előtt érvényesítette és az igény bejelentéséről (a mérleg, az évközi beszámoló benyújtását megelőzően) igazolást kapott.

A bíróság vagy egyéb illetékes szervek által a vitatott teljesítmények értékét illetően hozott határozatnak megfelelően a teljesítményérték szükségszerű módosítá-sát abban a negyedévben kell könyvelni, amelyben vagy amelyet követő mérleg (illetve évközi beszámoló) megállapítása előtt a határozat ismeretessé vált, függetle-nül az esetleges jogorvoslati kérelemtől.

Az elszámolt árbevétel helyesbítését mindig az érvényesítés időszakában, a helyesbítésről készült új számla alapján, azon a főkönyvi számlán kell könyvelni, amelyiken a vállalkozás a helyesbítendő árbevételt eredetileg elszámolta.

\* 1988. évi VII. törvény 1. §-ával, illetve 7. §-ával módosított, 1987. évi V. törvény 2. (3) bekezdés, illetve 8. § (1) bekezdés c. pontja.

## 5.2. A belföldi értékesítés árbevétele, elszámolásának feltételei

- A belföldi értékesítés árbevételeként kell elszámolni a vállalkozásnál
- a vevőnek kiállított (elküldött) számlákkal, vagy a kapott ellenértékkel egyezően, az értékesített termékek (árúk), állóeszközök, fogyóeszközök, beruházások, teljesített szolgáltatások értékét,
  - a saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékét,
  - a saját előállítású és készletre vett göngyölegek termelői áron számított értékét,
  - egyes kiszámlázott egyéb tevékenységek számla szerinti árát, illetve jogerős határozat alapján előírt kötelezettség értékét (felelős személyre áthárított vásárolt és saját termelésű készletek hiányának eladási áron számított értékét, saját árukészletből beszerzett állóeszköz értékét stb.),
  - az általános forgalmi adó törvény által értékesítésnek minősülő termék (áru) felhasználását, illetőleg az igénybe vett szolgáltatások forgalmi értékét, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint kalkulált árát vagy beszerzési árát,
  - a saját kiskereskedelmi boltba, vendéglátó egységbe kiszállított saját előállítású termékek árképzési szabályok szerint érvényesített áron számított értékét,
  - a szerződéses rendszerben üzemeltetett bolti kiskereskedelmi és vendéglátó üzletek, a szerződéses üzemeltetésű részlegek szerződésben (megállapodásban) rögzített árbevételét,
  - az általányszámlázásos rendszerben működő részlegek árbevételét,
  - az apportként átadott saját termelésű készlet értékét,
  - a kapott kamatokat, stb.

Az általános forgalmi adóról szóló törvény többek között értékesítésnek minősíti a terméknek vagy szolgáltatásnak reprezentációs célra vagy az ellenérték nélkül egyéb vállalkozáson kívüli célra történő felhasználását is.

A belföldi áruszállításoknál és szolgáltatásoknál a teljesítés megtörténtét a szállítási, illetve (szolgáltatásnál: vállalkozási) szerződésben meghatározott teljesítés helyétől függően

- a megrendelő átvételi igazolásával, vagy
- az év utolsó napját megelőzően a vevőnek történő kiszállítás esetén, a vevő január 31-ig kiegyenlített tartozásával, vagy
- ha a teljesítés helye az eladó telephelye

a fuvarokmányokkal bizonyíthatja. (A megrendelő által adott igazolás egyben azt is jelenti, hogy a megrendelő az árut [terméket] évváró mérlegébe a készletek közé felvette.)

Az ún. művi utalványos (tüzelő, építőanyag stb.) értékesítés esetén az utalványt adó vállalkozás az értékesítés árbevételét a termelővel kötött szerződésben rögzített teljesítés időpontjában, a teljesítésről kiállított számlával egyezően számolhatja el. Ebben az esetben a teljesítés időpontja az áru (termék) a fogyasztónak történő átadási napja.

## 5.3. Külföldi értékesítés árbevétele, elszámolásának feltételei

A külföldi értékesítés árbevételét a vállalkozó a Magyar Nemzeti Bank által a teljesítéskor érvényesített devizaellenérték szerinti forintértékben, a befolyt követelések miatt a bankszámlán való jóváírás alkalmával elszámolt különbözettel módosítva a külföldi útszakaszra eső, devizában fizetendő fuvar (külföldi rakodási, átrakási

költségek stb.) összegével csökkentve veszi számításba. (Közép- és hosszú lejáratú hitelre történő eladás esetén, amennyiben a külföldi eladási ár és így a számlában szereplő egységár a hitelezési időre szóló, a vállalkozót [áru-] hitelnyújtás miatt megillető kamatot is magában foglalja, az értékesítés árbevételét a kamat összegével is csökkenteni kell.) A külföldi értékesítés árbevételét tehát a teljesítéskor érvényes vételi (a banknak fizetendő 1% jutalékkal csökkentett) árfolyamon számított, a bank által érvényesített forintértékkel kell elszámolni (a banknak fizetendő 1% jutalék tehát költségként nem számolható el).

Külföldi értékesítés esetén, ha az üzletkötés külkereskedelmi vállalat, külkereskedelmi jogú vállalat (továbbiakban: külkereskedelmi vállalat) közbenjöttével jött létre, akkor a számla alapján árbevételként elszámolt összeg egyező a külföldi vevő által fizetendő összeggel, amelyet a külkereskedelmi vállalat írásbeli közlése alapján kell felvenni (a megbízó vállalkozó számlájának elkészítéséhez a megbízott külkereskedelmi vállalatnak kell az adott tétel szállítási rendelkezésének megadásakor a végleges exportértékesítés egységárát, illetve az annak alapján forintban a számlába beállítható egységárát közölni).

A külföldi értékesítés árbevétele nem csökkenthető a bizományi díjjal, ügynöki jutalékkal stb. még abban az esetben sem, ha azt devizában fizették (ezeket a tételeket a számlakeret előírása szerint a költségek között kell kimutatni).

A külföldi áruszállításoknál (szolgáltatásoknál) a teljesítés minden esetben csak a külföldi vevővel kötött szerződésben foglalt feltételt bizonyító igazolás (vevő telephelyére való beérkezés, az áru átvételét bizonyító fuvarozási okmányok, országhatár átlépését bizonyító fuvarozási okmányok, tengerentúli szállításoknál a hajófuvarlevél) alapján fogadható el.

Ha a vállalkozó az évzáró mérleg elkészítése alkalmával nem rendelkezik a tárgyévi teljesítésként az árbevételben elszámolandó külföldi értékesítés kötéselszámolásával, akkor az árbevétel összegét a szerződésben meghatározott áron, a devizafuvar kalkulált összegével csökkentett értékben kell figyelembe venni. (A vállalkozásnak tehát a devizafuvar el kell számolnia, ha az üzletre kötött szerződést teljesítették és a külföldre történő értékesítés árbevétele elszámolandó, függetlenül attól, hogy a fuvarozó [szállítmányozó] számlája [elszámolása] beérkezett-e, illetve a külkereskedelmi vállalat megküldte-e a kötéselszámolást.)

A vállalkozás a devizafuvar elszámolhatja akkor is, amikor annak összegéről szóló értesítést (számla, kötéselszámolás stb.) megkapta, függetlenül attól, hogy a külföldi értékesítés árbevételét az előírások szerint elszámolta-e vagy sem. Ez esetben tehát a devizafuvar abban az időszakban kell elszámolni, amikor az arról szóló értesítés a vállalkozáshoz megérkezett, vagy ha az összeget a vállalkozás kifizette. Ez utóbbi elszámolásra való áttérés feltétele, hogy az elszámolási módot a vállalkozás számlarendjében rögzítse és következetesen alkalmazza, továbbá az, hogy az áttérést megelőző évzáró mérlegben elszámolt devizafuvar könyvviteli elszámolása és pénzügyi lebonyolítása már – a korábbi előírások szerint – megtörtént.

### 5.3.1. Külkereskedelmi társasági ügyletek

Külkereskedelmi társasági szerződéssel külkereskedelmi vállalat, valamint belföldi vállalkozás közös gazdasági érdekeik előmozdítására abban állapodnak meg, hogy egyrészt a külkereskedelmi tevékenység, másrészt az ezzel összefüggő termelés területén – esetleg a belföldi forgalmazás területén is – együttműködnek, az elért nyereségből közösen részesednek, a veszteséget közösen viselik; megállapodásuk

arra is kiterjedhet, hogy az ehhez szükséges anyagi eszközöket közös rendelkezésre bocsátják.

A tagok közötti eredményosztzkodás alapját a közös érdekeltségbe bevont tevékenységgel kapcsolatos mindennemű közvetlen és közvetett költség és bevétel képezi. A közvetett költségek felosztásában a tagok, a vonatkozó rendelkezésekkel összhangban, szabadon állapodnak meg.

A tagok az eredményosztzkodást a számviteli előírásoknak megfelelően legkésőbb az év végén a mérlegkészítés előtt hajtják végre.

#### a) *Pool-ügylet*

a társasági szerződés egyik formája, a legszorosabb kapcsolatot tételezi fel a partnerek között. A közös számlán való elszámolás, a közös érdekeltség már a termék gyártásakor, a nyersanyag beszerzésekor kezdődik és végigkíséri a termék vevőnek történő értékesítéséig. Közösén alakítják ki a partnerek a termék önköltségét, közösén számolják el a külkereskedelmi vállalat fenntartási költségeit, valamint az árut érintő összes – közvetlen és sok esetben a közvetett – költségeket is. A közös számla nyereségéből elszámoláskor – a megegyezés szerinti – százalékos arányban osztzkodnak.

#### b) *A méta*

a külkereskedelmi vállalatok és a belföldi termelő, illetve felhasználó vállalkozások közötti társasági szerződések egyik alaptípusa, közös számlára történő értékesítést, illetve beszerzést jelent. Az értékesítési, illetve beszerzési folyamat nyereségből vagy veszteségből a felek előre meghatározott arányban részesednek.

Ha a tagok közös érdekeltsége csak a külkereskedelmi értékesítésre terjed ki, a termék vagy szolgáltatás közösén kialakított elszámoló árában a tagok a termelés és értékesítés közvetlen és közvetett költségeit, valamint a szakmai kalkulációs elvek szerinti nyereséget vehetik számításba.

#### c) *Reexport*

a különleges külkereskedelmi ügyletek azon fajtája, amely során az árut az eredeti vevő nem hazai felhasználás céljaira importálja, hanem újabb eladás céljából. Két fajtája ismert:

a közvetett reexport, amikor az eredeti vevő az árut beszállítatja saját országába, ahol – szükség esetén – átcsomagoltatja, vagy egyéb – az áru minőségét nem érintő – változtatást eszközöl,

közvetlen reexport esetében az eredeti vevő az árut abból az országból, ahol vásárolta, közvetlenül átírányítja az eladási országba. (Ilyenkor a vevő megállapodhat az eredeti vásárlóval, hogy nem tüntetik fel az eredeti eladót vagy az országot, ahonnan az áru származik.)

### 5.4. *Az árbevétel módosítása*

Az elszámolt árbevétel helyesbítését mindig az érvényesítés időszakában, a helyesbítésről készült új számla alapján, azon a főkönyvi számlán kell könyvelni, amelyiken a vállalat a helyesbítendő árbevételt eredetileg elszámolta.

Általános szabály, hogy a különböző felárak, engedmények – elnevezésüktől függetlenül – az ár részének minősülnek. Ennek megfelelően az engedmények az eladónál árbevétel, a vevőnél a beszerzési árat csökkentik, a felárak esetében mind az eladónál, mind a vevőnél növelik. Ez alól az általános szabály alól kivételek a következők:

– az értékesített termék eladási árához nem kapcsolódó üzletpolitikai vagy egyéb megfontolásból adott utólagos engedmény stb. az árbevételt nem módosítja, mivel ez pénzmozgás. Az eladott áruk beszerzési árat vagy termelési költséget módosítja;

– a vevő által fizetett büntető jellegű tételek, mint például a késedelmi pótlék, fizetett kártérítések, kötbérek stb.

Amennyiben a bíróság határozatot hozott, a teljesítmény (árbevétel) módosítását is abban a negyedévben kell könyvelni, amelyben a határozat ismertté vált.

#### 6. Az értékesítéshez kapcsolódó fogyasztási adó, fogyasztói és termelési árkiegészítés

A fogyasztói adót, illetve az árkiegészítést a jogszabályban meghatározott körben az adóalanyok kötelesek az eladási árakba beépíteni és értékesítéskor a költségvetésbe befizetni, illetve az árkiegészítést igényelni.

Az adófizetési kötelezettség a termék értékesítéséről, a szolgáltatás nyújtásáról kiállított számlán feltüntetett teljesítés, készpénzfizetés esetén az ellenérték kiegyenlítésének napján keletkezik.

A befizetési kötelezettségként elszámolt fogyasztási adó az adóalanyok értékesítési árbevételét csökkenti, az igényelt árkiegészítés pedig az értékesítési árbevételt növeli.

Az értékesítéshez kapcsolódó fogyasztási adót a 98. számlacsoportban kell elszámolni. Ugyancsak a 98. számlacsoportban kell kimutatni a jogszabály alapján az értékesítéshez kapcsolódó visszaigényelhető fogyasztási adót is.

Az árbevételbe beszámító árkiegészítést mindig azzal az árbevétellel azonos számlacsoportban kell kimutatni, amelyre vonatkozóan igényelték.

Árbevételbe számítható árkiegészítésként kell elszámolni az adóhatóságtól termelési árkiegészítésként igényelt összegeket is.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A termék értékesítésekor, kiszámlázott szolgáltatás teljesítésekor a fogyasztási adó befizetési kötelezettség könyvelése (kapcsolódó tétel: T 33, 312 – K 91-97)

T 98 – K 463-03

Az értékesítéskor megillető, az árbevételbe beszámító fogyasztási és termelési árkiegészítés könyvelése (kapcsolódó tétel: T 33, 312 – K 91-97)

T 361-03  
-04 – K 91-97



## 7. A számla

### 7.1. A számla, belső számla tartalma

A számla, az áru (termék) értékesítéséről vagy az elvégzett szolgáltatásról kiállított (készített) bizonylat.

A számviteli bizonylatok, ezen belül a számla alaki és tartalmi követelményeit, a számlázás szabályait a számvitel bizonylati rendjéről szóló rendelet\* és az általános forgalmi adóról szóló törvény\*\* szabályozza, mivel a számla nemcsak az árbevételnek, hanem (az előzetesen felszámított és a fizetendő) általános forgalmi adónak is alapbizonylata.

Az értékesítésnek minősülő – árbevételként elszámolandó – belső felhasználásokról, illetve teljesítményekről kiállított bizonylatot belső számlának nevezzük. A belső számlának ki kell elégítenie mindazon tartalmi követelményeket, amelyeket a számvitel bizonylati rendjéről szóló rendelet előír azzal az eltéréssel, hogy a „Számla” megnevezése helyett „Belső számla” megnevezést kell használni (a kibocsátó címét, a bankszámla számát, adóigazgatási azonosító számát és a vevő nevét, címét nem kell feltüntetni). Azt, hogy melyek azok az értékesítések, illetőleg szolgáltatások, amelyekről belső számlát kell kiállítani, az általános forgalmi adóról szóló törvény, illetve a könyvviteli előírások rögzítik.

A könyvviteli előírások\*\*\*, valamint az általános forgalmi adóról szóló törvény előírásai alapján értékesítésnek minősülő belső felhasználásokról, illetve teljesítményekről kötelező belső számlát (bizonylatot) kiállítani.

Így belső számlát kell kiállítani:

- a) saját kiskereskedelmi boltba, vendéglátó egységbe kiszállított félkész és késztermékek – árképzési előírások szerint számított – értékéről,
- b) a saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékéről – beleértve a megrendelő által térítés nélkül biztosított szolgáltatásokat is – a kutatási-kísérleti fejlesztés eredményeként létrehozott állóeszközök számított, a vonatkozó jogszabályok szerint meghatározott teljesítmény értékéről,
- c) a reprezentáció céljára felhasznált saját előállítású termékek és igénybe vett szolgáltatások forgalmi értékéről, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint kalkulált áráról, a vásárolt és készletre vett termékek (árak) forgalmi értékéről, ennek hiányában beszerzési áráról (megjegyezzük, hogy a reprezentáció céljára vásárolt készletre nem vett termékek értékét nem lehet árbevételként elszámolni),
- d) a saját előállítású és készletre vett göngyöleg árképzési szabályok szerinti kalkulált áráról,
- e) az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint a saját vállalkozáson belüli adómentesnek minősített szolgáltatáshoz felhasznált adóköteles saját előállítású termékek, igénybe vett szolgáltatások forgalmi értékéről, ennek hiányában az árképzési előírások szerint kalkulált áráról,
- f) a természetbeni juttatásként a munkavállalónak (tagnak, alkalmazottnak)

\* 53/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

\*\* 1988. évi VII. tv. 1. §-ával módosított 1987. évi V. tv. 2. § (3) bekezdése

\*\*\* 52/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

adott, saját előállítású és vásárolt termékek forgalmi értékéről, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint kalkulált áráról,

g) a vállalkozáson kívüli célra felhasznált saját előállítású termékek, igénybe vett szolgáltatások forgalmi értékéről, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint kalkulált áráról,

h) a betétdíjas göngyöleg céljára felhasznált saját termelésű vagy vásárolt termék forgalmi értékéről, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint kalkulált áráról,

i) az egyes kiszámlázott egyéb tevékenységekről (pl. a felelős károkozóra áthárított vásárolt és saját termelésű készletek hiánya esetén stb.).

## 7.2. A számlázás követelményei

A számvitel bizonylati rendjéről szóló jogszabály\* rögzíti a bizonylat alaki és tartalmi kellekeit. A számlának – ahhoz, hogy a bizonylattal szemben támasztott követelményeknek megfelelően – legalább az alábbi adatokat kell tartalmaznia:

a) a „számla” megnevezését, a számla sorszámát, a kibocsátás keltét,

b) a számlakibocsátó nevét, címét, bankszámlájának számát, adóigazgatási azonosító számát (gépelten, előnyomottan vagy bélyegzővel),

c) a vevő nevét és címét (szükséghez képest hivatkozást a megrendelésre, továbbá az átvétel helyének – telephely, raktár – megjelölését),

d) a termék (áru) értékesítésének, illetve a szolgáltatás teljesítésének helyét és időpontját (napját),

e) hivatkozást az értékesített termék (áru) vagy a végzett szolgáltatás átvételét (elismerését) igazoló okmányra (szállítólevél, fuvarokmány stb.),

f) a szállított termék (áru) vagy a teljesített szolgáltatás KSH besorolási számát (ITJ, METJ, VTJ, SZATJ, SZTJ, Építményjegyzék), jogszabályban előírt esetekben az ETK számát, a termék vagy szolgáltatás megnevezését, jellemzőit (minőségét, mennyiségi egységét és összes mennyiségét), továbbá az értékesített áruval együtt szállított betétdíjas göngyöleg megnevezését, mennyiségét, visszazárlási határidejét és a visszaküldési címet,

g) a szállított termék (áru) vagy a teljesített szolgáltatás általános forgalmi adó nélküli egységárát, a felszámított általános forgalmi adó mértékét (%-át) vagy a termék (tevékenység) mentességét, az általános forgalmi adó nélküli értékét, a felszámított általános forgalmi adó összegét, az általános forgalmi adóval együttesen számított értékét,

h) az esetleges engedmény vagy felár jogcímét, mértékét (az adó nélküli értékhez számítva) és összegét,

i) a külön felszámított költségeket, az értékesítéshez közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások értékét, vámokat, importilletékeket,

j) a vevő által fizetendő összeget, a fizetés módját és feltételeit, a számla kiegyenlítése esedékességének időpontját.

A számlának a felsoroltakon kívül tartalmaznia kell az értékesített termék

\* 53/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

(szolgáltatás) mindazon adatait, amelyek feltüntetését más jogszabály előírja, vagy amelyek feltüntetésében a szállító és a vevő megállapodtak.

A termék (áru) illetve teljesített szolgáltatás átvételét igazoló okmány (szállítólevélnek) – a számvitel bizonylati rendjéről szóló jogszabály\* előírásai alapján – legalább a következő adatokat kell tartalmaznia:

- az eladó és a vevő nevét,
- a termék (áru) vagy szolgáltatás megnevezését,
- a termék (áru) vagy szolgáltatás KSH besorolási számát (az általános forgalmi adókulcs meghatározásához alkalmas módon),
- a termék (áru) vagy szolgáltatás mennyiségét, mennyiségi egységét,
- a termék (áru) vagy szolgáltatás általános forgalmi adó nélküli egységárát (ez az adat csak külön megállapodás alapján hagyható el).

Nagyon fontos kelléke a számlának a termék (áru) értékesítése, illetve a szolgáltatás teljesítése napjának feltüntetése. A teljesítés napja általában nemcsak az árbevétel elszámolásának feltétele, hanem az általános forgalmi adó fizetési kötelezettség keletkezésének is.

A vevő beszerzést terhelő, előzetesen felszámított általános forgalmi adót az eladó (szállító) által részére kiállított számlában feltüntetett teljesítés napjától kezdődően jogosult levonni. Az eladó az értékesítésről viszont a teljesítés időpontjára csak akkor állíthat ki számlát, ha a szállítási szerződésben vagy megállapodásban rögzítettek szerint a teljesítés megtörtént. (Természetesen ez nem zárja ki azt a lehetőséget, hogy a teljesítéssel egy időben a számla kiállítása is megtörtént.)

Ebből következően fokozott jelentősége van az értékesítés teljesítése és a számla elkészítése közötti idő lerövidítésének. A számvitel bizonylati rendjéről szóló jogszabály előírja, hogy az eladónak (szállítónak) a számlát – amennyiben más jogszabályi előírás vagy megállapodás nincs – a teljesítés napját követő 8 munkanapon belül kell kiállítani és a vevőnek megküldeni. Ha a szállító és a vevő összevont számlázásban állapodnak meg, a tárgyhónap utolsó napján teljesített szállítás vagy szolgáltatás értékét is tartalmazó számlának legkésőbb a teljesítés hónapját követő hó 8. napjáig meg kell érkezni a vevőhöz.

Exportértékesítés esetén a vállalkozó akkor jogosult a számla kiállítására, ha a külföldi féllel kötött szerződés szerinti teljesítés igazoltan megtörtént.

Az előzőekben felsorolt általános követelményeken túlmenően a vállalkozások az általános forgalmi adó felszámítása szempontjából többféle megoldást alkalmazhatnak. Ezek a megoldások a következők lehetnek:

- a) A számla kizárólag azonos általános forgalmi adókulcs alá tartozó terméket tartalmaz.
- b) A számla eltérő általános forgalmi adókulcs alá tartozó termékeket tartalmaz adókulcsok szerinti csoportosításban.
- c) A számla eltérő általános forgalmi adókulcs alá tartozó termékeket tartalmaz adókulcsok szerinti csoportosítás nélkül.
- d) Az adóköteles szolgáltatások értékesítéséről szóló számlában az adómentes tételeket a számlán belül elkülönítve tüntetik fel.

A többféle adókulcs alá tartozó értékesítést tartalmazó számlán az adóalapot és az adó összegét adókulcsokként összesítve is fel kell tüntetni.

\* 53/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

Külön számlát kell kiállítani az általános forgalmi adó miatt

- az adóköteles szolgáltatások értékesítéséről, valamint
- azon árbevételekről, amelyeket az általános forgalmi adó számításánál figyelmen kívül kell hagyni.

A számla kiállítója felel a számlában feltüntetett adatok helyességéért.

Az általános forgalmi adó szempontjából a részszámla is számlaként kezelendő.

### 7.3. A számlák típusai

Az általános forgalmi adóról szóló törvény előírása értelmében az adóalany értékesítéséről, szolgáltatásáról számlát köteles kiállítani.

Attól függően, hogy az ellenérték kifizetése milyen módon történt (nem készpénzzel vagy készpénzzel), kétféle számlát állíthat ki az eladó a vevő kérésére:

- ún. normál számlát, amelynek az előző pontban felsorolt adatokat kell tartalmaznia, külön tételben szerepeltetve a termék (áru), szolgáltatás általános forgalmi adó nélküli értékét és külön a felszámított általános forgalmi adó összegét.
- egyszerűsített számlát akkor, ha az értékesítés, szolgáltatás ellenértékének kiegyenlítése készpénzzel (készpénzhelyettesítő eszközzel) történik. (Készpénzhelyettesítő: postai utalvány, elszámolási utalvány, könyvutalvány, ajándéktalvány, csekk, hitellelvel.)

#### *Az egyszerűsített számla*

Az egyszerűsített számla célja, hogy az általánosan érvényes követelményekkel szemben egyszerűbb, kevésbé munkaigényes számlázási eljárás lehetővé tételével a nyíltárusítású üzletek forgalmának lebonyolítását segítse. Ezen felül számlát csak a vevő külön kérésére kell kiállítani.

Az egyszerűsített számla a fizetendő általános forgalmi adót is magában foglaló egységáron és értékben készül, a fizetendő általános forgalmi adót a számlában szereplő termékre vagy szolgáltatásra alkalmazott felülről számított adókulcs (a 25%-os adókulcs helyett 20%, a 15%-os adókulcs helyett 13,04 és 0%) segítségével a vevő számítja ki.

Az egyszerűsített számlának tartalmaznia kell:

- a „készpénzfizetési számla” megnevezését, a számla sorszámát, a kiállítás időpontját (keltét),
- az eladó, a szolgáltató (a számlakibocsátó) nevét, címét, adóigazgatási azonosító számát (írottan, előnyomottan vagy bélyegzővel),
- a vevő nevét és címét,
- a termék (áru) vagy szolgáltatás KSH besorolási számát (az általános forgalmi adókulcs meghatározásához szükséges mélységig),
- a termék (áru) vagy szolgáltatás megnevezését, jellemzőit, mennyiségi egységét,
- a termék (áru) vagy szolgáltatás mennyiségét, az általános forgalmi adót is tartalmazó egységárát, az általános forgalmi adó összegét is tartalmazó értékét (ellenértékét), továbbá a termék (áru) vagy szolgáltatás általános forgalmi adójának felülről számított adókulcsát.

Amennyiben a vevő az egyszerűsített számlát nem kéri, részére bármilyen jelenleg használatos számla adható. (Természetesen ez nem alkalmas az általános forgalmi adó elszámolására és a közületek beszerzésének bizonylatolására.)

Egyszerűsített számla helyett ún. normál számla is kiállítható, de ebben az esetben nem alkalmazható az eladási árból történő adó visszaszámítására vonatkozó előírás.

Az általános forgalmi adóról szóló törvény alapján az általános előírástól eltérően az adóalany

- az adómentes értékesítésekről (tárgyi, alanyi adómentesség),
- a távolsági és a helyi taxi szolgáltatásról, valamint
- a termék vagy a szolgáltatás exportálásáról

számlát helyettesítő okmányt is kibocsáthat.

A számlát helyettesítő okmányt abban az esetben lehet alkalmazni az adómentes értékesítésen túlmenően, amikor az adóalany az általános forgalmi adót nem vonhatja le.

A felsorolt esetekben a kiállított „számla” tartalma a következő:

a) az okmány megnevezése, bizonylatszáma, a kiállítás időpontja,  
b) a kibocsátó (kiállító) neve, címe (írottan, előnyomottan vagy bélyegzővel),  
c) a vevő (adós) neve és címe,  
d) a termék (áru) vagy szolgáltatás megnevezése, jellemzői, az általános forgalmi adó alól tárgyi adómentességgel bíró szolgáltatásoknál az adómentesség megjelölése,

e) a termék (áru) vagy szolgáltatás mennyisége, mennyiségi egysége, ellenértéke,

f) a fizetendő végösszeg,

g) a termék vagy szolgáltatás exportálásáról szóló számlában az egységárat, az ellenértéket és a fizetendő végösszeget devizában kell feltüntetni.

Az általános forgalmi adóról szóló törvény alapján tárgyi mentességgel bíró értékesítés okmányaként kell elfogadni az államigazgatási eljárás vagy a hatósági tevékenység keretében készített írásbeli határozatot, amely fizetési kötelezettséget állapít meg.

Az általános forgalmi adóról szóló törvény végrehajtására kiadott jogszabályok\* előírás szerint:

- használt termékeknek, nem adóalanytól változatlan vagy kijavított, felújított, összeszerelt formában – továbbértékesítés célját szolgáló – felvásárlása esetén, valamint

- a bérfőzésből származó pálinka nem adóalany főzetőtől történő felvásárlása-  
kor a kiállított bizonylatnak – a számviteli bizonylatokra vonatkozó általános követelményeken túlmenően – a következőket kell tartalmaznia\*\*

a) a bizonylatot kiállító nevét, címét, adóigazgatási azonosító számát,

b) az eladó nevét, állandó bejelentett lakáscímét,

c) a felvásárlás (átvétel) keltét,

d) a termék megnevezését, KSH besorolási számát (az általános forgalmi adó kulcs meghatározásához alkalmas módon),

e) a termék adót is tartalmazó egységárat,

f) a felvásárolt mennyiséget,

g) a termék ellenértékére vetített adókulcsát (20% vagy 0%),

h) a kifizetett – adót is tartalmazó – vételárat,

\* 81/1988. (XII. 12.) MT 25. § 1. és 4. bekezdés

\*\* 53/1988. (XII. 24.) PM-rendelet melléklete 2. pont

i) az eladó aláírását.

A számlázási kötelezettség az értékesítést végző vállalkozót terheli és felel a számlán feltüntetett adatok helyességéért.

#### 7.4 A számlahelyesbítés

A számvitel bizonylati rendjéről szóló jogszabály\* vonatkozó előírásai rögzítik, hogy hibás adatokat tartalmazó számla (okmány) helyesbítésére a számla kibocsátójának az eredeti számlát vagy érvényteleníteni kell és helyette újabb számlát kell kiállítani, vagy helyesbítő számlát kell készítenie.

Az új számlában és a helyesbítő számlában hivatkozni kell az eredeti számla számára, kibocsátásának keltére és fel kell tüntetni „a helyesbítés” megjelölést.

A „helyesbítő” számlában szerepeltetni kell az eredeti számla hibás számlatételeit, eredeti adattartalommal, valamint a helyes számlatételeket, helyes adattartalommal, továbbá ezek értékkülönbözétét a különbséget előjelének feltüntetésével.

A más vállalkozástól érkezett bizonylaton észrevett hibákról a bizonylat kiállítóját értesíteni kell és fel kell szólítani a hiba helyesbítésére.

A hibásan – más vállalkozás részére – átadott bizonylatot a kibocsátó köteles kijavítani az előbb leírtak szerint.

A hibás bizonylat javítását a bizonylatot kibocsátó, a hiba tudomására jutásának időpontját követő 8 munkanapon belül köteles elvégezni és az érintett vállalkozás részére megküldeni.

A visszaküldött termékekről (árukról), göngyölegekről a jogszabályi előírásoknak megfelelő tartalmú „Visszaruszámlát” kell kiállítani. A visszaruszámlát a szállítónak kell kiállítani. A vevő is kiállíthatja a visszaruszámlát abban az esetben, ha megállapodás alapján a vevő vállalja és a szállító elfogadja a visszaru számla kiállítását a szállító nevében (szállító helyett), az így kiállított számla alapján a vevő (a visszaruszámlát kiállító) az előzetesen felszámított általános forgalmi adó, a szállító (a visszaru címzettje) a fizetendő általános forgalmi adó összegét csökkenti. Természetesen a számla tartalmának meg kell felelni a jogszabályi előírásoknak.

---

\* 53/1988. (XII. 24.) PM-rendelet 5. § 10. bek. 6. § 4., 5., 6., 7. bek.

## II. fejezet

### AZ ÉRTÉKESÍTÉS ELSZÁMOLT ÖNKÖLTSÉGE

#### 1. A belföldi értékesítés elszámolt önköltsége

Az alaptevékenység, illetve az alaptevékenységen kívüli tevékenység\* során előállított és értékesített termékek, a teljesített szolgáltatások árbevételével szembeállított, elszámolt önköltsége az értékesítés közvetlen önköltségét, az esetleges alvállalkozói teljesítmények, az eladott vásárolt készletek (árúk) beszerzési értéke együttes összegét foglalja magában.

##### 1.1. Az értékesítés közvetlen önköltsége

A 8. számaosztályban az értékesítés elszámolt önköltségének tartalma:

a) Az értékesített kész- és félkész termékek közvetlen önköltségén számított értéke (a mezőgazdasági ágazatba sorolt vállalkozónál az alaptevékenységből származó termékek tekintetében szűkített önköltségen, a továbbiakban: közvetlen önköltségen) – elszámolási egységáron számított érték, kiegészítve az értékesítésre jutó készletérték-különbséggel –, beleértve

- a saját vállalkozásban végzett számlázott (elszámolt) beruházások és a kutatási-fejlesztési kísérletek során létrehozott állóeszközök;
- a saját kiskereskedelmi egységbe kiszállított termékek;
- a reprezentáció keretében, illetve természetbeni juttatásként felhasznált saját termelésű készletek;
- a saját előállítású és készletre vett göngyölegek közvetlen önköltségén számított értékét is;

b) a kiszámlázott szolgáltatások közvetlen önköltsége;

c) az eladott árúk, anyagok és egyéb vásárolt készletek beszerzési áron számított értéke, beleértve a nem rubelelszámolású devizáért bérbe adott, áruként nyilván tartott gépek és berendezések készletértékének csökkentését is;

---

\* A tevékenységek meghatározását a IV. fejezet tartalmazza

d) a továbbbszámlázott (az árbevétel részét képező) alvállalkozói teljesítmények beszerzési áron számított értéke, ideértve a belföldön nem szakmai (pl. kutatási-fejlesztési és egyéb tanácsadás) okból munkát végző külföldiek részére közvetlenül vagy közvetítő szerv által kifizetett összegeket is.

Ha a vállalkozó az anyagokat, árukat és egyéb vásárolt készleteket elszámolóáron tartotta nyilván, a beszerzési ár az értékesített készletek elszámolóáron számított értékét és az értékesítésre jutó árkülönbözet összegét foglalja magában.

Az eladott áru beszerzési értékének tekintendő mindazon tétel, amely az árbevétel részét képezi, de a statisztikai számbavétel szempontjából a tevékenység teljesítményeként nem vehető figyelembe.

*Az ipari termékek és szolgáltatások közvetlen önköltségét*

- közvetlen anyagköltség,
- közvetlen bérköltség,
- közvetlen bérek járulékai,
- gyártási különköltség,
- egyéb közvetlen költségek

kalkulációs séma szerinti részletezésben kell kiszámítani.

*Az építőipari tevékenység közvetlen önköltsége:*

- közvetlen anyagköltség,
- szállítási és rakodási költség,
- közvetlen bérköltség,
- közvetlen bérek járulékai,
- közvetlen gépköltség,
- egyéb közvetlen költségek,
- építmény külön költségei,
- értékkülönbözetek

költségtényezőket tartalmazza.

*A mezőgazdasági termékek közvetlen önköltségének tartalma:*

- közvetlen anyagköltség,
- közvetlen bérköltség,
- közvetlen bérek társadalombiztosítási járuléka,
- egyéb közvetlen költség,
- főágazati általános költség,
- le:

= növénytermelés káreseménye miatt elszámolt összeg,

= melléktermékek értéke.

Az egyes kalkulációs tételek tartalmát az önköltségszámítás rendjéről szóló jogszabály\* tartalmazza.

Az értékesített ipari kész- és félkész termékek, továbbá a saját vállalkozásban végzett és számlázott ipari beruházások tényleges önköltségen számított értékét a 871. Ipari tevékenység elszámolt önköltsége számlán kell könyvelni.

Ugyancsak itt mutatja ki a vállalkozó az idegenek részére megrendelésre végzett és kiszámlázott ipari szolgáltatások tényleges közvetlen önköltségét, továbbá a saját boltjába (mintabolt stb.) kiszállított saját termelésű termékek, valamint a raktárra vett saját előállítású göngyölegek tényleges közvetlen önköltségen számított értékét is.

\* 60/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

Az értékesített kész- és félkész termékek elszámolási egységáron számított értékét, az értékesített kész- és félkész termékekre jutó készletérték-különbözet összegét a 2. *Készletek* számlaosztály megfelelő számlájáról kell ezekbe a számlacsoportokba átvezetni.

A vevők által visszaküldött termékek tényleges közvetlen önköltségen számított értékét – mindig az értékesítéskor elszámolt önköltséggel azonos összegben – a 2. *Készletek* számlaosztály megfelelő számlájával szemben ezeknek a számlacsoportoknak a javára kell könyvelni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Ipari tevékenység keretében értékesített félkész, késztermékek értékének könyvelése elszámolási egységáron.	T 871	–	K 256–258 261–268
Az értékesített félkész, késztermékekre jutó készletérték-különbözet könyvelése.	T 259, 269	–	K 871 vagy
	T 871	–	K 259 269
A kiszámlázott szolgáltatás, továbbá a megrendelésre végzett szervezés, tervezés közvetlen önköltségének átvezetése.	T 81–86	–	K 71–76

### 1.2. Az eladott áruk beszerzési értéke és az alvállalkozói teljesítmények

Az értékesítés elszámolt önköltségeként kell számításba venni az eladott anyagok, fogyóeszközök, göngyölegek, áruk beszerzési értékét, továbbá az alvállalkozói teljesítmények értékét, amelyek ugyan az árbevétel részét képezik, a statisztikai számbavétel szempontjából azonban a tevékenység teljesítményértékeként nem vehetők figyelembe.

E tételeket közvetlenül a 21–22. *Anyagok*, a 23. *Fogyóeszközök és göngyölegek* számlacsoportok, valamint a 28–29. *Áruk* számlacsoportok megfelelő számlájával szemben kell a 81–87. számlacsoportok terhére elszámolni.

Részletes árunyilvántartás nélkül, összevont értéknyilvántartás vezetése mellett a bolti kiskereskedelemben eladott áruk beszerzési áron számított értékének megállapítására a vállalkozók – a belkereskedelmi ágazatba sorolt vállalkozók kivételével – kétféle módszert választhatnak:

- a) a beszerzésből számított átlaghaszonkulcs számítását,
- b) a nyitókészletből és a beszerzésből számított átlaghaszonkulcs számítását.

A választott módszert a vállalkozónak a számlarendben rögzíteni kell. Az egyes módszereknél figyelembe vett árrés, illetve haszonkulcs magában foglalja az eladási árba beépített általános forgalmi adó összegét is.

Az áruk értékesítési árbevétele és beszerzési ára közötti különbözet a „realizált árrés”, amelynek fedezetet kell nyújtania a vállalkozó költségeire és nyereségére. Az eladott áruk beszerzési értékének megállapítása lényegében a zárókészletre jutó árrés meghatározását jelenti.

#### a) Beszerzésből számított átlaghaszonkulcs

Azoknál a kiskereskedelmi boltoknál, ahol a záró árukészlet összetétele azonosnak minősíthető az időszak (hónap, negyedév) beszerzésének összetételével, a beszerzés átlaghaszonkulcsával kell megállapítani az értékesítésen kívüli egyéb készletváltozásra és a zárókészletre jutó árrés összegét. Az értékesítésen kívüli egyéb készletváltozásra elszámolt árrés után az árrés számla egyenlege a záró árukészletre

jutó árrés összegét mutatja; a különbözetet kell a belkereskedelmi tevékenység elszámolt önköltsége számla javára elszámolni.

Ez a módszer általában csak a gyors forgású cikkeket forgalmazó vállalkozóknál, illetve boltoknál alkalmazható, mert ez feltételezi, hogy a záró árukészlet az időszak beszerzéséből maradt, azzal azonos összetételben. Megjegyezzük, hogy ilyen forgalmazási feltételek általában csak az élelmiszer-kiskereskedelemben fordulnak elő.

A beszerzés átlaghaszonkulcsának számítási képlete:

$$\frac{\text{az időszak beszerzésének árrése}}{\text{az időszak beszerzése eladási áron}} \times 100 = \%$$

A zárókészletre jutó árrés kiszámítása:

$$\frac{\text{zárókészlet eladási áron}}{100} \times \% = \text{a zárókészletre jutó árrés összege}$$

b) *Nyitókészletből és a beszerzésből számított átlaghaszonkulcs*

A zárókészletre jutó árrés számításának e módszere a vegyes forgási sebességű cikkeket forgalmazó boltoknál alkalmazható, ahol a záró árukészlet összetétele a nyitókészlet és a beszerzés összetételével minősíthető azonosnak. A nyitókészlet és beszerzés átlaghaszonkulcsával kell megállapítani az értékesítésen kívüli egyéb készletváltozásokra és a zárókészletre jutó árrés összegét. A különbözetet kell a belkereskedelmi tevékenység elszámolt önköltsége számla javára elszámolni.

Az átlaghaszonkulcs számítási képlete:

$$\frac{\text{nyitókészlet árrése} + \text{beszerzés árrése}}{\text{nyitókészlet eladási ára} + \text{beszerzés eladási ára}} \times 100 = \%$$

A zárókészletre jutó árrés kiszámítása:

$$\frac{\text{zárókészlet eladási áron}}{100} \times \% = \text{a zárókészletre jutó árrés összege}$$

A szállítóknak visszaküldött áru (szállítói visszáru) miatti készletcsökkenést a tényleges árréssel kell elszámolni, és a beszerzést a szállítói visszáruval csökkentett összegben kell figyelembe venni. A vevői visszáru külön tételben figyelembe venni nem kell, mert az a záró árukészlet értékében szerepel.

Az ipari tevékenység elszámolt önköltsége magában foglalja, mint eladott áruk beszerzési értékét a beszerzésre kerülő gépek, gépi berendezések és berendezési tárgyak értékét. Ezeket a tárgyakat az építménybe nem az építmény használhatósága érdekében, hanem termelési, üzemeltetési célokból szükséges felszerelni, illetve elhelyezni. (Ezen eszközöket a technológiai szerelési munka befejezéséig – leszámolásáig – készleten kell tartani.)

Alvállalkozói teljesítménynek az olyan tevékenység értéke minősül, melynek

kivitelezésére a vállalkozó a megrendelővel kötött szerződésben kötelezte magát, de a munkát vagy annak egy részét nem saját maga végzi, hanem annak kivitelezésével más vállalkozót mint alvállalkozót bíz meg.

A saját vállalkozásban végzett beruházásoknál közreműködő vállalkozói teljesítmények nem minősülnek alvállalkozói teljesítménynek; ezeket szállítói (szolgáltatói, illetve beruházási szállítói) tevékenységeknek kell tekinteni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Értékesített, saját boltba kiszállított késztermékek elszámolási egységáron számított értékének könyvelése és a készletérték-különbözet elszámolása	T 81-87	-	K 261-268 és K 81-87 vagy K 269
A bolti készlet állományba vétele (általános forgalmi adót tartalmazó) eladási áron	T 269	-	K 298
Saját boltba kiszállított késztermékek könyvelése általános forgalmi adót is tartalmazó kiskereskedelmi árréssel csökkentett eladási (átadási, termelési) áron	T 81-87	-	K 298
A vevők által visszaküldött késztermékek könyvelése tényleges közvetlen (szűkített) önköltségen (elszámolási egységár és készletérték-különbözet)	T 281	-	K 91-97
Értékesített félkész termékek könyvelése elszámolási egységáron, és az értékesítésre jutó készletérték-különbözet elszámolása	T 298	-	K 261-268 (269)
A vevők által visszaküldött félkész termékek könyvelése tényleges közvetlen (szűkített) önköltségen (elszámolási egységár és készletérték-különbözet)	T 261-268	-	K 256-258 és K 81-87 vagy K 259
Kiszámlázott szolgáltatások tényleges közvetlen önköltségének könyvelése	T 81-87	-	K 259
Értékesített anyagok értékének könyvelése nyilvántartási áron, és az anyagár-különbözet elszámolása	T 256-258	-	K 81-87 (259)
Továbbszámlázott alvállalkozói teljesítmények könyvelése és az árbevétel elszámolása	T 81-87	-	K 71-77
	T 878	-	K 211-227 és K 878 vagy K 229
	T 229	-	K 297
	T 878	-	K 91-97
	T 81-87	-	
	T 33	-	

## 2. Exportértékesítés elszámolt önköltsége

A külföldre értékesített termékek, szolgáltatások közvetlen önköltségét utókalkuláció alapján kell meghatározni. A közvetlen önköltségnek tartalmaznia kell:

- az értékesített termék, illetve szolgáltatás elszámolt önköltségét,
- az értékesítési költségeket,
- a kötésre elszámolt egyéb közvetlen költségeket (pl. az ügylet megkötésében közreműködő külföldi ügynököt [képviselőt] megillető jutalékot),
- az ügylettel összefüggő devizában fizetett adókat, illetékeket, raktározási (tárolási célú bérleti) és egyéb devizában fizetett költségeket,
- a külkereskedelmi kirendeltségek, szervizállomások költségeit,

– a belföldi útszakaszra eső fuvarköltséget, bizományi díjat, rezsitérítést és biztosítási díjat is.

A bizományi díj, ügynöki jutalék, belföldi fuvarköltség, biztosítási díj stb. a termék értékesítésekor jelentkeznek. Az ilyen költségeket a 71–76. *Alaptevékenység költségei* és a 77. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység költségei* számlacsoportokban történt elszámolásukkal egyidejűleg a 81–87. számlacsoportok megfelelő számlájának terhére kell átvezetni. E költségek az értékesített termékek közvetlen önköltségében szerepelnek, következésképpen a raktáron levő késztermékek közvetlen önköltségében nem számolhatók el.

### 3. Vállalkozáson belüli szolgáltatások elszámolt önköltsége

Vállalkozáson belüli szolgáltatások körét a vállalkozáson belüli szolgáltatások árbevétele cím tartalmazza.

A vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatásnak minősül

- a szociális-, kulturális-, sport- és gyermekintézmények,
- az egészségügyi és oktatási intézmények (tevékenységek),
- a vállalkozó kezelésében lévő lakásbérlemények üzemeltetésével, fenntartásával kapcsolatos tevékenység.

E tevékenységek elszámolt önköltsége tartalmát a „Szociális-kulturális költség és árbevételek elszámolása” fejezet ismerteti.

A saját vállalkozásban végzett beruházás elszámolt önköltsége a közvetlen önköltség (közvetlen anyagköltség, közvetlen bérköltség, közvetlen bérek járulékai, egyéb közvetlen költség).

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények, egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások működtetéséhez használt saját előállítású termékek, igénybe vett belső szolgáltatások elszámolt önköltségének könyvelése belső számla alapján	T 81–87	–	K 24–26 61–67 71–77
– forgalmi érték könyvelése	T 65	–	K 91–97 (51–56)
– fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 891	–	K 467
A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények költségeiből a kiszámlázásra kerülő tevékenység közvetlen költségeinek átvezetése	T 878	–	K 778
– forgalmi érték könyvelése	T 778	–	K 65
– fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 33	–	K 978
A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények költségeiből a saját munkavállalók, tagok térítésével azonos összeg könyvelése	T 891	–	K 467
– a fizetett térítési díjak, a más vállalkozónak kiszámlázott összegek elszámolása árbevételként	T 878	–	K 778
	T 778	–	K 65
	T 312	–	K 978
	471		
	33		
A saját üzemeltetési szociális-, kulturális-, sport- és gyermekintézmények, egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások állóeszközeinek, létesítményének saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartás közvetlen önköltségének átvezetése	T 81–87	–	K 61–64

- forgalmi érték könyvelése belső számla alapján	T 65 (561)	- K 91-97
- fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 891	- K 467
Saját vállalkozásban végzett beruházás elszámolt önköltségének könyvelése	T 81-87	- K 71-77
- teljesítményértékének könyvelése belső számla alapján	T 19	- K 91-97
- fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 466 481	- K 467
Reprezentáció céljára felhasznált saját termelésű készletek tényleges önköltségen (elszámolási egységár és készletérték-különbözet), illetve vásárolt és készletre vett termékek beszerzési áron számított értékének könyvelése	T 81-87	- K 21-22 24-26 28-29
- forgalmi értékének elszámolása belső számla alapján	T 66-67 (562)	- K 91-97
- fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 66-67 (562)	- K 467
Reprezentáció céljára beszerzett, azonnal általános forgalmi adóval együtt költségként elszámolt termékek könyvelése	T 66-67 (562)	- K 44
Természetbeni juttatásként adott saját termelésű készletek elszámolt önköltségének könyvelése	T 81-87	- K 24-26
- az árbevételként történő könyvelése belső számla alapján	T 471	- K 91-97 és
	T 6-7 (52)	- K 471
- a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása	T 471	- K 467 és
	T 6-7 (52)	- K 471
Ellenérték nélkül, vállalkozáson kívüli célra felhasznált termék, vagy szolgáltatás elszámolt önköltségének könyvelése	T 81-87	- K 25-26 28-29
- árbevételként történő elszámolás	T 42	- K 91-97
- fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 891	- K 467

### III. fejezet

## KÜLÖNFÉLE BEVÉTELEK ÉS KÜLÖNFÉLE RÁFORDÍTÁSOK

A vállalkozó eredményét alapvetően az alaptevékenysége, valamint az alaptevékenységen kívüli tevékenysége árbevétele, illetve azok elszámolt önköltsége határozza meg.

A vállalkozó gazdálkodása során azonban gyakran felmerülnek olyan gazdasági események, amelyek következtében az eredmény módosul, ugyanakkor nem számolhatók el árbevételeként, illetve költségként. Az ilyen címen jelentkező tételeket – jellegüknek megfelelően – különféle bevételként, illetve ráfordításként kell elszámolni.

### 1. Különféle bevételek

A vállalkozó különféle bevételként mutatja ki mindazokat a bevételeket, amelyek felmerülésük időszakában a vállalkozás eredményét növelik.

A vállalkozó a 99. *Különféle bevételek* számlacsoportban megnyitott számlákon belül számolja el a különböző állami támogatásokat, a vásárolt eszközök többleteit, a közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek nyereségét, a különböző jogcímenek jelentkező eredményhelyesbítéseket, a káresemények miatti bevételeket, a kutatási-kísérleti fejlesztés bevételeit, a kapott bírságokat, büntetéseket, valamint az egyéb bevételeket stb.

#### 1.1. Állami támogatások

A vállalkozó különféle bevételként, a 991. *Állami támogatások* számlán belül megnyitott számlákon mutatja ki – az árbevételbe beszámító árkiegészítés összegén kívül – minden, az eredményt javító támogatást, így

- a mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás,
- a rubel export támogatás,
- a kereskedelempolitikai támogatás,
- a Piaci Intervenció Alapból a termelés korszerűsítésére szolgáló támogatás összegeit.

### 1.1.1. Mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás

A vállalkozók a KSH terményjegyzék 8., 9. ITJ számú mezőgazdasági, élelmiszeripari és erdészeti termékek nem rubelelszámolású exportja után támogatást vehetnek igénybe, amelynek alapja – a vonatkozó jogszabályban\* meghatározott – határparitásos export árbevétel.

Évzárlatkor a vállalkozót megillető, de még nem igényelhető mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás összegét e számla javára kell könyvelni, a 379. Átmenő aktívák számlával szemben. Abban az esetben, ha az átmenő aktívaként elszámolt összeg és az esedékesség időpontjában ténylegesen igényelhető összeg között eltérés jelentkezik, a különbözetet az igénylés alkalmával kell elszámolni.

A támogatási jogosultság a számla kiegyenlítésekor keletkezik.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Tárgyévi kiszállítások után a tárgyévben esedékessé vált és igényelt mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás összegének könyvelése a bevallás alapján	T 361-05	-	K 991
A vállalkozót megillető támogatás pénzügyi rendezésének könyvelése	T 311	-	K 362-05
Évzárlatkor az árbevételként már elszámolt tételek után járó, de még nem igényelhető mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás könyvelése	T 379	-	K 991
Előző évek kiszállítása után elszámolt mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás igényelt összegének könyvelése	T 361-05	-	K 379
Az előzetesen elszámolt és az esedékesség időpontjában ténylegesen igényelhető összeg közötti különbözet könyvelése az igénylés alkalmával	T 379	-	K 991
	T 991	-	K 379

### 1.1.2. Rubel export támogatás

A terméket közvetlenül exportáló vállalkozók meghatározott államközi szerződés alapján megvalósuló rubelelszámolású exporttermékek (pl. vaskohászati termékek, színesfémek, vágómarha, csirke, lábbeli, tejipari termék) után támogatásban részesülhetnek. Rubel export támogatást vehetnek igénybe egyes megjelölt szakágazatba (pl. 1611. Kóvolajfeldolgozóipar, 1752. Cipőipar, 1744. Selyemipar) sorolt vállalkozók által előállított vagy ezen vállalkozóktól vásárolt termékek, illetőleg a vállalkozók által teljesített szolgáltatások rubel exportjára.

A támogatás alapja a jogszabályban\*\* meghatározott határparitásos export árbevétel.

A vállalkozó a támogatás összegét különféle bevételként, e számla javára számolja el.

\* 109/1988. (XII. 27.) MT-rendelet a külkereskedelmi áruforgalommal és a különleges természeti tényezőkkel kapcsolatos árkülönbözetek befizetésének és igénylésének módjáról

\*\* 109/1988. (XII.27.) MT-rendelet a külkereskedelmi áruforgalommal és a különleges természeti tényezőkkel kapcsolatos árkülönbözetek befizetésének és igénylésének rendjéről

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Tárgyévi kiszállítások után igényelt rubel export támogatás összegének könyvelése a bevallás alapján	T 361-02	-	K 991
A vállalkozót megillető rubel export támogatás kiutalásának könyvelése	T 311	-	K 362-02

**1.1.3. Kereskedelempolitikai támogatás**

A vállalkozók a Kereskedelmi Minisztériummal kötött megállapodás alapján a kollektív exportösztönzés keretében kapott, az eredmény javára elszámolható kereskedelempolitikai támogatás összegét e számlán kell kimutatni a 384. *Kereskedelempolitikai támogatás* elszámolási számlával szemben. (E számla szolgál a támogatással kapcsolatos elszámolásra, illetve a pénzügyi rendezés könyvelésére.)

Év végén a vállalkozót megillető (részére járó), de még nem igényelhető kereskedelempolitikai támogatás összegét a 384. *Kereskedelempolitikai támogatás* elszámolási számlával szemben kell különféle bevételként elszámolni.

Az így elszámolt összeg és az esedékesség időpontjában ténylegesen igényelhető összeg különbözetét – e számla és a 384. számla között – a támogatás igénylése alkalmával kell elszámolni.

A rubel export után a kereskedelempolitikai támogatás összege az export teljesítésének időpontjában igényelhető.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Az export után kiutalt kereskedelempolitikai támogatás elszámolása	T 384	-	K 991
Az export után igényelt, december 31-ig meg nem kapott kereskedelempolitikai támogatás elszámolása			
A vállalkozót megillető kereskedelempolitikai támogatás kiutalásának könyvelése	T 311	-	K 384

**1.1.4. Piaci Intervenciós Alapból a termelés korszerűsítésére szolgáló támogatás**

A vállalkozó e számlán mutatja ki a Piaci Intervenciós Alapból kapott, eredmény javára elszámolható támogatás összegét, a 382. *Piaci Intervenciós Alap* elszámolási számlával szemben. Az analitikus nyilvántartásban biztosítani kell, hogy a termelőkorszerűsítést szolgáló, igényelt – előírások szerint számított – támogatás összege rendelkezésre álljon.

Év végén a vállalkozót megillető, de még nem igényelhető, a Piaci Intervenciós Alapból járó támogatás összegét a 282. *Piaci Intervenciós Alap* elszámolási számlával szemben kell e számla javára könyvelni. Az így elszámolt összeg és az esedékesség időpontjában ténylegesen igényelhető összeg különbözetét – e számla és a 382. számla között – a támogatás igénylése alkalmával kell elszámolni.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A tárgyévben esedékessé vált és a Piaci Intervenciós Alapból a termelőkorszerűsítéshez igényelhető támogatás könyvelése	T 382	-	K 991
Az árbevételként már elszámolt tételek után járó, de még nem igényelhető termelőkorszerűsítési támogatás elszámolása az éves zárlat során			
A támogatás kiutalásának könyvelése	T 311	-	K 382

Az előzetesen elszámolt és az esedékesség időpontjában ténylegesen igényelhető összeg közötti különbözet könyvelése az igénylés alkalmával

T 382 – K 991  
vagy  
T 991 – K 382

## 1.2. Eszközök hasznosításának bevétele

A selejtezett állóeszközből, beruházásból visszanyert anyagokat, alkatrészeket haszonanyagáron, illetve hulladékértéken kell készletre venni, és a 992. Eszközök hasznosításának bevétele számla javára elszámolni.

### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Kiselejtezett állóeszközök, beruházás, vásárolt készlet hulladék- és bontási anyagának készletre vétele

T 21-23  
27-29 – K 992

## 1.3. Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek nyeresége

A vállalkozási nyereségadóról szóló törvény előírása alapján a közös tevékenységek nyereségéből a vállalkozót megillető összeg az eredmény javára számolható el, a 993. Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek nyeresége számlával szemben.

A törvény előírása szerint az alábbiak minősülnek közös tevékenységnek:

- a közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszköz üzemeltetése,
- a közös kockázatvállaláson alapuló külkereskedelmi ügylet, valamint
- a közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység.

A vállalkozónak a fentiekben felsorolt közös tevékenység fenntartása esetén a 993. számla javára kell elszámolnia

- a közös beruházásként létrehozott állóeszköz üzemeltetése esetén a részt vevő vállalkozóknak az üzemeltetésből származó nyereség átvételét,
- külkereskedelmi ügylet kapcsán a külkereskedelmi vállalkozónak a részt vevő vállalkozóktól az ügyletből származó nyereség átvételét, illetve a részt vevőknek külkereskedelmi vállalkozó által a veszteség fedezetére átutalt összeget,
- a közösen finanszírozott és értékesített műszaki fejlesztési tevékenység esetén a részt vevő vállalkozónál a tevékenységből származó nyereség átvételét.

Ugyancsak a számla javára – különféle bevételként – kell elszámolni a 388. Külföldi érdekeltségekkel kapcsolatos elszámolások számlával szemben a külföldi érdekeltség eredményét kiegészítő tételeket, valamint a kezelő vállalkozónál a társtulajdonostól a veszteség fedezetére átvett összegét, illetve a társtulajdonosnál a kezelő vállalkozótól átvett nyereség összegét.

### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Közös beruházásként létrehozott állóeszközök üzemeltetése esetén a részt vevő vállalkozónál az üzemeltetésből származó nyereség átvételének könyvelése.

T 389 – K 993

Külkereskedelmi ügylet kapcsán

- a részt vevőknel a külkereskedelmi vállalkozó által a veszteség fedezetére átutalt összeg, illetve
- a külkereskedelmi vállalkozónál az ügyletből származó nyereség átvételének könyvelése.

Közösen finanszírozott és értékesített műszaki, kutatási, fejlesztési tevékenység esetén a részt vevő vállalkozónál a tevékenységből származó nyereség átvételének könyvelése

A külföldi érdekelttség eredményét kiegészítő tételek átvezetése a kezelő vállalkozónál T 388 – K 993

A társtulajdonostól a veszteség fedezetére átvett összeg könyvelése a kezelő vállalkozónál, illetve a kezelőtől átvett nyereség összegének könyvelése a társtulajdonosnál T 389 – K 993

Az átutalás pénzügyi rendezésének könyvelése T 311 – K 389  
388

#### 1.4. Káresemények miatti bevételek

Az állóeszközökben és készletekben káresemény miatt bekövetkezett kár, valamint az árfolyambiztosításból származó veszteség összegét a vállalkozó különféle ráfordításként mutatja ki. Az előbbieket miatti veszteség megtérített vagy megtérítendő összegét a 994. *Káresemények miatti bevételek* számlán kell elszámolni.

A számlához kapcsolódóan olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amelyből a kártérítés bevétele jogcímenként megállapítható.

Amennyiben a vállalkozó az előírások szerint elszámolta a biztosítás alapjául szolgáló eseménnyel kapcsolatos könyvelési tételeket, akkor a biztosító intézettől igényelt, de pénzügyileg évvizárlatig nem rendezett kártérítés összegét a tárgyév bevételei között számolja el, a 348. *Egyéb aktív pénzügyi elszámolások* számlával szemben.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A káresemény során megsemmisült készletekből megmaradt hasznosítható anyagok raktárra vételének könyvelése T 21–22 – K 994

A biztosító intézet által, illetve más vállalkozó által átutalt kártérítés összegének könyvelése T 331 – K 994

A követelések pénzügyi rendezésekor érvényesített árfolyam és a rögzített árfolyam közötti különbözetnek a biztosítóintézet által átutalt összegének könyvelése, árfolyamcsökkenés esetén

A biztosítóintézettől járó, az évvizárlatig pénzügyileg nem rendezett kártérítés összegének elszámolása T 348 – K 993

#### 1.5. Eredményhelyesbítések

A vállalkozó az eredményt növelő, különböző jogcímenek eredményhelyesbítésként jelentkező összegeket – különféle bevételként – a 995. *Eredményhelyesbítések* számlán számolja el.

### 1.5.1. Előző évek miatti eredményhelyesbítések

A mérlegrendelet\* előírása alapján a megállapított mérleg helyesbítésénél egyrészt a korábbi évek eredményét érintő helyesbítések következtében a tárgyévi eredmény nem változhat, másrészt a helyesbítésnél azokat az előírásokat kell figyelembe venni, amelyek a hiba elkövetésének időszakában érvényesek voltak.

Ennek következtében az ellenőrzés (önellenőrzés vagy a pénzügyi ellenőrzés) által feltárt hibák miatti összegek figyelembevételével a vállalkozónak meg kell határozni a helyesbítés évének módosított eredményét – évenként külön-külön –, majd azt a helyesbítés évére vonatkozó előírások szerint fel kell osztani. Ezáltal az előző éveket érintő eredményváltozás a tárgyévi eredmény alakulását nem befolyásolja, a mérleg szerinti eredmény így csak a naptári év gazdasági tevékenységének eredményét mutatja.

Abban az esetben, ha az ellenőrzés során feltárt hibák miatt az előző évek mérleg szerinti eredménye csökken, a vállalkozó az eredményhelyesbítésből (-csökkenésből) származóan

- az előző évek miatti (vállalkozási) nyereségadó visszaigénylési jogosultság összegét,
- a városi és községi hozzájárulás visszaigénylési jogosultság összegét,
- a szövetségek fenntartásához való hozzájárulásból visszajáró összeget,
- a munkavállalót (tagot) megillető osztalékból és részesedésből visszajáró összeget, továbbá
- ezen megállapítások miatt az adózott eredmény csökkenésének összegét

a 995. számlán belül megnyitott *Előző évek miatti eredményhelyesbítések* számlán mutatja ki.

A felosztott (elszámolt) eredményt a hiba feltárásának, illetve a pénzügyi ellenőrzés határozatának jogerőre emelkedése negyedévében, legkésőbb a negyedéves könyvviteli zárlat alkalmával kell könyvelni (a feltárás évének eredményét érintő módon). Az eredményhelyesbítés során megállapított, az adózás utáni eredményt a 484. Adózott eredményt érintő egyéb, tárgyévben elszámolt összegek számla terhére kell a vállalkozónak elszámolnia.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az előző évek mérleg szerinti eredményének helyesbítéséből (csökkenéséből) származó	- K 995
- előző évek miatti (vállalkozási) nyereségadó visszaigénylési jogosultság összegének,	T 4612
- városi és községi hozzájárulás visszaigénylési jogosultság összegének,	T 463-07
- szövetségek fenntartásához való hozzájárulásból visszajáró összeg,	T 311
- munkavállalót (tagot) megillető osztalékból és részesedésből visszajáró összeg, valamint	T 354 355
- az adózott eredményt csökkentő összeg könyvelése	T 484

\* 62/1988. (XII. 24.) PM-rendelet a mérleg és vagyonkimutatás készítéséről

A nyereségadó-többlet, valamint a városi és községi hozzájárulás-többlet miatti visszaigénylési jogosultság pénzügyi rendezésének könyvelése	T 311 464-07	- K 4612
A munkavállalót (tagot) megillető osztalékból és részesedésből visszajáró összeg könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 4623 - K 354, 355)	T 312 355	- K 354

### 1.5.2. Kutatási-kísérleti fejlesztés bevételei

A vállalkozó a 995. számlán belül megnyitott *Kutatási-fejlesztési tevékenység bevételei* számla javára számolja el a 479. *Atmenő passzívák* számlával szemben a ténylegesen felmerült kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeinek ellentételezésére

- a központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból,
- más vállalkozótól és egyéb forrásokból

a saját vállalkozásban végzett, illetve más vállalkozóval végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztéshez véglegesen, vagy visszafizetési kötelezettséggel nyújtott támogatások felhasznált összegét, legalább negyedévenként.

A kutatási-kísérleti fejlesztésre kölcsön kapott pénzeszközöket - a vonatkozó megállapodások alapján - vissza kell fizetni. A kölcsöntörlesztést az átutaláskor a 895. *Eredményhelyesbítések* számlán számolja el a vállalkozó.

Ugyancsak a Kutatási-fejlesztési tevékenység bevételei számla javára számolja el a vállalkozó

- a közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenységhez a részt vevők által adott hozzájárulás összegét, továbbá
- a kísérlet tárgyaként, eszközöként beszerzett állóeszközök nettó értékét a végleges termelésbe állítás időpontjában.

A vállalkozásba adott és a saját kutatási-kísérleti fejlesztés ellentételezett költségeit főkönyvi számlán vagy az analitikus nyilvántartás keretében elkülönítetten kell kimutatni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztés tényleges közvetlen költségei kötelezettséggel kapott támogatással ellentételezett összegének könyvelése legalább negyedévenként	T 479	- K 995
A kísérlet tárgyaként, eszközöként beszerzett állóeszköz nettó értékének könyvelése a végleges termelésbe állítás időpontjában	T 19	- K 995
Közösen finanszírozott műszaki fejlesztési tevékenység esetében a tevékenységet folytató vállalkozónál a részt vevők által adott hozzájárulás összegének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 311 - K 389, pénzügyi rendezés)	T 389	- K 995
A kutatási-kísérleti fejlesztésre kölcsönkapott pénzeszközök visszafizetésének könyvelése	T 895	- K 311

### 1.6. Vásárolt eszközök többletei

A többletként talált, fellelt állóeszközök nettó értékét - a 19. *Beruházások* számlacsoport közbeiktatásával - különféle bevételként kell elszámolni. Egyidejűleg a megállapított értékcsökkenés összegét a 11-13. és a 15., 17. számlacsoportokkal szemben kell a 18. *Állóeszközök értékcsökkenése* számlacsoportban állományba venni.

Az anyag-, fogyóeszköz-, gyártóeszköz-, göngyöleg-, valamint árutöbbletek értékét a megfelelő készletszámlákkal szemben kell a 996. Vásárolt eszközök többletei számlán elszámolni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Eszközök többleteinek könyvelése nyilvántartási áron	T 11-13, - K 996 15, 17, 19 21-23 27-29
Vásárolt készletek többleteire jutó árkülönbözet (árrés) összegének könyvelése	T 996 - K 21-23 27-29 vagy T 21-23 - K 996 27-29

#### 1.7. Bírságok, kötbérek bevétele

A vállalkozó – különféle ráfordításként – a 997. Bírságok, kötbérek bevétele számla javára számolja el a kapott bírságok, kártérítések, kötbérek, késedelmi kamatok összegét, a 311. Elszámolási betétszámlával szemben (ide nem értve a nem saját számlás külkereskedelmi ügyleteknél a más vállalkozó helyett fizetett [elszámolt] és áthárított bírságok, büntetések stb. összegét).

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Kapott bírságok, kártérítések, kötbérek, késedelmi kamatok könyvelése	T 311 - K 997
---	---------------

#### 1.8. Egyéb bevételek

A vállalkozó az eredmény javára a 999. Egyéb bevételek számlán mutatja ki mindazokat a bevételeket, amelyekre a számlacsoporton belül nincs külön kijelölt számla.

Így ide tartozik:

a) A pénzügyi elszámolások során a kerekítésből adódó különbözetelek elszámolása

A vállalkozó az állóeszközök bruttó értékét 1000 forintra kerekítheti. A kerekítésből adódó nyereség jellegű különbözetet (a beruházás megvalósítása érdekében felmerült ráfordítások és az aktivált összeg különbözetét) a 19. Beruházások számlacsoportból a 999. Egyéb bevételek számlával szemben kell elszámolni.

Az adókat, illetve juttatásokat 1000 forintra kerekítve kell befizetni, illetve lehet igényelni (kivétel az árubehozatali engedélykérelem beadványi illetéke, továbbá a statisztikai illeték, amelyet 100 forintra kerekítve kell a vállalkozónak befizetnie).

A vállalkozónak az eredményelszámolás során adódó különbözeteleket – amelyek csak a 499. Évi eredményszámán keletkezhetnek – 1000 forintra kerekítve kell szerepeltetnie és évnýtás után kell elszámolnia.

A fentiekből adódó nyereség jellegű különbözeteleket az eredmény javára, a 999. Egyéb bevételek számlán mutatja ki a vállalkozó.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Állóeszközök bruttó értékének kerekítéséből származó összeg könyvelése	T 19	-	K 999
Az éves költségvetési kapcsolatok pénzügyi rendezése során az 1000 forintra kerekítésből adódó különbözet könyvelése az eredmény javára	T 463	-	K 999
	(01-10)		
	361		
	(01-12)		
Az eredményelosztás során a kerekítésből (1000 forint) adódó nyereség jellegű különbözet átvezetése	T 499	-	K 999

b) Az eladott kötvény, illetve részvény árfolyam-különbözetének elszámolása  
Amennyiben a vállalkozó által eladott kötvény, illetve részvény eladáskori árfolyama magasabb, mint a vételkori árfolyam, a nyereség jellegű árfolyam-különbözet összegét e számla javára kell elszámolni, a 389. *Aktív és passzív pénzügyi elszámolások* számlával szemben. Ugyanígy kell elszámolni a konvertibilis csekkek eladásakor jelentkező árfolyam-különbözeteket is.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Az eladott kötvény, részvény, valamint a konvertibilis csekkek nyereség jellegű árfolyam-különbözetének könyvelése	T 389	-	K 999
--	-------	---	-------

c) A befektetett eszközök eladásakor a nyilvántartási érték és az eladás ellenértéke közötti különbözet elszámolása

Abban az esetben, ha a vállalkozó által eladott befektetett eszközök ellenértéke magasabb, mint a 39. számlacsoportban kimutatott nyilvántartási értéke, a jelentkező különbözetet az eredmény javára kell elszámolni, a 389. *Aktív és passzív pénzügyi elszámolások* számlával szemben.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

A befektetett eszközök eladásakor az eladás ellenértéke és a nyilvántartási érték közötti különbözet könyvelése, ha az ellenérték a magasabb	T 389	-	K 999
--	-------	---	-------

d) Eszközök selejtezésével kapcsolatos időbeli elhatárolás

A mérleg és a vagyonskimutatás készítéséről szóló jogszabály alapján a vállalkozó az állóeszközök selejtezésével, valamint a készletek selejtezésével és leértékelésével kapcsolatos ráfordításokat átmenő aktívaként szerepeltetheti.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Eszközök selejtezésével kapcsolatos időbeli elhatárolás összegének könyvelése	T 379	-	K 999
---	-------	---	-------

e) Elévült tartozások miatt leírt összegek

A hatályos jogszabályok szerint az elévült tartozás összegét a vállalkozó eredménye javára számolja el.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Elévült tartozások leírásának könyvelése	T 44	-	K 999
	472		

f) A megszünt, a mérleg szerinti eredményt érintő befizetési és támogatási jogcímekekkel kapcsolatos elszámolások

E számla javára számolja el a vállalkozó – a pénzügyi ellenőrzés, illetve az önellenőrzés által tett megállapítások alapján – a megszünt, a mérleg szerinti eredményt érintő befizetési és támogatási jogcímekekkel kapcsolatos helyesbítéseket, ha azok a vállalkozó eredményét növelik.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Megszünt támogatási és befizetési jogcímekekkel kapcsolatban a pénzügyi ellenőrzés, illetve önellenőrzés által megállapított helyesbítések könyvelése T 361-10 – K 999  
463-07

g) Letétbe helyezett bánatpénzzel kapcsolatos elszámolások

A beruházásokkal összefüggő versenytárgyalások esetében a megrendelő vállalkozó az eredmény javára számolja el a letétbe helyezett bánatpénz összegét, az ajánlattevők visszalépeése esetén, a 389. Aktív és passzív pénzügyi elszámolások számlával szemben.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

A letétbe helyezett bánatpénz könyvelése az ajánlattevők visszalépeése esetén, a megrendelőnél T 389 – K 999

h) Külföldi bér munkából visszararadt termékek elszámolása

A külföldi bér munkából visszararadt anyag, termék készletrevételénél a belföldi ár, illetve a vám alapjául szolgáló érték összegét e számla javára kell elszámolni, a megfelelő készlet számlával szemben.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Külföldi bér munkából visszararadt anyag, termék készletre vételénél a belföldi ár, illetve a vám alapjául szolgáló érték könyvelése T 211 – K 999

i) Devizahitel törlesztésével összefüggő árfolyam változás könyvelése

A pénzügyintézet által devizában folyósított (a pénzügyintézeti értesítésben – kivonatban – csak devizában szerepeltetett) hitel törlesztésekor, illetve év végén az árfolyamváltozásból és a devizák egymás közötti átváltásából eredő forintkülönbözlet összegét, amennyiben az az eredményt növeli, e számla javára számolja el a vállalkozó, a 455. Devizahitelek számlával szemben.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

A devizahitelek árfolyamváltozásából, a devizák egymás közötti átváltásából adódó, eredményt növelő különbözletek könyvelése törlesztéskor, illetve év végén T 455 – K 999

j) Külkereskedelmi ügylethez kapcsolódó terminügylettel összefüggő árfolyamváltozás elszámolása

A ténylegesen nem realizálódott külkereskedelmi ügylethez kapcsolódó terminügyleteknél a határidős devizaárfolyammal számított forintösszeg és a lejárat napján érvényes árfolyamon számított forint összege közötti nyereség jellegű különbözet – pénzügyintézet által jóváír – összegét a vállalkozó az eredmény javára számolja el.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Terminügyletből származó – pénztüntetést által jóváírt – összeg T 311 – K 999  
könyvelése

#### k) Társadalmi munkával összefüggő bevétel elszámolása

A vállalkozó a – nem beruházási célú – szociális, kulturális, sportcéllal vállalt társadalmi munka keretében a munkaidőn kívül végzett munkáért járó munkabér összegét az eredmény javára számolja el.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Szociális, kulturális és sportcéllal vállalt (nem beruházási) társadalmi munka keretében a munkaidőn kívül végzett munkáért járó munkabér összegének könyvelése T 471 – K 999

#### l) Egyéb bevételként elszámolandó további tételek

A vállalkozó ugyancsak az eredmény javára számolja el a felsőfokú intézmények nappali tagozatán végzett tanulmányok abbahagyása vagy a vállalt kötelezettségek nem teljesítése esetén a vállalkozót megillető összeget,

– a kitüntetéssel, a munkaversenyben elért helyezéssel együtt járó jutalom összegét,

– hitelezési veszteségként már elszámolt tételekre utólag befolyt összegeket stb.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A felsőfokú intézmények nappali tagozatán végzett tanulmányok abbahagyása, vagy a vállalt kötelezettségek nem teljesítése esetén a vállalkozót megillető összegek könyvelése T 312  
471 – K 999

A kitüntetéssel, a munkaversenyben elért helyezéssel együtt járó jutalom összegének könyvelése T 311 – K 999

Hitelezési veszteségként már elszámolt tételekre utólag befolyt összegek könyvelése T 311 – K 999

## 2. Különféle ráfordítások

A vállalkozó különféle ráfordításként mutatja ki mindazokat a ráfordításokat, amelyek felmerülésük időszakában a vállalkozás eredményét csökkentik.

Így a vállalkozó a 89. Különféle ráfordítások számlacsoporton belül megnyitott számlákon számolja el az eredményt terhelő adókat, az állóeszközök, beruházások és vásárolt készletek, selejtezési, leértékelési veszteségét, a hitelezési veszteséget, a közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek veszteségét, a különböző jogcímenek jelentkező eredményhelyesbítéseket, a bírságokat, büntetéseket, valamint az egyéb ráfordításokat.

### 2.1. Eredményt terhelő adók

Az eredményt terhelő adók között mutatja ki a vállalkozó egyrészt az eredményt terhelő általános forgalmi adó, másrészt a termelési típusú adók összegét.

### 2.1.1. Eredményt terhelő általános forgalmi adó elszámolása

Az általános forgalmi adóról szóló törvény\* 1. számú melléklete meghatározza azokat a tárgyi adómentesség körébe tartozó, alapvetően társadalmi közös tevékenységként megvalósuló tevékenységeket (pl. oktatás, egészségügy stb.), amelyeket végső fogyasztásnak minősít. Mindez végeredményben a fogyasztók adómentesítését jelenti, mert adó felszámítása nélkül jutnak ezekhez a szolgáltatásokhoz, helyettük az adót azok a vállalkozók fizetik meg, amelyek az adómentes szolgáltatásokat nyújtják.

A tárgyi adómentesség azt jelenti, hogy az adóalany az értékesítéskor nem számít fel adót, vagyis nem keletkezik befizetési kötelezettsége (ennek következtében az értékesítéskor kiállított számlájában az adó elkülönítetten nem is szerepel), de a beszerzéseit terhelő, előzetesen felszámított adót sem vonhatja le.

Abban az esetben, ha a beszerzéskor (felmerüléskor) egyértelműen megállapítható, hogy a termék vagy szolgáltatás adómentes tevékenységhez kapcsolódik, akkor

- a szállító által felszámított és részére fizetendő, valamint
- a készpénzes vásárlás esetén a vállalkozó által kiszámított és a beszerzőskor kifizetett

általános forgalmi adó nem vonható le az értékesítéskor keletkező adófizetési kötelezettségből, hanem azt eredményt csökkentő tételként számolja el a vállalkozó, a 891. számlán belül megnyitott *Eredményt terhelő általános forgalmi adó* számla terhére, a 441. *Belföldi szállítók*, a 445. *Beruházási szállítók*, illetve a 312. *Pénztár* számlákkal szemben.

Az Eredményt terhelő általános forgalmi adó számla terhére kell a vállalkozónak elszámolnia továbbá már a felmerülés időszakában, belső számla alapján

- a göngyöleg céljára előállított saját termelésű, illetve a vásárolt termékek készletre vételi (árbevételként elszámolt) értéke,
- a vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatáshoz (pl. egészségügyi szolgáltatáshoz, oktatáshoz, szolgálati lakások, lakótelep, szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények üzemeltetéséhez) felhasznált vásárolt, saját előállítású termékek és igénybe vett belső szolgáltatások értéke,
- vállalkozáson kívüli célra történő felhasználás esetén saját előállítású termékek és teljesített szolgáltatások ellenértéke után fizetendő általános forgalmi adót,
- a kizárólag adómentes értékesítés teljesítéséhez szükséges (felhasznált, felhasználandó) termékekre, illetve szolgáltatásokra jutó előzetesen felszámított általános forgalmi adót, továbbá
- a személygépkocsik beszerzése kapcsán előzetesen felszámított általános forgalmi adóból az adózott eredmény terhére elszámolandó, le nem vonható összeg levonása után fennmaradó összeget.

Abban az esetben, ha az adóköteles és az adómentes értékesítés teljesítéséhez beszerzett (felhasznált) termékekre vagy szolgáltatásra jutó előzetesen felszámított általános forgalmi adó a felmerüléskor egyértelműen nem különíthető el, akkor azt elsődlegesen a 4662. Arányosítással megosztandó előzetesen felszámított általános forgalmi adó számlára könyvelni a vállalkozó, majd havonta – a jogszabályban meghatározott módon – megosztja levonható, illetve le nem vonható általános forgalmi adóra. Erről a számláról kell átvezetni az Eredményt terhelő általános

\* 1987. évi V. törvény az általános forgalmi adóról mód.: 1988. évi VII. törvény

forgalmi adó számla terhére az adómentes értékesítésre jutó – arányosítással megá-  
lapított – le nem vonható általános forgalmi adó összegét.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A szállítói számlák alapján előzetesen felszámított általános for- galmi adóból az eredményt terhelő összeg könyvelése	T 891	– K 441 445
Adómentes értékesítés teljesítéséhez szükséges készpénzfizetés ellenében történő vásárláskor a vásárolt termékek, szolgáltatások vételi árából kiszámított előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése az egyszerűsített számla alapján	T 891	– K 312
Személygépkocsi beszerzése kapcsán az előzetesen felszámított általános forgalmi adóból, az eredményt terhelő összeg könyvelé- se	T 891	– K 445 465 467
Adómentes értékesítés érdekében felmerült nem rubelelszámolású termékbeszerzésre kivetett általános forgalmi adó könyvelése	T 891	– K 465
A vevők, megrendelők felé kiszámlázott adómentes értékesítése- ket arányosan terhelő előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása az eredmény terhére, havonta	T 891	– K 4662
A vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatások (egészségügyi szolgáltatás, oktatási szolgáltatás, vállalati, szolgálati lakások, lakótelepek, szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények üzemeltetése) közvetlen költségeiből meg nem térült összegre (értékre) arányosan jutó előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása az eredmény terhére, havonta		
Beruházásnak minősülő rubelelszámolású import esetén a rubel import befizetéssel növelt határparitásos érték után fizetendő álta- lános forgalmi adó könyvelése az elszámolt összegben, ha már a felmerüléskor megállapítható, hogy az import az adómentes érté- kesítés teljesítése érdekében szükséges	T 891 481	– K 467
Rubelelszámolású – beruházásnak nem minősülő – termékek importja esetén a rubel import befizetéssel növelt határparitásos érték alapján, illetve az import szolgáltatások ellenértéke után elszámolt és fizetendő általános forgalmi adó könyvelése, ha már a felmerüléskor megállapítható, hogy az az adómentes értékesítés teljesítéséhez szükséges termékre, illetve szolgáltatásra jutó adó	T 891	– K 467
Vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatáshoz felhasznált adókö- teles saját előállítású termékek, igénybe vett belső szolgáltatások értéke után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése, belső számla alapján, már a felmerüléskor		
Vállalkozáson kívüli célra történő felhasználás esetén a saját előállítású termékek és teljesített szolgáltatások forgalmi értéke után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése belső számla alapján, elszámolási időszakonként		
A göngyöleg céljára előállított saját termelésű, illetve a vásárolt termékek készletre vételi értéke alapján fizetendő általános forgal- mi adó könyvelése, belső számla alapján (kapcsolódó tétel: T 2393 – K 91-97), a göngyöleg céljára előállított, illetve a vásárolt termékek készletre vétele az árképzési szabályok szerint kalkulált áron, belső számla alapján		

### 2.1.2. Termelési típusú adók elszámolása

A vállalkozó a 891. számlán belül megnyitott *Termelési típusú adók* számlára könyveli a különféle ráfordításként elszámolandó termelési adókat, így

- a rubelexport utáni befizetést,
- a különleges helyzetek miatti befizetést,
- a földadót, valamint
- a játék- és pénznyerő automata gépek kereskedelmi adóját

#### a) Rubelexport utáni befizetés elszámolása

A vállalkozási nyereségadó hatálya alá tartozó vállalkozónak – a vonatkozó jogszabály \* szerint – az államközi szerződés alapján megvalósuló rubelekszámolású export után befizetést kell teljesíteni. A befizetési kötelezettség hatálya alá a jogszabályban meghatározott egyes termékek, illetve egyes szakágazatok, vállalatok tartoznak.

A rubelexport utáni befizetési kötelezettség összegét a vállalkozó a Termelési típusú adók számla terhére számolja el, a 463. *Költségvetési befizetési kötelezettség számlával* szemben.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Rubelexport után a befizetési kötelezettség bevallásának könyvelése	T 891	-	K 463-02
Rubelexport utáni befizetés pénzügyi rendezésének könyvelése	T 464-02	-	K 311
A kerekítésből (1000 forint) adódó különbözet átvezetése az eredmény terhére illetve javára	T 899	-	K 463-02 vagy T 463-02 - K 999

#### b) Különleges helyzetek miatti befizetés

A vállalkozónak a jogszabályban\*\* meghatározott, különleges helyzetből, természeti, termelési, kereskedelmi körülményekből származó jövedelmek után befizetést kell teljesítenie. Ilyennek minősül:

- a belföldi előállítású alapanyagok és félkész termékek értékesítéséből adódó összeg,
- a belkereskedelmi, illetve a külkereskedelmi tevékenységből származó jövedelem, továbbá
- a Fővárosi Gázművek, a Magyar Villamos Művek Tröszt, illetve az Országos Kőolaj- és Gázipari Tröszt esetében a jogszabályban meghatározott értékesítésből származó jövedelem.

A befizetés mértéke a vetítési alap (általában az árbevétel) százalékában változó, de lehet fix összegű is.

A vállalkozó a fenti jogcímen felmerülő befizetési kötelezettség összegét e számla terhére számolja el, a 463. *Költségvetési befizetési kötelezettségek* számlával szemben.

\* 109/1988. (XII. 27.) MT-rendelet a külkereskedelmi áruforgalommal és a különleges természeti tényezőkkel kapcsolatos árkülönbözetek befizetésének és igénylésének rendjéről

\*\* 111/1988. (XII. 31.) MT-rendelet a különleges helyzetről, természeti, termelési, kereskedelmi körülményekből származó jövedelmek befizetési rendjéről

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A különleges helyzetek miatti befizetési kötelezettség könyvelése	T 891	–	K 463–09
A különleges helyzetek miatti befizetés pénzügyi rendezése	T 464–09	–	K 311
A kerekítésből (1000 forintra) adódó különbözet átvezetése az eredmény terhére, illetve javára	T 899	–	K 463–09
			vagy
	T 463–09	–	K 999

**c) Földadó elszámolása**

Földadót az a vállalkozó fizet, amelynek használatában szántó, kert, szőlő, gyümölcsös és gyep művelési ágba tartozó földterület van.

Az adó alapja a vállalkozó használatában lévő adóköteles földterület kataszteri tiszta jövedelme. Az adó mértéke átlagos aranykorona érték kategóriánként és művelési áganként változó.

A vállalkozó a földadó-befizetési kötelezettség – engedményekkel csökkentett – összegét e számla terhére könyveli, a 463. *Költségvetési befizetési kötelezettségek* számlával szemben.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A földadó elszámolása az eredmény terhére és a befizetési kötelezettség könyvelése	T 891	–	K 463–08
A földadó befizetésének könyvelése	T 464–08	–	K 311
A kerekítésből (1000 forintra) adódó különbözet átvezetése az eredmény terhére, illetve javára	T 899	–	K 463–08
			vagy
	T 463–08	–	K 999

**d) Játék- és pénznyerő automata gépek kereskedelmi adója**

A vonatkozó jogszabály\* alapján az a vállalkozó köteles kereskedelmi adót fizetni, amely belkereskedelmi tevékenységet folytat és játékautomata, valamint pénznyerő gépet üzemeltet.

Az adó alapja a gép működtetése által elért – általános forgalmi adót nem tartalmazó – árbevétel.

A vállalkozó a kereskedelmi adó befizetési kötelezettség összegét e számla terhére számolja el, a 463. *Költségvetési befizetési kötelezettségek* számlával szemben.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A játék- és pénznyerő automata gépek kereskedelmi adójának könyvelése befizetési kötelezettségként	T 891	–	K 463–04
A kereskedelmi adó befizetésének könyvelése	T 464–04	–	K 311
A kerekítésből (1000 forintra) adódó különbözet átvezetése az eredmény terhére, illetve javára	T 899	–	K 463–04
			vagy
	T 463–04	–	K 999

\* 8/1987. (XI. 21.) PM-rendelet a játék- és pénznyerő automata gépek kereskedelmi adójáról

## 2.2. Selejtezések és leértékelések

Az állóeszközök és beruházások, valamint a vásárolt készletek selejtezéséből és leértékeléséből származó veszteségeket, továbbá a követelések leírását a vállalkozó az eredmény terhére, a különféle ráfordítások között számolja el.

Fentiek elszámolására, a vállalkozónak a 892. *Selejtezések és leértékelések* számlán belül kell megnyitnia az Állóeszközökkel, beruházásokkal kapcsolatos veszteségek,

- a Vásárolt készletek selejtezése és leértékelése, valamint
- a Hitelezési veszteségek

számlát.

### 2.2.1. Állóeszközökkel, beruházásokkal kapcsolatos veszteségek

A selejtezett állóeszközök bruttó értékét és értékcsökkenését, illetve a selejtezett beruházás költségeit az Állóeszközökkel és beruházásokkal kapcsolatos veszteségek számlával szemben kell a vállalkozónak az 1. Állóeszközök és beruházások számlaosztályból kivezetnie.

A selejtezett állóeszközök nettó értékét két tételben (bruttó érték, elszámolt értékcsökkenés) kell az eredmény terhére elszámolni.

A beruházások esetében – az állóeszközökre vonatkozó szabály szerint – a selejtezett beruházás ráfordításainak értékét a vállalkozó az eredmény terhére számolja el.

A selejtezett állóeszközt csak akkor lehet kivezetni, ha a vállalkozó az állóeszköz közt a rendeltetésszerű használatból kivonta és

- a selejtezést igazoló okmányt (selejtezési jegyzőkönyvet) szabályszerűen elkészítették és abban a selejté nyilvánítás tényét, valamint a selejtezés időpontját rögzítették.

Ha az állóeszköz (épület, építmény, gép stb.) egy részét le kell bontani, de az állóeszköz többi része továbbra is használatban marad, akkor a lebontott rész értékét részleges selejtezésként kell elszámolni. A bontásra kerülő rész bruttó értékét – az állóeszköz teljes értékéből kiindulva – műszaki értékeléssel, vagy arányosítás alapján kell meghatározni. Az értékcsökkenést a selejtezéskor kivezetett bruttó értékkel arányosan kell számításba venni. A tartozékok csere nélküli leszerelését is részleges selejtezésként kell elszámolni.

Az állóeszközök, beruházások selejtezése miatt a munkavállalókra (alkalmazottakra, tagokra) áthárított kártérítés – általános forgalmi adóval csökkentett – összegét a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számla terhére vezeti át e számláról a vállalkozó.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A selejtezett állóeszköz bruttó értékének kivezetése	T 892	- K 11-13, 15,17
A selejtezett állóeszköz elszámolt értékcsökkenésének könyvelése	T 18	- K 892
A selejtezett beruházások elszámolt költségei összegének kivezetése	T 892	- K 19
Az állóeszközök, beruházások selejtezése miatt a felelős személyre áthárított kártérítés – általános forgalmi adóval csökkentett – összegének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 352 - K 978 és T 978 - K 467)	T 878	- K 892

## 2.2.2. Vásárolt készletek selejtezése és leértékelése

A Vásárolt készletek selejtezése és leértékelése számlán kell a vállalkozónak kimutatnia a vásárolt készletek selejtezése és leértékelése miatti veszteségek összegét.

A hatályos jogszabály\* szerint azokat a készleteket, amelyek a vonatkozó előírásoknak (szabvány, szállítási feltételek, szakmai előírások vagy szerződés szerinti feltételek) és az eredeti rendeltetésüknek nem felelnek meg, a mérlegbe csak csökkent értékben szabad felvenni (csökkent értékű készlet). A csökkent értékű készleteket a teljes értékű készletek mérlegrendeletben előírt értékének megfelelő hányadában, de legalább hulladék-, illetve haszonanyagáron kell értékelni. A csökkent értékű készleteket a későbbiekben visszaminősíteni nem szabad.

A készleteket a következő esetben kell csökkent értékűnek minősíteni:

a) a vállalkozásnál bekövetkezett olyan megrongálódás, amelyeknek következtében a készlet a beszerzéskor vagy előállításakor megjelölt eredeti rendeltetésre már nem alkalmas;

b) a termelési profil változása vagy típusváltás következtében a termék már nincs forgalomban;

c) ha az rendeltetészerű felhasználásra ugyan alkalmas, de a készlet minősége, műszaki ismérvei megváltoztak;

d) az eszközök kiselejtezése vagy értékesítése következtében visszamaradó tartalék alkatrészek, tartalék tartozékok, ha eredeti rendeltetésüknek megfelelően már nem használhatók fel (már nem értékesíthetők);

e) a leértékelést valamely hatóság (pl. egészségügyi hatóság) a készletek eredeti rendeltetésre való használhatatlansága miatt elrendelte.

A készletek előzőekben foglalt leértékelését a szabályszerűen elkészített és a vállalkozásnál az arra illetékes személy engedélyét tartalmazó jegyzőkönyvvel kell alátámasztani, amelyből a leértékelés oka és a leértékelés jogossága az egyes készletekre külön-külön megállapítható.

A kiselejtezett készleteket a mérlegben hulladék-, illetve haszonanyagáron kell kimutatni, kivéve, ha a készletek megsemmisítése egészségvédelmi előírások alapján kötelező.

A raktári minőségi romlás miatt szükségessé vált selejtezés és leértékelés összegét az anyagok, fogyóeszközök, gyártóeszközök, göngyölegek és áruk esetében, a készletszámlákkal szemben kell a *Vásárolt készletek selejtezése és leértékelése* számlára átvezetni.

A felelős személyre áthárított összeg a selejtezési, illetve a leértékelési veszteség összegét csökkenti; az áthárított kártérítés – általános forgalmi adóval csökkentett – összegét e számláról a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számlára vezeti át a vállalkozó.

### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Készletselejtezési és készletleértékelési veszteségek elszámolása T 892 – K 21-23  
az eredmény terhére 27-29

\* 62/1988. (XII. 24.) PM-rendelet a mérleg és vagyonkimutatás készítéséről

A vásárolt készletek selejtezése, leértékelése miatt a felelős személyre áthárított kártérítés – általános forgalmi adóval csökkentett – összegének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 352 – K 978 és T 978 – K 467)

T 878 – K 892

### 2.2.3. Hitelezési veszteségek

A mérlegrendelet szerint a behajthatatlan követeléseket legkésőbb az évszám mérleg elkészítése előtt – az anyagi felelősségre érvényes jogszabályban előírtak megtartása mellett – az eredmény terhére le kell írni. Minden behajthatatlanná vált követelés leírását, valamint az egyéb hitelezési veszteséget a Hitelezési veszteségek számlán kell kimutatni.

Behajthatatlannak minősül:

a) az a követelés, amelyet sem bíróság előtt, sem egyéb, peres eljárással érvényesíteni, vagy a megítélt követelést behajtani nem lehet (1000 Ft-ot meg nem haladó követelés esetén kétszeri eredménytelen felszólítás után a behajthatatlanságot vélelmezni lehet);

b) a devizában nyilvántartott követelés, ha

- a követelésre az adós ellen vezetett végrehajtás során nem volt fedezet, vagy a talált fedezet a követelést csak részben fedezte;
- az adós vagyoni állapota miatt (pl. csőd vagy megbízható információ szerint eladósodottság) a követelés behajtása nem látszik valószínűnek;
- a követelés alapját képező áru értékesítése nem az áru természetében rejlő körülmény folytán csak a nyilvántartásba vettnél alacsonyabb áron volt lehetséges és a vevő ellen kártérítési igényt eredményesen érvényesíteni nem lehet, vagy azt a követeléssel arányban nem álló költségek miatt érvényesíteni nem célszerű;

c) a fizetésképtelen vállalkozással szembeni követelés azon része, amelyről az egyezség keretében a hitelező lemondott;

d) a magánszemélyekkel szembeni követelés, ha a követelés nagysága, a magánszemély fizetőképessége miatt a követelés törlesztésére nincs lehetőség (pl. a magánszemélytől a követelés nem vonható le, vagy a magánszemély törlesztése még a kamatot sem fedezi, a végrehajtás nem vezetett eredményre);

e) a hatályos jogszabályok szerint elévült követelés.

A behajthatatlanná vált követelések leírását a vállalkozás vezetője – a devizában nyilvántartott követelés esetén a devizahatóság engedélye alapján – engedélyezi.

A vállalkozó a devizában nyilvántartott és behajthatatlanná vált követelés leírásának engedélyezése érdekében köteles a devizahatósághoz fordulni, ha a követelés lejáratú ideje a három évet meghaladja.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Behajthatatlanná vált követelések és hitelezési veszteségek elszámolása

T 892 – K 341

Behajthatatlan váltó értékének kivezetése

T 892 – K 321

### 2.3. Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek vesztesége

A vállalkozási nyereségadóról szóló törvény alapján a vállalkozók a közös tevékenység eredményének átadását az eredmény terhére számolhatják el, a 893. Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek vesztesége számlán.

Közös tevékenységnek minősül:

- a közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszköz üzemeltetése,
- a közös kockázatvállaláson alapuló külkereskedelmi ügylet, valamint
- a közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység.

A vállalkozónak a közös tevékenység fenntartása esetén a 893. számla terhére kell elszámolni

- a közös beruházásként létrehozott állóeszköz üzemeltetése esetén az üzemeltetőnek az üzemeltetésből származó nyereség átadását a közös beruházásban részt vevő vállalkozónak, illetve a részt vevő vállalkozóknak az üzemeltetés veszteségének átvitelét,
- a külkereskedelmi ügyletek kapcsán az ügyletben részt vevő vállalkozóknak a külkereskedelmi vállalkozó részére az ügyletből származó nyereség átadását, illetve a külkereskedelmi vállalkozónak az ügylet veszteségéből az őt terhelő összeget,
- a közösen finanszírozott és értékesített műszaki fejlesztési tevékenység esetén a tevékenységet folytató vállalkozónál a tevékenységéből származó nyereség átadását a részt vevő vállalkozónak.

Ugyancsak e számla terhére – különféle ráfordításként – számolja el a vállalkozó a külföldi érdekeltséggel kapcsolatban felmerült vagy a külföldi érdekeltség helyett kifizetett költségek átvezetését, valamint a kezelő vállalkozónál a társtulajdonosnak átadott nyereség, illetve a társtulajdonosnál a kezelőtől átvett veszteség összegét.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Közös beruházásként létrehozott állóeszköz üzemeltetése esetén – az üzemeltetőnél – a közös beruházásban részt vevő vállalkozó részére – átadott nyereség összegének, illetve – a részt vevő vállalkozónál az üzemeltetés vesztesége átvételének könyvelése.	T 893	–	K 389
Külkereskedelmi ügylet kapcsán – az ügyletben részt vevő vállalkozónak a külkereskedelmi vállalkozó részére átadott nyereség összegének, valamint – a külkereskedelmi vállalkozónál az ügylet veszteségéből átvett összeg könyvelése			
Közösen finanszírozott és értékesített műszaki fejlesztési tevékenység esetén a tevékenységet folytató vállalkozónál a tevékenységéből származó nyereség átadása a részt vevő vállalkozó részére			
A külföldi érdekeltséggel kapcsolatban felmerült vagy a külföldi érdekeltség helyett fizetett költségek átvezetése (Kapcsolódó tétel: T 878 – K 65)	T 893	–	K 978
A külföldi érdekeltség eredményét kiegészítő tételek átvezetése a kezelő vállalkozónál	T 893	–	K 388
A társtulajdonosnak átadott nyereség összegének könyvelése a kezelőnél, illetve a kezelőtől átvett veszteség összegének könyvelése a társtulajdonosnál	T 893	–	K 389

## 2.4. Káresemények miatti veszteségek

A vállalkozó állóeszközeiben és készleteiben káresemény miatt bekövetkezett kár összegét, valamint az árfolyambiztosításból adódó veszteség összegét az eredmény terhére, a különféle ráfordítások között számolja el.

Előzőek elszámolására a 894. *Káresemények miatti veszteségek* számlán belül kell megnyitni

- az Eszközök káresemény miatti vesztesége, valamint
- az Árfolyam-biztosításból származó veszteség számlákat.

### 2.4.1. Eszközök káresemény miatti vesztesége

A káresemény vagy gondatlan kezelés következtében megsemmisült állóeszközök bruttó értékét és értékcsökkenését – beruházások költségét a vállalkozónak az Eszközök káresemény miatti vesztesége számlával szemben kell kivezetnie az 1. *Állóeszközök és beruházások* számlaosztály megfelelő számlacsoportjából.

Ezen a számlán kell elszámolni az állóeszközök káresemények miatti javításának költségeit, tűzkár esetén az oltással, mentéssel és romeltakarítással kapcsolatos költségeket, a szándékosságból vagy gondatlanságból eredő hibák (törések, karambolok stb.) helyreállítási és egyéb költségeit, valamint a fizetendő baleseti járadék és a dolgozóknak fizetett kártalanítás összegét.

A felelős károkozóra áthárított kártérítés – általános forgalmi adóval csökkentett – összegét e számláról a 878. *Egyéb tevékenység elszámolt önköltsége* számlára kell átvezetni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Káresemény (gondatlan kezelés) következtében megsemmisült állóeszköz bruttó értékének kivezetése (beruházás költségeinek kivezetése)	T 894	- K 11-13, 15,17 19
Káresemények más vállalkozóval végeztetett helyreállítási költségeinek (számlázott ár) könyvelése	T 894	- K 44
Káresemény során a saját vállalkozásban végzett helyreállítási költségek (számlázott érték) könyvelése. (Kapcsolódó tétel: a romeltakarítás, helyreállítás közvetlen önköltségének átvezetése: T 81-87 - K 71-77)	T 894	- K 91-97
Baleseti járadékok, a dolgozóknak fizetett kártalanítások kifizetése az igénymegállapítási okmány alapján	T 894	- K 311 312
Káresemény (gondatlan kezelés) következtében megsemmisült állóeszközök elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 18	- K 894
A felelős károkozóra áthárított összeg könyvelése (általános forgalmi adó nélkül; Kapcsolódó tétel: T 352 - K 978, árbevételként elszámolt összeg és T 978 - K 467)	T 878	- K 894

A káresemények miatti károk következtében megsemmisült vásárolt és saját termelésű készletek értékét a vállalkozónak az eredmény terhére, az Eszközök káresemények miatti vesztesége számlán kell elszámolnia. E számlát úgy kell

vezetni, hogy abból a vásárolt, illetőleg a saját termelésű készletekben bekövetkezett veszteségek külön-külön is megállapíthatók legyenek.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Káresemény miatt a készletekben bekövetkezett károk elszámolása (vásárolt készleteknél nyilvántartási ár, saját termelésű készleteknél közvetlen önköltség)	T 894	–	K 21–29 71-77
---	-------	---	------------------

#### 2.4.2. Árfolyam-biztosításból származó veszteség

A vállalkozónak az Árfolyam-biztosításból származó veszteség számlán kell elszámolnia az árfolyam-biztosításból származó veszteség összegét, így a követelés pénzügyi rendezésekor érvényesített tényleges árfolyam és a rögzített árfolyam közötti különbözet biztosítóintézetnek átutalt (átutalandó) összegét.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Biztosítóintézet részére átutalt garantált árfolyam és a tényleges árfolyam közötti különbözet elszámolása árfolyam-emelkedés esetén	T 894	–	K 311
--	-------	---	-------

Az év utolsó napján a biztosítóintézetrel szembeni tartozás elszámolása árfolyam-emelkedés esetén	T 894	–	K 389
---	-------	---	-------

#### 2.5. Eredményhelyesbítések

A vállalkozó az eredményt csökkentő, különböző jogcímeken, eredményhelyesbítésként jelentkező összegeket – különféle ráfordításként – a 895. Eredményhelyesbítések számlán számolja el.

E számla keretében nyitja meg a vállalkozó

- az Előző évek miatti eredményhelyesbítések,
- a Központi műszaki fejlesztési hozzájárulás, valamint
- a Szakképzési hozzájárulás

számlákat.

##### 2.5.1. Előző évek miatti eredményhelyesbítés

A mérlegrendelet a megállapított mérlegek helyesbítésével kapcsolatban meghatározott alapelvek között előírja, hogy a korábbi évek eredményét érintő helyesbítések következtében a vállalkozás tárgyévi eredménye nem változhat.

Ennek következtében az ellenőrzés (önellenőrzés vagy a pénzügyi ellenőrzés) által feltárt hibák miatti összegek figyelembevételével meg kell határozni a helyesbítés évének módosított eredményét – évenként külön-külön –, majd azt a helyesbítés évére vonatkozó előírások szerint fel kell osztani.

Abban az esetben, ha az ellenőrzés során feltárt hibák miatt az előző évek mérleg szerinti eredménye nő, a vállalkozó a helyesbítésből (növelésből) származóan

- az előző évek miatti (vállalkozási) nyereségadó befizetési kötelezettség összegét,
- a városi és községi hozzájárulás befizetési kötelezettség összegét,
- a szövetségek fenntartásához való hozzájárulás fizetésének összegét,
- a munkavállalót (tagot) megillető osztalék és részesedés fizetésének összegét, továbbá

– ezen megállapítások miatti adózott eredmény növekedésének összegét a 895. számlán belül megnyitott Előző évek miatti eredményhelyesbítések számlán mutatja ki.

A felosztott (elszámolt) eredményt a hiba feltárásának, illetve a pénzügyi ellenőrzés határozatának jogerőre emelkedése negyedévében, legkésőbb a negyedéves könyvviteli zárlat alkalmával kell könyvelni (a feltárás évének eredményét érintő módon). Az adózás utáni eredményt a 484. Adózott eredményt érintő egyéb, tárgyévben elszámolt összegek számla javára kell a vállalkozónak elszámolni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az előző évek mérleg szerinti eredményének helyesbítéséből (növeléséből) származó	T 895	
– előző évek miatti (vállalkozási) nyereségadó befizetési kötelezettség		– K 4612
– városi és községi hozzájárulás befizetési kötelezettség		– K 463-07
– szövetségek fenntartásához való hozzájárulás		– K 311
– munkavállalót (tagot) megillető osztalék és részesedés, valamint		– K 354 355
– adózott eredmény		– K 484
összegének könyvelése		
A nyereségadó-hiány, valamint a városi és községi hozzájárulás-hiány miatti befizetési kötelezettség pénzügyi rendezésének könyvelése	T 4612 464-07	– K 311
A munkavállalót (tagot) megillető osztalék és részesedés kifizetésének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 354, 355 – K 4623)	T 354 355	– K 312

#### 2.5.2. Központi műszaki fejlesztési hozzájárulás

Az állami műszaki fejlesztési politika megvalósításának pénzügyi forrásaként – elkülönített pénzalap formájában – az erre vonatkozó jogszabály alapján\* központi műszaki fejlesztési alapot kell képezni. Az alap forrása – többek között – a jogszabályban meghatározott befizetők „központi műszaki fejlesztési hozzájárulás” címén teljesített befizetései.

A vállalkozó a hozzájárulást az eredménye terhére, a 895. Eredményhelyesbítések számlán számolja el.

Nem fizet hozzájárulást az, akinek éves árbevétele a tárgyévet megelőző évben nem haladja meg a 25 millió forintot.

A hozzájárulás alapja a tárgyévet megelőző év vállalkozási nyereségadójának alapja, mértéke az alap 4,5%-a.

A befizetőt a jogszabályban meghatározott esetekben kedvezmény illeti meg.

A vállalkozó ugyancsak az eredmény terhére számolja el és a 895. Eredményhelyesbítések számlán mutatja ki a részt vevő vállalkozónak a műszaki fejlesztési tevékenység ráfordításaihoz történő hozzájárulás összegét is, a 311. Elszámolási betétszámlával, illetve a 389. számlával szemben.

Az alaphoz történő befizetésre az adóigazgatási eljárásról szóló jogszabályok rendelkezéseit kell alkalmazni.

\* 1988. évi XI. törvény a központi műszaki fejlesztési alapról

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Központi műszaki fejlesztési hozzájárulás címén befizetett összeg könyvelése	T 895	-	K 311
Közösen finanszírozott műszaki fejlesztési tevékenység esetében - a részt vevő vállalkozónál - a tevékenység ráfordításaihoz történő hozzájárulás összegének könyvelése	T 895	-	K 311 389

#### 2.5.3. Szakképzési hozzájárulás

A szakközépiskolai, a szakmunkásképző iskolai és a szakiskolai (együtt: közép-fokú szakoktatási intézményi) tanulók gyakorlati oktatásának költségeihez a vonatkozó jogszabályban \* meghatározott vállalkozók kötelesek hozzájárulni.

A szakképzési hozzájárulás mértéke a tárgyévi mérleg szerinti bérköltség 1,5%-a, illetve a jogszabályban meghatározott agrártevékenység esetén pedig 1%.

A hozzájárulási kötelezettséget - többek között - a gyakorlati oktatás költségeinek fedezése céljából létesülő szakképzési alapba való befizetéssel lehet teljesíteni.

A szakképzési alapba a szakképzési hozzájárulásnak azt a részét kell befizetni, amelyet a gyakorlati oktatásban való részvétellel, állóeszköz beszerzésével, illetőleg szakközépiskola számára fejlesztési támogatás nyújtásával nem teljesítettek.

A befizetést a félévi, illetőleg az év végi mérleg elkészítését követő 15 napon belül kell teljesíteni.

A vállalkozó a szakképzési hozzájárulás címén teljesített befizetéseit az eredménye terhére, különféle ráfordításként a 895. Eredményhelyesbítések számlán számolja el.

A szakképzési hozzájárulás összegét a hozzájárulásra kötelezett maga állapítja meg, a befizetéseket közvetlenül a szakképzési alapba kell teljesíteni. A szakképzési hozzájárulási kötelezettség teljesítésével kapcsolatos ügyekben az adóigazgatási eljárásról szóló jogszabályok rendelkezéseit kell alkalmazni, azzal, hogy a bírságok, illetőleg a pótlékok a szakképzési alapot illetik.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Szakképzési hozzájárulás összegének könyvelése	T 895	-	K 477
Szakképzési hozzájárulás összegének átutalása	T 477	-	K 311

#### 2.6. Vásárolt eszközök hiánya

A vállalkozó a vásárolt eszközök (állóeszközök, beruházások) hiányát az eredménye terhére - különféle ráfordításként - a 896. Vásárolt eszközök hiánya számlán számolja el.

Erre a számlára kell átvezetnie a vállalkozónak

- a hiányzó állóeszköz bruttó értékét az 1. Állóeszközök és beruházások számlaosztály megfelelő (11. Ingatlanok, 12. Gépek, berendezések és felszerelések, 13. Járművek, 15. Üzemkörön kívüli állóeszközök, valamint a 17. Jóléti állóeszközök) számlacsoportjaival,

\* 1988. évi XXIII. törvény a szakképzési hozzájárulásról és a Szakképzési Alapról

- a hiányzó állóeszköz elszámolt értékcsökkenését a 18. Állóeszközök értékcsökkenése számlacsoporttal, valamint
- a hiányzó beruházás ráfordításait a 19. Beruházások számlacsoporttal szemben.

Az át nem hárított – a forgalmazási veszteséget meghaladó – anyag-, fogyóeszköz-, gyártóeszköz-, göngyöleg-, valamint áruhiányok értékét a 2. *Készletek számlaosztály* megfelelő (21–22. Anyagok, 23. Fogyóeszközök és göngyölegek, 27. Jóléti készletek, valamint a 28–29. Áruk) számlacsoportjaival szemben kell e számlára átvezetni.

A vásárolt eszközök (állóeszközök, beruházások, készletek) hiánya miatt a munkavállalókra (alkalmazottakra, tagokra) áthárított kártérítés a veszteség összegét csökkenti. Így az áthárított kártérítés – általános forgalmi adóval csökkentett – összegét a vállalkozó a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számlára vezeti át e számlával szemben.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A hiányzó állóeszköz bruttó értékének kivezetése	T 896	- K 11–13, 15,17
A hiányzó állóeszközök elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 18	- K 896
A hiányzó beruházás költségei összegének kivezetése	T 896	- K 19
Forgalmazási veszteséget meghaladó készlethiányok könyvelése	T 896	- K 21–23 27–29
A vásárolt eszközök (állóeszközök, beruházások, készletek) hiánya miatt a felelős személyre kirótt kártérítés – általános forgalmi adóval csökkentett – összegének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 352 – K 978, az árbevételként elszámolt összeg és az általános forgalmi adó T 978 – K 467)	T 878	- K 896

### 2.7. Bírságok, büntetések

A vállalkozó az őt terhelő bírságok, pénzbüntetések, kártérítések, kötbérek (az export kártérítések és az export minőségi kötbérek kivételével), büntető jellegű felárak, fekbérek, kocsiálláspénzek, gazdasági bírság, késedelmi kamatok és egyéb büntető jellegű tételek összegeit az eredménye terhére – különféle ráfordításként – a 897. *Bírságok, büntetések* számlán mutatja ki.

Fentiek alapján e számlán számolja el a vállalkozó

- a) bírságokat:
- az adóbírság,
  - az adórövidítés, jogtalanul igénybe vett vagy rendeltetésétől eltérően felhasznált költségvetési juttatás miatt kirótt bírság,
  - a szennyvízbírság,
  - a csatornabírság,
  - az energiagazdálkodási bírság,
  - a légszennyezési bírság,
  - a gazdasági bírság,
  - a fogyasztók megkárosítása miatt fizetendő összeg stb.

b) büntető jellegű felárakat:

– villamos energia felemelt ár és pótdíj stb.

c) egyéb büntető jellegű tételeket:

- víz-túlfogyasztási pótlék,
- késedelmi pótlék,
- fizetett kártérítések, késedelmi kamatok, kötbérek,
- fizetett fekbérek, kocsialáspénz,
- adópótlék,
- tehergépkocsi üres futása után fizetendő térítés,
- túlsúlyos járművek közlekedésével kapcsolatban fizetett pótdíj stb.

Nem tekinthető a vállalkozót terhelő büntetésnek, bírságnak a más vállalkozók helyett fizetett (elszámolt) és áthárított bírságok és büntetések. Ezek összegét nem itt, hanem a 389. számlán belül megnyitott *Athárított bírságok, büntetések elszámolási számlán* kell gyűjteni.

Az át nem hárított összeget a 389. számláról e számlára kell átvezetni.

A mérleg és vagyonkimutatás készítéséről szóló rendelet előírása alapján a gazdasági bírságot, késedelmi kamatot, az adóhatósági bírságot, a különbözeti és a késedelmi pótlékot az esedékességkor kell elszámolni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Pénzbüntetések, bírságok, kártérítések, késedelmi kamatok stb. kifizetésének, illetve esedékességének könyvelése	T 897	–	K 311 389
A tisztességtelen eladási árral elért többletárbevétel miatt fizetendő összeg elszámolása (kapcsolódó tétel: T 382 – K 311, a befizetési kötelezettség teljesítése)	T 897	–	K 382
Fogyasztók megkárosítása miatt fizetendő összeg bevallásának könyvelése	T 897	–	K 463–07
Késedelmi pótlék, adóbírság bevallásának könyvelése	T 897	–	K 463–06
Gazdasági bírság bevallásának könyvelése			
Az adóbevallás alapján az adóhatóságot megillető összeg átutalásának könyvelése	T 464–06	–	K 311 464–07
Év végén az át nem hárított büntetés, bírság átvezetése	T 897	–	K 389

#### 2.8. Egyéb ráfordítások

A vállalkozó az eredménye terhére, a 899. *Egyéb ráfordítások* számlán mutatja ki mindazokat a ráfordításokat és veszteségeket, amelyekre a 89. számlacsoporton belül nincs külön kijelölt számla.

Így ide tartozik:

a) A pénzügyi elszámolások során a kerekítésből adódó különbözetek elszámolása

A vállalkozó az állóeszközök bruttó értékét 1000 forintra kerekítheti. A kerekítésből adódó, veszteség jellegű különbözetet (a beruházás megvalósítása érdekében felmerült ráfordítások és az aktivált összeg különbségét) a 19. Beru-

házások számlacsoportból a 899. *Egyéb ráfordítások számlával* szemben kell elszámolni.

Az adókat, illetve juttatásokat 1000 forintra kerekítve kell befizetni, illetve lehet igényelni (az árubehozatali engedélykérelem beadványi illetéke, valamint a statisztikai illeték kivételével, amelyeket 100 forintra kerekítve kell a vállalkozónak befizetnie).

A vállalkozónak az eredményelszámolás során adódó különbözeteket – amelyek csak a 499. Évi eredményszámlán keletkezhetnek – 1000 forintra kerekítve kell szerepeltetnie és érvényítés után kell elszámolnia.

Az előzőekből adódó, veszteség jellegű különbözeteket az eredmény terhére, a 899. *Egyéb ráfordítások számlán* számolja el a vállalkozó.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az állóeszközök bruttó értékének kerekítéséből adódó különbözet elszámolása	T 899	–	K 19
Az éves költségvetési kapcsolatok pénzügyi rendezése során 1000 forintra kerekítésből adódó veszteség jellegű különbözet könyvelése	T 899	–	K 463 (01–14) 361 (01–12)
Az eredményelszámolás során a kerekítésből (1000 forint) adódó veszteség jellegű különbözet átvezetése	T 899	–	K 499

b) Az eladott kötvény, illetve részvény árfolyam-különbözetének elszámolása

Abban az esetben, ha a vállalkozó által eladott kötvény, illetve részvény vételkori árfolyama magasabb, mint az eladáskori árfolyam, az árfolyam-különbözet összegét e számla terhére kell elszámolni, a 389. *Aktív és passzív pénzügyi elszámolások számlával* szemben. Ugyanígy kell eljárni a konvertibilis csekkek árfolyam-különbözetének elszámolásakor is.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Az eladott kötvény, részvény, illetve konvertibilis csekkek veszteség jellegű árfolyam-különbözetének könyvelése	T 899	–	K 389
--	-------	---	-------

c) A befektetett eszközök eladásakor a nyilvántartási érték és az eladás ellenértéke közötti különbözet kimutatása

Abban az esetben, ha a vállalkozó által eladott befektetett eszközök 39. számlacsoportban kimutatott nyilvántartási értéke magasabb, mint az eladás ellenértéke, a jelentkező különbözetet veszteségként kell kimutatni, a 389. *Aktív és passzív pénzügyi elszámolások számlával* szemben.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

A befektetett eszközök eladásakor a nyilvántartási érték és az eladás ellenértéke közötti különbözet könyvelése, ha a nyilvántartási érték magasabb	T 899	–	K 389
---	-------	---	-------

d) Az időbeli elhatárolások megszüntetésének elszámolása

E számla terhére számolja el a vállalkozó az időbeli elhatárolás megszüntetése miatti tételeket (pl. az eszközök kiselejtezésével kapcsolatos elhatárolások megszüntetése; az export fővállalkozás esetén a költségvetési kapcsolatok miatt elszámolt eredmény elhatárolásának megszüntetése).

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Az eszközök selejtezésével, leértékelésével kapcsolatos időbeli elhatárolás megszüntetésének könyvelése	T 899	- K 379
Export fővállalkozás esetén a költségvetési kapcsolatok miatt elszámolt eredményelhatárolás megszüntetése	T 899	- K 3831
	T 3831	- K 899

e) A megszünt, a mérleg szerinti eredményt érintő befizetési és támogatási jogcímekkel kapcsolatos elszámolások

E számla terhére számolja el a vállalkozó – a pénzügyi ellenőrzés, illetve az önellenőrzés által tett megállapítások alapján – a megszünt, a mérleg szerinti eredményt érintő befizetési és támogatási jogcímekkel kapcsolatos helyesbítéseket, amennyiben azok az eredményt csökkentik.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Megszünt, a mérleg szerinti eredményt érintő befizetési és támogatási jogcímekkel kapcsolatban a pénzügyi ellenőrzés vagy önellenőrzés által megállapított helyesbítések könyvelése, ha azok az eredményt csökkentik	T 899	- K 463-07 361-10
--	-------	----------------------

f) Banki alapjuttatás után fizetett összeg elszámolása

A vonatkozó jogszabályi előírás \* alapján a vállalkozó a pénzügyintézetől – az 1987. december 31-ig kötött szerződések alapján – kapott alapjuttatások (banki alapjuttatás) után a pénzügyintézetnek fizetett összeget az 1987. évben érvényben volt szabályok szerint számolhatja el, a naptári év ráfordításai között.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

Banki alapjuttatás után a pénzügyintézetnek fizetett összeg könyvelése (az 1987. december 31. előtt kötött szerződéseknel)	T 899	- K 311
--	-------	---------

g) Göngyölegek betétdíjváltozásának, valamint árkülönbözetének elszámolása

A szabad árformába tartozó, fogyasztói forgalomba nem kerülő göngyölegek veszteségjellegű betétdíjváltozásának összegét a vállalkozó az eredmény terhére számolja el.

A Göngyölegek árkülönbözete számla – veszteség jellegű – egyenlegét legalább minden negyedév végén a 899. *Egyéb ráfordítások számlával* szemben el kell számolni.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Göngyölegek betétdíj-változásának könyvelése	T 899	- K 237
A göngyölegek árkülönbözetének elszámolása negyedévenként	T 899	- K 2393

h) A Piaci Intervenció Alapból kapott támogatás törlesztése

A vállalkozó a Piaci Intervenció Alapból a külpiazi értékesítéssel (exporttal),

\* A vállalkozási nyereségadóról és a magánszemélyek jövedelemadójának módosításáról szóló törvények hatálybalépésével kapcsolatos átmeneti rendelkezésekről és egyes jogszabályok módosításáról, hatályon kívül helyezéséről szóló 1988. évi X. törvény

illetve az általános piaci intervencióval összefüggésben visszafizetési kötelezettség mellett kapott támogatás törlesztésének összegét e számlán mutatja ki, a 382. Piaci Intervenció Alap elszámolási számlával szemben.

A számlát úgy célszerű vezetni, hogy abból a külpiazi értékesítéssel (exporttal) összefüggésben a Piaci Intervenció Alapból kapott támogatás törlesztéseként elszámolt összegek külön is megállapíthatók legyenek.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Piaci Intervenció Alapból kapott támogatás törlesztési kötelezettségének elszámolása	T 899	-	K 382
A támogatás törlesztőrészletének átutalása	T 382	-	K 311

##### i) Elvesztett bánatpénz összegének elszámolása

A beruházásokkal összefüggő versenytárgyalások esetében az ajánlattevő vállalkozó az ajánlattól való visszalépéskor a letétbe helyezett bánatpénz elvesztésének összegét az eredmény terhére számolja el, a 389. Aktív és passzív pénzügyi elszámolások számlával szemben.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

A letétbe helyezett bánatpénz elvesztésének elszámolása az ajánlattól való visszalépés közlésével egyidejűleg	T 899	-	K 389
---	-------	---	-------

##### j) A korengedményes nyugdíjazás miatti összeg elszámolása

A dolgozó a korengedményes nyugdíjazását a munkáltató a vonatkozó jogszabályban\* meghatározott esetben kezdeményezheti. A korengedményes nyugdíjazás – többek között – csak akkor engedélyezhető, ha a munkáltató vállalja, hogy az öregségi nyugdíjkorhatár eléréséig a nyugdíj összegét az illetékes társadalombiztosítási igazgatási szervhez évente előre befizeti.

A vállalt nyugdíj-összeget a vállalkozónak a ráfordításai terhére kell elszámolnia. Ha a dolgozó nyugdíjjogosultsága a korengedmény időtartama alatt megszűnik, akkor az előre befizetett nyugdíj-összeg arányos részét a társadalombiztosítási szerv visszafizeti.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A korengedményes nyugdíjazás miatti összeg könyvelése	T 899	-	K 473
A társadalombiztosítási szervezetnek átutalt összeg könyvelése	T 473	-	K 311

##### k) Más szervek részére fizetett földbérleti díj elszámolása

A vállalkozó a más szervek részére fizetett földbérleti díj összegét a ráfordításai között számolja el.

\* 52/1987. (X. 15.) MT-rendelet a Foglalkozási Alap létrehozásáról és a foglalkoztatási célú korengedményes nyugdíjazásról

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Más szerv részére fizetett földbérleti díj összegének könyvelése T 899 - K 311

l) Önellenőrzési pótlék összege

Ha az adózó az adóját a vonatkozó jogszabályban\* foglaltak szerint helyesbíti, az adó, illetve a juttatás bevallására előírt és a helyesbítés időpontja között eltelt időre önellenőrzési pótlékot fizet, amelyet a vállalkozó az eredmény terhére számol el, a 463-06. *Különféle befizetések* számlával szemben.

Az önellenőrzési pótlék megfizetésével az adózó mentesül a késedelmi pótlék és a bírság megfizetése alól.

Az önellenőrzési pótlékot a bevallott és a helyesbített adó, illetve juttatás összegének különbözete után az adózónak kell megállapítania és a helyesbített adóval, juttatással egyidejűleg kell megfizetnie.

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az önellenőrzési pótlék bevallásának könyvelése T 899 - K 463-06  
Az önellenőrzési pótlék átutalásának könyvelése T 464-06 - K 311

m) Állami alapjuttatás után fizetett fix járadék elszámolása

Az állami alapjuttatásról szóló jogszabályban\*\* meghatározott vállalkozók részére nyújtott állami alapjuttatásból származó vagyon a vállalkozó saját vagyონának részét képezi. Az állami alapjuttatás után a vállalkozó - az alapjuttatásra vonatkozó döntésnek megfelelően - fix vagy/és mozgó járadékot köteles fizetni.

A vállalkozónak a fix járadék összegét a különféle ráfordítások között kell elszámolnia, a 311. *Elszámolási betétszámlával* szemben.

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Állami alapjuttatás után fizetett fix járadék könyvelése T 899 - K 311

n) Külkereskedelmi ügylethez kapcsolódó terminügylettel összefüggő árfolyamváltás elszámolása

A ténylegesen nem realizálódott külkereskedelmi ügylethez kapcsolódó terminügyleteknél a határidős devizaárfolyammal számított forintösszeg és a lejárat napján érvényes árfolyamon számított forint összeg közötti veszteség jellegű különbözet pénzüintézet által terhelt összegét a vállalkozó az eredmény terhére számolja el.

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

Terminügyletből származó - pénzüintézet által terhelt - összeg T 899 - K 311  
könyvelése

o) Devizahitel törlesztésével összefüggő árfolyamváltás elszámolása

A pénzüintézet által devizában folyósított (a pénzüintézeti értesítésben - kivonatban - csak devizában szerepeltetett) hitel (pl. CIB-hitel) törlesztésekor, illetve év

\* 50/1987. (X. 14.) MT-rendelet az adóigazgatási eljárásról mód: 83/1988. (XII. 15.) MT-rendelet  
\*\* 42/1985. (X. 8.) MT-rendelet az állami alapjuttatásról mód: 96/1987. (XII. 31.) MT-rendelet, 108/1988. (XII. 27.) MT-rendelet

végén az árfolyamváltozásból és a devizák egymás közötti átváltásából eredő forintkülönbözlet összegét, ha az az eredményt csökkenti, e számla terhére számolja el a vállalkozó, a 455. *Devizahitelek számlával szemben.*

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

A devizahitelek árfolyamváltozásából, a devizák egymás közötti átváltásából adódó, eredményt csökkentő különbözletet könyvelése törlesztéskor, illetve év végén

T 899      –      K 455

p) Ingatlankezelési tevékenységnél az árbevétel módosítás elszámolása

A tanácsi házkezelési szerv (ingatlankezelő vállalatok, város- és községgazdálkodási vállalatok) a részükre megállapított bérleményszolgáltatás pénzügyi előirányzata és a bérleményszolgáltatás bérleménydíj-előírás közötti különbözlet összegét különféle ráfordításként kötelesek elszámolni, növelve a lakóház-javítási alap számlamaradványát.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:**

A bérleményszolgáltatás pénzügyi előirányzata és a bérleménydíj előírás közötti különbözlet összegének könyvelése

T 899      –      K 4764

## IV. fejezet

### A KÖLTSEGEK KÖNYVVITELI ELSZÁMOLÁSA

#### 1. A tevékenységek közvetlen költségei

##### *1.1. A tevékenységek tartalmának meghatározása*

Az alaptevékenység a vállalkozó népgazdasági ági besorolásának megfelelő összes termelést felöleli, azaz a népgazdasági ágnek a jellemző termékeit és szolgáltatásait foglalja magában. Az alaptevékenység a főtevékenységet és a kiegészítő tevékenységet foglalja magában.

A főtevékenység a vállalkozónak az a tevékenysége, amely alapvetően meghatározza működésének jellegét. Egy-egy vállalkozó esetén a főtevékenység fogalmába a javaknak és a szolgáltatásoknak csak olyan fajtái tartozhatnak, amelyek az ágazati osztályozási rendszerben kizárólag egyetlen szakágazatra jellemzők.

A kiegészítő tevékenység a vállalkozónak az a tevékenysége, amely a főtevékenységgel azonos népgazdasági ágba tartozik, de attól legalább szakágazati szinten eltér. A főtevékenység és a kiegészítő tevékenység megkülönböztetést a könyvviteli elszámolásoknál nem alkalmazzuk. Az iparvállalatok alaptevékenysége az ipari tevékenységet, valamint a szervezés, tervezés tevékenységét foglalja magában.

Főtermelésen a vállalkozó rendeltetése szerinti elsődleges termelési tevékenységet értjük. Főtermelésnek tekintendő az alaptevékenység körébe tartozó saját vállalkozásban végzett beruházás és az ún. melléktermékek előállítását is. A melléktermékek a főtermelés során szükségszerűen keletkeznek, s előállításuk a főtermelés tevékenységétől technológiailag elválaszthatatlan.

A könyvviteli elszámolás szempontjából főtermelésnek kell tekinteni a kiegészítő termelést is. A kiegészítő termelés a vállalati termelés ésszerűbb szervezése, a kapacitás jobb kihasználása érdekében a főtermelés mellett végzett, azzal technológiailag nem összefüggő, a vállalkozónak nem elsődleges feladatát képező ipari termelési tevékenység.

Segédtermelés a főtermelési tevékenység előmozdítása érdekében kifejtett olyan termelési tevékenység, amelynek elsődleges célja nem értékesítésre szánt termékek gyártása, hanem olyan készülékek, szerszámok, saját célra szolgáló fogyó- és gyártóeszközök, minták előállítása, amelyek a főtermelés zavartalan folytatásához szükségesek.

A szolgáltatói ágazat könyvviteli előírását alkalmazó vállalkozók alaptevékeny-

sége a személyi és gazdasági szolgáltatás, a kulturális szolgáltatás, továbbá a tudományos kutatás, kísérleti fejlesztés.

Részletesebben:

- a gépi adatfeldolgozás, számítástechnikai tevékenység,
- az anyagi tevékenység egyéb fajtái,
- az üzleti szolgáltatás,
- a lakás-, város- és községgazdálkodási szolgáltatás,
- a környezet- és természetvédelem,
- a kulturális szolgáltatás,
- a tudományos kutatás, kísérleti fejlesztés.

Ipari szolgáltatásnak minősül az a termelő tevékenység, amely bizonyos termék értékének fenntartására (karbantartás), csökkent értékének helyreállítására (javítás) vagy a termék értékének növelésére (szerelés, részmegmunkálás) irányul, beleértve ebbe mind a lakosságot, mind más vállalkozó (szerv) részére végzett ipari szolgáltatásokat. Az ipari szolgáltatás eredményeként tehát nem jön létre dologi, tárgyi jellegű új termék, hanem valamely már meglévő termék értéke (használatossága) növekszik. A könyvviteli elszámolás szempontjából az ipari szolgáltatások körébe tartozik az energiatermelés is.

Építőipari tevékenységnek minősül az Építményjegyzékben szereplő építményekkel kapcsolatos összes építési-szerelési tevékenység és egyéb építőipari tevékenység. Ide tartozik a saját vállalkozásban végzett építés jellegű beruházás (építkezés).

Építési-szerelési tevékenység minden olyan (magasépítőipari, mélyépítőipari, szak- és szerelőipari) tevékenység, amelynek célja az Építményjegyzékbe tartozó új építmények létrehozása, meglévő építmények bővítése, átalakítása, állóeszköz-fenntartása (helyreállítása, felújítása, karbantartása, javítása) vagy bontása.

Egyéb építőipari tevékenységnek minősül az építőipari tervezés, a beruházások szervezése és lebonyolítása, a beruházási célú fővállalkozás.

Mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenységnek minősül a természet és biológiai tényezők tudatos felhasználásával növényi és állati eredetű nyersanyagok előállítására, a mezőgazdasági termékek továbbfelhasználására, továbbfeldolgozásra hasznosíthatóvá tétele. A mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenység sajátossága, hogy élő szervezetekkel dolgozik és nagyrészt élő anyagokat termel. Ugyancsak mezőgazdasági és erdőgazdálkodási tevékenységnek minősülnek a népgazdasági ágra jellemző szolgáltatások.

Közlekedési tevékenységnek minősül a személyek, tárgyak tömeges helyválttatása, illetve továbbítása, amelyet az e célra létesített sajátos technikai eszközökkel valósítanak meg. Ide tartozik a vasúti, a közúti, vízi és légi áru- és személyszállítás (beleértve mind a helyi és távolsági, mint a belföldi és nemzetközi szállításokat, továbbá a csővezetéken történő áruszállítást is). A szállítási tevékenység magában foglalja a bérfuvarozással kapcsolatos rakodási, valamint garázsírozási tevékenységet is.

Belkereskedelmi tevékenységnek minősül a mások által előállított termékek (termelési eszközök és fogyasztási cikkek) feldolgozás és átalakítás nélküli cseréjére, az adásvételi ügyletek lebonyolítására szervezett tevékenység, ideértve a belföldön végzett forgalmazást. Belkereskedelmi tevékenység a termelőeszköz-kereskedelmi és készletezői, a felvásárlói, a másodlagos nyersanyag-felvásárlói, a fogyasztási cikk nagykereskedelmi, a bolti-kiskereskedelmi, a gyógyszerkereskedelmi, a vendéglátó tevékenység, valamint a szállodai szolgáltatás. A belkereskedelmi tevékenység magában foglalja a belkereskedelmi jellegű szolgáltatásokat (termelőeszköz-kereskedés, idegenforgalmi szolgáltatás, belföldi ügynöki tevékenység) is.

Külkereskedelmi tevékenységnek minősül a mások által előállított termékek (termelési eszközök és fogyasztási cikkek) és szolgáltatások cseréjére, az adásvételi ügyletek lebonyolítására irányuló szervezett tevékenység, belföldi és külföldi szervezetek között, ideértve a külföldön végzett forgalmazást. A külkereskedelmi tevékenység a külkereskedelmi forgalom tárgyát képező áruk és szellemi termékek saját számlára történő vételét, eladását és cseréjét – beleértve a belföldön, illetve külföldön végeztetett bémunkákkal kapcsolatos ügyleteket – valamint a bizományosi és társulásos formában lebonyolított külkereskedelmi ügyleteket foglalja magában. Külkereskedelmi tevékenységnek minősül a belföldi vállalkozók exportra termelésének koordinálása, a belföldi felek közötti üzletkötések közvetítése, azokban ügynökként való közreműködés, valamint a külkereskedelmi jellegű szolgáltatás (külkereskedelmi propaganda, vásárok és kiállítások rendezése) is.

Vízgazdálkodási tevékenységnek minősül a víz kitermelése, kezelése, tisztítása, tárolása és a fogyasztóhoz való juttatása, a szennyvíz elvezetése, tisztítása, elhelyezése, hasznosítása és a velük kapcsolatos tevékenységek; a fürdőszolgáltatások, csapadékvíz-összegyűjtés és -elvezetés, a vizek kártételének mérséklése, illetőleg megakadályozása, a vízminőség-védelem és az egyéb vízgazdálkodási tevékenység (pl. víznyerőhelyekkel kapcsolatos kutatás).

*Egyéb tevékenység körébe tartozik*

- az egészségügyi szolgáltatás (üzem-egészségügyi ellátás, bölcsődei ellátás),
- szociális ellátás (szociális gondozás és ellátás, szervezett, kedvezményes üdültetés, munkásszállás-szolgáltatás),
- oktatás (óvodai nevelés, tanfolyami oktatás, napközi ellátás),
- sport tevékenység.

## **1.2. Költségszámitási fogalmak**

### *1.2.1. Költség*

A vállalkozók gazdasági munkájuk folyamán különféle eszközöket használnak fel, amelyeknek pénzben kifejezett értékét költségenek nevezzük.

Pontosabb megközelítésben a költség a gazdasági tevékenység végrehajtása során felhasznált élő- és holtmunka pénzben kifejezett együttes értéke.

A költségek köre bővül még egyes adó és egyéb költségvetési befizetési kötelezettségek tételeivel, amelyek nem tartoznak az élő- és holtmunka fogalomkörébe, de vállalkozási szinten pénzeszköz-felhasználást jelentenek, így költségekké válnak (pl. vámok és illetékek, fogyasztási adó, társadalombiztosítási járulék, bankköltség stb.).

A költségektől meg kell különböztetni a kiadást. Valamely anyagvásárlás vagy más beszerzés csak akkor válik költséggé, ha azt a termelés vagy a szolgáltatás nyújtása során felhasználják. Az anyagbeszerzés önmagában kiadást – pénzügyi műveletet – jelent, többnyire időben eltér a költségelszámolás időpontjától.

A költség mindig műszaki vagy gazdasági tevékenység folyamán – annak érdekében – jelenik meg, pénzben kifejezhető eszközfelhasználással vagy munka igénybevételével jár.

A tevékenységek fajtáját tekintve a következő költségfeleségekről kell említést tenni:

- termelési,

- szolgáltatási,
- beruházási,
- kutatási-kísérleti fejlesztési,
- szervezési,
- belkereskedelmi tevékenységgel kapcsolatos,
- külkereskedelmi tevékenységgel kapcsolatos,
- ügyvitelszervezési és gépesítési,
- jóléti (szociális) és kulturális költségek,
- vállalkozáson belüli szolgáltatások költségei stb.

### 1.2.2. Termelési költség

Termelési költség a vállalkozói tevékenység során felhasznált élő- és holtmunka költsége, hozzászámítva a kapcsolódó adójellegű költségvetési befizetéseket is.

a) A termelési költségek funkciók szerinti megoszlása  
A termelési költségek az újratermelési folyamatban betöltött szerepük alapján a következők szerint bonthatók (zárójelben a főkönyvi számlaszámok):

- |                              |   |
|------------------------------|---|
| - holtmunka jellegűek        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- anyagköltség (51)</li> <li>- értékcsökkenési leírás (55)</li> <li>- anyagjellegű egyéb költségek (561)</li> <li>- nem anyagjellegű szolgáltatások (563)</li> </ul>                               |
| - élőmunka jellegűek         | <ul style="list-style-type: none"> <li>- bérköltség (52)</li> <li>- bérjellegű egyéb költségek (562)</li> </ul>   |
| - tiszta jövedelem jellegűek | <ul style="list-style-type: none"> <li>- társadalombiztosítási járulék (531)</li> <li>- bankköltségek (564)</li> <li>- adójellegű befizetések (565)</li> <li>- céljellegű befizetések (566)</li> <li>- biztosítási díjak (567)</li> </ul> |

b) A termelési költségek bontása a tevékenység jellege szerint:

- alaptevékenység költségei azok, amelyek közvetlenül az adott vállalkozó termeléséhez, szolgáltatásához kapcsolódnak.
- alaptevékenységen kívüli tevékenység költségei azok, amelyek az alaptevékenységen kívüli működés körében merülnek fel.

Ide tartoznak:

- = ipari tevékenység, szolgáltatás, a saját vállalkozásban végzett ipari beruházás költségei,
- = építőipari tevékenység, a saját vállalkozásban végzett építőipari beruházás költségei,
- = az építési-szerelési tevékenység költségei,
- = a vállalatnál jelentkező bel- és külkereskedelmi tevékenység költségei (saját bolt, közvetítői bér, fővállalkozás stb.),
- = a jóléti intézmények működési és fenntartási költségei,
- = a saját munkásszállás költségei,
- = káresemények kárainak helyreállítási, javítási, karbantartási költségei stb.,
- = egyéb tevékenységek költségei.

c) A könyvvitelben való elszámolhatóság szempontjából meg kell különböztetni:

- a tevékenységekre elszámolható (készletértékben figyelembe vehető) költségeket,
- a fel nem osztott költségeket.

d) Tervezhetőség és utókalkulációban való elszámolhatóság szerinti bontás:

- termékre közvetlenül normázható, tervezhető, utalványozható és elszámolható költségek,
- közvetett költségek (termékekre csak közvetett módon, áttételesen tervezhető és elszámolható költségek).

e) A költségek összetétele szerint:

- egyszerű (költségnemek közé közvetlenül besorolható) költségek,
- összetett (több költségnemből álló) költségek.

f) A termék-előállítással való kapcsolat szerint:

- alapköltségek (közvetlen anyag- és bérköltség, a termékre való elszámolhatóság módjától függetlenül),
- általános költségek (többnyire összetett költségek).

g) A kapacitáskihasználás változásával való kapcsolat alapján:

- a kapacitáskihasználás javulásával vagy romlásával együtt növekvő, illetve csökkenő, ún. változó költségek,
- kapacitáskihasználás változásával szemben bizonyos határok között közömbös, úgynevezett állandó vagy fix költségek.

h) Szerkezeti tagoltság szerint:

- közvetlen költség a termékre, termékcsoporra, termelési folyamatra közvetlenül meghatározható és elszámolható költség,
- közvetett költség a termékre, termékcsoporra, termelési folyamatra csak vetítési alap segítségével osztható fel.

### 1.2.3. *Költségnem*

A költségnem a költségeknek a *Szolgáltatói Számlakeret 5. számlaosztály* számlacsoportjaiban kijelölt és meghatározott egynemű fajtáját képviseli.

#### *Költséghely (üzemrész, műhely)*

A költséghely a költség felmerülésének helye. A költséghely általában területileg elhatárolt, felelős vezető irányítása alá tartozó szervezeti egység vagy részleg.

#### *Költségviselő*

A költségviselő a termék, termékcsoport, termelési folyamat stb., amelyre az ún. alapköltségek felmerülésük alkalmával közvetlenül elszámolhatók.

#### *Önköltség*

Az önköltség az ipari termék, termékcsoport, technológiai folyamat, szolgáltatás, teljesítmény meghatározott mennyiségének (db, liter, kg, tonna, m<sup>2</sup>, óra stb.) előállítására fordított élő- és holtmunka pénzértékben kifejezett összege.

### *Önköltségszámítás*

Az önköltségszámítás olyan műszaki-gazdasági tevékenység, amellyel a termelés vagy a szolgáltatás megkezdése előtt, azok folyamata alatt, vagy azok befejezése után megállapítható a termék vagy a szolgáltatás várható (tervezett), illetve tényleges önköltsége. Tehát az önköltségszámítás a termék, illetve a szolgáltatás tervezett és tényleges közvetlen önköltségének meghatározása.

#### *1.2.4. Az önköltségszámítás tárgya*

Az önköltségszámítás tárgya a kalkulációs egység, amely lehet:

- a) termék,
- b) termékcsoport,
- c) technológiai folyamat,
- d) szolgáltatás (teljesítmény).

##### *a) Termék*

Termék a termelési folyamatban létrejött társadalmi szükséglet kielégítésére alkalmas vagy alkalmassá tehető tárgy. A termék készültségi fok alapján lehet:

- befejezetlen termék,
- félkész termék,
- késztermék.

Befejezetlen termék, illetve termelés a vállalkozó termelőegységein belül további megmunkálásra váró termék, illetve azok összessége. A befejezetlen termékek körébe csak olyan termék sorolható, amelyen legalább egy számozott munkaműveletet elvégeztek, de kibocsátásra alkalmas terméké még nem vált, befejezése még további élömunka és/vagy holtmunka-ráfordítást igényel.

Félkész-termék minden olyan termék, amely a vállalkozónál egy teljes megmunkálási folyamaton keresztülment, ilyen címen raktárra vették, azonban készterméknek nem minősíthető.

Késztermék az a termék, amely a vállalatnál valamennyi – előírás szerinti – megmunkálási folyamaton átment, megfelel a vonatkozó szabványoknak (vagy ezek hiányában az előírt műszaki feltételeknek) és amelyet a minőségi átvétel után a késztermékraktár ténylegesen átvett és az arról szóló raktári bevételezési jegyet kiállította.

##### *b) Termékcsoport*

A termékcsoport olyan, egy gyártási ághoz tartozó rokontermékek összessége, amelyek olyan közös ismérvekkel (azonos alapanyag, azonos kiviteli mód, minőség stb.) rendelkeznek, amelyek alapján a nem lényegesen eltérő költségigényük, egyenértékű számok vagy más hasonló kalkulációs módszerekkel kifejezhetők. Önköltségszámítás szempontjából a termékcsoport olyan egyedi termékek összessége, amelyek egyedi költségráfordításait az utókalkuláció nem tudja követni.

##### *c) Technológiai folyamat*

A technológiai folyamat – az önköltségszámítást tekintve – olyan művelet, tevékenység, amely a termék gyártása folyamán felmerül és mennyiséghez kapcsolódik.

A technológiai folyamat önköltségszámítása egy-egy technológiai folyamat önköltségét méri fel. A termék – technológiai műveletre jutó – egységönköltsége a

technológiai folyamat költségei és a gyártásban előállított termékmennyiség hányadosa, amely egyszerű osztással vagy egyenértékszámos osztással állapítható meg.

d) *Szolgáltatás (teljesítmény)*

A vállalkozói szolgáltatások közé elsősorban a megrendelők részére végzett szolgáltatások és az adómentes szolgáltatások (például oktatás, saját üzemeltetésű szociális, kulturális és gyermekintézmények működtetése), a társüzemi szolgáltatások (például javító, karbantartó tevékenység), valamint a saját vállalkozásban végzett beruházások tartoznak.

*1.2.5. A közvetlen önköltség kalkulációs sémája és a kalkulációs költségtényezők tartalma*

A készletértékelés alapjául szolgáló közvetlen önköltség kiszámítását az önköltségszámítás rendjéről szóló rendelet\* határozza meg. A pénzügyminiszteri rendelet az önköltségszámítási kötelezettséget kizárólag a saját termelésű készletek év végi mérlegben való értékelése szempontjából szabályozza. A rendelet meghatározza a készletértékelés alapjául szolgáló közvetlen önköltség tartalmát és számítását. Ezek szerint közvetlen költség minden olyan termék előállítására és szolgáltatás teljesítésére érdekében felmerült költség, amely a kalkulációs egységre utalványozható, vagy amelynek kalkulációs egységre jutó értéke megfelelő mutatók, jellemzők segítségével megállapítható és elszámolható (például a gépköltségek, egyéb közvetlen költségek esetében). A készletértékelés alapjául szolgáló közvetlen önköltségnek az értékesítési külön költség nem része.

A vízgazdálkodás népgazdasági ágba, a parkosítás, egyéb zöldterületek fenntartása, városi kertészet, temetkezés, valamint a kommunális szolgáltatás szakágazatba sorolt vállalkozások a természetölepeken levő virág-, dísznövény- és faiskola-állományt központilag meghatározott nyilvántartási áron értékelik.

Az ipari termékek, a számítástechnika-alkalmazási termékek kalkulációs sémáját és az egyes költségtényezők tartalmát az önköltségszámítási rendelet 1. számú melléklete, az építőipari tevékenységek kalkulációs sémáját és az egyes költségtényezők tartalmát a rendelet 2. számú melléklete, a mezőgazdasági termékek és termények kalkulációs sémáját és a szűkített önköltség kalkulációs költségtényezőinek tartalmát a 3. számú melléklet tartalmazza.

Az ipari termékek önköltségszámításánál a közvetlen önköltséget a következő kalkulációs séma alapján kell meghatározni:

1. Közvetlen anyagköltség
2. Közvetlen bérköltség
3. Közvetlen bérek járulékai
4. Gyártási különköltség
5. Egyéb közvetlen költségek
6. Közvetlen önköltség (1+2+3+4+5)

Az egyes kalkulációs költségtényezőknél a következő költségek vehetők figyelembe:

\* 60/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

### 1.2.5.1. Közvetlen anyagköltség

Közvetlen anyagköltségeként kell kimutatni a kalkulációs egység terhére utalványozható vagy elszámolható anyagok értékét; így

- a felhasznált nyers- és alapanyagok,
- a nyers és alapanyagok technológiai átalakításában közvetlenül részt vevő fűtőanyag és energia (technológiai energia),
- a vásárolt félkész termékek és alkatrészek (kooperációs termékek), valamint
- a továbbfelhasznált saját termelésű félkész termékek és alkatrészek értékét.

Közvetlen anyagköltségeként mutatható ki a vásárolt nyers- és alapanyagok után külön felszámított szállítási és rakodási költség.

A belföldön vásárolt anyagok beszerzési ára az általános forgalmi adó nélküli vételárát – az esetleges engedményekkel csökkentett, felárrakkal növelt árjegyzéki árat –, a külön felszámított szállítási és rakodási költségeket, továbbá a beszerzés után fizetendő adókat, illetve a kapott visszatérítéseket (árkiegészítéseket, támogatásokat) foglalja magában.

Külföldi beszerzéseknél (importnál) a beszerzési árba a számlázott vételáron kívül beletartoznak a vámköltségek (vám, vámkezelési díj), az importtámogatás, az importbefizetés, a fogyasztási adó, az – általános forgalmi adó nélküli – importbizományi díj és a határállomásig felmerült fuvar összege. Nem tartozik bele az importanyagok beszerzési árába az árubehozatali engedélykérelem beadványa illetéke, a statisztikai illeték és a vámhatóság által kivetett vagy önadózás formájában elszámolt általános forgalmi adó.

A nyers- és alapanyagokat – a szakmai sajátosságok szem előtt tartásával – az anyagféleségek pontos meghatározásával kell felsorolni.

A technológiai fűtőanyag és energia akkor lehet különálló költségtényező, ha a gyártmány előállításához szükséges mennyiség meghatározható. (A vállalkozó a technológiai fűtőanyag és energia felhasználását mérni vagy megbízható számításokkal alátámasztani tudja.)

Az utókalkulációban a közvetlen anyagköltség értékét – az anyag felhasználásának a könyvvitelben (a vállalkozói számlarendben) választott elszámolási módjától függően – beszerzési áron vagy elszámolóáron számítva kell megállapítani.

Elszámolóár alkalmazása esetén a felhasználásra jutó anyagár-különbözet elszámolásának módját és azt, hogy az melyik költségtényezőben jelentkezik – az ágazati könyvviteli előírásokban foglaltak alapján – a vállalkozó számlarendjében határozza meg. Közvetlen költség az anyagár-különbözet összege akkor, ha annak értéke – a közvetlenül elszámolt anyagfelhasználás függvényében – a kalkulációs egységre megállapítható, illetve elszámolható. A nyers- és alapanyagokra jutó árkülönbözet összegét célszerű közvetlen költségként kezelni és így kimutatni. Ugyanezt az eljárást célszerű követni akkor is, ha a vállalkozó a külön felszámított szállítási és rakodási költségeket nem építette be az elszámolóárba.

A továbbfelhasznált saját termelésű félkész termékeket és alkatrészeket – a további termelési fázisokban – összességükben mindig a saját termelésű készletek értékelésének alapjául szolgáló tényleges közvetlen önköltségen kell számításba venni.

Ha a vállalkozó a tényleges közvetlen önköltséget – a könyvviteli előírásokkal összhangban – megbontja a saját termelésű készletek elszámolási egységáron számított értékére és a készletre jutó készletérték-különbözetre, a továbbfelhasznált saját termelésű termékekre jutó készletérték-különbözetet is el kell számolnia. Ha a saját előállítású félkész termékeket eladási áron vették számításba, elszámolási egységár-

ként a félkész termék eladási árát kell használni és a továbbfelhasznált félkész termékek eladási áron számított értéke, valamint az értékelés alapjául szolgáló tényleges közvetlen önköltségen számított értéke közötti különbözetet (készletérték-különbözet) az utókalkulációban külön tételben kell szerepeltetni.

A közvetlen anyagköltséget csökkenteni kell a kalkulációs egységre megállapítható hulladék (ideértve a dolgozók selejtkártérítési kötelezettségét is) és melléktermék értékével. Hulladék az az anyagmennyiség, amely a gyártás-előkészítés által utalványozott és kiadott anyagok kiszabása, méretre vágása, megmunkálása közben keletkezik. Melléktermék az olyan anyag, amely a gyártási folyamatban keletkezik és hasznos tulajdonságokkal rendelkezve felhasználhatóvá válik. A hulladékot és a mellékterméket eladási áron, illetve ennek hiányában a használati értéknek megfelelően diktált áron kell az elő- és utókalkulációban szerepeltetni.

#### *1.2.5.2. Közvetlen bérköltség*

Közvetlen bérköltségeként kell kimutatni a termék előállításáért (megmunkálásáért) vagy egy-egy művelet elvégzéséért teljesítmény- vagy időbérben az érvényes szabályok szerint kifizethető (elszámolható), illetve kifizetett (elszámolt) munkabér összegét.

Prémiumos időbér használata esetén közvetlen bérnek kell tekinteni a kalkulációs egységre közvetlenül elszámolható prémium összegét is.

#### *1.2.5.3. Közvetlen bérek járulékai*

A bérjárulékok a kiegészítő fizetéseket, a bérpótlékokat és az így számított összes bért terhelő társadalombiztosítási járulék összegét foglalják magukban. A közvetlen bérek járulékai címen az előkalkulációba, illetve az utókalkulációba beállítandó összeget az éves tervezett pótlékkulcs vagy az időszakonként (negyedévenként) kiszámított tényleges pótlékkulcs alapján lehet meghatározni.

Tervezett pótlékkulcs alkalmazása esetén minden évben meg kell tervezni az érvényes szabályok szerint az ilyen címen kifizetendő összeget, azt kell szembeállítani az időszak összes tervezett törzsbérének összegével, majd az így kiszámított (tervezett) pótlékkulcs alkalmazásával kell ebbe a költségtényezőbe az összeget beállítani. Tényleges pótlékkulcs alkalmazása esetén – a bérfizetési jegyzék adatai alapján – minden időszakban szembe kell állítani az ilyen címen kifizetett összegeket a törzsbérek összegével, és a kiszámított pótlékkulcs alapján kell a közvetlen munkabérekre vetítve ezt a költségtényezőt az utókalkulációban szerepeltetni.

#### *1.2.5.4. Gyártási különköltség*

A gyártási különköltségek csak meghatározott kalkulációs egységhez kapcsolódhatnak.

Gyártási különköltségeként kell kimutatni a készülékeknek, szerszámoknak, mintáknak, különleges gyártóeszközöknek, a szoftvertermékeknek, a nagy értékű és három éven túl elhasználandó fogyóeszközöknek, a vásárolt szellemi termékeknek (például: szabadalom, ipari minta, know-how), a találmányi díjnak és a találmánnyal kapcsolatos közreműködői díjnak, a szabadalom hasznosítási (licenc) díjának, az újítási díjnak és az újítással kapcsolatos közreműködői díjnak, az ipari mintaoltalom jogosultját megillető licenciadíjnak, és a szolgálati minta fejében fizetett díjnak, továbbá a magánszemélyeknek fizetett szakértői díjnak kalkulációs egységre közvet-

lenül elszámolható költségei összegét, valamint a termék helyszíni szerelésével, beépítésével kapcsolatban felmerült kiszállási és utazási költségeket.

#### 1.2.5.5. Egyéb közvetlen költségek

Az ebben a költségtényezőben kimutatni kívánt költségeket a gyártási rendszer, a technológia, a termelés-szervezés adottságai és sajátosságai figyelembevételével a vállalkozó határozza meg.

A vállalkozó elhatározásától függően egyéb közvetlen költségként számolhatók el a gépek (termelőberendezések) működtetésének és üzemeltetésének költségei, amennyiben azok kalkulációs egységre jutó értéke megfelelő mutatók, jellemzők segítségével megállapítható. Ide tartoznak:

- a gépek (termelőberendezések) energiaköltségei, a termelési célt szolgáló és közvetlen anyagköltségként el nem számolt tüzelőanyag, gőz, gáz, sűrített levegő, víz stb.,
- a gépkezelők és gépkiszolgálók közvetlen munkabéréként el nem számolt munkabére (törzsbérek, bérjárulékok),
- a gépek (termelőberendezések) üzemeltetésével kapcsolatban felhasznált segédanyagok (kenő- és törlóanyagok) és fogyóeszközök értéke (ideértve a fogyóeszközök javításának költségeit és a bérelt fogyóeszközök kölcsönzési díját),
- a gépek (termelőberendezések) állóeszköz-fenntartásának költségei,
- a gépek (termelőberendezések) értékcsökkenési leírása.

Nem vonhatók ebbe a körbe azoknak az állóeszközöknek (épületek vezetékei, üzemi irodák berendezése és felszerelése stb.) működtetési és állóeszköz-fenntartási költségei, amelyek az üzem egészét szolgálják és így költségeik nincsenek okozati kapcsolatban a kalkulációs egység mennyiségével és összetételével.

Technológiai folyamatonkénti (fázisonkénti) kalkuláció esetében ebben a költségtényezőben mutatható ki a fázisnak az üzemi általános költségek körébe tartozó összes költsége. Előfeltétel az, hogy a fázis költségei, valamint a fázisban előállított (megmunkált) termékek közötti kapcsolatok műszaki-gazdasági számításokkal meghatározhatók legyenek. Ez általában akkor valósítható meg, ha a fázisban egy vagy egyfajta terméket vagy termékesoportot gyártanak, illetve annak megmunkálását végzik.

Minden olyan költség, amely kalkulációs egységre utalványozható, és amelyet az Egységes Ágazati számlakeret kötelezően a központi irányítás költségei közé nem sorolnak, egyéb közvetlen költségként a termék közvetlen önköltségében kimutatható.

Ilyen költség lehet többek között

- a gépek és termelőberendezések bérleti díja;
- a bér munkát végzőnek a munka teljesítéséért térített díja;
- megbízások teljesítéséért a vállalkozóknak térített összege.

#### 1.2.5.6. Alaptevékenységen kívüli tevékenység közvetlen költségei

Az alaptevékenységen kívüli tevékenységek (például építőipari, mezőgazdasági, belkereskedelmi, külkereskedelmi stb.) közvetlen költségeinek tartalmát az önköltség-számítási rendelet mellékletei (építőipari és a mezőgazdasági tevékenységek önköltség-számítására vonatkozó rendelkezések) és az ágazati könyvviteli előírások határozzák meg.

A tevékenységek közvetlen költségeit legalább a következő részletezésben kell gyűjteni és kimutatni a könyvvitelben:

1. Közvetlen anyagköltség
2. Közvetlen bérköltség
3. Közvetlen bérek járulékai
4. Egyéb közvetlen költségek (gyártási, értékesítési különköltség, gépköltség).

## 2. Az általános költségek

### 2.1. Az alaptevékenység általános költségei

Az alaptevékenységet folytató és a vállalkozó egész tevékenységét kiszolgáló üzemek általános költségeit a 61–64. számlacsoportokban kell gyűjteni. Itt kell kimutatni a termékek és szolgáltatások üzemi általános költségeit (beleértve a költségjellemző segítségével a termékek, szolgáltatások egyéb közvetlen költség kalkulációs tényezőjében elszámolt gépköltségeket is), valamint a szolgáltató üzemek (karbantartó üzemek, javítóműhelyek, energiatermelő üzemek) összes közvetlen és üzemi általános költségeit.

A költségelszámolás vállalkozói szabályozásánál a vállalkozó szervezeti, gyártási adottságait, valamint az önköltségszámítás, a költséggazdálkodás és a vállalkozáson belüli önálló elszámolás követelményeit kell figyelembe venni. A számlacsoportok bontásának mélységét és a költségek részletezését elsősorban ezekhez és a vállalat nagyságrendjéhez kell igazítani.

Az üzem (üzemrész, műhely) olyan területileg elhatárolható szervezeti egység, ahol felelős vezető irányításával termelő, ipari szolgáltató, vagy a termeléssel kapcsolatos egyéb tevékenység folyik. A könyvviteli elszámolás szempontjából üzemnek lehet tekinteni a vállalat egészére kiterjedő tevékenységeket is (pl. a területileg nem körülhatárolható, vállalaton belüli szállítást és az ún. tőrüzemet stb.).

Az üzemeken belül a következő megkülönböztetés lehetséges: főüzemek, melléküzemek, segédüzemek, szolgáltató és energiatermelő üzemek. Legalább a főüzemek és a segédüzemek megkülönböztetés célszerű.

A főüzemek a vállalkozó profilja szerinti tevékenységet (termék előállítása, szolgáltatás nyújtása) végzik.

A melléküzemek a vállalati termelés ésszerűbb szervezése stb. érdekében különféle – a mellék- (kiegészítő) termelés körébe tartozó – termékeket állítanak elő. Ilyenek lehetnek a göngyöleg- és csomagolóanyag-gyártó üzemek, a főtermelés során keletkezett hulladékból termékeket készítő üzemek stb.

A segédüzemek az elsődleges termelési tevékenység elősegítésére folytatnak különféle jellegű termelési tevékenységet. Ide sorolhatók a szerszám-, a készülék- és a gyártóeszközgyártó üzemek.

A szolgáltató- és energiatermelő üzemek feladata a többi üzem zavartalan munkájának biztosítása. A szolgáltató üzemek közé tartoznak a javító- és karbantartó üzemek, de ide sorolhatók a gépkocsiuzem, az üzemi konyha és a munkásszállás is. Energiatermelő üzemek a saját erőművek, továbbá a gőzt, sűrített levegőt, vizet stb. szolgáló üzemek.

Társüzemi szolgáltatás – tágabb értelemben – az üzemek minden egymás részére végzett teljesítménye. A szolgáltató és az energiatermelő üzemek alapvető (rendeltetészerű) feladata társüzemi szolgáltatások nyújtása.

A főkönyvi számlák költséghelyenként (üzemenként, főbb üzemsoportonként, műhelyenként stb.) nyithatók meg. A túlzott mélységű bontást kerülni kell és a kisebb szervezeti egységek részére külön főkönyvi számlát megnyitni nem célszerű.

A főkönyvi számlákhoz kapcsolódóan analitikus nyilvántartásokat kell vezetni és a főkönyvi számlákra a költséghelyek (üzemek stb.) általános költségeit az analitikus nyilvántartás feladásai alapján kell könyvelni. Az analitikus nyilvántartásban a költségek tagolását, valamint a költségreszletezések képzésének módját alapvetően a vállalkozói, illetőleg a szakmai sajátosságok szabják meg. Az analitikus nyilvántartásokat úgy kell megszervezni, hogy az elszámolás láncolata ellenőrizhető legyen. Az egyes üzemekben a költségeket legalább két nagy költségsoportra célszerű megbontani:

- gépköltségekre és
- egyéb üzemi általános költségekre.

Az üzemi általános költségeken belül feltétlenül külön kell gyűjteni azokat az egyébként az üzemi általános költségek körébe tartozó költségeket (a gépek működtetésének és üzemeltetésének költségeit, technológiai folyamatokéi kalkulációnál a termelési fázis költségeit), amelyeket a vállalkozó saját elhatározásából az egyéb közvetlen költség kalkulációs tényezőben mutat ki.

A gépköltségek tartalmát az önköltség-számítási rendelet határozza meg. Az ide tartozó költségek körét a tevékenységek közvetlen költségeinél már bemutattuk.

Az egyéb üzemi általános költségek közé a következő költségek tartoznak:

#### *Az üzem közvetlen műszaki-gazdasági irányításának költségei*

E költségreszletezésbe sorolható az üzem közvetlen műszaki és gazdasági irányításának, valamint műszaki és gazdasági ügyvitelének (adminisztrációjának) költsége. Ebben a költségreszletezésben számolható el az üzem fizikai és nem fizikai havidíjas dolgozóinak törzsbére, kiegészítő fizetései, bérpótlékai, prémiumai és a bérek társadalombiztosítási járuléka, továbbá az irányítás egyéb költsége.

#### *Munkavédelmi költségek*

Az üzemi munkavédelmi költségek közé tartoznak az üzem dolgozóinak kiadott védőöltözetek és védőitalok költségei, az üzemi biztonsági berendezések értékcsökkenési leírása, javításának és karbantartásának költségei, az elsősegélynyújtás, továbbá az egyes üzemekben (szervezeti egységekben) levő mosdóhelyiségek, zuhanyozók, fertőtlenítőberendezések fenntartásának és karbantartásának összes költségei, végül mindazok az egyéb, egészségvédelmi és munkavédelmi költségek, amelyek a vállalkozónál a kollektív szerződés szerint a dolgozók egészségvédelme érdekében merülnek fel. Amennyiben a vállalkozónál központi zuhanyozó, fürdőhelyiség van, akkor ennek fenntartási költségei vállalati általános költségként kell elszámolni.

#### *Üzemi épületek, nem közvetlenül termelési célt szolgáló berendezések fenntartási, javítási, karbantartási költségei*

Ebben a költségreszletezésben az üzemi épületek, berendezések, felszerelések értékcsökkenési leírása, valamint a fenntartásukkal, karbantartásukkal és javításukkal kapcsolatos költségek számolhatók el.

#### *Fűtés, világítás költségei*

Itt mutathatók ki az üzem fűtésével, világításával, továbbá a fűtő- és világítóberendezések fenntartásával, karbantartásával és javításával kapcsolatban felmerült költségek.

#### *Üzemen belüli szállítás költségei*

Az üzemen belüli szállítás költségei közé tartozik az üzem valamennyi szállítóberendezésének (daruk, targoncák, emelők stb.) üzemen tartásával, karbantartásával és javításával kapcsolatban felmerült összes költség, továbbá a kimondottan szállítással foglalkozó dolgozók (darukezelők, szállítócsoport dolgozói stb.) bérei, és a bérek társadalombiztosítási járuléka.

#### *Különféle üzemi általános költségek*

Itt azok az üzemi költségek számolhatók el, amelyek a fenti költségrészletezések egyikébe sem sorolhatók.

A javító, karbantartó, energiatermelő és egyéb szolgáltatást végző (általában fő feladatként társüzemi szolgáltatásokat nyújtó) költséghelyek költségeinek elszámolásánál a következők szerint kell eljárni.

A társüzemi szolgáltatások minden költségét (anyag-, bér- és üzemi általános költség) a tényleges felmerülés helyén – tehát a szolgáltatást nyújtó üzem terhére – kell elszámolni. A társüzemi szolgáltatások közvetlen költségeit a tényleges igénybevétel arányában, legalább negyedévenként kell átvezetni (áttételezni) az igénybevevő költséghelyek számláira.

A vállalkozók a társüzemi szolgáltatások áttételezésénél tervezett közvetlen önköltséget vagy tervezett árat is alkalmazhatnak.

Ennek előfeltétele, hogy a vállalkozó

- a társüzemi szolgáltatások tárgyévire várható közvetlen költségeit (energia-szolgáltatásoknál azok mennyiségét és költségeit) az előző év tényszámaiból kiindulva megtervezze és a tervezés adatait dokumentálja;

- a tervezett költségeket (tervezett önköltségeket és árakat) a tényszámokkal minden negyedév végén összehasonlítsa, és azokat szükség esetén módosítsa.

Ha a vállalkozó a társüzemi szolgáltatások áttételezésénél tervezett közvetlen önköltséget alkalmaz és a tervezett, valamint a tényleges közvetlen önköltség közötti különbség összege a szolgáltatások tervezett közvetlen önköltségen számított értékéhez viszonyítva 5% alatt van, a különbséget minden negyedév végén a 881. *Fel nem osztott költségek* számlára átvezetheti. Ha a különbözet mértéke 5% felett van, akkor a különbözetet negyedévenként a tervezett önköltség arányában fel kell osztani az igénybevevő költséghelyek között. A társüzemi szolgáltatást nyújtó üzem egyéb közvetlen költségeken kívüli üzemi általános költségeit negyedévenként a 881. *Fel nem osztott költségek* számlára kell átvezetni.

Az elszámolások szabályai változatlanok akkor is, ha a vállalkozó segéd- és karbantartó stb. üzemei részben vállalkozáson belüli, részben vállalkozáson kívüli (értékesített) szolgáltatásokat végeznek.

Az általános költségek csökkentésének, a tartalékok feltárásiának nélkülözhetetlen eszköze a költséggazdálkodás (a költségtervezés, -mérés és -elemzés) előfeltételeinek megteremtése és mindezekhez a vállalkozó sajátosságaihoz igazodó módszerek kialakítása. Erre az üzemi általános költségek területén annál is inkább szükség van, mert a költség helyi költséggazdálkodás adatai a vállalkozáson belüli anyagi érdekeltségi rendszer kialakításánál is hasznosíthatók.

Az elmondottakra tekintettel az üzemek analitikus nyilvántartásának szervezésénél elsődrendű célkitűzés, hogy azok kimondottan könyvviteli adatokon (a könyvelési feladatokon) kívül a vállalkozáson belüli önelszámoló egységek munkájának értékeléséhez: így a költségtervezéshez, az üzemi költségterv teljesítésének megfigyeléséhez, a termelési tevékenység részletekbe menő ellenőrzéséhez és elemzéséhez mindazokat az előirányzati és tényszámokat, továbbá természetes mértékegységben

kifejezett különféle mutatókat szolgáltatni tudják, amelyek a költségek alakulásának mérését és elemzését lehetővé teszik.

## **2.2. Az alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségeit**

a 65. számlacsoportba kell gyűjteni és kimutatni, amennyiben a költségek az alaptevékenység költségeitől egyértelműen elhatárolhatók. Az alaptevékenységen kívüli tevékenység közvetlen és üzemi általános költségeit a vállalkozó – választásától függően – a 77. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység költségei* számlacsoport megfelelő számlájára is könyvelheti.

Itt kell kimutatni a vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatások, úgymint a munkahelyi étkeztetés, jótéti, szociális, kulturális, egészségügyi és sportintézmények, üdülők és oktatóközpontok közvetlen és közvetett (rezi) költségeit. Ide tartoznak a következő költségek:

a) a jótéti intézmények, sportlétesítmények, oktatóközpontok alkalmazottainak, kiszolgáló személyzetének és vezetőjének, valamint az oktatóknak munkabére és a bérek társadalombiztosítási járuléka;

b) a működéshez szükséges tüzelő-, üzem- és segédanyagok, takarítószeres és mosószeres, fogyóeszközök és munkaruha értéke;

c) a felhasznált távhő, gőz, gáz és villamos energia értéke;

d) egyéb működési költségek  
[az a)-tól d)-ig a működés közvetlen költségei];

e) az intézmények (üdülők, bölcsődék, óvodák, üzemi konyha), sportlétesítmények, oktatóközpontok állóeszközeinek értékcsökkenési leírása és állóeszköz-fenntartási költsége (mint a működés közvetett költsége).

## **2.3. A központi irányítás költségei**

- A központi irányítás költségei közül az alábbiakkal foglalkozunk részletesen:
- a reprezentációs költségek elszámolása,
  - munkavédelmi költségek elszámolása,
  - a polgári védelem költségeinek elszámolása.

### **2.3.1. Reprezentációs költségek**

A vállalkozónál elszámolható reprezentációs költségek körét a vállalkozási nyereségadóról szóló törvény\* szabályozza.

A törvény értelmében reprezentáció:

\* 1988. évi IX. törvény

a) az üzleti vendéglátás:

az üzleti és egyéb szakmai tárgyalásokon, értekezleteken, különböző szakmai tanácskozásokon (a továbbiakban: hivatalos tárgyalások); kiállításokon, vásárokon, szakmai bemutatókon (a továbbiakban: kiállítások); kongresszusokon, konferenciákon, ankétokon, szimpóziumokon (a továbbiakban: rendezvények) rendezvények alkalmával ellenérték nélkül adott ebéd vagy vacsora, illetőleg állófogadás (a továbbiakban: fogadás) értéke, valamint az ezen felül nyújtott természetbeni ellátás, illetve juttatás értéke;

b) az üzleti vagy reklámcélú ajándékozás: a vásárolt vagy az ajándékozó által előállított tárgy (termék) vagy szolgáltatás ellenérték nélkül történő átadása (a kereskedelemben szokásos 300 Ft-ot meg nem haladó egyedi értékű szóróajándék kivételével);

c) az állami ünnepekhez, évfordulókhoz, társadalmi, mozgalmi eseményekhez kapcsolódó munkahelyi megemlékezés, illetve a dolgozók részére nyújtott ajándékozás költségeinek térítési díjakkal csökkentett összege.

Az általános forgalmi adóról szóló törvény\* alapján reprezentációs költségként kell elszámolni a reprezentációként adott, a reprezentációs célokra felhasznált

- saját előállítású termékek és adóköteles belső szolgáltatások forgalmi értékét, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint meghatározott értékét, továbbá a fizetendő általános forgalmi adót,
- vásárolt termékek és adóköteles szolgáltatások (ideértve a kávé- és kávékészítmény, a szeszes ital, az ásványvíz, a szikvíz és az üdítőital, a dohánygyártmány, valamint a teafélék személyes, illetve reprezentációs célra való beszerzését, továbbá vendéglátóipari szolgáltatás ilyen jellegű igénybevételét is) beszerzési értékét, továbbá az előzetesen felszámított általános forgalmi adót. (A dolgozó részére adott védőital [pl. szikvíz, ásványvíz, tea] nem minősül reprezentációnak, ezért az ezekre fordított kaidásokat a megfelelő költség-számlán, a számlán feltüntetett általános forgalmi adó pedig a 4661. Beszerzések előzetesen felszámított általános forgalmi adója számlán kell elszámolni, tehát az utánuk fizetett általános forgalmi adó levonható, illetve visszaigényelhető).

A vállalkozási nyereségadóról szóló törvény értelmében a reprezentációként elszámolható költségek összege az eladott áruk beszerzési értékével és az alvállalkozói teljesítményekkel csökkentett árbevétel (a továbbiakban: árbevétel) másfél ezreléke, de legalább ötezer forint. Abban az esetben, ha a reprezentációs költségek összege meghaladja az árbevétel másfél ezrelékét, illetve amennyiben az árbevétel másfél ezreléke kevesebb, mint ötezer forint, akkor az ötezer forintot, az ezen felüli összeg a vállalkozási nyereségadóról szóló törvény szerint megállapított, illetve módosított eredményt növeli.

A reprezentációs célra beszerzett ajándéktárgyakat az anyagok között beszerzési áron kell nyilvántartani és azokról olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amelyből a raktáron levő ajándéktárgyak megfelelő részletezésben (fajta, egyedi érték stb.) kitűnnek.

\* Az 1988. évi VII. törvénnyel módosított 1987. évi V. törvény

Abban az esetben, ha a reprezentáció céljára vásárolt terméket a vállalkozó készletre veszi, vagy a készleten levő vásárolt terméket használja fel reprezentációs célokra, akkor a felhasználáskor a vásárolt termék beszerzési értékét a 978. Egyéb tevékenységek árbevétele számla javára, a fizetendő általános forgalmi adót pedig a 66-67. Központi irányítás költségei számlacsoporton belül megnyitott számla terhére kell reprezentációs költségként elszámolni.

A készletre nem vett, reprezentáció céljára beszerzett termékek értékét és az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegét beszerzéskor a 66-67. Központi irányítás költségei számlacsoporton belül megnyitott számla terhére kell elszámolni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Reprezentációra felhasznált saját előállítású termékek, teljesített belső szolgáltatások értékének elszámolása árbevételeként belső számla alapján, az igénybevételkor (Kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 24-26, 71-77.)	T 66-67 (562)	–	K 91-97
Reprezentációra felhasznált saját előállítású termékek, teljesített belső szolgáltatások értéke után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése belső számla alapján, az igénybevételkor.	T 66-67 (562)	–	K 467
Készletre vétel után reprezentációra felhasznált, vásárolt termékek forgalmi értékének elszámolása árbevételeként belső számla alapján, reprezentáció elszámolásakor (Kapcsolódó tétel: T 878 – K 21-22.)	T 66-67 (562)	–	K 978 467
A saját munkavállaló (alkalmazott, tag) részére védőitalként vásárolt szikvíz, ásványvíz, tea beszerzésének elszámolása a számla alapján, költségként (nem reprezentációs költség):			
– általános forgalmi adót nem tartalmazó beszerzési áron	T 6-7 (51)	–	K 312 441
– az előzetesen felszámított (levonható) általános forgalmi adó könyvelése	T 4661 441	–	K 312
A reprezentációs célra beszerzett, készletre nem vett termékek beszerzési értékének és az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegének könyvelése a beszerzéskor	T 66-67 (562)	–	K 312 441

#### 2.3.2. Munkavédelmi költségek

Az üzemi munkavédelmi költségek közé tartoznak az üzem dolgozóinak kiadott védőöltözetek és védőitalok költségei, az üzemi biztonsági berendezések értékcsökkenési leírása, javításának és karbantartásának költségei, az elsősegélynyújtás, továbbá az egyes üzemekben (szervezeti egységekben) levő mosdóhelyiségek, zuhanyozók, fertőtlenítőberendezések fenntartásának és karbantartásának összes költségei, végül mindazok az egyéb egészségvédelmi és munkavédelmi költségek, amelyek a vállalkozónál a kollektív szerződés szerint a dolgozók egészségvédelme érdekében felmerülhetnek.

Amennyiben a vállalkozónál központi zuhanyozó, fürdőhelyiség van, akkor ennek fenntartási költségeit központi irányítási költségként kell elszámolni.

Ugyanígy központi irányítási költségként kell elszámolni minden, nem az egyes költséghelyeken (szervezeti egységekben) felmerült általános munkásjóléti és munkavédelmi (munkavédelmi) költséget.

### 2.3.3. Polgári védelmi költségek

A polgári védelem céljait szolgáló költségek elszámolását a polgári védelem pénzgazdálkodásának és ellátásának rendjéről szóló rendelet\* szabályozza.

A rendelet meghatározza a polgári védelmi feladatok pénzügyi ellátásának forrásait.

A vállalkozónál a polgári védelmi kiadás címén évenként, a bedolgozók nélküli átlagos állományi létszám alapján dolgozóként (szövetkezeti tagonként) legfeljebb 130,- Ft tervezhető.

A vállalkozónak a polgári védelmi feladatok ellátására az előbbiek szerint felhasználható saját forrásról éves tervet kell készítenie, a vállalkozó belső tervezési rendszeréhez igazodva.

A vállalkozó a középtávú tervidőszak alatt felhasználható saját forrását – a ténylegesen felmerülő szükségletnek megfelelően – évente eltérő ütemezéssel is tervezheti.

Az éves tervet a vállalkozó

a) a középtávú pénzügyi terv, illetve tervszámítás előirányzatai, valamint

b) a HÁPVP által meghatározott tájékoztató irányelvek, céljelleggel meghatározott normák, normatívák

figyelembevételével állítja össze.

A vállalkozók által készített éves tervet a felügyeleti szerv összesíti, és a HÁPVP által évente megállapított határidőre a HÁPVP-nek megküldi. A polgári védelmi feladatok ellátásához szükséges feltételek megteremtéséről, a tervezett kiadások rendeltetésszerű felhasználásáról a vállalkozás vezetője gondoskodik.

A vállalkozó rendeltetészerű tevékenységének ellátásához szükséges és a polgári védelmi célokra is felhasználható eszközök a polgári védelmi kiadások terhére nem szerezhetők be. Az ilyen jellegű eszközök után polgári védelmi költségként (kiadásként) állammegóvási költség sem számolható el. Ezekből az eszközökből azonban olyan készletmennyiséget kell tartani, amellyel a polgári védelmi feladatok is elláthatók. Ezen eszközök körét a felügyeletet gyakorló szerv meghatározhatja. A polgári védelem céljára felhasználható eszközök legkisebb készleteit a felügyeleti szerv a HÁPVP-vel egyetértésben határozhatja meg.

A polgári védelmi kiadások terhére beszerzett fogyóeszközöket és anyagokat elkülönítetten kell tárolni.

A felügyeleti szerv az irányítása alá tartozó vállalkozók között, indokolt esetben – a HÁPVP-vel egyetértésben – engedélyezheti vagy elrendelheti a kizárólag polgári védelmi célt szolgáló állóeszközök, illetőleg az elkülönítetten tárolt polgári védelmi célú anyagok és fogyóeszközök térítésmentes átadását.

Az eszközök tárolására, nyilvántartására, elszámolására és leltározására az általános előírások vonatkoznak.\*\*

\* A 3/1978. (II. 1.) PM-rendelettel kiegészített 5/1976. (III. 16.) PM-rendelet

\*\* Jelenleg: a mérleg- és vagyonskimutatás készítéséről szóló 62/1988. (XII. 24.) PM-rendelet, továbbá a könyvviteli rendjéről szóló 52/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

2.3.4. *A polgári védelem célját szolgáló állóeszközök, továbbá az elkülönítetten tárolt fogyóeszközök és anyagok nyilvántartása és elszámolása*

a) A vállalkozónál levő és a polgári védelem célját szolgáló állóeszközöket a 15. Üzemkörön kívüli állóeszközök számlacsoportban kell nyilvántartani.

A polgári védelem állóeszközei közül ebben a számlacsoportban csak a vállalkozó által a polgári védelem céljára rendelkezésre bocsátott, önálló, be nem épített állóeszközök (állóeszköznek minősülő berendezési és felszerelési tárgyak), valamint az 1976. évi január 1-jét követően önálló objektumként létesített állóeszközök (raktárak, víztároló medencék stb.) bruttó értékét szabad kimutatni.

Az 1976. január 1-jét megelőzően önálló objektumként létesített, juttatott állóeszközöket a vállalkozó könyveiben (az analitikus nyilvántartás keretében) csak mennyiségben, érték nélkül kell nyilvántartani.

A polgári védelemnek a különféle létesítményekbe beépített, nem önálló állóeszközei értékét a vonatkozó létesítmény értékével együtt kell kimutatni (az ilyen létesítmények a termelési stb. célt szolgáló épületekbe vannak beépítve és értékük az azokat magukba foglaló épületek értékétől nem választható el).

A polgári védelem állóeszközeinek selejtezését a 15. számlacsoportból a 892. Selejtezések és leértékelések számlával szemben kell elszámolni.

b) A polgári védelem célját szolgáló, elkülönítetten tárolt fogyóeszközöket és anyagokat a vállalkozónak a 23. Fogyóeszközök és göngyölegek számlacsoport elkülönített számláján kell nyilvántartásba vennie és selejtezésükig száz százalékos értékben kimutatnia.

A használhatatlanná vált készleteket – a vállalkozó polgári védelmi vezetőjének igazolása alapján – évenként kell selejtezni. A kiselejtezett készletek értékét a vállalkozónál a 66–67. Központi irányítás költségei számlacsoportban elkülönítve megnyitott polgári védelem költségrészletezés terhére kell elszámolni.

A polgári védelem költségeit a vállalkozónak a 66–67. Központi irányítás költségei számlacsoportban elkülönítve megnyitott költségrészletezésben kell elszámolnia, a költségnem számadásban pedig a számlakeretben foglalt előírások szerint kell kimutatni. A polgári védelem költségei a következő jogcímenek számolhatók el:

- az üzemi óvóhelyek és védőlétesítmények, valamint azok állóeszköznek nem minősülő berendezéseinek fenntartásával (állóeszköz-fenntartás, karbantartás, javítás) és üzemeltetésével kapcsolatos költségek;
- az elkülönítetten tárolt polgári védelmi fogyóeszközök és anyagok selejtezésének költségei;
- az üzemi önvédelmi szervezet, valamint a dolgozók kiképzésével, felkészítésével, gyakorlataival kapcsolatos költségek;
- a polgári védelem előadói részére fizetett oktatói díjak;
- az élelmiszer-, víz-, takarmánykészletekkel, állatállománnyal rendelkező, ezek termelésével, tenyésztésével, tartásával, készletezésével, elosztásával foglalkozó üzemekben a készletek radiológiai, biológiai és vegyi (a továbbiakban: rbv) védelmének, gyártás (szállítás) közben történő rbv ellenőrzésének, illetve a védelem – erre vonatkozó polgári védelmi előírásoknak megfelelően végrehajtásra kerülő – előkészítésének költségei.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az önállóan működtethető polgári védelmi állóeszközök bruttó értékének könyvelése (aktiválása)	T 15	–	K 19
A számlázott beruházási szállítói teljesítmények számlában feltüntetett összegének, valamint az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegének könyvelése	T 19 466 481	–	K 445
A polgári védelmi állóeszközök kiselejtezésének könyvelése	T 892	–	K 15
A polgári védelem céljait szolgáló fogyóeszközök számla szerinti összegének, valamint az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegének könyvelése	T 23 466	–	K 441
A polgári védelmi célokat szolgáló fogyóeszközök kiselejtezésének könyvelése költségként beszerzési áron	T 66-67 (51)	–	K 23
A polgári védelem előadói részére járó és költségként elszámolt oktatási díjak (egyéb bér) könyvelése	T 66-67 (52)	–	K 471
A polgári védelem előadói díjai kifizetésének könyvelése	T 471	–	K 312
Az előadói díjból levont személyi jövedelemadó (előleg) könyvelése	T 471	–	K 462

### 3. Az állóeszköz-fenntartás, az átszervezés költségei

#### 3.1. Az állóeszköz-fenntartás általános fogalma

Állóeszköz-fenntartásnak minősül az állóeszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló karbantartási, kis-, közép- és nagyjavítási munka, nyomvonal jellegű állóeszköznél a közvetlen hibaelhárítás, az elhasználódott állóeszköz eredeti állagának (kapacitásának, pontosságának) megközelítő vagy teljes helyreállítás, az állóeszközök átalakítása, az alkotórészek, tartozékok cseréje, ha ezen munkálatok eredményeként az állóeszköz rendeltetése nem változik meg, kapacitása nem növekszik, funkciói nem bővülnek. Az állóeszköz-fenntartás az állóeszközök bruttó értékét nem változtatja meg.

#### 3.2. Az állóeszköz-fenntartás fogalmának értelmezése

##### 3.2.1. Állóeszköz-fenntartás az épületeknél

Állóeszköz-fenntartásnak minősül a meglevő, bérelt vagy saját kezelésben (tulajdonban) levő épületek rendeltetésszerű működtetése, használata érdekében szükséges épülethelyreállítási, felújítási, épület-karbantartási, javítási munka, amely a sérült, elhasználódott épület eredeti műszaki állapotának visszaállítására irányul, de nem minősül teljes vagy részleges újraépítésnek.

Állóeszköz-fenntartásnak minősül a meglevő, bérelt vagy saját kezelésben (tulajdonban) levő épület zavartalan üzemeltetését szolgáló, a köz-, az élet- és a vagyonbiztonság, a környezet- és az egészségvédelem, a városkép esztétikai követelményeit kielégítő tervszerű állagmegóvási munka is. Ilyen pl. a kisebb meghibásodások és üzemzavarok elhárítása, az épületek festése, mázolása, padló és födém javítása, a tető, a homlokzat stb. javítása; az épület fő szerkezeti részeinek – újraépítésnek nem minősülő – részleges vagy teljes cseréje; injektálása; az épülethez

tartozó (nem technológiai célú) elektromos, gáz-, vízvezeték-hálózat, szennyvízcsatorna-hálózat, a vízvezetés, a központi(táv-)hőellátás, a központi antenna, a kaputelefon, a villámhárító vezetékeinek és kapcsolószervevényeinek, berendezéseinek teljes és részleges cseréje, az épület részét képező szellőző-, légállapotszabályozó berendezések, központi fűtőberendezések, személyfelvonók, mozgólépcsők, személedobók cseréje (korszerűbbre történő cseréje is), ha nem változik meg a korábbi kapacitás.

Állóeszköz-fenntartás az utólag létesített falburkolat.

### 3.2.2. *Állóeszköz-fenntartásnak minősülő fűtőkorszerűsítések*

Állóeszköz-fenntartás a fűtőkorszerűsítési munka akkor, ha

– egyedi szén-, koks- vagy olajtüzelésű kályhafűtésről egyedi gáz- vagy elektromos fűtésre történik az áttérés,

továbbá

– amikor az épületalkotórészt képező központi fűtőberendezésnél

= szilárd tüzelőanyagú (szén, koks) központi fűtésről olaj- vagy gáznemű központi fűtésre,

= olajtüzelésű központi fűtésről gáztüzelésű központi fűtésre,

= olaj- vagy gáztüzelésű központi fűtésről szilárd tüzelőanyagú központi fűtésre,

= központi fűtésről távfűtésre

történik az áttérés.

Az épület alkotórészének az olyan központi fűtőberendezés tekinthető, amely kizárólag annak az épületnek a fűtését, melegvíz-szolgáltatását, fűtési célokra szolgáló hőenergiával való ellátását biztosítja, ahol a berendezést elhelyezték. Ez esetben a központi fűtőberendezés értékét az épület értéke magában foglalja. Ezért a központi fűtőberendezés (kazán és tartozékai, a csőhálózat, a radiátorok és tartozékai) cseréje, átalakítása állóeszköz-fenntartás még abban az esetben is, ha az átalakítás vagy a csere korszerű tüzelőanyag-fűtésre való áttérés miatt történt.

Állóeszköz-fenntartás az is, amikor a meglévő, az épület alkotórészét képező fűtőberendezéshez az egyenletes légtér-hőmérséklet, a tüzelőanyag-megtakarítás érdekében automatikus hőmérséklet-szabályozást építenek be.

A hőtárolós villanykályhák egyedi fűtőberendezések, s mint ilyeneket egyedi beszerzési értékük és felhasználási idejük figyelembevételével kell álló- vagy fogyóeszköznek minősíteni.

### 3.2.3. *Állóeszköz-fenntartás az egyéb építményeknél*

Állóeszköz-fenntartás – az általános meghatározáson túlmenően – a vis maior (előre nem látott körülmény, elháríthatatlan akadály) miatti szakaszos csere, a vis maior esetén szükségessé váló helyreállítási munka is.

A nyomvonal jellegű állóeszközöknél állóeszköz-fenntartás a közvetlen hibaelhárítás (a hiba oka lehet anyaghiányosság, korrodálás, megrongálódás stb.), ide értve a közvetlen hibaelhárítás miatt más állóeszközökön végzett bontási és helyreállítási munkákat is. (Pl. nyomócső-repedés miatt az útburkolat feltörése és helyreállítása.)

Állóeszköz-fenntartás a tervszerű megelőző karbantartás is, ha ez nem eredményezi a nyomvonal jellegű állóeszköz szakaszos cseréjét. Nem minősül szakaszos cserének, ha a tervszerű megelőző karbantartás keretében csak a legkisebb gyártási hosszak megfelelő vezetékét cserélik, továbbá az sem, ha a különösen gyorsan elhasználódó ívekben, keresztezési pontokon levő vezetékreszeket cserélik ki.

Nem minősül szakaszos cserének

- az áramszolgáltató-, távíró-, távbeszélő-, postai, vasúti és egyéb lég- és kábelvezetékek két oszlop, tartószerkezet közötti,
- a vízvezetékek, a gőz-, melegvíz-, hévíz- és kondenzvízvezetékek, a kőolaj-, földgáz- és egyéb gázvezetékek, a szenny- és csapadékvíz-csatornák, a technológiai vezetékek két alátámasztási hely, ellenőrző akna közötti

vezetékszakaszának cseréje.

Állóeszköz-fenntartás a meglévő utakra, vasúti, közúti átjárókra, rakodókra, térburkolatokra, nyitott peronokra új koptatóréteg felvitele, továbbá a kikopott burkolat (az ún. kátyúk) helyreállítása, ha a felvitt új koptatóréteg vastagsága átlagosan a 6 cm-t nem haladja meg, illetve a kikopott burkolatot nem az alépitményig (az alapokig) kell pótolni.

Állóeszköz-fenntartás a meglévő kockakő, terméskő, keramitburkolatú utak, vasúti, közúti átjárók, rakodók, térburkolatok, nyitott peronok burkolatának átrakása, beleértve a kockakő, terméskő, keramit szükség szerinti pótlását is.

Állóeszköz-fenntartás a meglévő vasúti felépítmények síneinek, kiterőinek – kapacitásnövekedést nem eredményező – használt (máshonnan kibontott) sínekkel, kitérőkkel történő cseréje, beleértve az ágyazat, a kapcsolószerkezet, az aljak cseréjét is.

Állóeszköz-fenntartás

- az áramszolgáltató-, távíró-, távbeszélő-, postai, vasúti és egyéb lég- és kábelvezetékek,
- a vízvezetékek, a gőz-, melegvíz-, hévíz- és kondenzvízvezetékek, a kőolaj-, földgáz- és egyéb gázvezetékek, a szenny- és csapadékvíz-csatornák, a technológiai vezetékek (ide értve az ezen vezetékekbe épített, de külön állóeszköznek minősülő tolózársakat, nyomákszabályozókat, fogyasztásmérőket stb. is)

kapacitásnövekedést nem eredményező, használt (máshonnan kibontott, javított) vezetékkel (tolózársakkal, nyomákszabályozókkal, fogyasztásmérőkkel stb.) történő cseréje (beleértve a vezetékek cseréjéhez kapcsolódó alkotórészek, tartozékok akár újjakkal történő cseréjét is), továbbá a felsorolt vezetékek nyomvonal-változtatással járó áthelyezése.

Állóeszköz-fenntartás a kerítések, a korlátok – oszlopok közötti – betéteinek, a dróthálónak, a lábzatnak szakaszos vagy teljes cseréje, ha a tartóoszlopok nem kerülnek kicserélésre, továbbá a meglévő oszlopok használt oszlopokkal való cseréje, valamint az acél- és fémszerkezetek karbantartása, javítása.

Állóeszköz-fenntartásnak minősül a talaj természetes vagy mesterséges alakulásának fenntartása, helyreállítása (vízmosás, gödör, keréknyom, felfagyás elegyengedése vagy feltöltése), feltéve, hogy ennek során a hasznos terület nagysága nem növekszik.

### 3.2.4. Állóeszköz-fenntartás gépeknél, járműveknél

Állóeszköz-fenntartásnak minősül a gépek, a gépi és technológiai berendezések, a felszerelési tárgyak, a műszerek, a járművek folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló karbantartási, kis-, közép- és nagyjavítási (állagmegóvási, felújítási) munka. Ilyen pl. a gépek, a gépi és technológiai berendezések, a felszerelési tárgyak, a műszerek, a járművek időszakonkénti felülvizsgálata, tisztítása, kenése, a kisebb meghibásodások és üzemzavarok elhárítása, a tervszerű megelőző karbantartás, az alkatrészek, a fődarabok és az állóeszköz értékében aktivált tartozé-

kok cseréje, ha a csere következtében nem változik meg a gépek, a gépi és technológiai berendezések, a felszerelési tárgyak, a műszerek, a járművek kapacitása, funkcióik nem bővülnek.

Állóeszköz-fenntartásnak minősül a felújítással egyidejűleg végzett olyan korszerűsítés, az állóeszköz egyes alkotórészeinek olyan – az eredetitől eltérő, az üzembiztonságot, a gazdaságosságot növelő – megoldása, amelynek eredményeként az állóeszköz kapacitása nem növekszik, eredeti rendeltetése nem változik meg, funkciói nem bővülnek, további műveletek vagy új feladatok ellátására nem lesz alkalmas.

Állóeszköz-fenntartás a használaton kívül levő, üzemképtelen és teljesen (0-ig) leírt gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek üzemképes állapotba hozása, működésre alkalmassá tétele, ha az együttes ráfordítás a 50 ezer forintot nem haladja meg

Állóeszköz-fenntartásnak minősül a cseregépes, cseregépkocsis javítás akkor, ha a csereként kapott, felújított gép, gépkocsi azonos gyártmányú, azonos típusú, azonos felszereltségű és kapacitású, illetve azonos teherbírású, mint a leadott gép, gépjármű. (A feltételeknek együttesen kell fennállnia.)

### *3.2.5. Állóeszköz-fenntartás selejtezésénél, értékesítésénél*

Állóeszköz-fenntartásnak minősül a selejtezőnél, illetve az eladónál az állóeszközök selejtezésével (részleges selejtezésével), illetve értékesítésével kapcsolatos bontási, leszerelési, szállítási tevékenység. (Kivétel ez alól, ha az építményeket a helyükön létesítendő beruházás megvalósítása miatt kell selejtezni: ez esetben a bontási költségeket beruházásként kell elszámolni.)

## **3.3. Az átszervezés általános fogalma**

Átszervezésnek minősül a gépek és berendezési tárgyak helyének megváltoztatása és átszerelése, meglévő építményben az alapterület növekedését nem eredményező belső átalakítások, válaszfalak létesítése, továbbá nem a technológiával összefüggő építés és bontás, valamint a kőbányák, kavicsbányák, homokbányák megnyitása (lefedése), azok helyreállítása (rekultivációja). Az átszervezés következtében az állóeszközök bruttó értéke nem változik.

## **3.4. Az átszervezés fogalmának értelmezése**

### *3.4.1. Átszervezés az épületeknél, építményeknél*

Az épületeknél az átszervezés kategóriájába tartoznak azok az átalakítási munkák, amelyek az épület eredeti funkciójának, illetve technológiájának, belső elrendezésének kedvezőbb kialakítását eredményezik vagy az épület használhatóságát fokozzák, ha az átalakítás során az épületet részlegesen vagy teljesen nem kell újraépíteni, ha az épület egésze nem kerül át más épületcsoportba.

Átszervezés az álmennyezet, az álpadló építése és bontása, ha az nem a technológiával függ össze (pl. ha az álmennyezettel az épület belső légterének magasságát csökkentik).

Átszervezés az épületen belüli egyes önálló rendeltetési egységek (lakások,

bérlemények) terjedelmének (a szobák számának) és rendeltetésének megváltoztatásával (nem lakás céljára szolgáló helyiségből lakás kialakításával) járó épületszerkezet-áthelyezés vagy annak átalakítása, ha az épületszerkezet áthelyezése, átalakítása nem eredményezi az egész épület terjedelmének növekedését, illetve rendeltetésének megváltoztatását.

Átszervezésnek minősül a bérlováltozás miatti – de rendeltetésváltozással nem járó – átépítés, átalakítás is, továbbá új bérleményben üzem, bolt, lerakat kialakítása, létesítése, más bérleményekből használt állóeszközökkel való felszerelése, ha az átalakítás során nem végeznek olyan munkákat is, ami egyébként beruházásnak minősül.

Átszervezésnek minősül az egy-egy idényre (télre, nyárra) vagy egy-egy alkalomra összeszerelt modulrendszerű építmény (tribün, állvány, terasz, elárusítóhely) összeszerelése és bontása.

Átszervezésnek minősül a kő-, kavics-, homokbányák megnyitása (lefedése, a termőtalaj elhódítása), valamint azok helyreállítása (termőtalajjal történő feltöltése, visszatöltése, erdősítése), feltéve, hogy ennek során a hasznos terület nagysága nem növekszik.

#### *3.4.2. Átszervezés a gépeknél*

Átszervezésnek minősül a térítés nélkül, illetve használati díj ellenében átvett, továbbá a bérbe vett (lízingbe vett) gépek, gépi berendezések és felszerelési tárgyak alapozása, szerelése, üzembe helyezése, az átvevőt terhelő szállítása. Átszervezésnek minősül a vállalkozáson belül (egyik szervezeti egységtől a másikhoz) áthelyezésre kerülő használatban levő gépek, gépi berendezések és felszerelési tárgyak alapozásának megszüntetése (feltörése), ezen használt állóeszközök áthelyezés utáni alapozása, szerelése, üzembe helyezése, az áthelyezéssel kapcsolatos szállítása.

#### *3.5. Nem állóeszköz-fenntartás, nem átszervezés*

Nem átszervezés a konténer jellegű térelemek ideiglenes elhelyezéséhez szükséges tereprendezés, betonozás, a térelemek elektromos, víz-, csatorna- stb. bekötése, a térelemek áthelyezése, belső szállítása, ha a térelemek beszerzése helyváltoztatási számdékkal történt, ha a térelemeket felvonulási, munkásellátási stb. célokra használják.

Az állóeszköznek nem minősülő modulrendszerű építmények, felvonulási és munkásellátási épületek, a kivitelezés melléképítményei megépítése (összeszerelése), lebontása (szétszerelése), áthelyezése sem nem beruházás, sem nem állóeszköz-fenntartás, sem nem átszervezés.

#### *3.6. Az állóeszköz-fenntartás, az átszervezés csoportosítása*

Az állóeszköz-fenntartási, átszervezési munkák a megvalósítás módja szerint lehetnek:

- saját vállalkozásban végzett, illetve
- vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett állóeszköz-fenntartási, átszervezési munkák.

Saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartási, átszervezési tevékenységnél

a vállalkozó saját vagy bérelt munkaeszközeivel, saját dolgozóival (munkavállalóival, tagjaival), saját célra végzi el a saját vagy bérelt állóeszközök fenntartását, vállalkozáson belüli vagy vállalkozások közötti átszervezését.

Elszámolás szempontjából saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartásnak minősül az is, amikor az idegen vállalkozóval (kivitelezővel) végeztetett állóeszköz-fenntartási tevékenységhez a vállalkozó térítés nélkül biztosítja (nem számlázza le) az anyagokat, a félkész és késztermékeket, az egyéb megrendelői szolgáltatásokat.

Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett állóeszköz-fenntartási, átszervezési tevékenységnél az idegen vállalkozó (kivitelező) vállalkozási vagy szállítási szerződés alapján végzi el a vállalkozásba adó saját vagy bérelt állóeszközeinek fenntartását, vállalkozáson belüli vagy vállalkozások közötti átszervezését.

Az állóeszköz-fenntartási munkák – az előbbieken belül – tovább részletezhetők a végzett állóeszköz-fenntartási munkák jellege szerint (ipari, illetve építőipari szolgáltatások), továbbá állóeszköz-csoportonként (épületek, egyéb építmények, gépek, berendezések és felszerelések, járművek állóeszköz-fenntartása), esetleg fontosabb állóeszközök szerint is.

A saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartási tevékenységet csoportosíthatjuk aszerint is, hogy azt

- közvetlen önköltségen vagy
- teljesítményértéken (forgalmi értéken) árbevételként

kell elszámolni.

Az általános forgalmi adóról szóló törvény előírása szerint értékesítés a terméknek vagy a szolgáltatásnak a saját vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatáshoz történő felhasználása, kivéve, ha az adóalany olyan vásárolt terméket vagy szolgáltatást használ fel, amelynek előzetesen felszámított adóját nem vonta le.

Ezen szabály azt jelenti, hogy a vállalkozó a vállalkozáson belüli adómentes tevékenység: az egészségügyi szolgáltatás, az oktatás, a szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények, vállalati, szolgálati lakások, lakótelepek stb. állóeszközei, létesítményei fenntartásának saját vállalkozásban történő elvégzésekor, az elvégzett állóeszköz-fenntartási munkák teljesítményértékét forgalmi értéken, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint kalkulált áron, belső számla alapján számolja el az adómentes tevékenység költségei között a ténylegesen elvégzett tevékenységnek megfelelő árbevétel számlával szemben. (Az árbevételként elszámolt összeg után a fizetendő általános forgalmi adót is fel kell számítani, s azt az eredmény terhére kell elszámolni.)

### 3.7. Az állóeszköz-fenntartási költségek tartalma, elszámolása

Az állóeszköz-fenntartás költségeit a vállalkozó az adózás előtti eredménye terhére számolhatja el.

A saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartást általában közvetlen önköltségen kell elszámolni. A közvetlen önköltséget az önköltségszámítás rendjéről szóló rendeletnek a végzett tevékenységre vonatkozó melléklete szerinti költségtegyezők figyelembevételével kell megállapítani, és az ágazati könyvviteli előírások szerint az általános költségek, illetve a tevékenységek költségei között legalább negyedévenként elszámolni.

Ha az állóeszköz-fenntartási tevékenységet a vállalkozáson belüli elkülönült szervezeti egység végzi, akkor ezen társüzemi szolgáltatásnak a – társüzemi szolgál-

tatást végzőnél felmerült – közvetlen költségeit a tényleges igénybevétel arányában, legalább negyedévenként át kell vezetni az igénybe vevő költséghelyek számláira.

Az állóeszköz-fenntartási költségeket csökkenteni kell az állóeszköz-fenntartási tevékenység során visszanyert anyagok értékével.

Állóeszköz-fenntartási munkát befejezetlen termelésként kimutatni nem szabad. A vállalkozáson belüli adómentes tevékenységhez igénybe vett állóeszköz-fenntartási tevékenység forgalmi értékét, ha külön árhatósági előírás nincsen, a saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékének meghatározására vonatkozó előírások szerint is meg lehet állapítani. (L. a VI. fejezet 2.1.2. és 2.1.3. pontjait!)

A vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett állóeszköz-fenntartás számlázott költségeit a teljesítés időszakában az ágazati könyvviteli előírások szerint az általános költségek, illetve a tevékenység költségei között kell elszámolni.

### **3.8. Az átszervezési költségek tartalma, elszámolása**

Az átszervezési költségeket a vállalkozó az adózás előtti eredménye terhére számolhatja el.

A saját vállalkozásban végzett átszervezést közvetlen önköltségen kell a központi irányítás költségei között közvetlenül vagy áttételezett társüzemi szolgáltatás-ként elszámolni. A közvetlen önköltséget az önköltségszámítás rendjéről szóló rendeletnek a végzett tevékenységre vonatkozó melléklete szerinti költségtényezők figyelembevételével kell megállapítani.

A vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett állóeszköz-fenntartás számlázott költségeit a teljesítés időszakában kell a központi irányítás költségei között elszámolni.

### **3.9. Az állóeszköz-fenntartási, átszervezési költségek időbeli elhatárolása**

A mérleg- és vagyonkimutatás készítéséről szóló rendelet szerint a vállalkozók az állóeszköz-fenntartási, illetve az átszervezési költségeket akkor vehetik fel mérlegükbe átmenő aktívaként, illetve átmenő passzívaként, ha a tárgyévben ténylegesen felmerült költségek, illetve a tárgyévet követő években várhatóan felmerülő költségek összege jelentősen (legalább 10%-kal) meghaladja az előző három év átlagában felmerült állóeszköz-fenntartási, illetve átszervezési költségeket, s az átmenő aktíva képzése fizetéseképtelenséget nem eredményez.

A korábbiaktól eltérően tehát a ciklikusságot nem állóeszközönként kell figyelemmel kísérni, a ciklikusságnak az összes állóeszköz-fenntartási költségnél kell fennállnia. Az időbeli elhatárolással az eredményt terhelő költségek egyenlőtlenségeit csökkentheti a vállalkozó, a lökészerűen jelentkező és végső soron több időszakot terhelő költségeket számolhatja el viszonylag egyenletesen.

Amennyiben a tárgyévben ténylegesen felmerült összes állóeszköz-fenntartási költség (közvetlen önköltségen, illetve a számlázott összegben) meghaladja az előző három év átlagát legalább az előírt mértékben, akkor az előző három év átlagát meghaladó többletköltség határolható el két, illetve három évre. Az elhatárolás időtartamába a tárgyév is beletartozik. A számítással alátámasztott költséghatárolás ütemezését a vállalkozó határozza meg, amiből következik, hogy egy-egy évre jutó elhatárolt állóeszköz-fenntartási többletköltség szélsőséges értékű (egyik évben

5-10%, a másik évben 80-90%) is lehet. (A szélsőséges értékeket az egyenletes költségelszámolás igénye indokolhatja.) A költségelhatárolás ütemezése a későbbiek során – a valós eredmény kimutatása érdekében – nem változtatható meg.

Amennyiben várhatóan a tárgyévét követő évben vagy a tárgyévét követő második évben a ténylegesen felmerülő állóeszköz-fenntartási költség (a tervezetten elvégzésre kerülő munkák előirányzott költsége) meghaladja a tárgyévét megelőző három év átlagát legalább az előírt mértékben, akkor az előző három év átlagát várhatóan meghaladó többletköltség két vagy három évre átmenő passzívaként is elhatárolható. Az átmenő passzívra évenkénti összegét (a költségelhatárolás ütemezését) a vállalkozó határozza meg, az előző bekezdésben foglaltak figyelembevételével.

Átmenő aktívánál tényleges, az átmenő passzívánál tervezett állóeszköz-fenntartási költségeket határol el a vállalkozó. Az időbelileg elhatárolt átmenő aktívát, illetve átmenő passzívát a vállalkozó által választott ütemezés szerint kell megszüntetni. Az átmenő passzívát a tervezett ütemben akkor is meg kell szüntetni, ha az állóeszköz-fenntartás ténylegesen nem valósult meg, vagy nem a tervezett összegben valósult meg. (Az időbeli elhatárolás alá vont állóeszköz-fenntartás tényleges és tervezett költségeinek különbözete a felmerülés időszakában növeli vagy csökkenti az eredményt.)

Az átszervezési költségek elhatárolásánál is az előbbiekben leírtak szerint kell eljárni.

A számlázott állóeszköz-fenntartási, átszervezési költségeket anyagjellegű egyéb költségként, a saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartás, átszervezés költségeit átmenő összetett költségként kell időbelileg elhatárolni. (Az időbeli elhatárolás megszüntetésekor is ezen költségnevet kell használni.)

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartás közvetlen költségeinek könyvelése	T 61-67 – K 2, 3 (51-56) 4, 6
A saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartás során visszanyert hulladékok értékének könyvelése anyagköltség-megtérülésként	T 21-22 – K 61-67 (58)
A társüzemi szolgáltatásként végzett állóeszköz-fenntartás közvetlen költségeinek áttételezése az igénybe vevő költséghelyekre, költségviselőkre	T 6-7 – K 61-64
A saját üzemeltetésű szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények állóeszközeinek, létesítményeinek saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartása forgalmi értékének könyvelése, belső számla (kapcsolódó tételek: T 81-87 – K 61-64, a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 891 – K 467)	T 65 – K 91-97 (561)
A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, vállalati szolgálati lakások, lakótelepek állóeszközeinek, létesítményeinek saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartása teljesítményértékének (forgalmi értékének) könyvelése, belső számla alapján (kapcsolódó tételek: az állóeszköz-fenntartás közvetlen önköltségeinek átvezetése: T 81-87 – K 61-64, a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 891 – K 467)	T 65 – K 91-97 (561)
Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett állóeszköz-fenntartás számlázott összegének könyvelése a szállítói számla alapján (kapcsolódó tétel: az előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása: T 4661, 4662, 891 – K 44)	T 61-67 – K 44 (561)
Saját vállalkozásban végzett átszervezés közvetlen költségeinek könyvelése	T 66-67 – K 2, 3 (51-56) 4, 6

A társüzemi szolgáltatásként végzett átszervezés közvetlen költségeinek áttételezése	T 66-67	-	K 61-64
Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett átszervezés számlázott költségeinek könyvelése (kapcsolódó tétel: az előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása: T 4661 -K 44)	T 66-67 (561)	-	K 44
A tárgyidőszakban felmerült, de nem a tárgyidőszakot terhelő állóeszköz-fenntartási, illetve átszervezési költségek időbeli elhatárolásának könyvelése	T 379	-	K 6-7 (561) (57)
			illette
	T 379	-	K 66-67 (561) (57)
Az átmenő aktívaként elhatárolt állóeszköz-fenntartási, illetve átszervezési költségek időbeli elhatárolása megszüntetésének könyvelése	T 6-7 (561) (57)	-	K 379
			illette
	T 66-67 (561) (57)	-	K 379
A tárgyidőszakot terhelő, de csak a következő időszakban felmerülő állóeszköz-fenntartási, illetve átszervezési költségek időbeli elhatárolásának könyvelése	T 6-7 (561) (57)	-	K 479
			illette
	T 66-67 (561) (57)	-	K 479
Az átmenő passzívaként elhatárolt állóeszköz-fenntartási költségek, illetve az átszervezési költségek időbeli elhatárolása megszüntetésének könyvelése	T 479	-	K 6-7 (561) (57)
			illette
	T 479	-	K 66-67 (561)-(57)

#### 4. Szociális és kulturális költségek és árbevételek elszámolása

1989. január 1-jétől jelentősen megváltozott a szociális és kulturális tevékenységek költségeinek és árbevételeinek könyvviteli elszámolása. A vonatkozó könyvviteli előírásokat a vállalkozási nyereségadóról szóló 1988. évi IX. törvény 5. §-a alapján a könyvvitel rendjéről szóló 52/1988. (XII. 24.) PM-rendelet mellékletét képező Egységes ágazati számlakeret határozza meg.

##### 4.1 Szociális és kulturális költségek

A vállalkozási nyereségadó törvény a hatálya alá tartozó gazdálkodó szervezetek vonatkozásában nem tartalmaz olyan megkötést, amely korlátozná (szabályozná) az elszámolható szociális és kulturális költségek és árbevételek körét és mértékét.

Szociális és kulturális intézmények (tevékenységek) költségei a(z)

- munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségei,
- üdültetés (üdülők) költségei,
- szociális költségek,
- kulturális költségek,
- sportintézmények (tevékenységek) költségei,

- gyermekintézmények költségei.

A könyvviteli elszámolásban külön-külön jelennek meg a saját üzemeltetési szociális és kulturális intézmények (tevékenységek) költségei, valamint a más vállalkozó által számlázott szociális és kulturális tevékenységek költségei.

A saját üzemeltetési szociális és kulturális intézmények (tevékenységek) összes költségét a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportban kell elszámolni. E számlacsoporton belül el kell különíteni:

- a saját üzemeltetési munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeit,
- a saját üzemeltetési üdülők üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási költségeit, értékesítési leírását,
- a vállalkozáson belüli adómentes szociális és kulturális szolgáltatások költségeit, mint pl.

a szociális, kulturális, sporttevékenység költségeit, a szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási költségeit, értékesítési leírását.

A saját üzemeltetési szociális és kulturális intézmények költségei közé tartozik (tartoznak):

- Az intézmények (létesítmények) dolgozóinak, személyzetének munkabére és annak társadalombiztosítási járuléka;
- az intézmények (létesítmények) fűtési, világítási költségei, az üzemeltetéshez szükséges energia (fűtőanyag, víz, gáz, villamos energia) értéke, a takarítószer, mosószer értéke, az üzemeltetéshez felhasznált fogyóeszközök elhasználódása (ide értve a saját előállítású félkész- és késztermékek közvetlen önköltségét, illetve árbevétellel szemben elszámolt forgalmi értékét is);
- a szállítás és rakodás, a takarítás, mosás, tisztítás, a fogyóeszközök javítása számlázott összege (ide értve a közvetlenül igénybe vett belső szolgáltatások közvetlen önköltségét, illetve árbevétellel szemben elszámolt forgalmi értékét is);
- az üzemeltetés során más vállalkozótól igénybe vett étkeztetés számlázott összege, a vállalkozó más szervezeti egysége által szolgáltatott étkeztetés átvezetett (átterhelt) költsége, illetve az intézményekben közvetlenül felmerült saját üzemeltetési étkeztetés közvetlen költsége;
- az intézmények (létesítmények) állóeszköznek minősülő berendezési és felszerelési tárgyainak üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási költségei, értékesítési leírása;
- a bérleti díjak;
- az üzemeltetés egyéb költségei stb.

A vállalkozáson belüli azon adómentes szolgáltatásokkal, amelyek nem szociális és kulturális jellegűek, külön pontban foglalkozunk.

Ha a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportban elszámolt költségekből a vállalkozó semmit sem számláz ki, a munkavállalók, tagok sem fizetnek az ilyen jellegű igénybe vett szolgáltatásért, azaz a vállalkozó semmiféle ellenértéket (térítést) nem kap, akkor minden ilyen költség a vállalkozót terhel. A felmerült költségeket ebben az esetben teljes egészében, legalább negyedvenként, a 883. *Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek* számlára kell átvezetni.

Ha volt kiszámlázás, akkor a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportban elszámolt költségekből

- a kiszámlázott saját üzemeltetési munkahelyi (üzemi) étkeztetés közvetlen költségeit a 775. *Belkereskedelmi tevékenység költségei* számlára,

– a kiszámlázott saját üzemeltetésű üdülők (üdültetés) közvetlen költségeit, valamint a kiszámlázott vállalkozáson belüli adómentes szociális és kulturális szolgáltatások közvetlen költségeit a 778. Egyéb tevékenységek költségei számlára

kell átvezetni, legalább negyedévenként. (A 775., illetve a 778. számláról az összeget át kell vezetni a 875. *Belkereskedelmi tevékenység elszámolt önköltsége*, illetve a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számlára.)

(A kiszámlázott szolgáltatások közvetlen költségei alatt az adott szolgáltatásra elszámolható költségek összegét értjük.)

Ha a munkavállalók, tagok az igénybe vett szolgáltatásért térítési díjat fizetnek, akkor a térítési díjjal (vagy a közvetlen önköltséggel) azonos összegű költséget a 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportból – a kiszámlázásnál leírtak szerinti bontásban – a 775. *Belkereskedelmi tevékenység költségei* számlára, illetve a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlára kell átvezetni, legalább negyedévenként. (A 775., illetve a 778. számláról az összeget át kell vezetni a 875. *Belkereskedelmi tevékenység elszámolt önköltsége*, illetve a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számlára.)

Az átvezetés után a 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportban maradt költségeket, legalább negyedévenként, át kell vezetni a 883. Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek számlára.

(A továbbiakban [a számlaösszefüggéseknél] a saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeit a 65(1)., a saját üzemeltetésű üdülők költségeit a 65(2)., a vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatások költségeit a 65(3). számlaszámmal jelöljük.)

A más vállalkozó által számlázott szociális és kulturális tevékenységek költségeit a 685. *Szociális és kulturális költségek* számla terhére kell könyvelni. A 4. pontban felsorolt (a számla terhére könyvelt) költségekből a dolgozók által megtérített összegeket (térítési díjakat) a 685. számla javára kell könyvelni.

(Azon munkahelyeken, illetőleg azon dolgozók esetében, ahol és akiknek a szervezett meleg étkeztetés nem biztosítható, vagy azt a dolgozók a munka jellegéből eredően nem tudják igénybe venni, a szervezeten biztosított hideg ételmezés költségei számla alapján elszámolhatók.)

A 685. számla egyenlegét, mint a vállalkozót terhelő költségeket, legalább negyedévenként, át kell vezetni a 883. *Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek* számla terhére.

A 883. *Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek* számlára a 65. számlacsoportban elkülönítetten összegyűjtött és kiszámlázásra (átvezetésre) nem került munkahelyi (üzemi) étkeztetés, szervezett üdültetés, vállalkozáson belüli adómentes szociális és kulturális szolgáltatások vállalkozót terhelő költségeit; továbbá a 685. *Szociális és kulturális költségek* számlán elszámolt más vállalkozó által számlázott, kifizetett szociális és kulturális költségeket kell átvezetni.

(A vállalkozó akkor jár el helyesen, ha egyrészt a saját üzemeltetésű munkahelyi [üzemi] étkeztetés, a saját üzemeltetésű üdülők, valamint a vállalkozáson belüli adómentes szociális és kulturális szolgáltatások kiszámlázott tényleges közvetlen önköltsége elkülönítetten rendelkezésre áll, másrészt, ha a 883. *Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek* számlára átvezetendő összegeket legalább

- saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségei,
- a saját üzemeltetésű üdülők költségei,
- vállalkozáson belüli adómentes szociális és kulturális szolgáltatások költségei, valamint

– más vállalkozók által számlázott szociális és kulturális költségek szerint megbontja.)

Szociális és kulturális intézmények (tevékenységek) árbevételei

- munkahelyi (üzemi) étkeztetés árbevételei,
- üdültetés (üdülők) árbevételei,
- szociális intézmények árbevételei,
- kulturális intézmények árbevételei,
- sportintézmények (tevékenységek) árbevételei,
- gyermekintézmények árbevételei.

A szociális és kulturális intézmények (tevékenységek) árbevételeit célszerű megbontani rendeltetésszerű és nem rendeltetésszerű hasznosításból származó, illetve saját munkavállalók, tagok és más vállalkozók munkavállalói, tagjai (más vállalkozók) térítéséből származó árbevételekre.

A 975. *Belkereskedelmi tevékenység árbevétele* számlán kell könyvelni a saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés árbevételét: a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozók munkavállalói, tagjai által a munkahelyi (üzemi) étkeztetésért fizetett térítési díjakat, a más vállalkozóknak a munkahelyi (üzemi) étkeztetés igénybevétele miatt kiszámlázott összegeket.

A 978. *Egyéb tevékenységek árbevétele* számlán kell könyvelni a vállalkozó által üzemeltetett saját üdülők használatáért a munkavállalók, a tagok, más vállalkozók munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjakat, a más vállalkozóknak az üdülők igénybevétele miatt kiszámlázott összegeket, az üdülők nem rendeltetésszerű használatából, bérbeadásából származó – ilyen címen kiszámlázott – összegeket.

A 978. számlán kell könyvelni továbbá a szociális, kulturális intézmények, a sportintézmények, a gyermekintézmények igénybevételeért az igénybe vevők által fizetett térítési díjakat, ezen intézmények rendeltetésszerű és nem rendeltetésszerű használatából, hasznosításából, bérbeadásából származó árbevételeket.

(A szociális és kulturális céllal vállalt [nem beruházási] társadalmi munka keretében a munkaidőn kívül végzett munkáért járó munkabért a 999. *Egyéb bevételek* számlán kell elszámolni.)

A közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszközök (szociális, kulturális intézmények, sportintézmények, gyermekintézmények, üdülők stb. állóeszközei) üzemeltetésének ténylegesen felmerült költségeiből a tagokat terhelő összegeket a gesztor vagy az ilyen címen átterheli az igénybe vevő vállalkozókra (ez esetben az átterhelt összeggel a ténylegesen kimutatott költségeket már a 65. számlacsoportban csökkentti; és/vagy tagvállalkozókat terhelő összegeket a tagvállalkozók felé kiszámlázza (ez esetben a kiszámlázás összegét a 978. számlán árbevételként számolja el, a kiszámlázásra jutó ténylegesen felmerült költségeket a 65. számlacsoportból a 778. számlára, a 778. számláról a 878. számlára vezeti át).

Ha a közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszközök üzemeltetése során nem a tényleges költségek, hanem a közös üzemeltetés összes árbevételének és költségének különbözete (eredmény vagy költség-többlet) kerül megosztásra („eredményen” való osztozkodás), akkor a keletkezett eredmény vagy költség-többlet elszámolása a 893., a 993. számlák használatával történik.

#### 4.2. Saját üzemeltetésű szociális és kulturális intézmények (tevékenységek) költségei és árbevételei

##### 4.2.1. Saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés elszámolása

A saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeit a 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportban kell elszámolni. A saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségei közé a saját vagy bérelt épületben, épületrészben, helyiségben az ételek előállításának, kiszállításának, utánmelegítésének és felszolgáltatásának költségei tartoznak. Az ételek előállításának, kiszállításának, utánmelegítésének és felszolgáltatásának költségeit célszerű egymástól elkülöníteni, mivel egyrészt az ételadagok előállításának költségeit egyszerű egymástól meg, másrészt az étel-előállítás, -kiszállítás, -utánmelegítés és -felszolgáltatás költségeiből az idegenekre jutó rész meghatározása, az eltérő igénybevétel miatt, csak így lehetséges.

A saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeiből a térítési díjak meghatározásához továbbra is fontos szerepet játszik a „nyersanyagköltség”

- az ételek előállításához felhasznált vásárolt étkezési anyagok és élelmiszerek beszerzési áron számított értéke,
- az ételek előállításához felhasznált saját előállítású étkezési anyagok (termékek, termékek, állatok, egyéb nyersanyagok) közvetlen önköltségen számított (átadási) értéke.

A munkahelyi (üzemi) étkeztetés az általános forgalmi adó szempontjából adóköteles tevékenységnek minősül („0” kulcsos), az érdekében felmerült termékek és szolgáltatások előzetesen felszámított általános forgalmi adója levonásba helyezhető.

A 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportban elszámolt saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeiből (65[1]).

- a kiszámlázott saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés közvetlen költségeit a 775. *Belkereskedelmi tevékenység költségei* számlára,
- a saját munkavállalók, tagok térítésével (vagy a közvetlen önköltséggel) azonos összeget a 775. *Belkereskedelmi tevékenység költségei* számlára a kell átvezetni, legalább negyedévenként. (A 77. számláról az összeget át kell vezetni a 875. *Belkereskedelmi tevékenység elszámolt önköltsége* számlára.) Az átvezetés után a 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportban (65[1].) maradt költségeket, legalább negyedévenként, át kell vezetni a 883. *Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek* számlára.

A saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés árbevételét (a munkahelyi [üzemi] étkeztetés igénybevétele miatt a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjakat, a más vállalkozónak kiszámlázott összegeket) a 975. *Belkereskedelmi tevékenység árbevétele* számlára kell könyvelni.

A kiszámlázott saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetés árbevételének meghatározására vonatkozóan nincsenek kötelező előírások, így annak mértékét a vállalkozónak kell (megállapodás alapján) saját hatáskörben meghatározni.

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A munkahelyi (üzemi) étkeztetésnél az ételek előállításával kapcsolatosan felmerült költségek könyvelése	T 65(1) – K 18, 2, 3 (51-56) 4, 6
A munkahelyi (üzemi) étkeztetésnél az ételek szállításával, kiszállításával kapcsolatosan felmerült költségek könyvelése	T 65(1) – K 18, 2, 3 (51-56) 4, 6
A munkahelyi (üzemi) étkeztetésnél az ételek utánmelegítésével és felszolgálásával kapcsolatosan felmerült költségek könyvelése	T 65(1) – K 18, 2, 3 (51-56) 4, 6
Az étkezési anyagok, élelmiszerek többletének, illetve hiányának könyvelése	T 21-22 – K 65(1) (51) illetve T 65(1) – K 21-22 51)
A munkahelyi (üzemi) étkeztetés állóeszközei	
– vállalkozásba adott állóeszköz-fenntartása kiszámlázott összegének könyvelése	T 65(1) – K 44 (561)
– saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartása közvetlen önköltségének átvezetése	T 65(1) – K 61-64
A munkahelyi (üzemi) konyha működtetéséhez felhasznált saját előállítású félkész és késztermékek, igénybe vett belső szolgáltatások közvetlen önköltségének könyvelése legalább negyedévenként	T 65(1) – K 24-26 61-67 71-77
A munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeiből a kiszámlázásra kerülő étkeztetés közvetlen költségeinek átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 875 – K 775)	T 775 – K 65(1)
A munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeiből a saját munkavállalók, tagok térítésével (vagy közvetlen önköltséggel) azonos összeg átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 875 – K 775)	T 775 – K 65(1)
A munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeiből a (fenti tételek átvezetése után maradt) vállalkozót terhelő összeg átvezetése, legalább negyedévenként, a fel nem osztott költségek közé	T 883 – K 65(1)
A saját üzemeltetési munkahelyi (üzemi) étkeztetés igénybevételeért a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjak, a más vállalkozónak kiszámlázott összegek elszámolása árbevételeként a pénztárba történő befizetésekor, a dolgozóktól történő levonáskor, a kiszámlázáskor	T 312 – K 975 471 33
Idegének (más vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó) részére vásárolt készletek ténylegesen számlázott költségének könyvelése	T 875 – K 44 (297) (297)
Idegének (más vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó) által igénybe vett vásárolt készletek tovább számlázott, illetve térített költségének könyvelése (közvetített szolgáltatás)	T 33 – K 975 312

A szociális és kulturális intézmények (ideértve az üdülőket is) biztosított saját üzemeltetési étkeztetés költségei – ha a konyha az intézményekben működik – az intézmények terhére elszámolt költségnek tekintendők. Az ilyen étkeztetés költségeit nem a 65(1). számlára, hanem a 65(2)., illetve a 65(3). számlára kell közvetlenül elszámolni. Ha azonban az intézmények (beleértve az üdülőket is) részére az étkeztetés a vállalkozó más szervezeti egysége (munkahelyi [üzemi] konyhája, vagy más szervezeti egységnél működő üzemi konyhája) szolgáltatja (készíti el az ételadagokat), akkor a más szervezeti egységnél ilyen címen felmerült költségeket át kell terhelni az igénybe vevő intézmény megfelelő költség számlájára (65. számlacsoporton belüli költségmozgás).

(Az előzőekben leírtak az olyan intézményekre vonatkoznak, amelyek költ-

ségei között étkezési költségek egyáltalán elszámolhatók: pl. üdülő, óvoda, bölcsőde.)

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

A munkahelyi (üzemi) étkeztetés költségeiből az igénybe vevő  
szociális és kulturális intézményekre (beleértve az üdülőt is) jutó  
összegek átvezetése, legalább negyedévenként

T 65(2), – K 65(1)  
65(3)

A munkahelyi (üzemi) étkeztetés fogalmához tehát nem értendő a szociális és kulturális intézményekben biztosított étkeztetés. Az intézményekben biztosított étkeztetés minden költsége az intézmények költségei közé tartozik. Ezzel szemben minden más étkeztetés (a reprezentáció címén elszámolhatók kivételével) a munkahelyi (üzemi) étkeztetés fogalmába tartozik, függetlenül attól, hogy hol és milyen tevékenység kapcsán merült fel, így pl. a dolgozók továbbképzése, oktatása ideje alatti étkeztetés költsége is munkahelyi (üzemi) étkeztetésnek minősül. Ezen intézmények igénybevételeért fizetett térítési díjak magukban foglalják az ilyen étkeztetésért fizetett térítéseket is, amelyeket a 978. *Egyéb tevékenységek árbevétele* számlán kell elszámolni.

#### 4.2.2. Saját üzemeltetésű üdülőkkel kapcsolatos elszámolások

A saját üzemeltetésű üdülők költségeinek elszámolására a 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportot kell használni. (A főkönyvi számlák tagolásával vagy az analitikus nyilvántartás keretében az üdülönkénti részletezést is célszerű biztosítani.)

Az üdültetés az általános forgalmi adó szempontjából adóköteles tevékenységnek minősül („0” kulcsos), az érdekében felmerült termékek és szolgáltatások előzetesen felszámított általános forgalmi adója levonásba helyezhető.

A 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportban elszámolt saját üzemeltetésű üdülők költségeiből [65(2.)

– a kiszámlázott saját üzemeltetésű üdülők (üdültetés) közvetlen költségeit a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlára,

– a saját munkavállalók, tagok térítésével (vagy a közvetlen önköltséggel) azonos összeget a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlára

kell átvezetni, legalább negyedévenként. (A 778. számláról az összeget át kell vezetni a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számlára.) Az átvezetés után a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportban (65[2]) maradt költségeket, legalább negyedévenként, át kell vezetni a 883. *Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek* számlára.

A saját üzemeltetésű üdülőkkel kapcsolatos árbevételeket (az üdülők igénybevételeért a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjakat, a más vállalkozónak kiszámlázott összegeket) a 978. *Egyéb tevékenységek árbevétele* számlára kell könyvelni.

Az idegenek (más vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó) részére történő kiszámlázás árbevételenek meghatározásánál a saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetésnél leírtak az irányadók.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Saját üzemeltetésű üdülők működtetésével, üzemeltetésével kapcsolatos költségek könyvelése	T 65(2) – K 18, 2, 3 (51-56) 4, 6
Az üdületés állóeszközei	
– vállalkozásba adott állóeszköz-fenntartása kiszámlázott összegének könyvelése,	T 65(2) – K 44 (561) (4661)
– saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartása közvetlen költségének átvezetése	T 65(2) – K 61-64
Az üdülők működtetéséhez felhasznált saját előállítású félkész és késztermékek, igénybe vett belső szolgáltatások közvetlen önköltségének könyvelése, legalább negyedévenként	T 65(2) – K 24-26 61-67 71-77
A saját üzemeltetésű üdülők költségeiből a kiszámlázásra kerülő üdületés közvetlen költségeinek átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 878 – K 778)	T 778 – K 65(2)
A saját üzemeltetésű üdülők költségeiből a saját munkavállalók, tagok térítésével azonos összeg átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 878 – K 778)	T 778 – K 65(2)
A saját üzemeltetésű üdülők költségeiből a fenti tételek átvezetése után maradt vállalkozót terhelő összeg átvezetése, legalább negyedévenként, a fel nem osztott költségek közé	T 883 – K 65(2)
A saját üzemeltetésű üdülők igénybevételeért a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjak, a más vállalkozónak kiszámlázott összegek elszámolása árbevételként a pénztárba történő befizetéskor, a dolgozóktól történő levonáskor, a kiszámlázáskor	T 312 – K 978 471 33

Az üdülők szállodánkénti, nem rendeltetésszerű hasznosítása 15%-os forgalmi adókulcsos kereskedelmi szálláshely szolgáltatásnak minősül, az ilyen jellegű költségeket a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportból (65[2.]) a 775. *Belkereskedelmi tevékenység költségei* számlára, a 775. számláról a 875. *Belkereskedelmi tevékenység elszámolt önköltsége* számlára kell átvezetni. Az üdülők szállodánkénti, nem rendeltetésszerű hasznosításából származó árbevételt a 975. *Belkereskedelmi tevékenység árbevétele* számlán kell elszámolni.

Kivételt képeznek továbbá az üdülők saját célra történő nem rendeltetésszerű hasznosítása egyes tételei: ezek közül a leggyakoribb az üdülők igénybevétele a dolgozók részére szervezett tanfolyam (oktatás) céljára. Az ilyen esetekben az oktatás költségeit – az étkeztetési költségek kivételével – a 65. számlacsoporton belül a 65(2). számláról (az üdülők költségei közül) a 65(3). számlára (az oktatás költségei közé) kell átvezetni (ha a költségek felmerülésekor az elkülönítés már lehetséges, akkor az ilyen jellegű költségeket közvetlenül is lehet a 65(3). számlára (az oktatás költségei közé) könyvelni. Az étkeztetés költségeit a munkahelyi (üzemi) étkeztetés szabályai szerint kell elszámolni.

**4.2.3. A vállalkozáson belüli adómentes szociális és kulturális szolgáltatások elszámolása (szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények elszámolásai)**

A saját üzemeltetésű intézményekkel (szociális otthon, idősök klubja stb.), a kulturális intézményekkel (művelődési otthon, könyvtár stb.), a sportintézményekkel (sportkör, szakosztály stb.) és a gyermekintézményekkel (bölcsőde, óvoda, nyári napközis tábor stb.) kapcsolatos költségeket a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportban kell elszámolni (65[3]1.)

A főkönyvi számlák tagolásával, vagy az analitikus nyilvántartás keretén belül célszerű biztosítani azt, hogy a költségek szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézmények bontásban is megállapíthatók legyenek.

A szociális, kulturális és sporttevékenység, a gyermekintézmények működtetése az általános forgalmi adó szempontjából adómentes tevékenységnek minősül. Az adómentes tevékenységhez felhasznált (felhasználandó) vásárolt termékre, illetve szolgáltatásra jutó előzetesen felszámított általános forgalmi adót, továbbá a felhasznált saját előállítású félkész és késztermékek, igénybe vett belső szolgáltatások forgalmi értéke után fizetendő (felszámított) általános forgalmi adót az eredmény terhére (891. Eredményt terhelő adók számlára) kell elszámolni.

(Az általános forgalmi adóról szóló 1987. évi V. törvény módosítása szerint adómentes értékesítésnek minősül a sportlétesítmények, művelődési házak, kultúrotthonok bérbeadása is.)

A 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoporthozban elszámolt vállalkozáson belüli adómentes szolgáltatások (szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények) költségeiből (65[3]1.)

– az intézmények kiszámlázott tevékenységének közvetlen költségeit a 778. Egyéb tevékenységek költségei számlára,

– a saját munkavállalók, tagok térítésével (vagy a közvetlen önköltséggel) azonos összeget a 778. Egyéb tevékenységek költségei számlára

kell átvezetni, legalább negyedévenként. (A 778. számláról az összeget át kell vezetni a 878. Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége számlára.) Az átvezetés után a 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoporthozban (65[3]1.) maradt költségeket, legalább negyedévenként át kell vezetni a 883. Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek számlára.

A saját üzemeltetésű szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények árbevételét (az intézmények igénybevételéért a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjakat, a más vállalkozónak kiszámlázott összegeket) a 978. Egyéb tevékenységek árbevétele számlára kell könyvelni.

Az idegenek (más vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó) részére történő kiszámlázás árbevételének meghatározásánál a saját üzemeltetésű munkahelyi (üzemi) étkeztetésnél leírtak az irányadók.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A saját üzemeltetésű szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények működtetésével (üzemeltetésével) kapcsolatos költségek elszámolása	T 65(3)1 – K 18, 2, 3 (51-56) 4, 6
A saját üzemeltetésű szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények működtetéséhez (üzemeltetéséhez) felhasznált saját előállítású félkész és késztermékek, igénybe vett belső szolgáltatások forgalmi értékének könyvelése belső számla alapján, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 24-26, 61-67, 71-77 és a fizetendő általános forgalmi adó: T 891 – K 467)	T 65(3)1 – K 91-97 (51-56)
Sportcélú szállítás	
– számlázott költségeinek,	T 65(3)1 – K 44 (561)
	(T 891 – K 44)
– forgalmi értékének	T 65(3)1 – K 974 (561)
	(T 891 – K 467)

könyvelése számla (belső számla) alapján

A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézmények

- vállalkozásba adott állóeszköz-fenntartásának,

T 65(3)1 - K 44

(561)

(T 891 - K 44)

- saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartása teljesítményértékének (forgalmi értékének)

T 65(3)1 - K 91-97

(561)

(T 891 - K 467)

könyvelése a számlázott, a belső számla alapján elszámolt értéken, a felmerülés időpontjában, de legalább negyedévenként

A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézmények költségeiből a kiszámlázásra kerülő tevékenységek közvetlen költségeinek átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 878 - K 778)

T 778 - K 65(3)1

A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézmények költségeiből a saját munkavállalók, tagok térítésével (vagy a közvetlen önköltséggel) azonos összeg átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 878 - K 778)

T 778 - K 65(3)1

A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézmények költségeiből a (fenti tételek átvezetése után maradt) vállalkozót terhelő összeg átvezetése legalább negyedévenként, a fel nem osztott költségek terhére

T 883 - K 65(3)1

A saját üzemeltetési szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézmények igénybevételeért a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjak, a más vállalkozónak kiszámlázott összegek elszámolása árbevételeként a pénztárba történő befizetésekor, a dolgozóktól történő levonáskor, a kiszámlázáskor

T 312 - K 978

471

33

### 4.3. Egyéb elszámolások

A 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportban [65(3)2.] kell elszámolni az egészségügyi és oktatási tevékenységek költségeit, az egészségügyi és oktatási intézmények üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási költségeit, értékcsökkenési leírását, valamint a lakás- és lakóépülethez kapcsolódó egyéb bérlemények kezelésének, üzemeltetésének költségeit. (Megjegyzendő ismételtlen, hogy az egészségügyi, az oktatási és a lakástevékenység költségei nem a klasszikus szociális és kulturális ráfordítások; a 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoportban történő elszámolásuk azonban indokoltá teszi - itteni - szerepeltetésüket.)

A főkönyvi számla bontásával vagy az analitikus nyilvántartás keretében célszerű biztosítani azt, hogy a felmerült költségek egészségügyi tevékenység, oktatási tevékenység, lakástevékenység megbontásban is rendelkezésre álljanak.

Az egészségügyi, az oktatási és a lakástevékenység az általános forgalmi adó szempontjából adómentes tevékenységnek minősül. Az adómentes tevékenységhez felhasznált (felhasználendő) vásárolt termékre, illetve szolgáltatásra jutó előzetesen felszámított általános forgalmi adót, továbbá a felhasznált saját előállítású félkész és késztermékek, igénybe vett belső szolgáltatások forgalmi értéke után fizetendő (felszámított) általános forgalmi adót az eredmény terhére (891. Eredményt terhelő adók számlára) kell elszámolni.

A 65. Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei számlacsoport-

ban elszámolt egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek költségeiből (65[3]2.)

– a kiszámlázott tevékenységek közvetlen költségeit a 778. *Egyéb tevékenységek költségei számlára*,

– a saját munkavállalók, tagok térítésével (vagy a közvetlen önköltséggel) azonos összeget a 778. *Egyéb tevékenységek költségei számlára*

kell átvezetni, legalább negyedévenként. (A 778. számláról az összeget át kell vezetni a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége számlára*.) Az átvezetés után a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoportban (65[3]2.) maradt költségeket, legalább negyedévenként, át kell vezetni a 881. *Fel nem osztott költségek számlára*.

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek árbevételét (az igénybevételért a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjakat, a más vállalkozónak kiszámlázott összegeket) a 978. *Egyéb tevékenységek árbevétele számlára* kell könyvelni.

Az idegenek (más vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó) részére történő kiszámlázás árbevételének meghatározásánál a saját üzemeltetésű munkahe-lyi (üzemi) étkeztetésnél leírtak az irányadók.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek működtetésével (üzemeltetésével) kapcsolatos költségek elszámolása T 65(3)2 – K 18, 2, 3  
(51–56) 4, 6

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek működtetéséhez felhasznált saját előállítású felkész és késztermékek, igénybe vett belső szolgáltatások forgalmi értékének könyvelése belső számla alapján, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 81–87 – K 24–26, 61–67, 71–77 és a fizetendő általános forgalmi adó: T 891 – K 467)

T 65(3)2 – K 91–97  
(51–56)

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek állóeszközei

– vállalkozásba adott állóeszköz-fenntartásának,

T 65(3)2 – K 44

(561)

(T 891 – K 44)

– saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartása teljesítményértékének (forgalmi értékének)

T 65(3)2 – K 91–97

(561)

(T 891 – K 467)

könyvelése a számlázott, a belső számla alapján elszámolt értéken, a felmerülés időpontjában, de legalább negyedévenként

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek költségeiből a kiszámlázásra kerülő tevékenységek közvetlen költségeinek átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 878 – K 778)

T 778 – K 65(3)2

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek költségeiből a saját munkavállalók, tagok térítésével (vagy a közvetlen önköltséggel) azonos összeg átvezetése, legalább negyedévenként (kapcsolódó tétel: T 878 – K 778)

T 778 – K 65(3)2

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek költségeiből (fenti tételek átvezetése után maradt) a vállalkozót terhelő összeg átvezetése, legalább negyedévenként, a fel nem osztott költségek terhére

T 881 – K 65(3)2

A saját üzemeltetésű egészségügyi szolgáltatás, oktatás, szolgálati lakások, lakótelepek igénybevételeért a vállalkozó munkavállalói, tagjai, más vállalkozó munkavállalói, tagjai által fizetett térítési díjak, a más vállalkozónak kiszámlázott összegek elszámolása árbevételeként a pénztárba történő befizetésekor, a dolgozóktól történő levonáskor, a kiszámlázáskor

T 312 - K 978  
471  
33

#### 4.4. Más vállalkozó által számlázott szociális és kulturális költségek elszámolása

A mások (más vállalkozó) által számlázott, illetve másoknak (más vállalkozóknak) fizetett szociális és kulturális költségeket és az azokat csökkentő összegeket a 685. Szociális és kulturális költségek számlán kell elszámolni.

A számla terhére kell könyvelni

- a más vállalkozó által számlázott szociális, kulturális, sport- és gyermekintézményekkel kapcsolatos költségeket (üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási, értékcsökkenési leírási költségeket),
  - a dolgozók helyett fizetett üzemi étkeztetési hozzájárulás összegét,
  - a dolgozók helyett fizetett üdültetési hozzájárulást, fizetett térítési díjkiegészítést,
  - a közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszközök (szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények, üdülők állóeszközei) üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási, értékcsökkenési leírási költségeihez való hozzájárulást,
  - a közösen üzemeltetett szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények, üdülők üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási, értékcsökkenési leírási költségeiből az üzemeltető által átkérthetett költségeket,
  - a dolgozók szociális ellátását, támogatását célzó kiadásokat, a nyugdíjasok támogatását,
  - a vásárolt, nem az intézményekben felhasznált jóléti készletek (készletbeszerzések) költségét,
  - a dolgozók által folytatott kulturális tevékenység nem kultúrintézményekben felmerült idegen költségeit: az idegen üzemeltetésű járművel a kulturális tevékenység érdekében végzett személyszállítások költségeit, a kulturális folyóiratok, szakkönyvek előfizetésének, vásárlásának költségeit stb.,
  - a dolgozók érdekében végzett közművelődési tevékenység és kulturális nevelő munka költségeit: az ismeretterjesztéssel, szakköri tevékenységgel, műkedvelő-művészeti együttesek működésével, közismereti-közhasznú tanfolyamok rendezésével, filmvetítéssel, műsoros estek és táncmulatságok rendezésével, nem sport jellegű turizmus támogatásával kapcsolatos kiadásokat,
  - a dolgozók által folytatott sporttevékenység nem sportintézményekben felmerült számlázott idegen költségeit: az idegen üzemeltetésű járművel végzett személy- és sporteszközszállítások költségeit, a sportfolyóiratok, -szakkönyvek előfizetésének, vásárlásának költségeit stb.,
  - a közművelődési intézmények fenntartásához adott hozzájárulást,
  - a jóléti - nem az intézményekben használt - állóeszközök bérleti díját (ide értve a saját üzemeltetésre bérelt állóeszközök bérleti díját is),
  - a társadalmi munka elismeréséért fizetett jutalom összegét.
- (A 685. számlára kell könyvelni a sportmunkatársak bére és társadalombiztosítási járuléka címén a sportegyesületnek fizetett jogi tagsági díjat.)

A számla javára kell könyvelni a felsorolt összegekkel (költésekkel) kapcsolatos dolgozói befizetéseket (térítéseket):

- a dolgozók által igénybe vett vásárolt készletek (étkezési utalványok, hidegáram) miatt térített összegeket,
- a más vállalkozó által biztosított üdültetés miatt a dolgozók által térített összegeket,
- a más vállalkozó által üzemeltetett szociális, kulturális, sportintézmények, gyermekintézmények költségeire térített összegeket,
- az egyéb szociális és kulturális költségekre térített összegeket.

A 685. *Szociális és kulturális költségek* számlán összegyűjtött költségeket át kell vezetni, legalább negyedévenként, a 883. *Vállalkozót terhelő szociális és kulturális költségek* számla terhére.

(Az egészségügyi, az oktatási és a lakástevékenység mások [más vállalkozó] által számlázott, illetve másoknak [más vállalkozóknak] fizetett költségeit nem a 685. *Szociális és kulturális költségek* számlán, hanem a 66–67. *Központi irányítás költségei* számlacsoportban (a számlacsoport terhére) számolják el a vállalkozók (az ilyen címen kapott dolgozói befizetéseket, térítéseket a 66–67. *Központi irányítás költségei* számlacsoport javára lehet elszámolni).

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A szociális és kulturális költségek mások (más vállalkozók) által számlázott, illetve másoknak (más vállalkozóknak) fizetett összegeinek könyvelése	T 685 (56)	-	K 44 311 312
A szociális és kulturális költségekkel kapcsolatos dolgozói térítések könyvelése	T 312	-	K 685 (562)
A szociális és kulturális költségek elszámolása az időszak eredménye terhére, legalább negyedévenként	T 883	-	K 685

## 5. A kutatási-kísérleti fejlesztés költségeinek elszámolása

### 5.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés, a műszaki fejlesztés fogalma

A műszaki fejlesztés olyan többszakaszos folyamat, amely magában foglalja az új technológiával vagy új termékekkel kapcsolatos ismeretek létrejöttének és bevezetése feltételeinek megteremtését, továbbá az ismeretek bevezetését és széles körű elterjesztését. A műszaki fejlesztés első szakasza a kutatási-kísérleti fejlesztés, tehát a kutatási-kísérleti fejlesztés része a műszaki fejlesztésnek.

*A kutatási-kísérleti fejlesztés fogalmi körébe tartozik:*

- az alap kutatás,
- az alkalmazott kutatás,
- a kísérleti fejlesztés,
- a gyártmány-, termék-, szolgáltatás fejlesztés, a prototípus előállítás, kipróbálása,
- a gyártás-, üzemeltetés- és javítás- (technológiai) fejlesztés,
- a kül- és belföldi szabadalom, licenc, know-how, szolgálati találmány – nem céljelleggel történt – megvásárlása, kivitelezése,

- a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának beszerzése, előállítása,
  - a kutatási-kísérleti fejlesztés – kiemelt – eszközeinek beszerzése, előállítása.
- Nem tartozik a kutatási-kísérleti fejlesztés fogalmi körébe:
- a nullszéria előállítása,
  - a műszaki információ készítése, a műszaki propaganda, termelés-szervezési megbízások,
  - a tipizálás, a szabványosítás, az ipari formatervezés,
  - a szaktanácsadás,
  - a műszaki fejlesztést szolgáló pályázatok,
  - az újítások kivitelezése,
  - a kísérleti fűlüzemek, kísérleti üzemek, kísérleti építmények megvalósítása, működtetése.

## **5.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés, a műszaki fejlesztés költségeinek tartalma, elszámolása**

A könyvviteli elszámolás, az adókedvezmény igénybevétele lehetőségeire tekintettel elkülönítjük egymástól a kutatási-kísérleti fejlesztés

- közvetlen költségeit, illetve
- általános és közvetett költségeit.

A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen, továbbá általános és közvetett költségei együtt lényegében a műszaki fejlesztés költségeit jelentik.

### **5.2.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeinek tartalma, könyvviteli elszámolása**

- A kutatási-kísérleti fejlesztés lehet:
- saját vállalkozásban végzett,
  - más vállalkozóval, intézettel végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztés.

Saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés az, amikor a kutatási-kísérleti fejlesztést a vállalkozó, a vállalati kutatóhely, a vállalkozáson belüli más egység – konkrét megrendelés nélkül – saját kezdeményezésre és kockázatra, saját dolgozóival (alkalmazottaival, tagjaival), saját vagy bérelt munkaeszközökkel, saját eredménye terhére végzi el.

Más vállalkozóval, intézettel végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztés az, amikor a vállalkozó a gazdálkodó szervezetek szállítási és vállalkozási szerződéseiről szóló rendelet alapján kötött kutatási (fejlesztési) szerződések, illetve kutatási (fejlesztési) eredmények gyakorlati megvalósítására irányuló szerződések alapján végezteti el vállalkozáson kívüli kutatóintézetekkel, kutatóhelyekkel, illetve más vállalkozókkal, egyetemekkel, főiskolákkal a kutatási-kísérleti fejlesztést, függetlenül a kutatási-kísérleti fejlesztés pénzügyi forrásaitól.

A saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeit a 6831. *Saját kutatási-kísérleti fejlesztés költségei számlán* kell kimutatni.

A saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségei között kell könyvelni:

- a kutatási-kísérleti fejlesztést végzők közvetlen (munkaszámra, témaszámra utalványozható) munkabéret, a közvetlen bérek járulékait (bérkiegészítő

fizetéseit, bérpótlékait és az így számított összes közvetlen bér utáni társadalombiztosítási járulékot),

- a kutatási-kísérleti fejlesztéshez közvetlenül felhasznált vásárolt anyagok értékét beszerzési áron, a saját előállítású félkész és késztermékek értékét közvetlen önköltségen, a mezőgazdasági ágazatba sorolt vállalkozóknál a saját termelésű mezőgazdasági termékeket és terményeket szűkített önköltségen,
- a kutatási-kísérleti fejlesztés vásárolt tárgyának beszerzési árát,
- a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának az előállításával kapcsolatos közvetlen költségeket,
- a kutatási-kísérleti fejlesztés egyéb közvetlen (pl. gyártási különköltségek) költségeit, továbbá
- a saját kutatási-kísérleti fejlesztéshez használt kül- és belföldi szabadalom vételárát, a licenc díját, know-how ellenértékét (alapdíj és szerződés szerinti darabdíj) szolgálati találmány kapcsán fizetett találmányi díjat, valamint
- a magánszemélyeknek – a kutatási-kísérleti fejlesztési célkitűzésekkel összefüggő feladatokkal kapcsolatban fizetett – a saját kutatási-kísérleti fejlesztéshez szükséges szakértői díjakat.

A vállalkozáson belüli más egységek által végzett kutatási-kísérleti fejlesztés költségeit – társüzemi szolgáltatásként – a közvetlen önköltség szintjén legalább negyedévenként kell ide átvezetni.

A saját vállalkozásban végzett munkák költségeit a saját termelésű készletek értékelésétől függően az önköltségszámítási rendeletben rögzített közvetlen költségek (közvetlen anyag, közvetlen bér, közvetlen bérek járulékai, gyártási különköltség, egyéb közvetlen költségek) összegében kell elszámolni.

A saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségei között kizárólag a kutatási-kísérleti fejlesztési célkitűzések érdekében felmerült közvetlen költségek számolhatók el.

Nem lehet itt elszámolni az 5.2.2. pont szerinti kutatási-kísérleti fejlesztés általános és közvetett költségeit, továbbá

- a megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeit (lásd az 5.3. pontot),
- a kutatási-kísérleti fejlesztés megvalósításával, realizálásával közvetlenül össze nem függő szakértői díjakat (a beruházással, az értékesítéssel, a reklámtevékenységgel kapcsolatos szakértői díjakat).

Ha a saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés eredménye később értékesítésre kerül, akkor annak közvetlen költségeit a 6831. számláról a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlára kell közvetlenül átvezetni még akkor is, ha az a 6831. számlán korábbi időszakban került elszámolásra. (Ha az értékesítésre került saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen önköltsége nem állapítható meg, akkor az értékesítés árbevételével azonos összeget kell a 6831. számláról a 778. számlára átvezetni.)

Csökkenteni kell a kutatási-kísérleti fejlesztés saját költségeit (a 6831. számla javára könyveléssel)

a kutatási-kísérleti fejlesztés során visszanyert hulladékok (pl. lecserélt alkatrészek) haszonanyag-értékével,

- a kutatási-kísérleti fejlesztés során előállított és továbbfelhasználás vagy értékesítés céljából készletre vett, illetve állóeszközként használatba vett (aktivált) termékek közvetlen önköltségével,

– a kutatási-kísérleti fejlesztés saját előállítású tárgyának a – végleges termelésbe állításakor – nettó értékkel arányos közvetlen önköltségével.

A csökkentések után a 6831. számlán maradó összeget legalább negyedévenként a 881. Fel nem osztott költségek számlára kell átvezetni.

A számlához kapcsolódóan olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amelyből kutatási-kísérleti témánként (célkitűzésenként) a közvetlen költségek költségmeneként megállapíthatók.

A más vállalkozóval, intézettel végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztés ellenértékéért fizetett, számlázott összegeket a 6832. *Vállalkozásba adott kutatási-kísérleti fejlesztés költségei* számlán kell kimutatni.

Ha a más vállalkozóval, intézettel végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztés részben vagy egészében a megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés részeként továbbszámolásra került, akkor a számlázott összeget (vagy annak arányos részét) a 6832. számláról a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlára kell átvezetni.

A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközei közül az Ipari Termékek Jegyzékében a 46-5. és 46-6. termékcsoportba, valamint a 47. termékcsoportba tartozó termékek, továbbá az ágazati minisztérium engedélye alapján a technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházások költségeit a 6833. *Kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek költségei* számlán kell elszámolni.

A számla terhére kell könyvelni ezen kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek minősülő

- vásárolt eszközök beszerzési árát,
- saját előállítású eszközök közvetlen önköltségét

teljes összegében a kísérlet megkezdésekor.

A számlán kimutatott költségeket csökkenteni kell a saját előállítású kutatási-kísérleti fejlesztési eszközök végleges termelésbe állításakor, azok nettó értékkel arányos közvetlen önköltségével.

A csökkentések után a 6832., illetve a 6833. számlákon maradó összeget legalább negyedévenként a 881. Fel nem osztott költségek számlára kell átvezetni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztést végzők közvetlen munkabérének és a közvetlen bérék járulékaiknak könyvelése a bérfeladásból	T 6831 (52)	– K 471
		és
	T 6831 (52) (53)	– K 471 473
A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen vásárolt anyagfelhasználásának könyvelése az anyagfeladásból	T 6831 (51)	– K 21–22
A kutatási-kísérleti fejlesztéshez közvetlenül felhasznált saját előállítású félkész és késztermékek könyvelése nyilvántartási áron és a készletérték-különbözet elszámolása	T 6831  T 6831	– K 24,25,26 és – K 259, 269
	T 259, 269	vagy – K 6831
A kutatási-kísérleti fejlesztés vásárolt tárgyának elszámolása költségként a kísérlet megkezdésekor (kapcsolódó tétel az előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása: T 4661 – K 44)	T 6831 (51)	– K 21–22 44
A kutatási-kísérleti fejlesztés saját előállítású tárgyának elszámolása a kísérlet megkezdésekor	T 6831 (269)	– K 26
A kutatási-kísérleti fejlesztés egyéb közvetlen költségeinek elszámolása a felmerülésnek megfelelően	T 6831 (51–56)	– K 2,3 4

A kutatási-kísérleti fejlesztéshez közvetlenül használt szabadalom vételárának, a licenc díjának, a know-how ellenértékének, a találmányi díjnak az elszámolása	T 6831 (562)	- K 312 234 44
A kutatási-kísérleti fejlesztéshez szükséges szakértői díj könyvelése	T 6831 (52) (563)	- K 312
A kutatási-kísérleti fejlesztéshez igénybe vett társüzemi szolgáltatások közvetlen önköltségének átvezetése legalább negyedévenként	T 6831	- K 61-64
A saját kutatási-kísérleti fejlesztés kiszámlázott összegére jutó közvetlen önköltség átvezetése (kapcsolódó tétel az árbevétel és az általános forgalmi adó elszámolása: T 33 - K 978, 467)	T 778	- K 6831
A kutatási-kísérleti fejlesztés során visszanyert hulladékok készletre vétele haszonanyagértéken	T 21-22	- K 6831 (51)
A kutatási-kísérleti fejlesztés során előállított és készletre vett termékek (alkatrészek, fogyóeszközök, késztermékek) közvetlen önköltségének elszámolása	T 21-23  T 26 (269)	- K 6831 (58) - K 6831 (79)
A kutatási-kísérleti fejlesztés során előállított állóeszközök teljesítményértékének könyvelése (kapcsolódó tétel a közvetlen önköltségnek megfelelő összeg átvezetése: T 81-87 - K 6831, és a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 4661, 481 - K 467)	T 19	- K 91-97
A kísérlet tárgyaként beszerzett állóeszköz nettó értékének könyvelése a végleges termelésbe állítás időpontjában (kapcsolódó tétel az előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható részének helyesbítése: T 481 - K 4661)	T 19	- K 995
A kísérlet tárgyaként előállított állóeszköz nettó értékének könyvelése a végleges termelésbe állítás időpontjában (kapcsolódó tétel a nettó értékkel arányos közvetlen önköltség átvezetése: T 81-87 - K 6831, és a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 4661, 481 - K 467)	T 19	- K 91-97
Más vállalkozóval, intézettel végzetett kutatási-kísérleti fejlesztés számlázott ellenértékének könyvelése (kapcsolódó tétel az előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása: T 4661 - K 44)	T 6832 (563)	- K 44
A kutatási-kísérleti fejlesztés kiemelt vásárolt eszközének elszámolása költségként a kísérlet megkezdésekor (kapcsolódó tétel az előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése: T 4661 - K 44)	T 6833 (51)	- K 21-23 44
A kutatási-kísérleti fejlesztés kiemelt saját előállítású eszközök közvetlen önköltségének könyvelése a kísérlet megkezdésekor	T 6833 (269)	- K 26 (269) 79
A kutatási-kísérleti fejlesztés kiemelt eszközöként beszerzett állóeszköz nettó értékének könyvelése a végleges termelésbe állítás időpontjában (kapcsolódó tétel az előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható részének helyesbítése: T 481 - K 4661)	T 19	- K 995
A kutatási-kísérleti fejlesztés kiemelt eszközöként előállított állóeszköz nettó értékének könyvelése a végleges termelésbe állításakor (kapcsolódó tétel a nettó értékkel arányos közvetlen önköltség átvezetése: T 81-87 - K 6833, és a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 4661, 481 - K 467)	T 19	- K 91-97
A 6831., a 6832., a 6833. számlákon összegyűjtött és az előbbi tételekkel csökkentett összeg átvezetése a negyedév végén	T 881	- K 6831 6832 6833

### 5.2.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés általános költségeinek és közvetett költségeinek tartalma, könyvviteli elszámolása

Az ide tartozó költségeket az üzemi általános költségek között elkülönítetten külön-külön főkönyvi számlán kell könyvelni.

*A kutatási-kísérleti fejlesztés általános költségei közé tartoznak:*

A kizárólag kutatási-kísérleti fejlesztési tevékenységgel foglalkozó, a vállalkozáson belül elkülönült és önszámoló szervezeti egységek (önálló kutatási-kísérleti üzem, kutatólaboratórium, kutató részleg, műhely stb.) fenntartásával és üzemeltetésével kapcsolatos, az üzemi általános költségek között elszámolható költségek, továbbá a kutatás-kísérleti fejlesztést irányítók (műszaki fejlesztési osztály, főosztály) működésével, fenntartásával kapcsolatos költségek.

Az elkülönült és külön elszámolt, felelős vezetővel rendelkező szervezeti egységek költségeként a következők számolhatók el:

- a dolgozók bére és annak bérjárulékai,
- a működési költségek (nyomatványok, irodaszerek, utazási és kiküldetési költségek, oktatás és tapasztalatcsere költségei stb.),
- a fenntartási és üzemeltetési költségek (beleértve a vállalkozáson belüli más egységek által végzett és áterhelt költségeket is).

Részben kutatási-kísérleti fejlesztéssel foglalkozók előbbiekben felsorolt költségei csak akkor vehetők figyelembe, ha azok már a felmerüléskor egyértelműen elkülöníthetők.

A kutatási-fejlesztés közvetett költségei között könyvelendők (ideértve a kutatási-kísérleti fejlesztésnek nem minősülő, de a műszaki fejlesztés fogalmi körébe tartozó költségeket is):

- a kutatási-fejlesztési tevékenységgel összefüggő szervezési, szerkesztési és vizsgálati díjak,
- a kutatási-kísérleti fejlesztést végzők közvetlenül munkaszámra, témaszámra nem utalványozható közvetlen és közvetett költségei,
- a kutatási-kísérleti fejlesztés nem kiemelt állóeszközeinek értékcsökkenési leírás költsége, fogyóeszközeinek elhasználódási költségei, illetve ezen eszközök bérleti díja és egyéb költségei,
- a műszaki fejlődés előmozdítása érdekében a fejlesztéshez (beruházásokhoz) kapcsolódó, a kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségei között el nem számolható szabadság, licenc, know-how vásárlás ellenértéke,

valamint

- a nullszéria többletköltségei,
- a műszaki információk beszerzésének, készítésének költségei,
- a műszaki propaganda, az új vagy továbbfejlesztett termékek műszaki adatait (felhasználhatóságát, teljesítményét, minőségét) ismertető tájékoztatók, szaktanácsadás költségei, díjai,
- a műszaki fejlesztését szolgáló pályázatok díjai, a termelés szervezési megbízások költségei,
- a szabványosítás, a tipizálás, az ipari formatervezés költségei,
- a kísérleti felüzetek, a kísérleti építmények, a kísérleti üzemek működtetésének többletköltségei stb.

A kutatási-kísérleti fejlesztés általános költségeinek, illetve közvetett költségeinek az üzemi általános költségek között összegyűjtött költségeit külön-külön a negyedév végén a 881. *Fel nem osztott költségek* számlára kell átvezetni.

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztéssel elkülönítetten foglalkozó szervezeti egységek fenntartásával, üzemeltetésével kapcsolatos költségek elszámolása	T 61-64 (51-56)	- K 18 21-23 311 471 473 44
A kutatási-kísérleti fejlesztéssel foglalkozó szervezeti egységekre áttérhelt társüzemi szolgáltatások átvezetése	T 61-64	- K 61-64
Kutatási-kísérleti fejlesztéssel összefüggő vizsgálati, szakértői díjak könyvelése	T 61-64 (563)	- K 44 312
Közvetlenül munkaszámra nem utalványozható munkabérek és a bérek járulékainak könyvelése	T 61-64 (52, 53)	- K 471 473
A kutatási-kísérleti fejlesztés nem kiemelt eszközei elhasználódásának, értékcsökkenési leírásának könyvelése	T 61-64 (51-56)	- K 23 18
A kutatási-kísérleti fejlesztés nem kiemelt álló- és fogyóeszközei bérleti díjának könyvelése	T 61-64 (561)	- K 44
A nullszéria többletköltségeinek elszámolása (átvezetése)	T 61-64	- K 71-77
Műszaki információk, műszaki propaganda számlázott költségeinek könyvelése	T 61-64 (563)	- K 44
Műszaki fejlesztést szolgáló pályázatok díjainak könyvelése	T 61-64 ( 52, 563)	- K 312 44
A kísérleti félüzemek, a kísérleti építmények, a kísérleti üzemek működtetése többletköltségeinek átvezetése	T 61-64	- K 71-77
A kutatási-kísérleti fejlesztés általános költségeinek, illetve közvetett költségeinek átvezetése a negyedév végén	T 881	- K 61-64

5.2.3. A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen és közvetett költségeinek időbeli elhatárolása

A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen és közvetett költségei – amennyiben a tárgyévben ténylegesen felmerült költségek az előző három év átlagában felmerült azonos költségek összegét jelentősen, legalább 10%-kal meghaladják – átmenő aktívaként, legfeljebb 4 évre elhatárolva vehetők fel a mérlegbe. A következő években várhatóan felmerülő többletköltségek fedezetére átmenő passzíva képezhető.

Az időbeli elhatárolás alá vont összeget számításokkal, illetve bizonylatokkal kell alátámasztani.

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költsége időbeli elhatárolásának könyvelése	T 379	- K 683 (57)
		vagy
	T 683 (57)	- K 479
A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségei időbeli elhatárolása megszüntetésének könyvelése	T 683 (57)	- K 379
		vagy
	T 479	- K 683 (57)

A kutatási-kísérleti fejlesztés általános és közvetett költségei időbeli elhatárolásának könyvelése	T 379	-	K 61-64 (57)
		vagy	
	T 61-64 (57)	-	K 479
A kutatási-kísérleti fejlesztés általános és közvetett költségei időbeli elhatárolása megszüntetésének könyvelése	T 61-64 (57)	-	K 379
		vagy	
	T 479	-	K 61-64 (57)

A vállalkozók 1988. január 1. után a 479. *Átmenő passzívák* számla elkülönített számlájára könyvelik:

- a központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból véglegesen vagy visszafizetési kötelezettséggel kapott támogatást
- a más vállalkozótól kapott végleges támogatást.

A vállalkozók a kutatási-kísérleti fejlesztés ténylegesen felmerült és időbelileg el nem határolt közvetlen és közvetett költségeit évről-évre a 479. *Átmenő passzívák* számlán elkülönített összegből

- közvetlen költségeknél a 995. *Eredményhelyesbítések* számla elkülönítetten vezetett kutatás-kísérleti fejlesztés bevételei számla,
- közvetett (és általános) költségeknél a 999. *Egyéb bevételek* számla javára történő elszámolással ellentételezhetik.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeinek ellentételezése a képzett átmenő passzívából	T 479	-	K 995
A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetett (és általános) költségeinek ellentételezése a képzett átmenő passzívából	T 479	-	K 999

### 5.3. Megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés könyvviteli elszámolása

Megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés az, amikor a vállalkozó, a vállalati kutatóhely a kutatási-kísérleti fejlesztést saját dolgozóival (alkalmazottaival, tagjaival), saját vagy bérelt munkaeszközökkel a gazdálkodó szervezetek szállítási és vállalkozási szerződéseiről szóló rendelet alapján kötött kutatási (fejlesztési), illetve kutatási (fejlesztési) eredmények gyakorlati megvalósítására irányuló szerződések alapján más vállalkozónak, kutatóintézetnek végzi el.

A megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés (akár főtevékenységként, akár kiegészítő tevékenységként végzik azt) 1988. január 1-jétől egyéb tevékenységnek minősül, s nem mutatható ki az alaptevékenység részeként.

A megrendelésre végzett kutatás, kísérleti fejlesztés közvetlen költségeit (amelyek a saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeivel, beleértve a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek költségeit is, megegyeznek) a felmerüléskor közvetlenül a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számla elkülönített alszámlájára kell könyvelni, s mindaddig ott kell kimutatni, amíg a kutatás, kísérleti fejlesztés kiszámlázásra nem kerülhet. A negyedév végén kimutatott közvetlen önköltség a befejezetlen kutatási-kísérleti fejlesztés értékét mutatja.

A megrendelésre végzett kutatás, kísérleti fejlesztés közvetett és általános költséget nem tartalmazhat, azt az általános előírásoknak megfelelően az üzemi

általános költségek között kell elkülönítetten kimutatni. (Kivétel csak az, amikor a vállalati kutatóhellyel rendelkező vállalkozó, a műszaki és agrárfejlesztő vállalkozó, a vállalati gazdálkodási rend szerint működő kutatóintézet vezetője a különösen gyors avulás alá eső kutatási célú állóeszközök teljes értékét értékcsökkenési leírás címén egyszerre elszámolja, mert a megrendelővel szerződésben így állapodott meg. Az így elszámolt értékcsökkenési leírást közvetlen költségnek kell tekinteni.)

Ha a saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés eredménye később értékesítésre kerül, akkor annak közvetlen költségeit a 6831., a 6833. számláról a 778. számlára kell átvezetni, még akkor is, ha nem a tárgyidőszakban számolta el azokat a közvetlen költségeket a vállalkozó. (Amennyiben az értékesítésre került saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen önköltsége nem állapítható meg, akkor az ilyen címen elszámolt értékesítési árbevétellel azonos összeget kell a megrendelésre végzett kutatás, kísérleti fejlesztés közvetlen önköltségének tekinteni, s azzal kell a 6831. számlán kimutatott összeget csökkenteni.)

Előfordulhat az is, hogy a más vállalkozóval, intézettel végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztés kerül részben vagy egészen továbbszámolásra. Ez esetben a 6832. számlára könyvelt összeget kell a számlázott összeggel (vagy annak arányos részével) csökkenteni, a 778. számlára történő átvezetéskor.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeinek könyvelése a felmerüléssel egyidejűleg	T 778 (51-56)	- K 2,3 471 473 441
A megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetett és általános költségeinek könyvelése a felmerüléssel egyidejűleg	T 61-64 (51-56)	- K 18 21-23 311 471 473 441
A különösen gyors avulás alá tartozó kutatási-kísérleti állóeszközök értékcsökkenési leírásának elszámolása egyszerre a megrendelővel történt megállapodás alapján	T 778 (55)	- K 18
A saját vállalkozásban végzett és később értékesítésre kerülő kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen önköltségének átvezetése az értékesítéskor	T 778	- K 6831 6833
Más vállalattal, intézettel végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztés továbbszámolt költségeinek átvezetése	T 778	- K 6832
A megrendelésre végzett és kiszámlázott kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen önköltségének átvezetése	T 878	- K 778
A megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés kiszámlázott összegének könyvelése (kapcsolódó tétel a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 331 - K 467)	T 331	- K 978
A befejezetlen megrendelésre végzett kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen önköltségének elszámolása az év végén, s visszavezetése a következő év elején	T 25 T 778	- K 778 majd - K 25

#### 5.4. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának fogalma, könyvviteli elszámolása

##### 5.4.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának fogalma

A kutatási-kísérleti fejlesztésnek tárgya minden olyan eszköz – termék, termény, szaporítóanyag, berendezés, készülék, gép, műszer, tenyészanyag, állat, függetlenül attól, hogy az egyébként álló- vagy fogyóeszköznek minősül, illetve azt vásárolták-e vagy a vállalkozó maga állította elő –, amelynek létrehozására, megvalósítására, továbbfejlesztésére, tökéletesítésére, átalakítására stb. a kutatási-kísérleti fejlesztés irányul. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgya továbbá minden olyan eszköz, amelynek konstrukcióját, működését és egyéb tulajdonságait a kutatási-kísérleti fejlesztésnél történő hasznosítás érdekében vizsgálják, tanulmányozzák.

Nem minősül a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának a kutatás-fejlesztés során végzett tevékenység eredményének mérésére, a műveletek elvégzésére stb. szolgáló eszköz (a kísérlet eszköze), valamint a beruházások próbaüzemeltetéséhez szükséges eszközök (anyagok, alkatrészek stb.).

##### 5.4.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának elszámolása

A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának minősülő

- vásárolt eszközök beszerzési árát,
- saját előállítású eszközök közvetlen önköltségét

teljes összegében a saját kutatási-kísérleti fejlesztés költségei között (a 6831. számlán) kell a kísérlet megkezdésekor elszámolni.

Ha a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának minősülő vásárolt eszköz a beszerzési ár alapján állóeszköznek minősül, akkor a rendeltetésszerű termelésbe állításkor a kísérletek időtartama alatti elhasználódással csökkentett beszerzési árát (a nettó értéket) beruházási ráfordításként kell elszámolni a 995. *Eredményhelyesbítések* számla elkülönítetten vezetett kutatási-kísérleti fejlesztés bevételi számlájával szemben, a nettó értékkel azonos összegben. (Az elhasználódás kiszámításánál az amortizációs normát, az értékcsökkenési leírási kulcsot a vállalkozó a tényleges elhasználódás figyelembevételével saját hatáskörben állapítja meg azzal, hogy a leírási kulcs éves 30%-nál nagyobb nem lehet.)

A rendeltetésszerű termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának beszerzési ára lesz az aktivált állóeszköz bruttó értéke, az elhasználódásnak megfelelő összeg az elszámolt és állományba vett értékcsökkenés, a nettó érték pedig a beruházási ráfordítás. Ez utóbbi érték után a korábban levont általános forgalmi adót (a le nem vonható hányadnak megfelelő összeggel) helyesbíteni kell.

Ha a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának minősülő saját előállítású eszköz a fel nem osztott költségek arányos összegével növelt közvetlen önköltsége (teljesítményértéke) alapján állóeszköznek minősül, akkor a rendeltetésszerű termelésbe állításkor a saját vállalkozásban végzett beruházásokra előírtak szerint számított teljesítményértékének a kísérletek időtartama alatti elhasználódással csökkentett teljesítményértékét (a nettó értéket) beruházási ráfordításként kell a 91–97. (Alaptevékenység árbevétele, illetve Alaptevékenységen kívüli tevékenység árbevétele) számlacsoportok megfelelő számlájával szemben elszámolni, s egyidejűleg a 6831. számláról a 81–87. számlacsoportok megfelelő számlájára történő átvezetéssel csökkenteni kell a saját kutatási-kísérleti fejlesztés költségeit is,

és pedig a saját előállítású kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának a nettó értékkel arányos közvetlen önköltségével.

(Az elhasználódás kiszámításánál az amortizációs normát, az értékcsökkenési leírási kulcsot a vállalkozó a tényleges elhasználódás figyelembevételével saját hatáskörben állapítja meg azzal, hogy a leírási kulcs éves 30%-nál nagyobb nem lehet.)

A rendeltetészerű termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyának megállapított teljesítményértéke lesz az aktivált állóeszköz nettó értéke, az elhasználódásnak megfelelő összeg az elszámolt és állományba vett értékcsökkenés, a nettó érték pedig a beruházási ráfordítás. Ez utóbbi érték után az általános forgalmi adót meg kell fizetni.

#### 5.4.3. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként beszerzett eszközök könyvelése

##### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként beszerzett eszközök beszerzési értékének könyvelése a vásárláskor	T 21–22	–	K 441
Az előző tétel szerint beszerzett eszközök beszerzési értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása a szállító számlája alapján	T 4661	–	K 441
A kutatási-kísérleti fejlesztéshez kivételezett eszköz beszerzési értékének könyvelése a kutatási-kísérleti fejlesztés költségei között	T 6831	–	K 21–22 (51)
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként beszerzett és állóeszköznek minősülő eszköz nettó értékének állományba vétele, majd aktiválása	T 19	–	K 995 majd
	T 12-13	–	K 19 15, 17
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként beszerzett és állóeszköznek minősülő eszköz számított értékcsökkenésének elszámolása	T 12-13	–	K 18 15, 17
A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként beszerzett és állóeszköznek minősülő eszköz nettó értéke után az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegéből a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 481	–	K 4661

#### 5.4.4. A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként előállított eszközök könyvelése

##### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyát képező eszközök előállítása közvetlen költségeinek elszámolása, majd a közvetlen önköltség átvezetése a kutatási-kísérleti fejlesztés költségei közé	T 71-77	–	K 2,3 (56-56) 4, 6
	T 791	–	K 71-77 majd
	T 6831	–	K 791
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként előállított és állóeszköznek minősülő eszköz nettó értékének állományba vétele, majd aktiválása (kapcsolódó tétel a nettó értékkel arányos közvetlen önköltség átvezetése: T 81–87 – K 6831)	T 19	–	K 91–97 majd
	T 12-13	–	K 19 15, 17
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként előállított és állóeszköznek minősülő eszköz számított értékcsökkenésének elszámolása	T 12-13	–	K 18 15, 17

A kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként előállított és állóeszköz-  
nek minősülő eszköz nettó értéke után fizetendő és előzetesen  
felszámított általános forgalmi adóból

- a levonható hányadnak megfelelő összeg  
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg  
könyvelése belső számla alapján

T 4661 - K 467

T 481 - K 467

## 5.5. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének fogalma, könyvviteli elszámolása

### 5.5.1. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének fogalma

A kutatási-kísérleti fejlesztésnek eszköze minden olyan eszköz – berendezés, készülék, gép, műszer, szaporítóanyag, tenyészanyag, függetlenül attól, hogy álló- vagy fogyóeszköznek minősül, illetve vásárolták-e vagy a vállalkozó maga állította elő –, amelyet a kutatási-kísérleti fejlesztés megvalósítása érdekében használnak, megmunkálás, mérés, ellenőrzés céljára.

A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközei általában állóeszköznek minősülnek, így beszerzésüknél, előállításuknál, aktiválásuknál a beruházásokra vonatkozó előírások szerint kell eljárni. A kutatási-kísérleti fejlesztés elősegítése érdekében lehetővé tették, hogy a kutatási-kísérleti fejlesztési költségei terhére beszerezzenek az olyan állóeszköznek minősülő, kifejezetten kísérleti eszközöket, amelyek szorosan kapcsolódnak a kutatási-kísérleti fejlesztéshez.

Ide tartoznak az Ipari Termék Jegyzékében a 46-5. és 46-6. termékcsoporthoz, valamint a 47. termékfőcsoportba tartozó – kifejezetten a kutatási-kísérleti fejlesztéshez használt – termékek, továbbá az ágazati minisztériumok engedélye alapján a technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházások, amelyek a kutatási-kísérleti fejlesztés költségei terhére beszerezhetők, illetve előállíthatók, s az állóeszközök között aktiválni csak a végleges termelésbe állításkor kell.

Az ágazati minisztériumok engedélye alapján technológiai célú vállalkozói kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházások olyan állóeszközök létesítésére irányulnak, amelyekkel a vállalkozónál új, addig nem alkalmazott technológiai eljárás kipróbálása végezhető az üzemszerű gyártás megkezdése érdekében.

Az ilyen engedély alapján megvalósuló, technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházás ráfordításait a készletre vétel után a kísérlet megkezdésekor a 6833. számlán kell elszámolni azzal, hogy a kísérletek megkezdését követően, legkésőbb 3 éven belül – a kísérletek időtartama alatti elhasználódással csökkentett értéken – aktiválni kell.

A kutatási-kísérleti fejlesztés (a műszaki fejlesztés) állóeszköznek minősülő eszközeit 1988. január 1-je előtti beszerzéskor beruházásként kellett elszámolni. Így az 1988. január 1-je előtt beszerzett kísérleti eszközök 1988. január 1-je utáni rendeltetészerű termelésbe állításakor azokat aktiválni nem kell, műszaki fejlesztési költség megtérülést elszámolni nem szabad, általános forgalmi adó fizetési kötelezettség sincs. A rendeltetészerű termelésbe állításig az értékcsökkenést (legalább az amortizációs normák jegyzéke szerinti kulcsokkal) a felhalmozott vagyona! (1988. évben a vagyonalap változásával) szemben kell elszámolni. A rendeltetészerű termelésbe állítás után – ezen állóeszközöknél is – az értékcsökkenést az általános előírások szerint kell elszámolni.

### 5.5.2. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének elszámolása

Az 5.5.1. pont szerint a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének minősülő

- vásárolt eszközök beszerzési árát,
- saját előállítású eszközök közvetlen önköltségét,
- technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházásokat

teljes összegében a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek költségei között (a 6833. számlán) kell a kísérlet megkezdésekor elszámolni.

Ha a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének minősülő vásárolt eszköz a beszerzési ára alapján állóeszköznek tekintendő, akkor a rendeltetésszerű termelésbe állításakor a beszerzési áron számított értéknek a kísérletek időtartama alatti elhasználódással csökkentett nettó értékét kell beruházási ráfordításként a 995. Eredményhelyesbítések számla elkülönítetten vezetett kutatási-kísérleti fejlesztés bevételei számlájával szemben elszámolni. (Az elhasználódás kiszámításánál az amortizációs normát, a leírási kulcsot a vállalkozó a tényleges elhasználódás figyelembevételével saját hatáskörben állapítja meg azzal, hogy a leírási kulcs éves 30%-nál nagyobb nem lehet.)

A rendeltetésszerű termelésbe állításakor a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének (a technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházások eszközének) beszerzési ára lesz az aktivizált állóeszköz bruttó értéke, az elhasználódásnak megfelelő összeg az elszámolt és állományba vett értékcsökkenés, a nettó érték pedig a beruházási ráfordítás. Ez utóbbi érték után a korábban levont általános forgalmi adót a le nem vonható hányadnak megfelelő összeggel helyesbítenni kell.

A kutatási-kísérleti fejlesztés saját előállítású eszközeit, ha azok a fel nem osztott költségek arányos összegével növelt közvetlen önköltségük (teljesítményértékük) alapján állóeszköznek minősülnek, akkor a rendeltetésszerű termelésbe állításakor a saját vállalkozásban végzett beruházásokra előírtak szerint számított teljesítményértéknek a kísérletek időtartama alatti elhasználódással csökkentett összegét, a nettó értéket kell beruházási ráfordításként a 91-97. (Alaptevékenység árbevétele, illetve Alaptevékenységen kívüli tevékenység árbevétele) számlacsoportok megfelelő számlájával szemben elszámolni, s egyidejűleg a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek költségeit is – a 6833. számláról a 81-87. számlacsoport megfelelő számlájára történő átvezetéssel – csökkenteni kell a kutatási-kísérleti fejlesztés saját előállítású eszközének a nettó értékkel arányos közvetlen önköltségével. (Az elhasználódás kiszámításánál az amortizációs normát, a leírási kulcsot a vállalkozó a tényleges elhasználódás figyelembevételével saját hatáskörben állapítja meg azzal, hogy a leírási kulcs éves 30%-nál nagyobb nem lehet.)

A rendeltetésszerű termelésbe állításakor a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközének (a technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházások eszközének) megállapított teljesítményértéke lesz az aktivált állóeszköz bruttó értéke, az elhasználódásnak megfelelő összeg az elszámolt és állományba vett értékcsökkenés, a nettó érték pedig a beruházási ráfordítás. Ez utóbbi érték után az általános forgalmi adót meg kell fizetni.

5.5.3. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként beszerzett eszközök, a technológiai célú kutatási-kísérleti fejlesztéssel szorosan összefüggő beruházások könyvelése

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként beszerzett eszközök beszerzési értékének, a technológiai célú beruházás számlázott költségeinek könyvelése	T 21-22	-	K 441
Az előző tétel szerint beszerzett eszközök, beruházások beszerzési értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása a szállító számlája alapján	T 4661	-	K 441
A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek, a technológiai célú beruházásnak a kivételezése, igénybe vétele a kísérletezéshez, s elszámolása a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek költségei között	T 6833 (51)	-	K 21-22
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként, technológiai célú beruházásként beszerzett és álló-eszköznek minősülő eszköz nettó értékének állományba vétele, majd aktiválása	T 19 T 12-13 15, 17	-	K 995 majd - K 19
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként, technológiai célú beruházásként beszerzett és álló-eszköznek minősülő eszköz számított értékcsökkenésének elszámolása	T 12-13 15, 17	-	K 18
A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként, a technológiai célú beruházásként beszerzett és állóeszköznek minősülő eszköz nettó értéke után az előzetesen felszámított általános forgalmi adó összegéből a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 481	-	K 4661

5.5.4. A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként előállított eszközök könyvelése

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközt képező eszközök előállítása közvetlen költségeinek elszámolása, majd a közvetlen önköltség átvezetése a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek költségei közé	T 71-77 (51-56)	-	K 2, 3 4, 6
	T 791	-	K 71-77 majd
	T 26	-	K 791
	T 6833	-	és K 26
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként előállított és állóeszköznek minősülő eszköz nettó értékének állományba vétele, majd aktiválása (kapcsolódó tétel a nettó értékkel arányos közvetlen önköltség átvezetése: T 81-87 - K 6833)	T 19 T 12-13 15, 17	-	K 91-97 majd - K 19
A végleges termelésbe állításkor a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként előállított és állóeszköznek minősülő eszköz számított értékcsökkenésének elszámolása	T 12-13 15, 17	-	K 18
A kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeként előállított és állóeszköznek minősülő eszköz nettó értéke után fizetendő és előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	-	K 467
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 467
könyvelése belső számla alapján			

### **5.6. A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított eszközök értékének meghatározása**

A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított eszközök lehetnek állóeszközök, saját előállítású félkész és késztermékek, fogyóeszközök, gyártóeszközök.

A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított és az előállítónál használatba vett állóeszközök (kísérleti gép, prototípus) bruttó értékét

- a saját vállalkozásban végzett beruházások, vagy
- a termékre vonatkozó árképzési szabályok

szerint kell meghatározni.

A kutatás-kísérleti fejlesztés keretében előállított, állóeszköznek nem minősülő eszközöket közvetlen önköltségen kell készletre venni, vagy késztermékként (mert később értékesítésre kerül) a 26. *Késztermék* számlacsoportban, vagy fogyóeszköz-ként (mert az előállító máshol használja) a 23. *Fogyóeszközök és göngyöleg*ek számlacsoportban. A közvetlen önköltséget vagy tételes kigyűjtéssel, vagy műszaki normák (műszaki számítások) alapján kell meghatározni.

Az értékesített eszközök, termékek értéke egyező a vevőnek számlázott összeggel: az ilyen eszközök közvetlen önköltségét az árból kiinduló számítással kell meghatározni.

A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított és az előállítónál használatba vett állóeszközök bruttó értékét a számított összegben, az értékesített eszközök, termékek eladási árát a számlázott összegben az ipari (esetleg építőipari) tevékenység árbevételéneként, mindezen eszközök közvetlen önköltségét az ipari (esetleg építőipari) tevékenység elszámolt önköltségeként, a készletre vett termékek, fogyóeszközök közvetlen önköltségét az általános előírások szerint a 683. *Kutatási-kísérleti fejlesztés költségei* számla megfelelő számláján kimutatott (korábban ott elszámolt) költségek csökkentésével kell elszámolni.

#### **5.6.1. A bruttó érték meghatározása a saját vállalkozásban végzett beruházásokra vonatkozó előírások szerint**

A saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékét (bruttó értékét) a vonatkozó PM-rendelet előírásai szerint kell meghatározni. Ehhez szükséges a termék közvetlen önköltségének ismerete, amelyet a 683. *Kutatási-kísérleti fejlesztés költségei* számláról tételes kigyűjtéssel vagy a műszaki normák (műszaki számítások) szerint indokolt közvetlen költségekből határoznak meg. A fel nem osztott költséget – az előző évi II. Eredménykimutatás és az önköltségszámítás vállalkozói előírása függvényében – a hivatkozott jogszabály szerint veszik figyelembe.

Példásképpen:

a) A termék közvetlen önköltsége (tételes kigyűjtéssel vagy műszaki normák alapján)

b) Az elszámolási időszakot megelőző év összes fel nem osztott költsége (az előző évi II. Eredménykimutatás megfelelő sorának „e” rovata)

c) Az értékesítés elszámolt előző évi közvetlen önköltsége (az előző évi II. Eredménykimutatás összes tevékenység sorának „c” rovata)

d) A termék közvetlen önköltségének aránya (a : c)

e) A terméket terhelő fel nem osztott költség (d x b)

f) A bruttó érték (legalább az a+e)

5.6.2. A bruttó érték meghatározása a termékre vonatkozó árképzési szabályok szerint

- a közvetlen önköltségből,
- az árból

kiinduló számítással történhet.

A közvetlen önköltségből kiinduló bruttó érték meghatározásakor a közvetlen önköltséget a vállalkozói átlagos fedezeti összeggel kell növelni, a termék árból kiinduló számításhoz pedig a termék árból vagy ennek hiányában az eszközhöz hasonló rendeltetésű termék (gyártmány) árból – figyelembe véve a kapacitás vagy egyéb jellemzőket (paramétereket) is – arányosítással kell a bruttó értéket megállapítani.

*Közvetlen önköltségből kiinduló bruttó érték meghatározása*

a) A termék közvetlen önköltsége (az aktiválás éve szerinti műszaki normák vagy műszaki számítások alapján, vagy tételes kigyűjtéssel)

b) Az aktiválás évét megelőző év értékesítésének összes saját árbevétele (az előző évi II. Eredménykimutatásból az eladott áruk beszerzési értékével és az alvállalkozói teljesítményekkel csökkentett értékesítési árbevétel)

c) Az aktiválás évét megelőző év értékesítésének összes közvetlen önköltsége (az előző évi II. Eredménykimutatás összes tevékenység sorának „c” rovata)

d) Fedezeti összeg (b-c)

e) Közvetlen önköltséghez viszonyított fedezeti hányad (d : c)

f) A termékre jutó fedezeti összeg (a x e)

g) A termék bruttó értéke (a + f)

**AZ ÁRBÓL KIINDULÓ BRUTTÓ ÉRTÉK MEGHATÁROZÁSOKOR**

- a fedezeti összeget az aktiválás évét megelőző év értékesítésének összes saját árbevétele és összes közvetlen önköltsége különbözetének az összes saját árbevételhez viszonyított aránya (hányadosa) segítségével,

- a közvetlen önköltséget pedig a számított ár és az előbbiek szerint meghatározott fedezeti összeg különbségeként

kell meghatározni.

Példaszerűen:

a) A termék eladási ára (termékar, arányosítással meghatározott ár)

b) Az aktiválás évét megelőző év értékesítésének összes saját árbevétele (az előző évi II. Eredménykimutatásból az eladott áruk beszerzési értékével és az alvállalkozói teljesítményekkel csökkentett értékesítési árbevétel)

c) Az aktiválás évét megelőző év értékesítésének összes közvetlen önköltsége (az előző évi II. Eredménykimutatás összes tevékenység sorának „c” rovata)

d) Fedezeti összeg (b-c)

e) Az értékesítés saját árbevételéhez viszonyított fedezeti hányad (d : b)

f) A termék számított fedezeti hányad összege (a x e)

g) Visszaszámított közvetlen önköltség (a-f)

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított és használata vett állóeszközök teljesítményértékének elszámolása (kapcsolódó tétel a számított közvetlen önköltség átvezetése: T 87-87 – K 683, és a fizetendő általános forgalmi adó: T 4661, 481 – K 467)

T 19 – K 91-97

A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított és értékesített termékek eladási árának könyvelése (kapcsolódó tétel a számított közvetlen önköltség átvezetése: T 81-87 - K 683, és a fizetendő általános forgalmi adó: T 331 - K 467)	T 331	-	K 91-97
A kutatási-kísérleti fejlesztés keretében előállított és készletre vitt saját előállítású termékek, fogyóeszközök közvetlen önköltségének elszámolása (kapcsolódó tétel a közvetlen önköltség átvezetése: T 791 - K 683)	T 26 (269)	-	K 791 (269)
	T 23	-	K 791 (58)

### 5.7. A kutatási-kísérleti fejlesztés finanszírozása, annak könyvviteli elszámolása

A vállalkozók a kutatási-kísérleti fejlesztés ráfordításait az összegszerűség megköteése nélkül, termelési költségként számolhatják el. Így felső határt a rendelkezésre álló pénzmennyiség és a vállalkozástól elvárt eredményesség szab.

A kutatási-kísérleti fejlesztés finanszírozására felhasználható még:

- az 1987. évi eredményelszámolást követően a műszaki fejlesztési alap maradványából és a nyereségtartalék kutatási-kísérleti fejlesztési célokat szolgáló részéből képzett átmenő passzíva,
- a központi műszaki fejlesztési alpból véglegesen vagy visszafizetési kötelezettséggel kapott támogatás,
- a más vállalkozótól véglegesen kapott támogatás,
- közösen finanszírozott kutatási-kísérleti fejlesztésnél a részt vevők által adott hozzájárulás.

#### 5.7.1. Központilag kezelt műszaki fejlesztési alpból kapott támogatás elszámolása

Alapvetően a vállalkozók központi műszaki fejlesztési hozzájárulásából képződő központi műszaki fejlesztési alap célja - többek között -, hogy elősegítse

- az egész gazdaság fejlődésére jelentős hatást gyakorló, a nemzetközi tudományos-műszaki haladáshoz kapcsolódó, népgazdasági szinten hatékony, de a közvetlen gazdálkodói érdekeltséget meghaladó műszaki fejlesztést,
- a közvetlen gazdálkodói érdekeltséggel összhangban lévő, de a saját pénzügyi, kockázatvállalási lehetőségeket meghaladó, innovációs célok megvalósítását stb.

A központi műszaki fejlesztési alap kezelője a Minisztertanács, amely az alapot a minisztériumok és az országos hatáskörű szervek között felosztja, s rendelkezik az alap felhasználásáról.

A központi műszaki fejlesztési alap felhasználható:

- a kutatás-fejlesztés költségeinek fedezetéül,
- a kutatási-fejlesztési célú, valamint a kutatási-fejlesztési eredmények bevezetését közvetlenül szolgáló technológiai beruházásokra,
- tőkejuttatásra a kutatási-fejlesztési tevékenységet folytató vagy új kutatási-fejlesztési eredmények gyakorlati hasznosítására szerveződött vállalkozások részére, ennek keretében kockázati tőkealap juttatásra, innovációs bankok alaptőkéjéhez való hozzájárulásra,
- az új tudományos és műszaki eredmények alkalmazásának elterjesztését szolgáló mintafejlesztésekre, mintarendszerek kialakítására,
- a hazai és külföldi műszaki-tudományos ismeretek megszerzésére, azok gyakorlati alkalmazására stb.

A központi műszaki fejlesztési alpból pénzeszköz-pályázati rendszerben vagy a felhasználó, vagy az alap felett rendelkezni jogosult egyedi kezdeményezésére adható.

A pénzeszközök átadása történhet

- ellenérték fejében,
- kölcsönként,
- tőkerészesedésként,
- juttatásként.

Az átadás feltételeiről a központi műszaki fejlesztési alap felett rendelkezni jogosult és a felhasználó állapodik meg.

Ellenérték fejében történik a központi műszaki fejlesztési alap pénzeszközének az átadása, ha a központi műszaki fejlesztési alap kezelője és a vállalkozó a Polgári Törvénykönyv és a gazdálkodó szervezetek szállítási és vállalkozási szerződéseiről szóló rendelet alapján kötötte meg a szerződést és ezen szerződés alapján a vállalkozó az elvégzett teljesítést leszámllázza. Ez elszámolási szempontból: megrendelésre végzett kutatási-fejlesztési tevékenység, ahol az árbevétel elszámolásának az a feltétele, hogy a vállalkozó a megrendelővel kötött szerződés szerint teljesítsen, és a kutatási-fejlesztési, illetve a kutatási-fejlesztési eredmények gyakorlati megvalósítására irányuló kutatási-fejlesztési tevékenység ellenértékét leszámllázza. Ebben az esetben, a teljesítés előtt folyósított összeget nem szabad átmenő passzívaként könyvelni, azt az árbevételeként történő elszámolásig (teljesítésig) a 33. *Vevők (adósok)* számlacsoportban előlegként kell kimutatni.

A vállalkozó a központi műszaki fejlesztési alap pénzeszközait ha kölcsönként, akkor - korábbi szóhasználatlaltal - visszafizetési kötelezettséggel, ha juttatásként, akkor - korábbi szóhasználatlaltal - véglegesen kapta. A kapott összeg elszámolása a következő:

A központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból a saját vállalkozásban végzett, illetve más vállalkozóval végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztéshez juttatásként (véglegesen) vagy kölcsönként (visszafizetési kötelezettséggel) kapott pénzeszközöket a folyósításkor a 479. Átmenő passzívák számla elkülönített számlája javára kell elszámolni. A juttatásként vagy kölcsönként kapott pénzeszközről szóló szerződésben célszerű meghatározni, hogy a kapott összeg mennyiben ellentételezi a 683. Kutatási-kísérleti fejlesztés költségei számlán elszámolt (ezen belül a saját, illetve a vállalkozásba adott) közvetlen költségeket, a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeinek költségeit, és mennyiben a kutatási-kísérleti fejlesztés üzemi általánosként elszámolt közvetett és általános költségeit. Amennyiben a szerződésben vagy később, a teljesítés végleges elszámolásáig ezt a megbontást nem rögzítik, akkor a juttatásként vagy kölcsönként (véglegesen vagy visszafizetési kötelezettséggel) kapott pénzeszközökkel először a támogatott kutatási-kísérleti fejlesztés 683. számlákon ténylegesen elszámolt közvetlen költségei ellentételezendők.

A támogatott kutatási-kísérleti fejlesztés tényleges közvetlen költségeit ellentételező juttatás, illetve kölcsön (véglegesen, illetve visszafizetési kötelezettséggel kapott) összegével a 995. *Eredményhelyesbítések* számla kutatási-kísérleti fejlesztés bevételei számláját kell elismerni a 479. *Átmenő passzívák* számlával szemben. (A 995. számla elkülönített számláján külön-külön tételben kell könyvelni a saját, a vállalkozásba adott kutatási-kísérleti fejlesztés, illetve a kutatási-kísérleti fejlesztés eszközeink ellentételezett költségeit.)

Amennyiben a juttatás, illetve a kölcsön (véglegesen, illetve visszafizetési kötelezettséggel kapott) összege - az erről szóló szerződés, megállapodás vagy felhasználási sorrend szerint - a kutatási-kísérleti fejlesztés üzemi általános költség-

ként elszámolt közvetett és általános költségeit is ellentételezi, akkor a tényleges közvetett és általános költségek ellentételezésére felhasznált támogatás összegével a 999. *Egyéb bevételek* számlát kell elismerni a 479. *Átmenő passzívák* számlával szemben.

A központi műszaki fejlesztési alapok kölcsönkapott pénzeszközeit – az erről szóló szerződés, megállapodás alapján – vissza kell fizetni. A kölcsön törlesztését az átutaláskor a 895. *Eredményhelyesbítések* számla elkülönített számláján kell könyvelni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból kutatási-kísérleti fejlesztéshez kapott juttatás (végleges támogatás) könyvelése	T 311	–	K 479
Központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból kutatási-kísérleti fejlesztéshez visszafizetési kötelezettséggel kapott kölcsön könyvelése	T 311	–	K 479
A kutatási-kísérleti fejlesztés tényleges közvetlen költségeiből a juttatással (a végleges támogatással) ellentételezett összeg könyvelése legalább negyedévenként	T 479	–	K 995
A kutatási-kísérleti fejlesztés tényleges közvetlen költségeiből a visszafizetési kötelezettséggel kapott kölcsönrel ellentételezett összeg könyvelése legalább negyedévenként	T 479	–	K 995
A kutatási-kísérleti fejlesztés tényleges közvetett és általános költségeiből a juttatással, illetve a kölcsönrel ellentételezett összeg könyvelése legalább negyedévenként	T 479	–	K 999
A kutatási-kísérleti fejlesztésre kölcsönkapott pénzeszközök visszafizetésének könyvelése	T 895	–	K 311
Központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból megrendelésre végzett kutatásra, fejlesztésre átutalt összeg könyvelése	T 311	–	K 331
Központilag kezelt műszaki fejlesztési alapok terhére végzett megrendelések teljesítésekor a kiszámlázott összeg könyvelése (kapcsolódó tétel az elszámolt önköltség átvezetése: T 778 – K 683, a fizetendő általános forgalmi adó könyvelése: T 331 – K 467)	T 331	–	K 978

A központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból a meghatározott célú beruházásokra adott

- visszafizetési kötelezettséggel folyósított pénzeszközöket (kölcsönöket) a 449. *Hitelezők* számlán kell a visszafizetésig kimutatni,
- végleges juttatásokkal pedig a felhalmozott vagyont kell növelni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK

Központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból meghatározott célú beruházásra adott kölcsön összegének könyvelése az átutalással egyidejűleg	T 311	–	K 449
A központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból kapott beruházási kölcsön törlesztésének könyvelése	T 449	–	K 311
A központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból meghatározott célú beruházásra adott juttatás elszámolása felhalmozott vagyontként az átutalással egyidejűleg	T 311	–	K 42

A központilag kezelt műszaki fejlesztési alapba helyezhető az alap pénzeszközeinek kamatai és egyéb tőkejöveldelmei. Így a központi műszaki fejlesztési

alapot kezelő a szerződésben kikötheti, a központilag kezelt műszaki fejlesztési alapok terhére folyósított kölcsönök, illetve végleges juttatások feltételeként, hogy az elért kutatási-fejlesztési eredmények felhasználásából, illetve hasznosításából származó előny fejében számára – esetleg több év alatt évenként meghatározott mértékű vagy összegű – részesedést biztosítsanak. Az ilyen, a szerződésben meghatározott mértékű vagy összegű részesedés, amely a központi műszaki fejlesztési alapot illeti, mind a beruházási, mint a nem beruházási célú folyósítások esetén kiköthető.

A szerződésben foglaltak szerint a központi műszaki fejlesztési alapokat illető részesedést az eredmény terhére kell fizetni, a fizetendő összeget az esedékesség időpontjában eredményhelyesbítésként (a 895. számlán) kell elszámolni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

A kutatási-kísérleti fejlesztés eredményéből a központi műszaki fejlesztési alapokat megillető részesedés elszámolása T 895 – K 311

A vonatkozó törvényi előírás lehetővé teszi, hogy a központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból a kutatási-fejlesztési tevékenységet folytató vagy új kutatási-fejlesztési eredmények gyakorlati hasznosítására szerveződött vállalkozások részére tőkejuttatást teljesítsenek. Ez történhet az alapítói vagyon növelése formájában, de úgy is megvalósulhat, hogy a vállalkozásba az alaptőke, a törzstőke emelésével tőketulajdonosként lép be a központi műszaki fejlesztési alapokat kezelő szervezet.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

A központilag kezelt műszaki fejlesztési alapokból kapott tőkejuttatás könyvelése alapítói vagyon, illetve alaptőke törzstőke növekedéseként T 311 – K 411  
413  
414

#### 5.7.2. Más vállalkozónak adott, más vállalkozótól kapott támogatás elszámolása

A kutatási-kísérleti fejlesztés során lehetnek olyan feladatok, amelyek egy vállalkozó erejét meghaladják, amikor több vállalkozó közös érdeke, közös célja a kutatás, illetve a párhuzamos kutatás elkerülése. Ilyen és hasonló esetekre – feltételezve a műszaki-gazdasági közös érdekeltiséget – a vállalkozók gazdasági társuláson kívül is az erre kötött írásbeli szerződésben foglaltak alapján átcsoportosíthatják a kutatási-kísérleti fejlesztést szolgáló eszközeiket.

A vállalkozók más vállalkozónál végzett kutatási-kísérleti fejlesztéshez, közös kutatási-kísérleti fejlesztéshez, ezen fejlesztések közvetlen költségeihez – az erre vonatkozó szerződés szerint – végleges juttatás formájában – hozzájárulhatnak vagy a közösen finanszírozott kutatási, fejlesztési tevékenység tényleges költségeihez hozzájárulást adhatnak.

A végleges juttatást a vállalkozónak az átutaláskor, a költségekhez való hozzájárulást a közös tevékenység elszámolásakor kell a 895. *Eredményhelyesbítések* számla elkülönített számlája, illetve a 893. *Közös tevékenységek és külföldi érdekeltiségek vesztesége* számla terhére elszámolni.

A más vállalkozótól kapott végleges juttatás összegét az átvevő a 479. *Ámenő passzívák* számla elkülönített számlája javára számolja el. Amikor az így kapott támogatás (végleges juttatás) összegével a kutatási-kísérleti fejlesztés tényleges közvetlen, illetve közvetett és általános költségeit ellentételezi, akkor a 479. *Ámenő passzívák* számlát terheli meg a 995. *Eredményhelyesbítések* számla kutatási-kísérleti fejlesztés bevétele, illetve a 999. *Egyéb bevételek* számlával szemben.

A közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenységnek a megálapodás szerint összehangolt tevékenység tényleges ráfordításait – ideértve a kutatás-fejlesztés céljára átadott vagy beszerzett állóeszközök működtetési és állóeszköz-fenntartási költségeit – a kutatási-fejlesztési társulás tagjai finanszírozzák.

A közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenységet folytató vállalkozónál a kutatási-fejlesztési szakaszban felmerült tényleges költségeket a saját vállalkozásban végzett kutatási-kísérleti fejlesztésre és annak költségeire vonatkozó előírások figyelembevételével kell elszámolni. A 683. *Kutatási-kísérleti fejlesztés költségei* számlán a közvetlen költségeket, a megfelelő üzemi általános költségek számlán a közvetett és az általános költségeket kell elszámolni.

A közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység tényleges költségeivel a tevékenységet folytató vállalkozó a közös tevékenységben részt vevőkkel elszámol. Ezen elszámolás szerint a részt vevőtől kapott összeget a tevékenységet folytató vállalkozó a 993. *Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek nyeresége* számlára számolja el.

Ha a közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység a későbbiek során hasznosítható eredménnyel járt, és azt a tevékenységet folytató értékcsíti, a befejezett kutatás-fejlesztés közvetlen költségeit a 683. *Kutatási-kísérleti fejlesztés költségei* számláról a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlára kell átvetni (még akkor is, ha az a 683. számlán korábbi időszakokban volt elszámolva), a hasznosítás bevételeinek a 978. *Egyéb tevékenységek árbevétele* számlán történő elszámolásával egyidejűleg.

Amennyiben a közösen finanszírozott kutatási, fejlesztési tevékenység hasznosítása a tényleges költségek pénzügyi rendezése után történt, a hasznosítás bevételeiből a részt vevőkre jutó hányadot a tényleges (elszámolt) költség-hozzájárulások helyesbítésével kell elszámolni.

Ha a vállalkozó más vállalkozónak meghatározott célú beruházásra pénzeszközöket ad át, akkor azt az általános előírások szerint kell elszámolnia.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Más vállalkozónak közös kutatási-kísérleti fejlesztéshez véglegesen átadott pénzeszközök könyvelése a folyósításkor	T 895	–	K 311
Más vállalkozótól a közös kutatási-kísérleti fejlesztéshez véglegesen átvett pénzeszközök könyvelése az átutaláskor	T 311	–	K 479
A más vállalkozótól átvett pénzeszközökkel finanszírozott kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen, illetve közvetett és általános költségei ellentételezésének elszámolása	T 479	–	K 995 illetve T 479 – K 999
A közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenységet folytató vállalkozónál felmerült közvetlen, illetve közvetett és általános költségek könyvelése a felmerüléssel egyidejűleg	T 6831 6832 6833 (51–56)	–	K 2, 3 4, 6 illetve T 61–64 – K 1, 2 (51–56) 3, 4, 6
A közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység közvetlen, illetve közvetett és általános költségeihez a részt vevők által adott hozzájárulás összegének könyvelése a tevékenységet folytatónál a tevékenységet folytató elszámolása alapján	T 311 (389)	–	K 993
A közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység költségeihez a részt vevők által adott hozzájárulás könyvelése a részt vevőknél a tevékenységet folytató elszámolása alapján	T 893	–	K 311 (389)

A kutatási-kísérleti fejlesztés értékesített termékének, szolgáltatásának könyvelése a tevékenységet folytatónál (kapcsolódó tétel a kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen önköltségének átvezetése: T 778 – K 683, és a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 331 – K 467)

T 331 – K 978

A közösen finanszírozott és értékesített kutatási-műszaki fejlesztési tevékenység vesztesége részt vevőkkel már elszámolt összegének helyesbítése

– a tevékenységet folytatónál (a tárgyévben belül: T 993 – K 311, 389)

T 893 – K 311  
(389)

– a közös tevékenységben részt vevőnél (a tárgyévben belül: T 311, 389 – K 893)

T 311 – K 993  
(389)

### 5.8. A központi műszaki fejlesztési hozzájárulás elszámolása

A vállalkozóknak központi műszaki fejlesztési hozzájárulást kell fizetniük, amelyet a 895. *Eredményhelyesbítések* számla elkülönített központi műszaki fejlesztési hozzájárulás számláján kell az átutalással egyidejűleg könyvelni.

Nem fizet hozzájárulást az, akinek éves árbevétele a tárgyévét megelőző évben nem haladja meg a 25 millió forintot, továbbá a tárgyévben, jogelőd nélkül alakult, előző évi adóalappal nem rendelkező vállalkozó.

Nem kell hozzájárulást fizetni a kutatási-fejlesztési, a bolti és gyógyszer-kiskereskedelmi, valamint a vendéglátási tevékenységből származó vállalkozási nyereségadó alap után.

A központi műszaki fejlesztési hozzájárulás alapja a tárgyévét megelőző év vállalkozási nyereségadójának alapja, amelynél nem kell számításba venni az anyagi érdekeltégi rendszer egyes kérdéseiről szóló jogszabály alapján számított, a megállapított, módosított eredményt növelő összeget.

A vállalkozási nyereségadó alapját a vállalkozási nyereségadóról, az átmeneti rendelkezésekről szóló törvény előírásai szerint – az előző bekezdésben foglaltak figyelembevételével kell – megállapítani.

A hozzájárulás mértéke a hozzájárulás alapjának 4,5%-a.

A fizetendő hozzájárulás összegéből (a hozzájárulás alapjának 4,5%-ából) a befizetőt kedvezmény illeti meg, a kedvezményezett tevékenységek eredményére jutó számított nyereségadó-alap után fizetendő hozzájárulásból.

#### 5.8.1. A hozzájárulás alapjának kiszámításához szükséges:

- a) az értékesítéséé összes árbevétele (II. Eredménykimutatás 12. sor „i” rovat)
- b) az eredménybe beszámítható támogatások együttes összege (a 991. *Állami támogatások* számlán elszámolt összegek)
- c) támogatásokkal korrigált összes árbevétel (a+b)
- d) támogatásokkal korrigált
  - kutatási-fejlesztési tevékenység árbevétele
  - bolti és gyógyszer-kiskereskedelmi tevékenység árbevétele
  - vendéglátási tevékenység árbevétele

e) a mentes tevékenységek össztevékenységhez viszonyított aránya (d:c)

f) a megelőző év vállalkozási nyereségadó alapja

g) adóalapot növelőként az előző évben figyelembe vett, az anyagi érdekeltségi rendszer egyes kérdéseiről szóló jogszabály alapján számított összeg

h) a megelőző év korrigált vállalkozási nyereségadó alapja (f-g)

i) a mentesített tevékenységre jutó korrigált vállalkozási nyereségadó alap (hxe)

j) a hozzájárulás alapja (h-i)

k) a hozzájárulás összege (j $\times$ 0,045)

5.8.2. A hozzájárulás összegéből igénybe vehető kedvezmény kiszámításához szükséges:

a) támogatásokkal korrigált összes árbevétel

b) az eredménybe beszámító támogatásokkal korrigált

– közszolgáltató, valamint kulturális, egészségügyi és sporttevékenységek árbevétele

– a lakosság részére végzett egyes fogyasztási szolgáltató tevékenységek árbevétele

– a népi iparművészeti és hagyományos háziipari termékek árbevétele

c) a b) pontban foglalt tevékenységek össztevékenységhez viszonyított aránya (b:a)

d) az eredménybe beszámító támogatásokkal korrigált

– mezőgazdasági, erdőgazdasági és elsődleges faipari tevékenységek árbevétele

– élelmiszeripari tevékenységek és az azokhoz kapcsolódó egyes szolgáltatások árbevétele

e) a d) pontban foglalt tevékenységek össztevékenységhez viszonyított aránya (d:a)

f) a hozzájárulás összege (5.8.1. pont k) tétele)

g) az igénybe vehető kedvezmény

– c) tétel alapján (f $\times$ c $\times$ 0,8)

– e) tétel alapján (f $\times$ e $\times$ 0,4), továbbá

– gazdasági társaságnál, ha

= az alapítói vagyonban a külföldi részesedés eléri a 20%-os hányadot, vagy az 5 millió forintot (f $\times$ 0,2)

= az árbevétel több mint fele termékelőállításból vagy saját építésű szálloda üzemeltetéséből származik és az alapítói vagyon meghaladja a 25 millió forintot és abban a külföldi részesedés aránya legalább 30%-os (f $\times$ 0,6, illetve a hatodik évtől f $\times$ 0,4)

= az előző feltételek fennállása mellett a törvény melléklete szerinti különösen fontos tevékenységet folytat ( $f \times 1,0$ , illetve a hatodik évtől  $f \times 0,6$ )

h) befizetési kötelezettség (f–g)

#### 5.8.3. Az 1989. évben fizetendő hozzájárulás megállapítása

A törvény szerint a hozzájárulás alapja 1989-ben a befizető 1988. évi nyereségadó alapja. (Az 1988. évben bruttó elszámolást alkalmazó befizető 1989. évi hozzájárulásának alapja a tagok részére kifizetett bérköltség nélkül számított vállalkozói adóalap.) A törvény indoklása szerint a mentességek és kedvezmények a törvényben szabályozott módon, a gazdálkodás 1988. évi jellemzői szerint, 1989-ben is igénybe vehetők. Ebből következően meghatározható a mentes tevékenységek (az 5.8.1. pont a)-e) tételek) aránya és a mentesített tevékenységre jutó nyereségadó alap, illetve a hozzájárulás alapja és összege.

A kedvezmények egy részét maga a törvény adja meg azzal, hogy a törvény hatálya lépése előtt alakult, külföldi részvétellel működő, a törvényben meghatározott gazdasági társaságok 1989. évben nem fizetnek hozzájárulást.

A gazdálkodó szervezetek jövedelemszabályozásáról szóló rendelet szerint a korlátozott nyereségérdekeltségű gazdálkodó szervezetek a nyereségadó alap után csak 10%-os nyereségadót, a mezőgazdasági, erdőgazdálkodási, elsődleges faipari és egyes élelmiszeripari tevékenységre eső nyereségadó alap után pedig minden adóalany 40%-os nyereségadót fizetett. Így a korlátozott nyereségérdekeltségű gazdálkodó szervezeteknél a hozzájárulás alapját 20%-ra (a 10 és 50%-os arányára), a mezőgazdasági, erdőgazdálkodási, elsődleges faipari és egyes élelmiszeripari tevékenységre eső nyereségadó alapot 80%-ra (a 40 és 50% arányára) le kell csökkenteni.

#### 5.8.4. A központi műszaki fejlesztési hozzájárulás befizetése

A központi műszaki fejlesztési hozzájárulás jogszabályban meghatározott módon számított összegének egytizenketted részét kell havonta a tárgyhoz 20-ig megfizetni. A korábbiaktól eltérően nem előleget kell fizetni. (Még a január-február hónapokra előző évi adatok alapján fizetett összeget sem, mert azokat a tényleges adatokra márciusban kell helyesbíteni.)

Amennyiben a gazdasági-pénzügyi ellenőrzés vagy az önellenőrzés az előző év vállalkozási nyereségadó alapját megváltoztatja, annak megfelelően változik a központi műszaki fejlesztési hozzájárulás alapja is és a fizetendő összeg is.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

A központi műszaki fejlesztési hozzájárulás címen befizetett T 895 – K 311 összeg könyvelése

#### 5.9. Kutatási-kísérleti fejlesztéssel kapcsolatos kedvezmények

A kutatás-fejlesztés preferencia rendszere igazodik a K+F tevékenység sajátosságaihoz. A preferenciák nem az egyes szervezeti formákhoz, hanem a tevékenységhez kapcsolódnak. Így a műszaki fejlesztési tevékenység sajátosságait figyelembe

vevő kedvezményeket minden vállalkozó igénybe veheti, és ezzel a tevékenységet azonos feltételekkel végezheti.

*A vállalkozók*

- a megrendelésre végzett kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység saját nettó árbevétele alapján számított, továbbá
- a naptári évben saját célra végzett közvetlen kutatási-kísérleti fejlesztési költsége 10%-ának megfelelő összegű adókedvezményben részesülnek.

Nincsen akadálya annak sem, hogy a közösen finanszírozott kutatási, műszaki fejlesztési tevékenységhez kapcsolódóan a kutatási-fejlesztési szerződés alapján a megbízónál keletkezett haszonból részesedjenek.

*5.9.1. Az adókedvezmény meghatározása a megrendelésre végzett kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység árbevétele alapján*

A vállalkozási nyereségadó törvény melléklete határozza meg azoknak a tevékenységeknek a körét, amelyek megbízásra (külső megrendelésre) történő teljesítése, az egyéb szellemi termékek, a saját kutatási, kísérleti fejlesztési tevékenység eredményei értékesítése stb. után a vállalkozó adókedvezményre jogosultak.

Az adókedvezmény szempontjából a műszaki fejlesztéssel összefüggésben végzett tevékenységnek tekintendő minden olyan szolgáltatási tevékenység, amelyet kutatási (fejlesztési) szerződés, illetve kutatási (fejlesztési) eredmények gyakorlati megvalósítására irányuló szerződés alapján teljesítenek.

Ezek figyelembevételével azokra a tevékenységekre jutó – az eladott áruk beszerzési értékével, az alvállalkozói teljesítményekkel, a fogyasztási adóval csökkentett, az árbevételbe beszámító árkiegészítéssel növelt – értékesítési árbevétel alapján számított vállalkozási nyereségadó részesül adókedvezményben, amelyek a műszaki fejlesztési szolgáltatás keretébe tartoznak, annak részeként – a vállalkozási nyereségadó törvény melléklete szerint – a műszaki fejlesztést közvetlenül szolgálják. Adó kedvezmény illeti meg a tevékenységet abban az esetben is, ha az nem az egész K+F folyamatot fogja át, hanem annak csak egy szakaszát, de a tevékenység díját a vállalkozási díjon belül elkülönítetten állapítják meg.

A kutatási-fejlesztési szerződés alapján a vállalkozó kutató munka végzésére, a kutatási-fejlesztési eredmények gyakorlati megvalósítására irányuló szerződés alapján az elért kutatási-fejlesztési eredmények gyakorlati megvalósítására, adaptálására vállalkozik. A szellemi terméket (találmányt, know-how-t stb.) értékesítő vállalkozót a szellemi termék átadásáért kapott ellenérték után illeti meg az adókedvezmény, a szellemi termék alapján előállított termékek árbevétele után nem.

Nem illeti meg a vállalkozót az adókedvezmény, ha a tevékenység készleztető vállalkozótól beszerezhető termékkel és általában az úgynevezett katalógus cikkekkel kapcsolatos, kivéve, ha azok továbbfejlesztésre irányul.

*Az adókedvezmény számításának módja*

A vállalkozók kutatási-fejlesztési szolgáltatások után igénybe vehető adókedvezményt saját maguk számolják ki és a gazdálkodás egészének eredménye után kimutatott nyereségadó fizetési kötelezettségéből levonásos rendszerben tartják vissza.

Az adókedvezmény

- a kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység és egyéb szellemi termék értékesítés árkiegészítéssel növelt,  
= fogyasztási adóval,  
= eladott áruk beszerzési értékével és  
= az alvállalkozói teljesítményekkel csökkentett árbevételének
- az összes tevékenység árkiegészítéssel növelt,  
= fogyasztási adóval,  
= eladott áruk beszerzési értékével és  
= az alvállalkozói teljesítményekkel csökkentett árbevételéhez viszonyított arányban számított vállalkozási nyereségadó jogszabályban meghatározott százaléka.

Kiinduló adatok

- a) Az összes tevékenység árbevétele
- b) Az összes tevékenység árbevételébe beszámító árkiegészítése
- c) Az összes tevékenység fogyasztási adója
- d) Az összes tevékenység eladott áruk beszerzési értéke és alvállalkozói teljesítményének értéke
- e) Az összes tevékenység viszonyítási árbevétele (a+b-c-d)

A kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység és egyéb szellemi termék:

- f) - értékesítési árbevétele
- g) - árbevételbe beszámító árkiegészítése
- h) - fogyasztási adója
- i) - eladott áruk beszerzési értéke és alvállalkozói teljesítményének értéke
- j) - viszonyítási árbevétele (f+g-h-i)
- k) A kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység és egyéb szellemi termékek korrigált árbevételének aránya (j:e)

Az adókedvezmény kiszámítása

- l) Az összes vállalkozási nyereségadó
- m) A kutatási, műszaki fejlesztési tevékenységre jutó vállalkozási nyereségadó (l×k)
- n) A kutatási, műszaki fejlesztési tevékenység adókedvezménye (m×0,7)

5.9.2. Az adókedvezmény meghatározása a naptári évben saját célra végzett kutatási-kísérleti fejlesztési tevékenység közvetlen ráfordításai 10%-ának megfelelő összegben

A vállalkozási nyereségadó törvény melléklete szerint a vállalkozó a naptári évben saját céljára végzett - a számviteli szabályoknak megfelelően elkülönítetten nyilvántartott - kutatási, kísérleti fejlesztési tevékenysége után e tevékenység

közvetlen K+F ráfordításai 10%-ának megfelelő összegű adókedvezményt vehet igénybe.

Az itt figyelembe vehető költségeket a 6831. *Saját kutatási-kísérleti fejlesztési költségei* számlán összegyűjtött, az előírások szerinti tételekkel csökkentett és a 881. *Fel nem osztott költségek* számlára átvetett összegben kell meghatározni, csökkentve azt a 995. *Eredményhelyesbítések* számla kutatási-kísérleti fejlesztés bevetelei számláján a kutatási-kísérleti fejlesztés vásárolt tárgyának aktiválásakor elszámolt nettó értéke összegével.

A kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen költségeiből az időbelileg elhatárolt összeget nem, a közvetlen költségek között a tényleges felmerülést megelőzően elszámolásra kerülő összeget számításba kell venni a közvetlen költségek között.

A vállalalkozási nyereségadó törvény melléklete szerint a kiszámított adókedvezmény összege kizárólag a kutatási-kísérleti fejlesztési tevékenység eredményének gyakorlati megvalósítását szolgáló beruházásra fordítható. A kizárólagos felhasználás érdekében a 10 százalékos kedvezménynek megfelelő pénzüsszeget a 315. *Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök* számla kutatási-kísérleti fejlesztés beruházásra elkülönített pénzeszközei számlájára kell a 311. *Elszámolási betétszámláról* átvetetni az éves eredményelszámolást követően. A jogszabályban előírt kizárólagos célokra történő felhasználást az elkülönített számla Követel oldalára történő könyveléssel kell dokumentálni.

#### 5.10. Haszonrészesedési konstrukció

A kutatási-fejlesztési szerződésnek tartalmaznia kell azokat a műszaki, gazdasági paramétereket, mutatókat, amelyek elérése, teljesítése esetén a vállalkozót haszonrészesedés illeti meg. A gazdálkodási haszon értékben vagy természetes mutatók javulásában állapítható meg (pl. súly, normaidő, mérési pontosság, méretek stb.).

Az átadott eredményt az átadónál (megbízó, termelő) a 893. *Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek vesztesége* számla elkülönített számlája terhére, az átvételnél a 993. *Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek nyeresége* számlájára kell elszámolni.

A haszonrészesedés a kutatási-fejlesztési szerződés alapján a megbízónál keletkező haszonból való részesedés úgy, hogy abból a kutatási-fejlesztési feladatok megvalósításában, az eredmények létrehozásában kiemelkedő munkát végzők között díjazás fizethető. (Ez a díjazás nem minősül bérköltségnek, azt a 562. Bérjellegű egyéb költségek között kell elszámolni.)

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kutatási-fejlesztési szerződés alapján a megbízónál keletkezett haszonból a kutatást-fejlesztést végzőnek átadott részesedés könyvelése

T 893 – K 311

A kutatási-fejlesztési szerződés alapján a megbízónál keletkezett haszonból átvett részesedés könyvelése a kutatást-fejlesztést végzőnél

T 311 – K 993

## 6. A gépek és berendezések bérbeadásának és bérbevételének könyvelése

### 6.1. A bérbeadott gépekkel és berendezésekkel kapcsolatos elszámolások

A gépek és berendezések bérbeadásánál\* gépek és berendezések alatt – az épületek és építmények kivételével – a vállalkozási nyereségadó törvény mellékletét képező Amortizációs Normák Jegyzékében felsorolt eszközöket kell érteni (a továbbiakban: bérbeadott eszközök). Az előírások nem vonatkoznak az állóeszköznek nem minősülő eszközökre.

A vállalkozó a gépeket és berendezéseket más vállalkozóknak, illetve magánszemélyeknek mind belföldre, mind külföldre bérbe adhatja. A vállalkozó magánszemélyek részére csak olyan gépjárműveket adhat bérbe, amelyet jogszabály alapján magánszemély üzemben tarthat. A külföldre történő bérbeadás esetén az engedélyezési eljárás általános szabályait be kell tartani.

#### 6.1.1. A bérbe adott eszköz nyilvántartása

A bérbeadó vállalkozónak a bérlet tárgyát képező eszközt

– állóeszközként (belföldön és nem konvertibilis devizáért történő bérbeadás esetén),

– konvertibilis devizáért bérbe adott és még rendeltetészerű használatba nem vett (nem aktivált) eszközt

= vásárolt eszköz esetében áruként

= saját előállítású eszköz esetében késztermékként

kell nyilvántartani.

Ha a vállalkozó már rendeltetészerűen használatba vett állóeszközt konvertibilis devizáért ad bérbe, a bérlet tárgyát továbbra is állóeszközként kell nyilvántartani.

Az állóeszközként nyilvántartott eszközök bruttó értékének meghatározása során a beruházások rendjéről szóló rendeletben\*\* az értékcsökkenési leírás megállapításakor a vállalkozási nyereségadóról szóló törvényben foglaltakat kell figyelembe venni. A bérbeadó vállalkozó leltárbizonylata a bérbevevő vállalkozó átvételi elismervénye. A bérbeadással kapcsolatban felmerült költségeket – az értékcsökkenési leírás összegét, valamint az egyéb közvetlen költségeket – a vállalkozónak a 778. Egyéb tevékenységek költségei számla terhére kell elszámolni. A bérbeadás időtartama 40 hónapnál kevesebb nem lehet, mivel az állóeszköz fogalmának egyik kritériuma a három éven túli elhasználódás. Az amortizációs kulcs ennek megfelelően évente legfeljebb csak 30% lehet. A konvertibilis devizáért bérbeadott áruként, illetve késztermékként nyilvántartott eszközök készletértékét a 878. Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége számla terhére, mint export tevékenység önköltségét, kell elszámolni.

Ha a bérbeadás időtartama a rendeltetészerű használat időtartamával azonos, akkor a nyilvántartott készletértéket legalább negyedévenként egyenlő részletekben

\* A gépek és berendezések bérbeadását az 52/1987. (X. 24.) PM-rendelettel módosított 36/1985. (X. 31.) PM-rendelet szabályozza.

\*\* a 46/1984. (XI. 6.) MT-rendelet, valamint az 1/1988. (II. 2.) OT-PM és a 3/1986. (XI. 26.) OT-PM együttes rendelettel módosított 3/1984. (XI. 6.) OT-PM együttes rendelet.

– változó bérleti díj esetén azzal arányosan – a bérleti idő tartama alatt kell elszámolni az értékesítés elszámolt önköltségeként. Ha az eszköz többször is bérbeadható, akkor a rendeltetésszerű használat időtartamát, illetve a készletérték negyedévenként elszámolandó összegét ennek figyelembevételével kell megállapítani.

A bérbeadás szünetelése időszakában készletérték-csökkenést elszámolni nem szabad.

#### 6.1.2. A kapott bérleti díj elszámolása

A bérbeadónak a szerződés szerint járó bérleti díjat a 978. *Egyéb tevékenység árbevétele* számla javára kell elszámolni függetlenül attól, hogy a pénzügyi teljesítés megtörtént-e vagy sem. Amennyiben a bérbevevő a szerződésben rögzített időpontnál korábban fizet, a bérbeadónak a kapott összeget, mint a vevőtől kapott előleget kell elszámolni. Belföldön történő bérbeadás esetén a fizetendő általános forgalmi adót a bérbeadó vállalkozónak fel kell számítani. A bérbevevő által devizában fizetett bérleti díj a bérbadónál egyéb tevékenység export árbevételéként jelenik meg, és így általános forgalmi adó fizetési kötelezettség nem keletkezik.

#### 6.1.3. A bérbeadott eszközzel kapcsolatos elszámolás a bérlet lejártát követően

A bérleti idő lejártával a bérbeadott eszköz vagy a bérbeadó tulajdonában marad, vagy ellenérték nélkül, illetve ellenérték fejében a bérbevevő tulajdonába kerül.

##### a) Belföldön és a nem konvertibilis devizáért történő bérbeadás esetén

Amennyiben a bérlet időtartama és a rendeltetésszerű használat időtartama azonos, és a bérleti idő lejártával az eszköz nem kerül a bérbevevő tulajdonába, az állóeszközt selejtezni kell.

Amennyiben a két időtartam nem azonos és az eszköz a bérbeadónál marad, az eszközt a bérbeadó változatlanul az állóeszköz állományában mutatja ki, s a továbbiakban az általános szabályok szerint kell eljárni.

Ha az állóeszköz ellenérték nélkül kerül a belföldi bérbevevő tulajdonába, akkor a bérbeadónak közölni kell (ha az nem magánszemély) az állóeszköz könyvszerinti bruttó értékét és a már elszámolt értékcsökkenés összegét. Amennyiben a rendeltetésszerű használat és a bérlet időtartama nem azonos, akkor a bérbeadónak – ez esetben – az állóeszköz nettó értékét a felhalmozott vagyona terhére kell kivezetnie.

Ha a bérbeadó a bérbevevő vállalkozónak ellenérték fejében adja át az állóeszközt, akkor az állóeszköz értékesítésére vonatkozó előírások szerint kell eljárni.

##### b) A konvertibilis devizáért küldöldre történő bérbeadás esetén

Ha a bérleti idő azonos a rendeltetésszerű használattal, a bérbeadott eszköz a bérleti idő lejártával akár a bérbevevő tulajdonába kerül, akár nem, a bérbeadónak az eszközt a készletselejtezésre vonatkozó szabályok szerint kell a könyvekből kivezetni.

Ha a bérleti idő nem azonos a rendeltetésszerű használat időtartamával és az eszköz a bérbeadónál marad, akkor értékesítés, vagy selejtezés esetén a még el nem számolt készletértéket az általános szabályok szerint kell a könyvekből kivezetni. Ha a korábban konvertibilis devizáért bérbeadott és készletként nyilvántartott eszközt a vállalkozó belföldön, illetve nem konvertibilis devizáért kívánja bérbeadni, akkor az eszközt az állóeszközök között kell nyilvántartásba venni. Az aktivált eszköz bruttó

értéke azonos lesz a nyilvántartások szerinti eredeti készletértékkel, az értékcsökkenés pedig a bérbeadás időtartama alatt az értékesítés önköltségeként elszámolt értékkel.

Ha a bérleti idő nem azonos a rendeletetösszerű használati idővel, és az eszköz ellenérték fejében kerül a külföldi bérbevevő tulajdonába, akkor az exportra történő értékesítés szabályai szerint kell eljárni.

## **6.2. A bérbevett eszközökre kapcsolatos elszámolások**

### **6.2.1. A bérbevett eszköz nyilvántartása**

A bérbevevő vállalkozó a bérleti idő alatt a bérlet tárgyát képező eszköz ellenértékét könyveiben nem szerepeltetheti.

A bérbevett állóeszközt a bérbevevőnek a leltározás általános szabályai\* szerint kell leltározni.

### **6.2.2. A bérbevett eszközzel kapcsolatos költségek elszámolása**

A bérbevett eszköz szállítási, üzembehelyezési (alapozási) költségét, a külföldről bérbevett eszköz esetén a vámköltséget a bérbevevőnek a számlarendjében rögzített előírások szerint a 6. *Általános költségek*, valamint az 5. *Költségnevek* számlaosztály megfelelő számlái terhére kell elszámolni.

A tárgyidőszakban a szerződés szerint fizetendő bérleti díjat a bérbevevő a költséghely-költségviselő számadásában a számlarendjében rögzítettek szerint vagy a 6. *Általános költségek*, vagy a 7. *Tevékenységek (termelés) költségei* számlaosztályok megfelelő számlái, a költségnem számadásában az 563. *Nem anyagjellegű szolgáltatások* számla terhére köteles elszámolni.

### **6.2.3. A bérbevett eszközzel kapcsolatos elszámolás a bérlet lejártát követően**

A bérleti idő lejártával a bérbevett eszköz vagy ellenérték nélkül, vagy ellenérték fejében kerül a bérbevevő tulajdonába.

Ha a bérbevevőnek a belföldről bérbevett eszköz esetén tulajdonátadáskor nem kell ellenértéket fizetni, akkor a bérbeadó által közölt bruttó értékkel, illetve értékcsökkenéssel kell állományba venni. Amennyiben az eszköz közölt bruttó értéke nem azonos az értékcsökkenéssel, akkor az állománybavételt a felhalmozott vagyonnal szemben kell elszámolni.

A külföldről bérbevett eszköz esetén, ha a szerződés szerint a külföldi bérbeadó részére a bérleti díjon felül más címen térítést nem kell fizetni, akkor bruttó értéként a vám alapjául szolgáló értéke és a tulajdonátadáskor fizetendő vámköltséget, értékcsökkenésként a vám alapjául szolgáló értéket kell elszámolni.

Ha a bérbevevőnek a bérleti díjon felül a tulajdonátadáskor az eszközért ellenértéket kell fizetni, akkor a használt eszköz (álló-, illetve fogyóeszköz) beszerzésére vonatkozó szabályokat kell alkalmazni.

\* 62/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK A BÉRBEADÓNÁL:

Az állóeszközként nyilvántartott, bérbeadott eszközök értékcsökkenési leírásának könyvelése	T 778 (55)	-	K 18
Az eszközök bérbeadásával kapcsolatban felmerült közvetlen költségek könyvelése	T 778 (51-56)	-	K 2, 3 4, 6
Konvertibilis devizáért bérbeadott, saját termelésű készletként vagy áruként nyilvántartott eszközök készletérték csökkenésének könyvelése legalább negyedévenként	T 878	-	K 26 28-29
A bérbeadott eszköz bérelti díjának elszámolása (Kapcsolódó tétel belföldön bérbeadott eszköz esetén: T 33 - K 467, fizetendő általános forgalmi adó könyvelése)	T 33	-	K 978
A bérelti idő lejártá után az állóeszköz selejtezésének könyvelése a bérlet és a rendeltetésszerű használat időtartamának azonossága esetén, ha az eszköz a bérbeadó tulajdonában marad	T 892	-	K 12-13, 17
	T 18	-	és K 892
Ellenérték nélkül a belföldi bérbevevőnek átadott eszköz bruttó értékének és elszámolt értékcsökkenésének kivezetése a bérelti idő lejártá után	T 42	-	K 12-13, 17
	T 18	-	és K 42
A bérbevevőnek ellenérték fejében átadott állóeszköz nettó értékének elszámolása	T 878	-	K 12-13, 17
	T 18	-	és K 878
	T 33	-	K 978
A bérbevevőnek leszámlázott összeg könyvelése (Kapcsolódó tétel belföldön történt bérbeadás esetén: T 33 - K 467 fizetendő általános forgalmi adó könyvelése)	T 19	-	K 975
A konvertibilis devizáért bérbeadott, áruként nyilvántartott, a bérelti idő lejártá után hazahozott, állóeszközként használatba vett eszköz, még el nem számolt készletértékének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 875 - K 28-29, az árbevételként elszámolt összeggel azonos összegben, és T 4661, 481 - K 467, a fizetendő általános forgalmi adó könyvelése)	T 12-13, 17	-	és K 19
A konvertibilis devizáért bérbeadott, saját termelésű készletként nyilvántartott és a bérelti idő lejártá után hazahozott, állóeszközként használatba vett eszköz még el nem számolt készletértékének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 81-87 - K 26 az árbevételként elszámolt összeggel azonos összegben, és T 4661, 481 - K 467, a fizetendő általános forgalmi adó könyvelése)	T 19	-	K 971
	T 12-13, 17	-	és K 19
A konvertibilis devizáért bérbeadott, készletként nyilvántartott, a bérelti idő lejártá után hazahozott és állóeszközként használatba vett eszköz értékcsökkenésének könyvelése az értékesítés önköltségeként elszámolt készletértékével azonos összegben	T 13-13, 17	-	K 18

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK A BÉRBEVEVŐNÉL:

A bérbevett eszköz szállítási, üzembehelyezési költségeinek, illetve a vámköltség könyvelése	T 61-67	-	K 44 (51-56) 465
A bérbevett eszközért fizetett bérelti díj összegének könyvelése (Kapcsolódó tétel: T 4661 - K 44, T 342 - K 467 az általános forgalmi adó könyvelése)	T 6-7 (563) 311	-	K 44
Ellenérték nélkül a belföldi bérbeadótól átvett eszköz bruttó értékének és értékcsökkenésének könyvelése a bérbeadó által közölt összegben	T 12-13, 17	-	K 42
	T 42	-	és K 18
Ellenérték nélkül a külföldi bérbeadótól átvett eszköz vám alapjául szolgáló értékének könyvelése bruttó értéként, illetve értékcsökkenésként	T 13-13, 17	-	K 18

## 7. Az átmenő aktívák és passzívák elszámolása

Az átmenő aktívák és passzívák a költség és ráfordítás, valamint árbevétel (bevétel) tételek évek közötti időbeli elhatárolására szolgálnak. Az átmenő aktíva körébe tartozik a tárgyévben felmerült, de a következő évet (éveket) terhelő költség és ráfordítás, valamint a tárgyévet illető, de a következő évben (években) jelentkező árbevétel és bevétel. Az átmenő passzívák körébe tartozik a tárgyévet terhelő, de a következő években felmerülő költség, és a tárgyévben befolyt, de a következő évet (éveket) illető árbevétel és bevétel.

Átmenő aktíva és passzíva címén csak a mérlegrendeletben meghatározott tételek vehetők fel. Az átmenő aktívákról és passzívákról az értékelés és elhatárolás ütemezésének részletes számítását igazoló bizonylatot kell készíteni.

A vállalkozási nyereségadóról szóló 1988. évi IX. törvény 8. § (1) bekezdése értelmében a veszteség a vállalkozó döntése alapján legfeljebb a következő 2 évre átvihető. Az átvitt összeggel az elszámolás évének nyereségét csökkenteni kell. Ez a jogszabályi előírás lényegében a tárgyévi veszteség időbeli elhatárolását teszi lehetővé, de azt a tárgyévben könyvelni nem kell, a 499. Évi eredmény számlán állva marad.

A veszteséggel a következő két évben (a következő két év bármelyik évében) a megállapított eredményt csökkenteni kell. A második év végén az el nem számolt veszteség összegével az eredményt mindenképpen csökkenteni kell.

### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉS:

A megelőző év el nem számolt vesztesége tárgyévben figyelembe vett összegének elszámolása

T 499	-	K 499
Tárgyévi eredmény- számla		Előző évi eredmény- számla

A mérleg és vagyonkimutatás készítéséről szóló 62/1988. (XII. 24.) PM-rendelet értelmében átmenő aktívaként kötelező felvenni a mérlegbe az export árbevételként elszámolt tételek után járó, de nem igényelhető exporttámogatásokat (mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatást, rubel export támogatást).

### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az árbevételként elszámolt tételek után járó, de még nem igényelhető mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás és rubel export támogatás könyvelése évszámla alkalmával

T 379	-	K 991
-------	---	-------

Átmenő aktívaként elszámolt összeg helyesbítésének könyvelése mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás, rubel export támogatás igénylése alkalmával

T 379	-	K 991
		vagy
T 991	-	K 379

Előző évek kiszállítása után a mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás és rubel export támogatás igénylésének könyvelése, az átmenő aktíva megszüntetése, az árbevétel befolyásakor (a pénzügyi teljesítéskor)

T 361-05	-	K 379
361-02		

A vállalkozók elhatározásuktól függően átmenő aktívaként, illetve passzívaként feltétel nélkül felvehetik a mérlegbe a külföldi pénzürtékre szóló követelések és

tartozások árfolyamváltozás miatti ártérítelési különbözetét a pénzügyi teljesítés időpontjáig, továbbá átmenő passzívaként a peresített követeléseket a bíróság jogerős határozataiig.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Külföldi pénzürtékre szóló vevőkövetelés ártérítelésé év végén, az érvényes árfolyamok figyelembevételével	T 91-97	-	K 336-338
			vagy
	T 336-338	-	K 91-97
Külföldi pénzürtékre szóló követelés miatti ártérítelési különbözet átmenő aktívaként történő elszámolása árfolyamvesztésé esetén	T 379	-	K 999
Külföldi pénzürtékre szóló követelés miatti ártérítelési különbözet átmenő passzívaként történő elszámolása árfolyamnyereséé esetén	T 899	-	K 479
A külföldi vevőkövetelés kiegyenlítése	T 311	-	K 336-338
A nyilvántartott és a ténylegesen befolyt vevőkövetelés közötti árfolyamváltozás miatti különbözet árbevételnövelő vagy árbevételcsökkentő tételként való elszámolása	T 91-97	-	K 336-338
			vagy
	T 336-338	-	K 91-97
Az átmenő aktíva, illetve átmenő passzíva megszüntetése	T 899	-	K 379
			vagy
	T 479	-	K 999
Devizahitelek ártérítelésé év végén az érvényes árfolyamok figyelembevételé alapján, az ártérítelési különbözet egyéb különféle ráfordításként (a forint leértékelése esetén), illetve egyéb különféle bevételként (a forint felértékelése esetén) való elszámolása	T 899	-	K 445
			vagy
	T 455	-	K 999
Külföldi pénzürtékre szóló tartozás (például hiteltartozás) miatti ártérítelési különbözet átmenő aktívaként történő elszámolása a forint leértékelése (árfolyamvesztésé) esetén	T 379	-	K 999
Külföldi pénzürtékre szóló tartozás miatti ártérítelési különbözet átmenő passzívaként történő elszámolása a forint felértékelése (árfolyamnyereséé) esetén	T 899	-	K 479
A devizahitel törlesztésének, illetve visszafizetésének elszámolása	T 455	-	K 311
A nyilvántartott és ténylegesen visszafizetett devizahitel árfolyamváltozás miatti különbözetének egyéb különféle ráfordításként, illetve egyéb különféle bevételként való elszámolása	T 899	-	K 455
			vagy
	T 455	-	K 999
Az átmenő aktíva, illetve az átmenő passzíva megszüntetése	T 899	-	K 379
			vagy
	T 479	-	K 999
A peresített követelések fedezetére átmenő passzíva képzése	T 899	-	K 479
Az átmenő passzíva megszüntetése a bíróság jogerős határozatakor, amennyiben a peresített összeget a vállalatnak megítélte	T 479	-	K 999
A peresített követelés leírás és az átmenő passzíva megszüntetése a bíróság elutasító jogerős határozata alapján	T 892	-	K 341
			és
	T 479	-	K 999

A következő – többnyire összetett – költségeket akkor vehetik fel a vállalkozók mérlegükbe átmenő aktívaként, ha a tárgyévben a ténylegesen felmerült költségek összege jelentősen (legalább 10%-kal) meghaladja az előző három év átlagában felmerült azonos költségek összegét és amennyiben az átmenő aktíva fizetéseket nem eredményez:

- alapítási és átszervezési költségek;
- fogyóeszközfelhasználás, -fenntartás költségei;
- állóeszközfenntartási költségek;

- az állóeszközök selejtezésével, valamint
- a készletek selejtezésével és leértékelésével kapcsolatos ráfordítások.

A tárgyévben ténylegesen felmerült és az előző három év átlagát meghaladó többletköltségek legfeljebb három évre határozhatók el, amelybe a mérlegkészítés éve is beletartozik. A költségelhatárolás ütemezését a vállalat határozza meg.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Alapítási és átszervezési, fogyóeszközfelhasználási és karbantartási, állóeszközfenntartási költségek időbeli elhatárolásának könyvelése	T 379 (51, 56, 57)	-	K 6-7
A költségelhatárolás miatt képzett átmenő aktíva megszüntetésének könyvelése	T 6-7 (51, 56, 57)	-	K 379
Az eszközök selejtezésével, leértékelésével kapcsolatos ráfordítások időbeli elhatárolásának könyvelése	T 379	-	K 999
Az eszközök selejtezésével, leértékelésével kapcsolatos időbeli elhatárolás, megszüntetésének könyvelése	T 899	-	K 379

A tárgyévet követő évben (években) várhatóan felmerülő – előzőekben felsorolt – költségek fedezetére átmenő passzíva képezhető. Az átmenő passzívat az elhatárolást követő két éven belül meg kell szüntetni. Előfeltétel, hogy a várhatóan felmerülő költségek összege legalább 10%-kal haladja meg a megelőző három év átlagában a ténylegesen felmerült azonos költségek összegét.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A következő évben felmerülő állóeszköz-fenntartási és fogyóeszköz-felhasználási költségek fedezetére átmenő passzíva képzése	T 6-7- (51, 56, 57)	-	K 479
Az átmenő passzíva megszüntetése	T 479 (51, 56, 57)	-	K 6-7

A kutatási-kísérleti fejlesztési költségek 4 évre elhatárolhatók. Előfeltétel, hogy a felmerült költségek összege legalább 10%-kal haladja meg az előző három év átlagában felmerült hasonló költségek összegét, továbbá az átmenő aktíva saját vagy idegen forrással történő finanszírozását a vállalkozó biztosítsa, azaz az átmenő aktíva képzése ne eredményezzen fizetésképtelenséget.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Kutatási-kísérleti fejlesztés költségeinek időbeli elhatárolása, a felmerült többletköltségek 3/4 részének átmenő aktívaként való könyvelése	T 379 (57)	-	K 683
Az átmenő aktíva megszüntetése	T 683 (57)	-	K 379

A következő években felmerülő kutatási-kísérleti fejlesztési költségek fedezetére az általános szabályok szerint átmenő passzíva képezhető. Az átmenő passzívat az elhatárolást követő három éven belül meg kell szüntetni.

Az 1987. évi érvényes mérlegrendelet a felsorolt tételeken kívül további tételek átmenő aktívaként, illetve átmenő passzívaként való felvételét is lehetővé tette. Ilyen tételek voltak 1988. előtt:

- a) bankkamat, kezelési költség, inkasszó-jutalék, banknyomtatvány költségek;
- b) közszolgáltatások miatti költségek (villany-, víz-, gáz-, telefon-, postaköltség, postaátalány, fiókbérlet, géptáviró költség);
- c) egyéb szolgáltatások költsége;
- d) biztosító intézettől igényelt, de még meg nem kapott kártérítések;
- e) előfizetési díjak, kölcsöndíjak, tagdíjak;
- f) kötbérek, bírságok, büntetések.

Ezek a tételek 1988. évtől átmenő aktívaként vagy átmenő passzívaként nem számolhatók el. A közszolgáltatások és egyéb szolgáltatások költsége a szolgáltatásról kapott számla alapján szállítóval szembeni tartozásként, illetve nem számlázott szolgáltatásként mutathatók ki. A biztosító intézettől járól, de évvizáratig pénzügyileg nem rendezett kártérítés összegét a 348. *Egyéb aktív pénzügyi elszámolások* számla terhére kell elszámolni (könyvelési tétel: T 348 – K 994). A kötbérek, bírságok és büntetéseket a fizetéskor, illetve az esedékességgkor kell könyvelni (könyvelési tétel: T 897 – K 311, 389).

Amennyiben a vállalat bankköltségként nem fizetett, hanem a fizetendő (a pénzintézetnek járó) kamatokat számolja el, úgy a fizetendő kamatokat a pénzintézet értesítő levele alapján a 389. számla javára kell könyvelni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Fizetendő kamat könyvelése a pénzintézet értesítő levele alapján	T 66-67	-	K 389 (564)
A betétek után járó kamat könyvelése a pénzintézet értesítő levele alapján	T 389	-	K 978
A fizetett és a kapott kamat könyvelése a terhelési, illetve jóváírásai értesítés alapján	T 389	-	K 311 és
	T 311	-	K 389
A kutatási-kísérleti fejlesztés értékesített termékének, szolgáltatásának könyvelése a tevékenységet folytatónál (kapcsolódó tétel a kutatási-kísérleti fejlesztés közvetlen önköltségének átvétele: T 778 – K 683, és a fizetendő általános forgalmi adó elszámolása: T 331 – K 467)	T 331	-	K 978
A közösen finanszírozott és értékesített kutatási-műszaki fejlesztési tevékenység vesztesége részt vevőkkel már elszámolt összegének helyesbítése			
- a tevékenységet folytatónál (a tárgyévén belül: T 993 – K 311, 389)	T 893	-	K 311 (389)
- a közös tevékenységben részt vevőnél (a tárgyévén belül: T 311, 389 – K 893)	T 311	-	K 993 (389)

## V. fejezet

### A KÖLTSÉGNEMEK

#### 1. A költségnek fogalma, tartalma, csoportosítása

A költségnek a költségnek az Egységes ágazati számlakeretben kijelölt és meghatározott egynemű fajtája.

Az elszámolási időszakban felmerült összes költség költségnemenkénti bontásban az 5. *Költségnek* számlaosztály előírt számláin megjelenik. A költségnek szerinti csoportosítás – amely az eszközfelhasználások elsődleges megjelenési formájára utal –, a tevékenységek költségeinek költségfajta szerinti csoportosítását jelenti.

A számviteli rendelkezések értelmében a tevékenységek költségeit költségnemenként

- a könyvvitelben és ennek alapján
- a mérlegbeszámolóban (III. Költségek költségnemenkénti részletezése c. melléklet)

a következő tagolás szerint mutatják ki:

- anyagköltség (külön kimutatva a hulladék és a megtérülés),
- bérköltség,
- társadalombiztosítási járulék,
- értékcsökkenési leírás,
- egyéb költség.

A költségek költségnemenkénti összegét az analitikus nyilvántartások (anyagel-számolás, bérelszámolás, állóeszköz-nyilvántartást stb.) feladatai szolgáltatják.

A költségeket csoportosíthatjuk összetettségük szerint:

- elemi költségekre és
- összetett költségekre.

Elemi költségnek nevezzük a további részekre, összetevőkre nem bontható költségeket. Jelölésére használjuk még az egyszerű költség vagy elemi költség kifejezést is. Elemi költség például az anyagköltség, a munkabérköltség, a társadalombiztosítási járulék, az értékcsökkenési leírás.

Összetett költségnek a több elemi költséget tartalmazó költségeket nevezzük. Ilyen például: az étkezési költség, karbantartási költség, amelyek anyagköltségeket, bérköltségeket, társadalombiztosítási járulékot stb. tartalmaznak.

### **1.1. Az anyagköltség elszámolása**

Az anyagfelhasználás értékét az 51. számlacsoport tartalmazza.

Ide tartozik:

- az anyagok felhasználásának értéke,
- valamennyi energiahordozó értéke (az energiaköltségek között kell figyelembe venni a szilárd, folyékony és gáznemű energiahordozók, valamint a villamosenergia-felhasználás értékét),
- a vásárolt alkatrészek, a tartalék alkatrészek, valamint a fogyóeszközök (az egyenruhaköltség kivételével), a gyártóeszközök és a göngyölegek felhasználásának értéke (csak a kiselejtezett göngyölegek értéke számolható el felhasználásként),
- a vízdíjak,
- a készpénzes üzemanyag-vásárlásra elszámolt összeg, valamint a saját kútból származó üzemanyag értéke a norma szerint, illetve az indokolt normán felüli fogyasztás mértékéig,
- a forgalmazási veszteségen belüli anyagihiány értéke,
- a saját termelésű és vásárolt készletek felhasználását terhelő rubelimport utáni befizetés, fogyasztási adó, illetve ellenkező előjellel a fogyasztói árkiegészítés összege,
- a védőétel, védőital és védőöltözet költségei.

Az anyagfelhasználást – a következő bekezdésben foglaltak kivételével – általános forgalmi adót nem tartalmazó beszerzési áron kell elszámolni.

Anyagköltségként kell elszámolni a – nem reprezentáció céljára és nem védőitalként – beszerzett ásványvíz, szikvíz és üdítőital, valamint teafélék értékére a szállító által előzetesen felszámított (számlázott) általános forgalmi adót is.

A fogyóeszköz-felhasználás időbeli elhatárolásából eredő költségsökkentést, illetve költségnövekedést szintén itt kell elszámolni.

A vállalkozónak a továbbfelhasználást saját termelésű készletek értékét a számlacsoportban könyvelni nem szabad.

A megtérülésként elszámolt és a készletek között állományba vett saját előállítású termékek (fogyóeszközök, gyártóeszközök stb.) e tekintetben nem minősülnek saját termelésű készletnek.

Nem szabad a számlacsoportban könyvelni az eladott anyagok, fogyóeszközök, gyártóeszközök, göngyölegek és áruk beszerzési értékét, valamint a továbbszámlázott alvállalkozói teljesítmény értékét.

A tevékenység (termelés, teljesítmény, szolgáltatás stb.) során keletkezett hulladékok értékével közvetlenül az anyagfelhasználás értékét kell csökkenteni. Gondoskodni kell azonban arról, hogy mind a teljes (bruttó) anyagfelhasználás, mind a hulladékok értékével csökkentett (nettó) anyagfelhasználás értéke megállapítható legyen.

A számlán belül elkülönítve kell kimutatni az energiahordozók költségét.

### **1.2. A bérköltségek elszámolása**

Ebben a számlacsoportban kell könyvelni a munkavállalókat és tagokat megillető, és az érvényes rendelkezések szerint bérként (vagy munkadíjként) elszámolandó járandóságokat, beleértve mind a vállalkozónál állományba tartozó (a vállalkozóval tagsági jogviszonyban álló) munkavállalóknak (tagoknak), mind

pedig az állományon kívüli dolgozóknak a tárgyidőszakra bérként számfejtett és elszámolt összegeket, továbbá a bérnek minősülő természetbeni juttatásokat. A számlacsoportban mindig a bruttó (tehát a levonásokkal nem csökkentett) bérösszegeket kell könyvelni.

A számlacsoporton belül külön-külön főkönyvi számlákon kell kimutatni a pénzben kifizetett munkabéreket, illetőleg a bérnek minősülő természetbeni juttatásokat. A számlacsoportban kimutatott bérköltség összegének minden esetben meg kell egyeznie a bérstatisztikában a tárgyidőszakra jelentett bérösszeggel.

A bérköltségek tartalmát mindenkor az Egységes Munkaügyi Statisztikai Utasítások határozzák meg.

A vállalkozónak a kapcsolódó analitikus nyilvántartás vezetésével gondoskodnia kell arról, hogy az állományon kívüli dolgozók bére, illetőleg bérnek minősülő természetbeni juttatásának összege mindenkor megállapítható legyen.

Bérköltségként kell elszámolni a természetbeni juttatásként adott

- saját előállítású termékek forgalmi értéke, ennek hiányában az árképzési előírások szerint meghatározott értéke után fizetendő,
- vásárolt termékek beszerzési értéke után előzetesen felszámított általános forgalmi adót is.

A számlához kapcsolódó analitikus nyilvántartásban elkülönítetten kell kimutatni a személyi jövedelemadó köteles és a személyi jövedelemadó mentes tételeket.

### 1.3. A társadalombiztosítási járulék elszámolása

Ide kell könyvelni a vonatkozó bevallásban szerepeltetett összeggel egyezően, a társadalombiztosítási járulék\* összegét, beleértve az adózott eredményt terhelő anyagi ösztönzési célú kifizetések, valamint a vezető dolgozók prémiuma után kifizetendő társadalombiztosítási járulék összegét is.

### 1.4. Az értékcsökkenési leírás elszámolása

Az értékcsökkenési leírás az állóeszközök tárgyidőszakban bekövetkezett elhasználódásának és avulásának pénzben kifejezett értéke. Az értékcsökkenési leírás költség.

Az értékcsökkenési leírást az állóeszközök költséghelyenkénti analitikus nyilvántartása, az érvényben lévő amortizációs normák (leírási kulcsok) alapján az állóeszközök negyedév eleji bruttó értéke alapulvételével kell kiszámítani.

Az értékcsökkenési leírás\*\* összegét az *Amortizációs Normák Jegyzékében* közölt normák alapján vagy a vállalkozó által választott amortizációs normák (leírási kulcsok) alkalmazásával kell kiszámítani, és költségként az 55. *Értékcsökkenési leírás* számlacsoportban könyvelni.

\* 116/1988. (XII. 31.) MT-rendelet, a társadalombiztosításról szóló 1975. évi II. tv. végrehajtása tárgyában kiadott 17/1975. (VI. 14.) MT-rendelet módosításáról

\*\* A vállalkozási nyereségadóról szóló 1988. évi IX. törvény

### 1.5. Az egyéb költségek elszámolása

Egyéb költség mindaz a költség, amely az eddig felsorolt költségnemek egyikébe sem tartozik.

Az egyéb költségeket az 56. számlacsoporton belül a következő csoportosításban könyveljük:

- anyagjellegű egyéb költségek, azon belül a belföldi utazási és kiküldetési költségek, a külkereskedelmi vállalkozó részére külföldi üzletkötéssel, külföldi vásárok és kiállítások rendezésével kapcsolatban térített minden költség, a külföldi utazási és kiküldetési költségek (561.);
- bérjellegű egyéb költségek, azon belül a találmányi díjak, az újítási díjak, a reprezentációs költségek, az állományba tartozóknak kifizetett szerzői díjak, a betegség első három napjára járó táppénz összege (562.);
- nem anyagjellegű szolgáltatások; azon belül az ingatlanok bérleti és használati díja (563.);
- bankköltségek (564);
- adójellegű befizetések (565);
- céljellegű befizetések (566.);
- biztosítási díjak (567.).

Az analitikus nyilvántartásban (vagy a főkönyvi számlákon) a kiemelt költség-részletezéseket kell elkülöníteni.

#### 1.5.1. Az anyagjellegű egyéb költségek

Ide tartoznak:

a) Belföldi utazási és kiküldetési költségek (távolsági és helyi közlekedési költségek, szállásdíj, munkába járással kapcsolatos utazási kedvezménytérítés, haza- és visszautazás költségeiből jogszabály alapján a munkáltató által átvállalt összeg, külszolgáltattal és költözködéssel kapcsolatban fizetett költségek, személygépkocsi bérleti díja stb.).

Belföldi utazási és kiküldetési költségek között kell elszámolni a távolsági és a helyi személytaxi-szolgáltatás igénybevétele esetén az előzetesen felszámított általános forgalmi adót is.

b) Külkereskedelmi vállalkozó részére külföldi (export) üzletkötéssel, külföldi vásárok és kiállítások rendezésével kapcsolatban térített minden költség (pl. exporttal kapcsolatban bizományi díj), rezsitérítés, devizában fizetett járulék, konzuli illeték, származási bizonyítvány, kereskedelmi kirendeltségek költségeinek térítése).

c) Külföldi utazási és kiküldetési költségek (közlekedési költség, szállásdíj).

d) Ki nem emelt anyagjellegű egyéb költségek közé tartoznak például:

- nyomtatványok, irodaszerek és egyéb adminisztrációs anyagok felhasználása,
- más szervekkel végeztetett javítás és karbantartás, állóeszköz-fenntartás, szerszámjavítás stb.,
- mosodai és vegytisztítási költség,
- filmlaboratóriumoknak fizetett költségek,
- eladással kapcsolatos mindennemű fizetett fuvardíj és szállítási költség (tekintet nélkül a szállítás módjára; pl. csővezeték), az anyagok elszámolóárába vagy vételárába be nem épített külön felszámított szállítási és rakodási, valamint átrakási költségek, a nem saját szállítóeszközökkel végeztetett munkásszállítás költségei (a dolgozók térítéseivel csökkentett összegben), iparvágány költségei,

- belföldi vásárok és kiállítások rendezéséért fizetett díjak,
- más szervezeteknek fizetett raktározási és rakodási költségek,
- posta-, távíró-, telefon- és telexköltségek,
- közlekedési díjak,
- más szervezeteknek kifizetett jutalékok,
- áruminták költségei,
- más szervezet által felszámított csomagolási díjak,
- forgalmazási veszteségen belüli áruhiányok,
- jogi személy részére találmány hasznosításáért fizetett licenciadíj, vagy a találmány vásárlásáért vételár címén fizetett összeg, valamint a szabadalmazott találmányhoz kapcsolódóan az ipari mintaoltalom jogosultját (ha az jogi személy) megillető licenciadíj, illetőleg vételár, valamint a szolgálati minta értékesítése fejében fizetett díj,
- a vásárolt és saját termelésű készletek bér munkadíja,
- ügyletszerzési költségek,
- garanciális javítási kötelezettség megváltása, idegen vállalkozóval végeztetett garanciális munkák díja,
- napilap, folyóirat stb. előfizetési díjai, szakkönyvek vásárlásának költségei, más szervezetekkel készített üzemű újság költségei,
- a vállalkozói megbízások teljesítéséért a számla (okmány) szerint fizetett és jogszabály alapján költségként elszámolható kifizetések összegei,
- gépkocsi-vizsgáztatási díj.

#### 1.5.2. A bérjellegű egyéb költségek

Ide tartoznak:

a) A találmányi díj, a szabadalmi vételár és hasznosítási díj, valamint az azokkal kapcsolatos közreműködői díj.

b) Az újítási díjak és az azokkal kapcsolatos közreműködői díjak, valamint az újítások kivitelezése érdekében történt kifizetések.

c) Reprezentációs költségek.

Reprezentációs költségként kell elszámolni a vonatkozó jogszabály szerint reprezentációknak minősülő és reprezentációként adott, reprezentációs célokra használt

- saját előállítású termékek és adóköteles belső szolgáltatások forgalmi értékét, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint meghatározott értékét, továbbá a fizetendő általános forgalmi adót;

- vásárolt termékek és adóköteles szolgáltatások (ideértve a kávé- és a kávékészítmény, a szeszes ital, az ásványvíz, a szikvíz és az üdítőital, a dohánygyártmány, valamint a teafélék reprezentációs célra való beszerzését, az üzleti vagy reklámcélú ajándékok beszerzését, továbbá vendéglátóipari szolgáltatás ilyen jellegű igénybevételét is) beszerzési értékét, továbbá az előzetesen felszámított általános forgalmi adót,

- saját kereskedelmi egység árukészletének eladási áron számított értékét, továbbá a fizetendő általános forgalmi adót.

d) Az állományba tartozóknak a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai, függetlenül attól, hogy ezt a vállalkozó közvetlenül fizette ki, vagy a Szerzői Jogvédő Hivatalnak utalta át.

e) A keresőképtelenség első három napjára járó táppénz. Itt kell elszámolni a

keresőképtelenség idejére járó táppénzből a teljes folyósítás első három napjára jutó összeget.

f) Ki nem emelt bérjellegű egyéb költségek, például:

- jubileumi jutalmak,
- tartalékos katonai kiképzésre (továbbképzésre) bevonultak keresetkiegészítése,
- a sorkatonai szolgálatra behívottak részére fizetett, kétheti (félhavi), illetőleg négyheti (egyhavi) illetménynek megfelelő összegek,
- üzemi önkéntes (társadalmi) tűzoltók részére adott juttatás, ha azt a vállalkozó nem bérköltségként számolja el,
- egyenruhaköltség,
- jogszabály alapján fizetett költségtérítések, például szerszámhasználati díj, a munkavállalótulajdonában lévő járműhasználatáért fizetett díjak, ábedolgozóknak fizetett rezsitérítés stb.,
- a szakszervezeti jogsegélyszolgálatot ellátó személyek munkájáért a szakszervezet részére átutalt összegek,
- költségátalányok összege (jogszabály által meghatározott keretek között),
- a felajánlott, a munkarend szerinti meghaladó teljesítményért járó összeg (amelyet a munkavégzők nem vesznek fel),
- a munkavállalók egészsége, vagy testi épsége sérelméből eredő kártérítés címén, elmaradt jövedelemként fizetett havi járadék,
- a megváltozott munkaképességű dolgozóknak fizetett keresetkiegészítés,
- a tartós külföldi kiküldetés esetén a vállalkozó által devizában fizetett családi pótlék összege,
- a könyvbizományosok részére fizetett jutalék,
- a vállalkozó által a dolgozó javára kötött személybiztosítás díja,
- a bányavállalatok által fizetett jövedelem-, illetve keresetkiegészítés és végkielégítés összege,
- védőétel megszüntetése miatti külön pótlék,
- személyi tulajdonú gépjárművek hivatalos használata miatt fizetett átalány és eseti térítés,
- a dolgozóknak fizetett albérleti hozzájárulás,
- különélési pótlék,
- napidíj.

g) Magánszemélyeknek fizetett kamatok

- a tagsági kölcsön és egyéb hozzájárulás elszámolt kamata (szövetkezeteknél),
- célrészjegy utáni kamat,
- a kötvénytulajdonos magánszemélynek fizetett kamata.

h) A dolgozók üzemi étkeztetése címén kifizetett, a dolgozók térítésével csökkentett összegek.

i) Ösztöndíj, szociális támogatás

- a tanulmányi (társadalmi) ösztöndíjak,
- a SZET-eseknek járó keresettérítés, tanulmányi támogatás és szociális támogatás.

A számlához kapcsolódó analitikus nyilvántartásban elkülönítetten kell kimutatni a személyi jövedelemadó köteles és a személyi jövedelemadó mentes tételeket.

### 1.5.3. A nem anyagjellegű szolgáltatások

Ezen a számlán számolhatók el többek között a következő költségek:

- állóeszközök (ingatlanok, belföldről és külföldről bére vett gépek és berendezések, járművek stb.) bérleti díja és az állóeszköz-fenntartással kapcsolatban felmerült közterület-foglalási díj,
- hirdetési díjak és reklámköltségek, ideértve a fényreklámok üzemeltetéséért fizetett összegeket,
- más szervek részére fizetett szakértői és pályázati díjak,
- a tételesen vagy általán formájában a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett (átutalt) valamennyi szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai (ide értve az állományba tartozók részére bérjellegű egyéb költségként ilyen címen elszámolt összegeket),
- a sportmunkatársak bére és társadalombiztosítási járuléka címén a sportegyesületnek átutalt összegek,
- a vállalkozó által (jogi személyként jogi személyeknek) fizetett tagsági díjak (beleértve a sportegyesületi tagsági díj címén fizetett tagdíjat is),
- az érdekképviseleti szervek fenntartásához nyújtott hozzájárulás összege,
- az egyesülés működési költségeihez nyújtott hozzájárulás összege,
- a közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszközök üzemeltetéséhez való hozzájárulás összege (az e címen kapott hozzájárulás összegét az érintett vállalkozónak költségsökkentő tételként kell figyelembe vennie),
- más vállalkozók által végzett – és az anyagjellegű egyéb költségek közé nem tartozó – szolgáltatásért fizetett összegek (például: köztisztasági, takarítási, távfűtési, tűzrendészeti, tv-előfizetési díjak),
- minden, az anyagjellegű egyéb költségek közé nem tartozó és külföldön devizában felmerült költség,
- más szerveknek fizetett oktatás és továbbképzés költségei,
- perköltségek,
- minden, az 561–567. számláknál felsorolt jogcímek közé tartalmilag nem tartozó és jogszabály alapján költségként elszámolható egyéb költség.

#### 1.5.4. A bankköltségek

Ezen a számlán kell elszámolni a fizetett bankkamatok összegét, kivéve a késedelmi kamatot és az adózott eredmény terhére fizetett kamatot.

Amennyiben a beruházásokat finanszírozó pénzügyintézet a beruházási céllal folyósított hitel (kölcsön) után felszámított kamat összegét nem bontja meg az üzembe helyezés előtti és üzembe helyezés utáni tételekre, az ilyen kamatokat az előírásoknak megfelelően a vállalatnak kell megbontania.

Erre a számlára kell könyvelni:

- a fizetett bankkamatot,
- a kötvénytulajdonos pénzügyintézet részére a tárgyévben kifizetett kamatot,
- a kötvénykibocsátás lebonyolításával megbízott pénzügyintézet részére kifizetett jutalékot,
- a kereskedelmi áruhitel refinanszírozásával kapcsolatos költséget és a váltó leszámítolási költségét,
- a faktoringdíjat,
- a bankköltséget (bankjutalék és kezelési költség),
- a bankgarancia költségét, továbbá
- a banknyomtatványokért kifizetett költségeket.

### 1.5.5. Az adójellegű befizetések

Íde tartoznak például:

- az egyéb adók (házasági),
- az illetékek (belföldi kikötői illeték, nem beruházási célú vámáru árubehozatali engedélykérelem beadványai illetéke és statisztikai illetéke, csatornailleték, szolgálati útlevel illetéke stb.),
- a behozatali előjegyzésben vámkezelt vámáru után fizetendő kamat,
- telekhasználati díj,
- túlsúlyos járművek közlekedésének engedélyezési díja.

### 1.5.6. A céljellegű befizetések

Ezen a számlán kell könyvelni a kulturális járulékot.

### 1.5.7. A biztosítási díjak

Itt kell könyvelni – a befejezetlen beruházások biztosítási díjának és a bérjellegű egyéb költségként elszámolt biztosítási díjak kivételével – minden biztosítási díjat.

## 1.6. Az átmenő összetett költségek

Átmenő összetett költség minden több költségnemből álló és a tárgyidőszakban felmerült, de a következő időszakot (időszakokat) terhelő vagy a tárgyidőszakot terhelő, de a következő időszakban (időszakokban) felmerülő költség, amelyet az 57. számlacsoport tartalmaz.

Az átmenő összetett költség – jellegétől függően – vagy növeli, vagy csökkenti az 51–56. számlacsoportban költségnemenként könyvelt költségek végösszegét.

### 1.7. A megtérült költségek

Megtérült költségnek minősül minden olyan költség, amely a tevékenységek (termékek) önköltségében egyáltalán nem, vagy nem az eredetileg felmerült mértékben szerepelhet, illetve amellyel szemben a vállalkozónak árbevétele nincs. A megtérült költségeket az 58. számlacsoport tartalmazza.

A saját előállítású fogyóeszközök és gyártóeszközök raktárra vételét és a gyártási selejtmegtérülést (beleértve a dolgozók kártérítési kötelezettségét is), valamint az állóeszköz-fenntartás során visszanyert hulladékok értékét anyagköltség-megtérülésként kell könyvelni.

A költségnemek összegeit közvetlenül csökkentő tételeket e számlacsoportban könyvelni nem szabad. Elsődleges költség-hely-költségviselő könyvelés esetén az ilyen tételeket a megfelelő 6–7. számlaosztálybeli számlák elismerése mellett a 312. *Pénztár* számla, a 311. *Elszámolási betétszámla*, vagy a megfelelő készlet-, illetve elszámolási számla terhére kell könyvelni, és a költségnemenkénti költséggyűjtésnél már a csökkentett összegeket kell figyelembe venni.

Elsődleges költségnem-könyvelés esetén közvetlenül a vonatkozó költségnem számlát kell elismerni a 312. *Pénztár* számlával, a 311. *Elszámolási betétszámlával*, vagy a megfelelő készlet-, illetve elszámolási számlával szemben.

### 1.8. A költségnem ellenszámla vagy költségnem átvezetési számla

Az 59. számlacsoportban megnyitott számla költségnem ellenszámla akkor, ha a vállalkozó a költségeket elsődlegesen a költséghely-költségviselő számadásban rögzíti. Költségnem átvezetési számla akkor, ha a vállalat a költségeket elsődlegesen ebben a számlaosztályban könyvelte.

Elsődlegesen költséghely-költségviselő könyvelés esetén ennek a számlának a Követel oldalára kell könyvelni az 51–56. számlacsoportok számláival szemben az azok terhére könyvelt összegeket. Ugyancsak ezt a számlát kell megterhelni az 58. Megtérült költségek számlacsoporttal szemben a megtérült költségek összegével. Ezzel a számlával szemben kell könyvelni minden mérlegkészítéskor az átmenő összetett költségek összegét is.

Elsődleges költségnekönyvelés esetén ezt a számlát átvezetési számlaként kell használni; az analitikus nyilvántartás feladatai alapján az 51-56. számlacsoportok terhére és az 1-4. számlaosztályok számlái javára könyvelt – a megtérülésekkel csökkentett és az átmenő összetett költségekkel helyesbített – költségek összegével ezt a számlát kell elismerni és a 6-7. számlaosztályok számláit megterhelni.

Év végén minden esetben ezzel a számlacsoporttal szemben kell lezárni a számlaosztály többi számláját.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

##### a) Elsődleges költséghely-költségviselő könyvelés esetén

A költségek költségmenekénti könyvelése	T 51-56	–	K 59
Anyagköltségek megtérülésének könyvelése (például: kapcsolódó tétel selejtmegtérülésénél T 2, 352 – K 71-77, saját előállítású fogyóeszközök raktára vételénél a T 23 – K 79)	T 59	–	K 58
Átmenő összetett költségek könyvelése (T 379 – K 6-7, vagy T 6-7 – K 479)	T 57	–	K 59
			vagy
	T 59	–	K 57
A költségnem számlák év végi zárása	T 59	–	K 51-57
			és
	T 57-58	–	K 59

##### b) Elsődleges költségnem-könyvelés esetén

A felmerült összes költség könyvelése	T 51-56	–	K 1, 2, 3, 4
Anyagköltségek megtérülésének könyvelése	T 2, 352	–	K 58
Átmenő összetett költségek könyvelése	T 57	–	K 479
			vagy
	T 379	–	K 57
A felmerült költségek átvezetése	T 6-7	–	K 59
A számlaosztály számláinak év végi zárása	T 59	–	K 51-57
			és
	T 57, 58	–	K 59

## 2. Összefüggések a költségnem és költséghely-költségviselő számlák között

A gyakorlati munka során gyakran jelentkezik problémaként, hogy egy-egy költséghelyre (6. számlaosztályban) és egy-egy költségviselőre (7. számlaosztályban) mely költségnevet kell elszámolni. Ezen belül is a legtöbb problémát az ún. egyéb költségek elszámolása okozza. Igaz, ebben a költségnem csoportban az egyes számlákon általában alacsony tételszám jelentkezik, azonban nem

begyakorlott az egyes összegeknek a 6-7. számlaosztályokban való elszámolása. Természetesen vannak itt olyan tételek is, amelyek bizonyos adottságok mellett alaptevékenység, illetve alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségként vagy a vállalkozó központi irányításának költségeiként, más adottságok esetén közvetlenül a tevékenységek (termelés) költségviselői számlákra számolhatók el. Ezért az elszámolások azonos tartalmának biztosítása érdekében ebben a fejezetben azt mutatjuk be, hogy egy-egy költségnemhez mely 6-7. számlaosztálybeli számlák tartozhatnak, illetve egy-egy 6-7. számlaosztálybeli számlára mely költségnek kerülhetnek elszámolásra.

Nem foglalkozunk az egyszerű és összetett költségek megtérüléseivel és az átmenő összetett költségekkel sem. Az összefüggések azonban a feltételek előrebo-csátása mellett sem lehetnek teljes körűek, minden részletet felölelnek.

A költségek egyszerűbb elszámolását alkalmazó vállalkozónál az összefüggések az üzemszámlási ív vezetése során vehetők figyelembe.

## **2.1. A költségnekhez tartozó költséghelyek és költségviselők**

Az alábbiakban – a költségnek számlakeret szerinti sorrendjében – azt mutatjuk be, hogy egy-egy költségnem mely költséghely-költségviselő számlákon fordulhat elő. Az általános költségek és a tevékenységek (termelés) költségei számlák mindegyikét értjük, a számlakeretben adott számozás szerinti mélységben, illetve legalább számlacsoportra való hivatkozás mellett, de a 6-7. számlaosztálybeli számlák megnevezését elhagyjuk.

### **2.1.1. Anyagköltség (51. számlacsoport)**

- Anyagok felhasználásának értéke (ideértve az esetleges árkülönbözetet is)  
61-67, 68, 71-77
- Valamennyi energiahordozó értéke  
61-67, 68, 71-77
- Vásárolt alkatrészek, tartalék alkatrészek felhasználásának értéke  
61-67, 68, 71-77
- Fogyóeszközök felhasználásának értéke (ideértve az esetleges árkülönbözetet és a szellemi termékek közül a know-how felhasználást is)  
61-67, 68, 71-77
- Gyártóeszközök felhasználásának értéke (ideértve az esetleges árkülönbözetet is)  
61-64, 65, 68, 71-77
- Göngyölegkisejtetés értéke (ideértve az esetleges árkülönbözetet is)  
61-64, 65, 66-67
- Vízdíjak  
61-67
- Kézipénzes üzemanyag-vásárlásra elszámolt összeg, valamint a saját kútból származó üzemanyag értéke a norma szerinti, illetve az indokolt normán felüli fogyasztás mértékéig  
61-67, 68, 71-77
- Védőétel, védőital, védőöltözet költségei  
66-67
- Nem reprezentációs célra és nem védőitalként beszerzett ásványvíz, szikvíz,

üditőital, teafélék költsége, valamint azok értékére előzetesen felszámított (számlázott) általános forgalmi adó  
66-67

### 2.1.2. Bérköltség (52. számlacsoport)

- A munkavállalókat (tagokat) az érvényes rendelkezések\* szerint bérként (munkadíjként) megillető és elszámolandó járandóságok:
- Törzsbér, Alapbér  
61-67, 68, 71-77
  - = Bérköltség (béralap) terhére folyósított prémium és jutalom  
61-67, 68, 71-77
  - = Jutalék  
61-67, 68, 71-77
  - = Bétpótlék  
61-67, 68, 71-77
  - = Kiegészítő fizetés  
61-67, 68, 71-77
  - = Egyéb bér  
61-67, 68, 71-77
- Bérnek minősülő természetbeni juttatások  
61-67, 68, 71-77
- Természetbeni juttatásként adott
  - = saját előállítású termékek forgalmi értéke, ennek hiányában az árképzési előírások szerint meghatározott értéke után fizetendő,
  - = vásárolt termékek beszerzési értéke után előzetesen felszámított általános forgalmi adó  
61-67, 68, 71-77

### 2.1.3. Társadalombiztosítási járulék (53. számlacsoport) 61-67, 68, 71-77

### 2.1.4. Értécsökkenési leírás (55. számlacsoport) 61-67, 68, 71-77

### 2.1.5. Egyéb költségek (56. számlacsoport)

#### 2.1.5.1. Anyagjellegű egyéb költségek (561. számla)

##### a) Kiemelt anyagjellegű egyéb költségek

##### aa) Belföldi utazási és kiküldetési költségek

- távolsági és helyi közlekedési költségek, szállásdíj  
66-67, 71-77
- munkába járással kapcsolatos utazási kedvezménytérítés, a haza és visszautazás költségeiből jogszabály alapján a munkáltató által átvállalt összeg  
66-67

\* A KSH elnökének 8001/1989. (SK. 2.) KSH tájékoztatója a bér- és létszámadatok számbavételéről a munkaügyi statisztikában (Egységes Munkaügyi Statisztikai Utasítások)

- külszolgálattal és költségekkel kapcsolatban fizetett költségek, személygépkocsik bérleti díja stb. 66-67
- távolsági és helyi személytaxi szolgáltatás igénybevétele esetén az előzetesen felszámított általános forgalmi adó 66-67

ab) Külkereskedelmi vállalkozó részére külföldi (export) üzletkötéssel, külföldi vásárok és kiállítások rendezésével kapcsolatban térített minden költség

például:

- exporttal kapcsolatos bizományi díj 61-77
- rezsitérítés 71-77
- devizában fizetett jutalék 71-77
- konzuli illeték 71-77
- származási bizonyítvány 71-77
- kereskedelmi kirendeltségek költségeinek térítése 65, 71-77

ac) Külföldi utazási és kiküldetési költségek közlekedési költség, szállásdíj 65, 66-67, 71-77

b) Ki nem emelt anyagjellegű egyéb költségek

- Nyomtatványok, irodaszerek és egyéb adminisztrációs anyagok felhasználása 61-64, 65, 66-67
- Más szervekkel végeztetett javítás, karbantartás, állóeszköz-fenntartás, szer-  
számjavítás 61-64, 65, 66-67, 71-77
- Mosodai és vegytisztítási költség 61-64, 65, 66-67, 71-77
- Filmlaboratóriumoknak fizetett költségek 61-64, 65, 66-67, 71-77
- Fénymásolás és sokszorosítás 61-64, 65, 66-67
- Szállítási, rakodási költségekből
  - = eladással kapcsolatos mindennemű fizetett fuvardíj és szállítási költség 66-67, 71-77
  - = az anyagok elszámolóárába vagy vételárába be nem épített külön felszámított szállítási és rakodási költség, valamint átrakási költség 61-64, 65, 66-67, 68, 71-77
  - = nem saját szállítóeszközökkel végeztetett munkásszállítás (dolgozók térítéseivel csökkentve) költségei 66-67
  - = iparvágány költségei 66-67
- Belföldi vásárok és kiállítások rendezéséért fizetett díjak 66-67

- Más szervezetnek fizetett raktározási és rakodási költségek  
66-67
- Posta-, távíró-, telefon- és telexköltségek  
66-67
- Kölcsönzési díjak  
61-67, 71-77
- Más szervezetnek kifizetett jutalékok  
66-67, 71-77
- Áruminták költségei  
65, 66-67
- Más szervek által felszámított csomagolási díjak 66-67, 71-77
- Forgalmazási veszteségen belüli áruhiányok 66-67
- Jogi személy részére
  - = találmány hasznosításáért fizetett licenciadíj 66-67, 683, 71-77
  - = találmány vásárlásáért vételár címén fizetett összeg  
66-67, 683, 71-77
  - = szabadalmazott találmányhoz kapcsolódóan az ipari mintaoltalom jogosult-  
ját megillető licenciadíj, illetve vételár 66-67, 683
  - = szolgálati minta értékesítése fejében fizetett díj 66-67
- Vásárolt és saját termelésű készletek bér munkadíja 71-77
- Ügyletszerzési költségek 66-67, 71-77
- Garanciális javítási kötelezettség megváltása, idegen vállalkozóval végeztetett  
garanciális munkák díja 684
- Napilap, folyóirat stb. előfizetési díjai, szakkönyvek vásárlásának költségei,  
más szervezetekkel készített üzemű újság költségei 66-67
- Gépkocsi-vizsgáztatási díj 61-67
- A vállalkozói megbízások teljesítéséért a számla (okmány) szerint fizetett és  
jogszabály alapján költségként elszámolható kifizetések, pl.
  - = vgm-k, gmk-k, polgári jogi társaság, szakcsoport részére kifizetett össze-  
gek  
61-67, 71-77
  - = más vállalkozótól igénybe vett mezőgazdasági szolgáltatás (vegyszerezés  
stb.) díjai  
66-67, 71-77
  - = gépi adatfeldolgozó vállalkozónak, kutató-, szervezőintézeteknek adott  
megbízás költségei  
66-67, 68, 71-77
  - = vállalkozó dolgozói részére szervezett tanfolyammal kapcsolatban kiadott  
oktatási dokumentáció (tematika, jegyzet, tankönyv, útmutató, módszertani  
segédlet) előállítási költsége  
66-67

#### 2.1.5.2. Bérjellegű egyéb költségek (562. számla)

- a) Kiemelt bérjellegű egyéb költségek
  - Találmányi díj, szabadalmi vételár és hasznosítási díj  
66-67, 683
  - Az újítási díjak és az azokkal kapcsolatos közreműködői díjak, az újítások  
kivitelezése érdekében történt kifizetések  
66-67

- Reprezentációs költségek
- A vonatkozó jogszabály szerint reprezentációnak minősülő és reprezentációként adott, reprezentációs célokra felhasznált
  - = saját előállítású termékek és adóköteles belső szolgáltatások forgalmi értéke, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint meghatározott érték, továbbá a fizetendő általános forgalmi adó  
65, 67-67, 77
  - = vásárolt termékek és adóköteles szolgáltatások (ideértve a kávé és a kávékészítmény, a szeszes ital, az ásványvíz és az üdítőital, a dohánygyártmány, valamint a teafélék reprezentációs célra való beszerzését, az üzleti vagy reklámcélú ajándékok beszerzését, továbbá vendéglátó-ipari szolgáltatás ilyen jellegű igénybevételét is) beszerzési értéke, továbbá az előzetesen felszámított általános forgalmi adó  
65, 66-67, 77
  - = saját kereskedelmi egység árukészletének eladási áron számított értéke, továbbá a fizetendő általános forgalmi adó  
65, 66-67, 77
- Az állományba tartozóknak a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai  
66-67, 683
- Keresőképtelenség első három napjára járó táppénz  
66-67
- b) Ki nem emelt bérjellegű egyéb költségek
  - Jubileumi jutalmak  
66-67
  - Tartalékos katonai kiképzésre (továbbképzésre) bevonult keresetkiegészítése  
66-67
  - A sorkatonai szolgálatra behívottak részére fizetett, kétheti (félhavi), illetőleg négyheti (egyhavi) illetménynek megfelelő összegek  
66-67
  - Az üzemi önkéntes (társadalmi) tűzoltók részére adott juttatás, ha azt a vállalkozó nem bérköltségként számolja el  
66-67
  - Egyenruhaköltség  
66-67
  - Jogszabály alapján fizetett költségtérítések és költségátalányok például:
    - = költségtérítéses rendszerben üzemeltetett részlegek költségtérítése  
61-67, 71-77
    - = szerszámhasználati díj  
61-67
    - = munkavállaló tulajdonában lévő jármű használatáért fizetett díjak  
61-67
    - = bedolgozóknak fizetett rezsitérítés  
61-67
    - = védőruha-mosási és -tisztítási költségtérítés (költségátalány)  
61-67, 71-77

- = közúti járművek költségtérítéses üzemeltetése esetén fizetett költségtérítés  
66-67
- = anyagbeszerző tevékenységet ellátó gépkocsivezetőknek a parkolási költségek fedezetére nyújtott költségtérítés  
66-67
- = személyi tulajdonú gépjárművek hivatalos használata miatt fizetett átalány, eseti térítés  
66-67
- Szakszervezeti jogsegélyszolgálatot ellátó személyek munkájáért a szakszervezet részére átutalt összegek  
66-67
- Felajánlott, a munkarend szerinti meghaladó teljesítményért járó összeg (amelyet a munkavégzők nem vesznek fel)  
61-67, 71-77
- Társadalmi munka elismeréséért fizetett jutalom  
685
- A munkavállalók egészsége vagy testi épsége sérelméből eredő kártérítés címén, elmaradt jövedelemként fizetett havi járadék (üzemi baleset miatti keresetkiegészítés)  
682
- Megváltozott munkaképességű dolgozóknak fizetett keresetkiegészítés  
61-67
- Bányavállalatok által fizetett jövedelem, illetve keresetkiegészítés és végkielégítés  
61-67, 71-77
- Védőétel megszüntetése miatti külön pótlék  
61-67
- Dolgozóknak fizetett albérleti hozzájárulás  
66-67
- Különélési pótlék  
66-67
- A vállalkozó által a dolgozók javára kötött személyi biztosítás (pl. élet- és balesetbiztosítás, gondoskodási életbiztosítás) díja  
66-67
- Napidíj  
65, 66-67, 71-77
- Tartós külföldi kiküldetés esetén a vállalkozó által devizában fizetett családi pótlék összege  
66-67, 71-77
- Tartós külföldi szolgálatot teljesítő dolgozóknak a jogszabály szerint folyósított összes járandóságából a belföldi átlagkeresetet meghaladó összeg  
66-67, 71-77
- Haszonrészesedésből előzetesen kötött külön megállapodás alapján a kutatásban részt vevő dolgozóknak teljesített kifizetések  
683
- Sikeresen befejezett kutatás-fejlesztésnek a vállalati kutatóhely saját vállalatnál történő hasznosítása esetében a kutatásban résztvevő dolgozókkal előzetesen kötött külön megállapodás alapján teljesített kifizetések  
683

- Könyvbizományosok részére fizetett jutalék  
66-67
- Magánszemélyeknek fizetett kamatok
  - = tagsági kölcsön és egyéb vagyoni hozzájárulás elszámolt kamata (szövetkezeteknél)  
66-67
  - = célrészjegy utáni kamat  
66-67
  - = kötvénytulajdonos magánszemélynek fizetett kamat  
66-75
- Dolgozók üzemi étkeztetése címén kifizetett, a dolgozók térítésével csökkentett összegek (étkeztetési hozzájárulás)  
685
- Üdültetési hozzájárulás  
685
- Nyelvtanulás támogatása  
66-67
- Pályázatok, vetélkedők tárgyjutalmazása  
66-67
- Ösztöndíj, szociális támogatás
  - = tanulmányi (társadalmi) ösztöndíjak  
66-67
  - = tanulmányi (társadalmi) ösztöndíjak  
66-67
  - = SZET-eseknek járó keresettérítés, tanulmányi támogatás és szociális támogatás  
66-67

### 2.1.5.3. Nem anyagjellegű szolgáltatások (563. számla)

- Állóeszközök (ingatlanok, belföldről és külföldről bére vett gépek és berendezések, járművek stb.) bérleti díja  
61-67, 71-77
- Állóeszköz-fenntartással kapcsolatos közterületfoglalási díj  
66-67
- Hirdetési díjak és reklámköltségek, ideértve a fényreklámok üzemeltetéséért fizetett összegeket  
65, 66-67
- Más szervek részére fizetett szakértői és pályázati díjak  
65, 66-67, 683
- Tételesen vagy átalány formájában, a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett (átutalt) valamennyi szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai (ide nem értve az állományba tartozók részére bérjellegű egyéb költségként ilyen címen elszámolt összegeket)  
66-67, 683
- Sportmunkatársak bére és társadalombiztosítási járuléka címén a sportegyesületnek átutalt összegek  
685
- A vállalkozó által (jogi személyként jogi személyeknek) fizetett tagsági díjak (beleértve a sportegyesületekben vállalt jogi tagsággal kapcsolatban fizetett

tagdíjat is)

66-67, 685

- Az érdekképviseleti szervek fenntartásához fizetett hozzájárulás  
66-67
- Az egyesülés működési költségeihez nyújtott hozzájárulás  
66-67
- Más vállalkozók által üzemeltetett szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézmények, üdülők működéséhez nyújtott hozzájárulás  
685
- Ifjúságpolitikai támogatás (pl. ifjúsági klubnak, tábornak, ifjúsági szervezetnek, tanácsnak adott támogatás)  
685
- Közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszközök üzemeltetéséhez való hozzájárulás  
66-67, 685
- Más vállalkozó által számlázott szociális, kulturális, sport- és gyermek-intézményekkel, üdülőkkel kapcsolatos üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási, értékcsökkenési leírási költségek (ideértve az ilyen jellegű intézmények közös üzemeltetése esetén az üzemeltető által a fenti címeken átkérthet költségeket is)  
685
- Más vállalkozók által végzett – és az anyagjellegű egyéb költségek közé nem tartozó – szolgáltatásért fizetett összegek

például:

= köztisztasági, takarítási, tűzrendészeti díjak

61-67, 77

= tv-előfizetési díj

66-67

= távfűtési díj

61-67

= minőségvizsgáló intézeteknek adott megbízás költségei

61-67

= helypénz

66-67

= más vállalkozó által kiszámlázott munkásszállás költségei

66-67

= Ellenőrzési és Jogi Iroda által számlázott díj

66-67

= mérésügyi és pótdíj

66-67

= parkolási díj

66-67

= egészségügyi szolgáltatás költségei

66-67

-- Minden az anyagjellegű egyéb költség közé nem tartozó és külföldön devizában felmerült költség

65, 71-77

- Más vállalkozónak fizetett oktatás és továbbképzés költségei

66-67

- Perköltségek  
66-67

#### 2.1.5.4. Bankköltségek (564. számla)

- Fizetett bankkamatok költsége  
65, 66-67
- Kötvénytulajdonos pénzintézet részére a tárgyévben kifizetett kamat  
66-67
- Kötvénykibocsátás lebonyolításával megbízott pénzintézet részére kifizetett jutalék  
66-67
- Kereskedelmi áruhitel refinanszírozásával kapcsolatos költségek és a váltóle-számítási költségek  
66-67
- Faktoringdíj  
66-67
- Bankköltség (bankjutalék és kezelési költség)  
65, 66-67
- Bankgarancia-költség  
66-67
- Banknyomtatványokért fizetett költségek  
66-67

#### 2.1.5.5. Adójellegű befizetések (565. számla)

- Egyéb adók (házadó)  
66-67
- Illetékek (belföldi kikötői illeték, nem beruházási célú vámáru árubehozatali engedélykérelem beadványi illetéke és statisztikai illetéke, csatornailleték, útlevél illetéke stb.)  
66-67
- Behozatali előjegyzésben vámkezelt vámáru után fizetendő kamat  
66-67
- Túlsúlyos járművek közlekedésének engedélyezési díja  
61-67
- Telekhasználati díj  
688

#### 2.1.5.6. Céljellegű befizetések (566. számla)

- Kulturális járulék  
66-67
- Erdőfenntartási járulék  
71-77

#### 2.1.5.7. Biztosítási díjak (567. számla)

- Minden biztosítási díj (kivételesen a befejezetlen beruházások biztosítási díja, és a bérjellegű egyéb költségként elszámolt biztosítási díjak)  
66-67, 71-77

## 2.2. Az általános költségekhez tartozó költségnemek

A) Az alaptevékenység általános költségeit terhelhető költségnemek (61–64. számlacsoportok)

### 2.2.1. Anyagköltség (51.)

(a védőétel-, ital-, öltözet költsége, valamint a nem reprezentációs céllal beszerzett ásványvíz, szikvíz, üdítőital, teafélék költsége és azok értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adó kivételével)

### 2.2.2. Bérköltség (52.)

### 2.2.3. Társadalombiztosítási járulék (53.)

### 2.2.4. Értékcsökkenési leírás (55.)

### 2.2.5. Egyéb költségekből (56.)

#### 2.2.5.1. Anyagjellegű egyéb költségekből (561.)

- Más szervekkel végeztetett javítás, karbantartás, állóeszköz-fenntartás, szer-számjavítás
- Nyomatványok, irodaszerek és egyéb adminisztrációs anyagok felhasználása
- Mosodai és vegytisztítási költségek
- Filmlaboratóriumoknak fizetett költségek
- Fénymásolás és sokszorosítás költségei
- Anyagok elszámolóárába vagy vételárába be nem épített külön felszámított szállítási és rakodási költség, valamint az átrakási költség
- Köleszónzési díjak
- Gépkocsi-vizsgáztatási díj
- Vgmk-k, gmk-k, polgári jogi társaság, szakcsoport részére kifizetett összegek

#### 2.2.5.2. Bérjellegű egyéb költségekből (562.)

- Költségtérítési rendszerben üzemeltetett részlegek költségtérítése
- Szerszámhasználati díj
- Bedolgozóknak fizetett költségtérítés
- Védőruha-mosási és -tisztítási költségtérítés (költségátalány)
- Megváltozott munkaképességű dolgozóknak fizetett keresetkiegészítés
- Bányavállalatok által fizetett jövedelem, illetve keresetkiegészítés és végki-elégítés
- Védőétel megszüntetése miatti külön pótlék
- Tartós külföldi kiküldetés esetén a vállalkozó által devizában fizetett családi pótlék összege
- Tartós külföldi szolgálatot teljesítő dolgozóknak jogszabály szerint folyósított összes járandóságából a belföldi átlagkereset meghaladó összeg
- Munkavállaló tulajdonában lévő jármű használatáért fizetett díjak
- Felajánlott, a munkarend szerinti meghaladó teljesítményért járó összeg (amelyet a munkavégzők nem vesznek fel)

2.2.5.3. Nem anyagjellegű szolgáltatásokból (563.)

- Állóeszközök bérleti díja
- Köztisztasági, takarítási és tűzrendészeti díjak
- Távfűtési díjak
- Minőségvizsgáló intézeteknek adott megbízás költségei

2.2.5.4. Adójellegű befizetésekből (565.)

- Túlsúlyos járművek közlekedésének engedélyezési díja  
B) Alaptevékenységen kívüli tevékenységek általános költségeit terhelő költségnemek (65. számlacsoport)

a) Az A) pontban felsorolt költségek

b) Anyagjellegű egyéb költségekből (561.)

- Külföldi utazási és kiküldetési költségek (aapidíjak kivételével)
- Áruminták költségei
- Vásárok és kiállítások költségei

c) Bérjellegű egyéb költségekből (562.)

- Reprezentációs költségek
- Napidíjak

d) Nem anyagjellegű szolgáltatásokból (563.)

- Hirdetési díjak és reklámköltségek
- Más szervek részére fizetett szakértői díjak
- Minden, az anyagjellegű egyéb költségek közé nem tartozó és külföldön devizában felmerült költségek

e) Bankköltségekből (564.)

- Hitelkamat költsége
- Bankköltség (bankjuttalék és kezelési költség)

C) A vállalat központi irányításának költségeit terhelhető költségnemek (66–67. számlacsoportok)

a) Az A) pontban felsorolt költségek (a gyártóeszköz-felhasználás kivételével és kiegészítve a védőétel, -ital, öltözet költségével, valamint a nem reprezentációs céllal beszerzett ásványvíz, szikvíz, üdítőital, teafélék költségével továbbá azok értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adóval – az 51. számlacsoportozhoz kapcsolódóan).

b) Anyagjellegű egyéb költségekből (561.)

- Belföldi utazási és kiküldetési költségek
- Külföldi utazási és kiküldetési költségek
- Eladással kapcsolatos mindennemű fizetett fuvardíj és szállítási költség
- Nem saját szállítóeszközökkel végeztetett munkásszállítás (dolgozók térítésével csökkentve) költségei
- Iparvágány költségei

- Belföldi vásárok és kiállítások rendezéséért fizetett díjak
- Más szervezetnek fizetett raktározási és rakodási költségek
- Posta-, táviró-, telefon- és telexköltségek
- Más szervezetnek kifizetett jutalékok
- Áruminták költségei
- Más szervek által felszámított csomagolási díjak
- Forgalmazási veszteségen belüli áruhiányok
- Jogi személy részére
  - találmány hasznosításáért fizetett licenciadíj
  - találmány vásárlásáért vételár címén fizetett összeg,
  - szabadalmazott találmányhoz kapcsolódóan az ipari mintaoltalom jogosultját megillető licenciadíj, illetve vételár,
  - szolgálati minta értékesítése fejében fizetett díj
- Ügyletszerzési költségek
- Napilap, folyóirat stb. előfizetési díjai, szakkönyvek vásárlásának költségei, más szervezetekkel készített üzemi újság költségei
- Más vállalkozótól igénybe vett mezőgazdasági szolgáltatás (vegyszerezés stb.) díjai
- Gépi adatfeldolgozó vállalatnak, kutató-, szervezőintézeteknek adott megbízási költségei
- Vállalat dolgozói részére szervezett tanfolyammal kapcsolatban kiadott oktatási dokumentáció (tematika, jegyzet, tankönyv, útmutató, módszertani segédlet) előállításának költsége

c) Bérjellegű egyéb költségekből (562.)

- Találmányi díj, szabadalmi vételár és hasznosítási díj
- Újítási díjak és az azokkal kapcsolatos közreműködői díjak, valamint az újítások kivitelezése érdekében történő kifizetések
- Reprezentációs költségek
- Az állományba tartozóknak a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai
- Keresőképtelenség első három napjára járó táppénz
- Jubileumi jutalmak
- Tartalékos katonai kiképzésre (továbbképzésre) bevonult keresetkiegészítése
- Sorkatonai szolgálatra behívottak részére fizetett kétheti (félhavi), illetőleg négyheti (egyhavi) illetménynek megfelelő összegek
- Az üzemi önkéntes (társadalmi) tűzoltók részére adott juttatás, ha azt a vállalkozó nem bérköltségként számolja el
- Egyenruhaköltség
- Közúti járművek költségtérítéses üzemeltetése esetén fizetett költségtérítés
- Anyagbeszerző tevékenységet ellátó gépkocsivezetőknek a parkolási költségek fedezetére nyújtott költségtérítés
- Személyi tulajdonú gépjárművek hivatalos használata miatt fizetett átalányeseti térítés
- Szakszervezeti jogsegélyszolgálatot ellátó személyek munkájáért a szakszervezet részére átutalt összegek
- Dolgozóknak fizetett albérlési hozzájárulás
- Különélési pótlék

- Vállalkozó által a dolgozók javára kötött személyi biztosítás (például: élet- és baleset-biztosítás, gondoskodási életbiztosítás) díja
- Napidíj
- Könyvbizományosok részére fizetett jutalék
- Magánszemélyeknek fizetett kamatok (tagsági kölcsön és egyéb vagyoni hozzájárulás, célrészjegy és kötvény után fizetett kamatok)
- Nyelvtanulás támogatása
- Pályázatok, vetélkedők tárgyjutalmazása
- Tanulmányi (társadalmi) ösztöndíjak
- SZET-eseknek járó keresettérítés, tanulmányi támogatás és szociális támogatás

d) Nem anyagjellegű szolgáltatásokból (563.)

- Állóeszköz-fenntartással kapcsolatos közterület-foglalási díj
- Hirdetési díjak és reklámköltségek, ideértve a fényreklámok üzemeltetéséért fizetett összegeket is
- Más szervek részére fizetett szakértői és pályázati díjak
- Tételesen vagy általány formájában a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett (átutalt) valamennyi szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai (ide nem értve az állományba tartozók részére bérjellegű egyéb költségként ilyen címen elszámolt összegeket)
- Vállalkozó által (jogi személyeknek) fizetett tagsági díjak (beleértve a sportegyesületekben vállalt jogi tagsággal kapcsolatban fizetett tagdíjat is)
- Az érdekképviselői szervek fenntartásához fizetett hozzájárulás
- Egyesülés működési költségeihez nyújtott hozzájárulás
- Közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszközök üzemeltetéséhez való hozzájárulás
- tv-előfizetési díj
- Helypénz
- Más vállalkozó által kiszámlázott munkásszállás költségei
- Ellenőrzési és Jogi Iroda által számlázott díj
- Mérésügyi és pótdíj
- Parkolási díj
- Egészségügyi szolgáltatás költségei
- Más vállalkozónak fizetett oktatás és továbbképzés költségei
- Perköltségek

e) Bankköltségekből (564.)

- Fizetett bankkamatok költsége
- Kötvénytulajdonos pénzintézet részére a tárgyévben kifizetett kamat
- Kötvénykibocsátás lebonyolításával megbízott pénzintézet részére kifizetett jutalék
- Kereskedelmi áruhitel refinanszírozásával kapcsolatos költségek és a váltóle-számítási költségek
- Faktoringdíj
- Bankköltség (bankjutalék és kezelési költség)
- Bankgarancia-költség
- Banknyomtatványokért fizetett költségek

f) Adójellegű befizetésekből (565.)

– Egyéb adók (házasági)

– Illetékek (belföldi kikötői illeték, nem beruházási célú vámú áru behozatali engedélykérelem beadványi illetéke és statisztikai illetéke, csatornailleték, útlevel illetéke stb.)

– Behozatali előjegyzésben vámkezelt vámú után fizetendő kamat

g) Céljellegű befizetésekből (566.)

– Kulturális járulék

h) Biztosítási díjakból (567.)

– Minden biztosítási díj (kivéve a befejezetlen beruházások biztosítási díja, és az exporttal kapcsolatos biztosítási díjak, továbbá a bérjellegű egyéb költségek terhére elszámolt biztosítási díjak)

D) Az elkülönített költségeket terhelhető költségnevek (68. számlacsoport)

a) Az üzemszüneti veszteségeket terhelhető költségnevek (682.)

Ezen számlán az 51-56. számlacsoportban üzemszüneti veszteség címen elszámolt költségeket kell figyelembe venni.

b) A kutatás-kísérleti fejlesztés költségeit terhelhető költségnevek (683.)

– Anyagköltség (51.) (a vízdíjak, a védőétel, -ital, -öltözék költsége, a göngyölegkiszállítás értéke, valamint a nem reprezentációs céllal beszerzett ásványvíz, szikvíz, üdítőital, teafélék költsége és azok értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adó kivételével)

– Bérköltség (52.)

– Társadalombiztosítási járulék (53.)

– Értékesítési leírás (55.)

(csak a különösen gyors avulás alá eső kutatási célú állóeszközök teljes értékének értékesítési leírás címen egyszerre történő elszámolás esetén vehető figyelembe a 683. számlán)

– Anyagjellegű egyéb költségekből (561.)

Az anyagok elszámolárába vagy vételárába be nem épített külön felszámított szállítási és rakodási költség, valamint átrakási költség

– Licenc díja

– Kutató intézetekkel, illetve más vállalkozókkal végeztetett kutatási-kísérleti fejlesztés díja

– Jogi személy részére találmány hasznosításáért fizetett licencdíj

– Jogi személy részére találmány vásárlásáért vételár címen fizetett összeg

– Bérjellegű egyéb költségekből (562.)

– Szabadalmi vételár, szolgálati találmány kapcsán fizetett találmányi díj

– Haszonrészesezésből előzetesen kötött külön megállapodás alapján a kutatásban résztvevő dolgozóknak teljesített kifizetések

– Sikeresen befejezett kutatás-fejlesztésnek a vállalati kutatóhely saját vállalatnál történő hasznosítása esetében a kutatásban résztvevő dolgozókkal előzetesen kötött külön megállapodás alapján teljesített kifizetések

– Az állományba tartozóknak a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai

- Nem anyagjellegű szolgáltatásokból (563.)  
Más szervek részére fizetett szakértői díjak
- Tételesen vagy általány formájában, a szerzői jogról szóló jogszabály alapján kifizetett (átutalt) valamennyi szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai (ide nem értve az állományba tartozók részére bérjellegű egyéb költségeként ilyen címen elszámolt összegeket)

c) A garanciális javítási költségeket terhelő költségnevek (684.)

Ezen a számlán kell figyelembe venni az 51–56. számlacsoportokban garanciális javítási költség címén elszámolt összegeket (garanciális javítási kötelezettség megváltása, idegen vállalkozóval végeztetett garanciális munkák díja, saját vállalkozás keretében folytatott garanciális munkák költségei)

d) Más vállalkozó által számlázott szociális és kulturális költségeket terhelhető költségnevek (685.)

- Anyagjellegű egyéb költségekből (561.)
  - = Saját dolgozóval kapcsolatos kegyeleti költség (pl. sírkő, koszorú)
  - = Dolgozók részére váltott színházjegyért, mozijegyért, bérletért kifizetett összeg
  - = (Szakszervezeti) könyvtár fejlesztési költségei
  - = Állami ünnepeken koszorúzás költségei
  - = Kirándulások költségei
  - = Turizmussal kapcsolatos költségek
  - = Tömegsportakciókkal kapcsolatos költségek
- Bérjellegű egyéb költségekből (562.)
  - = Társadalmi munka elismeréséért fizetett jutalom
  - = Dolgozók üzemi étkeztetése címén kifizetett, a dolgozók térítésével csökkentett összegek (étkeztetési hozzájárulás)
  - = Üdültetési hozzájárulás
- Nem anyagjellegű szolgáltatásokból (563.)
  - = Sportmunkatársak bére és társadalombiztosítási járuléka címén a sport-egyesületnek átutalt összegek
  - = A vállalkozó által (jogi személyként jogi személyeknek) fizetett tagsági díjak (beleértve a sportegyesületekben vállalt jogi tagsággal kapcsolatban fizetett tagdíjat is)
  - = Más vállalkozók által üzemeltetett szociális, kulturális, sport- és gyermekintézmények, üdülők működéséhez nyújtott hozzájárulás
  - = Ifjúságpolitikai támogatás (pl. ifjúsági klubnak, tábornak, ifjúsági szervezetnek, tanácsnak adott támogatás)
  - = Közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszközök üzemeltetéséhez való hozzájárulás
  - = Más vállalkozó által számlázott szociális, kulturális, sport- és gyermekintézményekkel, üdülőkkel kapcsolatos üzemeltetési, fenntartási, állóeszköz-fenntartási, értékcsökkenési leírási költségek (ideértve az ilyen jellegű intézmények közös üzemeltetése esetén az üzemeltető által a fenti címeiken átterhelt költségeket is)

e) Telekhasználati díjat terhelő költségnevek (688.)

Itt kell kimutatni az 565. számlán elszámolt telekhasználati díj összegét.

### 2.3. Tevékenységek (termelés) költségeihez tartozó költségnemek

Az alaptevékenység és az alaptevékenységen kívüli tevékenységek költségeit terhelő költségnemek (71–77. számlacsoportok)

a) Anyagköltségek (51.) (a göngyölegkiselejtezés értéke, a vízdíjak, a védőtelemek, -italok, öltözet költségei, valamint a nem reprezentációs céllal beszerzett ásványvíz, szikvíz, üdítőital, teafélék költsége és azok értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adó kivételével)

b) Bérköltségek (52.)

c) Társadalombiztosítási járulék (53.)

d) Értékcsökkenési leírás (55.)

e) Anyagjellegű egyéb költségekből (561.)

– Belföldi utazási és kiküldetési költségek között elszámolt távolsági és helyi közlekedési költségek, szállásdíj

– Külkereskedelmi vállalkozó részére külföldi (export)- üzletkötéssel, külföldi vásárok és kiállítások rendezésével kapcsolatban térített minden költség például:

a) exporttal kapcsolatos bizományi díj

b) rezsitérítés

c) devizában fizetett jutalék

d) konzuli illeték

e) származási bizonyítvány

f) kereskedelmi kirendeltségek költségeinek térítése

– Külföldi utazási és kiküldetési költségek közül a közlekedési költség és a szállásdíj

– Más szervekkel végeztetett javítás, karbantartás, állóeszköz-fenntartás, szerzőjavítás

– Mosodai és vegytisztítási költség

– Filmlaboratóriumoknak fizetett költségek

– Eladással kapcsolatos mindennemű fizetett fuvardíj és szállítási költség

– Az anyagok elszámolóárába vagy vételárába be nem épített külön felszámított szállítási és rakodási költség, valamint átrakási költség

– Kölcsönzési díjak

– Más szerveknek fizetett jutalékok

– Más szervek által felszámított csomagolási díjak

– Vásárolt és saját termelésű készletek bérmunkadíja

– Ügyletszerzési költségek

– Vgmk-k, gmk-k, polgári jogi társaságok, szakcsoportok részére kifizetett összegek

– Jogi személy részére találmány hasznosításáért fizetett licencdíj

– Jogi személy részére találmány vásárlásáért vételár címén fizetett összeg

– Más vállalkozótól igénybe vett mezőgazdasági szolgáltatás (vegyszerezés stb.) díjai

– Gép adatfeldolgozó vállalatnak, kutató-, szervezőintézeteknek adott megbízás költségei

f) Bérjellegű egyéb költségekből (562.)

- A reprezentációs célra felhasznált
  - a) saját előállítású termékek és adóköteles belső szolgáltatások forgalmi értéke, ennek hiányában az árképzési szabályok szerint meghatározott értéke, továbbá a fizetendő általános forgalmi adó
  - b) vásárolt termékek és adóköteles szolgáltatások (ideértve a kávé és a kávékészítmény, a szeszes ital, az ásványvíz és az üdítőital, a dohánygyártmány, valamint a teafélék reprezentációs célra való beszerzését, az üzleti vagy reklámcéllú ajándékok beszerzését, továbbá a vendéglátóipari szolgáltatás ilyen jellegű igénybevételét is) beszerzési értéke, továbbá az előzetesen felszámított általános forgalmi adó
  - c) saját kereskedelmi egység árukészletének eladási áron számított értéke, továbbá a fizetendő általános forgalmi adó
- Költségtérítéssel rendszerben üzemeltetett részlegek költségtérítése
- Védőruha-mosási és -tisztítási költségtérítés (költségátalány)
- Felajánlott, a munkarend szerinti meghaladó teljesítményért járó összeg (amelyet a munkavégzők nem vesznek fel)
- Bányavállalatok által fizetett jövedelem, illetve keresetkiegészítés és végkielégítés
- Napi díj
- Tartós külföldi kiküldetés esetén a vállalkozó által devizában fizetett családi pótlék összege
- Tartós külföldi szolgálatot teljesítő dolgozóknak a jogszabály szerint folyósított összes járandóságából a belföldi átlagkeresetet meghaladó összeg

g) Nem anyagjellegű szolgáltatásokból (563.)

- Állóeszközök (ingatlanok, belföldről és külföldről bére vett gépek és berendezések, járművek stb.) bérleti díja
- Köztisztasági, takarítási és tűzrendészeti díjak
- Minden, az anyagjellegű egyéb költségek közé nem tartozó és külföldön devizában felmerült költség

h) Céljellegű befizetésekből (566.)

- Erdőfenntartási járulék

i) Biztosítási díjakból (567.)

- Az exporttal kapcsolatos biztosítási díj

## VI. Fejezet

### BERUHÁZÁSOKKAL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK

#### 1. A beruházások fogalma, csoportosítása, a beruházások pénzügyi forrásai

##### 1.1. A beruházás fogalma

###### 1.1.1. A beruházás általános fogalma

A vonatkozó jogszabály szerint: „beruházásnak minősül a népgazdasági és az üzemgazdasági beruházás.”

###### „Népgazdasági beruházás

a) a népgazdaság állóeszköz-állományának bővítése és az elhasználódott állóeszközök pótlása: az új állóeszközök létesítése és beszerzése (beleértve a pótlást is), a meglévő állóeszközök bővítése, rendeltetésének megváltoztatásával összefüggő átalakítási munka, továbbá a gépek, berendezések, felszerelések és járművek tartozékainak, valamint az üzemeltetés biztonsága, az egészségvédelem, a környezet védelme érdekében vagy egyéb szempontból a rendeltetészerű használat feltételeként előírt tartalék alkatrészeinek és tartozékainak állóeszköz-állományt növelő első beszerzése;

b) az állóeszköz-állomány növelésével és pótlásával összefüggő közvetlenül szükséges egyéb hasznos beruházási ráfordítások akár új, akár már aktivált állóeszköz beszerzésével kapcsolatosak.”

###### „Üzemgazdasági beruházás

A beruházó (üzemeltető) állóeszköz-állományának olyan bővítése és pótlása, amely a népgazdaság állóeszköz-állományát nem növeli: a már meglévő aktivált állóeszköz térítés ellenében történő beszerzése; a szövetkezeteknél és a gazdasági társulásoknál a tagok által bevitt állóeszköz (amort); a földterület megszerzésével kapcsolatos kártalanítási költségek (pl. a vételár, az egyszeri telekigénybevételi díj, a kisajátítással kapcsolatos kártalanítási költségek).”

A jogszabályi előírások alapján *beruházás* tehát az új állóeszközök létesítése, az új vagy a használt állóeszközök beszerzése, beleértve a föld- vagy telekingatlan kezelői, illetve tulajdonjogának megszerzésével kapcsolatos költségeket is, a selejtezett (részlegesen selejtezett) állóeszközök pótlása, a meglévő állóeszközök kiegészítése, bővítése, továbbá minden olyan korszerűsítése és átalakítása, amelynek során az állóeszköz további munkaműveletek vagy új feladatok ellátására alkalmassá válik,

funkciói bővülnek vagy eredeti rendeltetése megváltozik. Beruházás az állóeszköz-állomány növelésének, pótlásának előkészítésével és megvalósításával kapcsolatos egyéb hasznos beruházási tevékenység is, függetlenül a beruházás rendeltetésétől, céljától, anyagi-műszaki összetételétől, valamint pénzügyi forrásaitól és a megvalósítás módjától.

Itt kell szólni a *rekonstrukcióról* is. A rekonstrukció az állóeszközök technikai megújítása, az állóeszközök egyedi pótlást meghaladó olyan részleges vagy teljes újralétesítése, illetve cseréje, amely magasabb műszaki színvonalat eredményez. A rekonstrukció a meglévő állóeszközökön olyan egyidejűleg (egy ütemben) végzett beruházási és állóeszköz-fenntartási tevékenység, amelynek során az elhasznált állóeszközök eredeti állapotának megközelítő és teljes helyreállításán túlmenően a beruházással az állóeszközök kapacitása, funkciója, az ellátható feladatok köre bővül.

### *1.1.2. A beruházás fogalma az egyes állóeszközöknél*

#### *a) Beruházás az épületek létesítése, megépítése*

Népgazdasági beruházás az épületek létesítése, megépítése, akár végleges, akár ideiglenes rendeltetéssel (de 3 évnél hosszabb elhasználódási időre) valósították meg azt, bérelt vagy saját kezelésben (tulajdonban) lévő földterületen (telken).

Népgazdasági beruházásnak minősül a modul-rendszerű (meghatározott számú, méretű elemekből összeszerelt) épületek, faházak, felfújható műanyag-sátrak első megépítése, összeszerelése, felállítása (beleértve az összeszerelt elemeket és az épületek szerkezeti elemeit rögzítő alapozást is), ha a megépítést (összeszerelést) követő 3 éven belül a modul-rendszerű épületek, faházak, műanyag sátrak nem kerülnek lebontásra (szétszerelésre). (A lefedett tér burkolását, betonozását önmagában kell építmény-beruházásnak minősíteni.)

A kivitelezésben használt melléképítmények, felvonulási és munkásellátási épületek csak akkor minősülnek népgazdasági beruházásnak, ha azokat egymél több vállalkozásnál – lebontás nélkül – a megépítést követő 3 évnél tovább üzemeltetik.

#### *b) Beruházás a meglévő épületek terjedelmének növelése*

Népgazdasági beruházás a meglévő – bérelt vagy a vállalkozó kezelésében (tulajdonában) lévő – épületek terjedelmének (hasznos alapterületének vagy légterének) növelése. Ide tartozónak kell tekinteni a toldaléképítést, a tetőtér- és padlástér beépítést, az emeletráépítést, továbbá a helyiségek szintmegosztását (galéria kiépítésével vagy más módon).

#### *c) Beruházás a meglévő épületek kiegészítése, továbbá a komfortfokozatot, illetve a komfortosságot növelő korszerűsítések*

Népgazdasági beruházás a meglévő – bérelt vagy a vállalkozó kezelésében (tulajdonában) lévő – épületek kiegészítése az épület használhatóságát és ellátását biztosító szellőző-, légűdítő (légállapot-szabályozó) és nem technológiai célú berendezéssel, személyfelvonóval, mozgólépcsővel, központi fűtőberendezéssel, szemétdobóval, központi antennával, kaputelefonnal, lépcsőházi levélszekrénnel, az épületbe elmozdíthatatlanul beépített szerkezetekkel, mindezek berendezéseivel, vezetékivel együtt.

Az álpadló és az álmennyezet utólagos létesítése csak akkor minősül népgazdasági beruházásnak (és egyben különálló állóeszköznek is), ha azok elhelyezését a helyiségekben folytatott tevékenység (pl. számítógép üzemeltetése) teszi szükséges-

sé. (A belső légtér magasságának álmennyezettel való csökkentése – önmagában – nem minősül beruházásnak.)

Nem beruházás az utólag létesített falburkolat sem.

Népgazdasági beruházás a villamosenergia, a víz-, a gáz-, a hőellátás, a vízvezetés vezetékének bevezetése és kapcsolódó szerelvényeinek, berendezéseinek felszerelése olyan bérelt vagy a vállalkozó kezelésében (tulajdonában) lévő épületekbe, amelyekben korábban ilyen vezetékek, illetve szerelvények, berendezések nem voltak.

Népgazdasági beruházás a meglévő – bérelt vagy a vállalkozó kezelésében (tulajdonában) lévő – épületek villamosenergia, víz-, gáz-, hőellátás, vízvezetés vezetékai hosszának növelése, a felsorolt vezetékek szerelvényei, berendezési számának, körének bővítése.

Népgazdasági beruházásnak minősülnek a mosdóhelyiségek, a fürdőszobák (WC-vel, zuhanyozóval vagy azok nélkül), a WC-helyiségek kialakításának építőmesteri, víz-, gáz- és villanszerelési munkái, az ezen helyiségekben felszerelésre kerülő egészségügyi berendezések (fürdőkád, zuhanyozó, mosdó, WC-tartály, WC-csésze stb.) a hozzájuk tartozó szerelvényekkel, továbbá a melegvíz-ellátó berendezések (gáz-vízmelegítő, villanybojler, fürdőkályha stb.).

#### d) *Beruházás a meglévő épületek részleges vagy teljes újraépítése*

Népgazdasági beruházás a meglévő – bérelt vagy a vállalkozó kezelésében (tulajdonában) lévő – épületek részleges vagy teljes újraépítése.

Részleges újraépítés az épület egy vagy több használati szintjének (emeletének) teljes lebontása és változatlan vagy korszerűbb formában történő megépítése, illetőleg az épület egy részének az alapokig történő lebontása és változatlan vagy korszerűbb formában történő megépítése.

Teljes újraépítés az épület egészének az alapokig történő lebontása és változatlan vagy korszerűbb formában történő megépítése.

#### e) *Beruházás a meglévő épületek funkciójának, rendeltetésének változása*

Népgazdasági beruházásnak minősül az az átalakítási, átépítési munka, amelynek eredményeként az épület (az épület valamely részének) funkciója, rendeltetése megváltozik és ezáltal az épület az Építményjegyzék más épületcsoportjába (három számjegyű termékjel) kerül át.

A vonatkozó jogszabályi előírás szerint: az egyidőben végzett beruházási, állóeszköz-fenntartási, rekonstrukciós és átszervezési munkák költségeit egymástól el kell választani. Amennyiben e költségek nem választhatók el egymástól, akkor az összes költséget beruházásként kell elszámolni. Ez esetben tehát a meglévő állóeszközökön végzett, azok bővítéséhez, rekonstrukciójához vagy rendeltetésének megváltoztatásához kapcsolódó – egyéb esetben állóeszköz-fenntartásnak minősülő – munkákat is beruházásként kell elszámolni. Nem beruházás az egyidejűleg végzett tatarozási-állagmegóvási munka.

Nem beruházás az épületen belül egyes önálló rendeltetési egységek (lakások, bérlemények) terjedelmének (a szobák számának) és rendeltetésének megváltoztatásával (nem lakás céljára szolgáló helyiségből lakás kialakításával) járó épületszerkezet áthelyezés vagy annak átalakítása, ha az épületszerkezet áthelyezése, átalakítása nem eredményezi az egész épület terjedelmének növekedését, illetve rendeltetésének megváltoztatását.

f) *Beruházás az épületekben lévő technológiai rendeltetésű vezetékek cseréje*  
Népgazdasági beruházás a meglévő – az épületen belüli és külön álló eszközöként nyilvánartartandó – technológiai rendeltetésű vezetékek teljes vagy a közvetlen hibaelhárítást, a tervszerű megelőző karbantartást meghaladó szakaszos cseréje, továbbá azok meghosszabbítása. Technológiai rendeltetésű berendezésnek kell tekinteni a lakások rendeltetészerű használatától független teherfelvonó gépészeti berendezéseit.

g) *Beruházás használt épületek vásárlásakor, átvételekor*

A rendeltetészerű használatra alkalmatlan (már aktivált) épület vásárlásakor, – térítés ellenében történő – átvételekor az építésügyi hatóság használatba vételi engedélyének kiadása előtt elvégzendő, a rendeltetészerű és biztonságos használat feltételeként előírt munkák, építésügyi hatóság engedélyéhez nem kötött esetekben pedig az üzembe helyezéshez szükséges átalakítási munkák elvégzése népgazdasági beruházásnak minősül.

Üzemgazdasági beruházás a már meglévő, más vállalkozó által korábban beruházott és aktivált épület megvásárlása (kezelői jogának megszerzése). Üzemgazdasági beruházás a természetes (a magán-) személytől (személyektől) történő épületvásárlás is.

h) *Beruházásnak minősülő fűtőkorszerűsítések*

Az épület értékét növelő népgazdasági beruházás a fűtőkorszerűsítési munka akkor, amikor egyedi szén-, koks- vagy olajtüzelésű kályhafűtésről, egyedi gáz- vagy elektromos fűtésről bármilyen tüzelő anyagú központi fűtésre történik az áttérés.

Ugyancsak az épület értékét növelő népgazdasági beruházás a hőtárolós villanykályhák működéséhez szükséges elektromos vezetékhalózat kiépítése, függetlenül a ráfordítások értékétől.

Az épület értékét növelő népgazdasági beruházás az épület fűtésének gázkonvektorok beépítésével való korszerűsítése. A beruházás értékébe beletartozik a gázvezetékek kiépítése, az épület részét képező és falhoz rögzített konvektorok értéke és azok felszerelése.

Ha az épület helyiségeiben lévő, korábban létesített gázkonvektorokat cirkogeyzír-fűtésre cserélik ki, beruházásként kell elszámolni a le- és felszerelés költségeit, beleértve a cirkogeyzír beszerzési értékét, továbbá a radiátorok és csővezetékek értékét is. (A gázkonvektorok leszerelését pedig részlegesen selejtezőként kell elszámolni.)

Ha a fűtőkorszerűsítési munka

- szilárd tüzelőanyagú központi fűtésről olaj- vagy gáznemű központi fűtésre,
- olajtüzelésű központi fűtésről gáztüzelésű központi fűtésre,
- a központi fűtésről távfűtésre

való áttérés, akkor ezen munkáknál népgazdasági beruházás a korábban meg nem lévő (tehát bővítést jelentő) gázvezeték kiépítése, az olajtároló tartályok elhelyezése, a távfűtőhálózatra történő rákapsolás miatti többletvezeték kiépítése (általában a hőközpont és az épület csőrendszere közötti kapcsolat kiépítése).

Ha az épületben elhelyezett központi fűtőberendezés (kazán) az épület fűtésén és melegvízszolgáltatásán kívül az épületben folyó – technológiai célú – tevékenység hőenergiával való ellátását is biztosítja,

- ha a központi fűtőberendezés *nemcsak* annak az épületnek a fűtését, melegvízszolgáltatását biztosítja, amelyben elhelyezték, vagy
- ha a központi fűtőberendezés (a kazán és tartozékai, az épületek közötti

csővezeték) nem tekinthető az épület alkotórészének, tartozékának, azt külön kell állóeszközként aktíválni. Ebből következően a kazánok, az épületek közötti csővezetékek cseréje selejtezés és népgazdasági beruházás, az épületen belüli csővezetékek és radiátorok (egyéb szerelvények) cseréje viszont állóeszköz-fenntartás.

i) *Beruházás utaknál, járdáknál, vasúti átjáróknál, vasúti és közúti rakodóknál, térburkolatoknál*

A meglévő utak, vasúti átjárók, vasúti és közúti rakodók, térburkolatok, nyitott peronok teljes vagy – közvetlen hibaelhárítást, tervszerű megelőző karbantartást meghaladó – szakaszos cseréje, alapterületének növelése (meghosszabbítása, szélesítése) népgazdasági beruházás.

Beruházás ezen építmények burkolatának megerősítése, átbecsátóképességének növelése is, ha a megerősítés eredményeként pl. az út teherbírása nő, azaz, ha a földútból, a makadámburkolatú útból, az aszfalt burkolatú útból nagyobb teherbírású makadám, aszfalt, aszfaltbeton, betonburkolatú út lesz. (Az úthoz hasonlóan minősítendő a vasúti átjárók, a vasúti-közúti rakodók, térburkolatok, nyitott peronok megerősítése is.)

Népgazdasági beruházásnak minősül, ha a kockakő, terméskő, keramit burkolatú út, térburkolat stb. átépítésekor a kockakő, a terméskő, a keramit burkolat helyett aszfalt, aszfaltbeton, beton burkolatot alkalmaznak, és fordítva, ha bármilyen burkolatot kockakő, terméskő, keramit burkolattal cserélnek ki.

Beruházás az új koptató réteg felvitele (az ún. szőnyegezés) – anyagától függetlenül – akkor, ha az útra, térburkolatra stb-re felvitt új koptató réteg átlagos vastagsága a 6 cm-t meghaladja.

Szakaszos cserének és így beruházásnak minősül az olyan helyreállítási munka is, amikor az út, a térburkolat stb. teljes szilárd anyagát az alépítményig (az alapokig) pótolni kell.

Beruházás az is, ha a nyitott peronból részben vagy egészben fedett peron kerül kialakításra.

j) *Beruházás vasúti építményeknél*

Népgazdasági beruházás új vasúti építmények létesítése, megépítése, felszerelése, továbbá a meglévő vasúti építmények

- terjedelmének (hosszának, alapterületének, átbecsátóképességének) növelése,
- kiegészítése további alkotórészekkel, tartozékokkal,
- részleges vagy teljes újrakepítés.

Üzemgazdasági beruházás a már meglévő, a más vállalkozó által korábban beruházott és aktivált vasúti építmények megvásárlása.

A vasúti alépítményeknél beruházás:

- az új nyomvonalú vasúti pályák, a második vagy többbetvágányok megépítésével,
- az állomási vágányhálózat hosszának, a vágányok számának növelésével,
- a meglévő alkotórészek, tartozékok számának, körének bővítésével,
- a meglévő vasúti pályák ívkorrekcióinak elvégzésével

összefüggő alépítményi (építési-szerelési) munkák.

A vasúti felépítményeknél beruházás:

- az új nyomvonalú vasúti pályák, a második vagy többbetvágányok megépítésével,
- a meglévő felépítmények kapacitásának növelésével,

– a meglévő állomási vágányhálózat hosszának, a vágányok számának növelésével  
összefüggő valamennyi munka, továbbá

– a meglévő felépítmény síneinek – kapacitás növekedést nem eredményező – új sínekkel történő cseréjénél a sínserével kapcsolatos munkák, ha a sínek cseréje nem minősül közvetlen (vagy vismajor miatti) hibaelhárításnak.

A meglévő felépítmények kapacitásának növelésével jár a pályaeépítési munka abban az esetben, ha a tengelyterhelés emelését, a sebesség növelését, az állomási vágányhálózat bővítését eredményezi. Ennek megfelelően népgazdasági beruházás:

– a tengelyterhelés emelése érdekében nagyobb tömegű és keresztmetszetű sínek beépítése, az aljak sűrítése,

– a sebesség növelése érdekében megvalósítandó ívkorrekció, az ívsugarak növelése, nagyobb tömegű és keresztmetszetű sínek beépítése,

– az állomásokon nagyobb tengelyszámú vonatok befogadására alkalmas vágányok kiépítése (a vágányok meghosszabbítása) és az állomási vágányok számának növelése.

A tengelyterhelés emelése, a sebesség növelése érdekében végzett bontások költségeit is a beruházás hasznos ráfordításai között kell elszámolni. Ha a meglévő felépítmény síneinek használt sínekkel történő cseréjével a vágányhálózat kapacitása megnő, akkor a sín cserével kapcsolatos valamennyi pályaeépítési munka (beleértve az ágyazat, a kapcsolószerkezet, az aljak cseréjét, a meglévő pálya bontását is) beruházásnak minősül.

A vasúti felépítményekkel kapcsolatos munkák minősítésén nem változtat az, hogy a beépítés, a csere előszerelt vágánymezőkkel vagy helyszíni szereléssel történik.

Beruházásnak minősül az új kitérők beépítésével (elhelyezésével) összefüggő valamennyi munka, továbbá a meglévő kitérők újjakkal való cseréjekor a kitérő cserével (felszereléssel, fektetéssel) kapcsolatos munkák, ha a kitérő cseréje nem minősül közvetlen (vismajor miatti) hibaelhárításnak.

#### k) *Beruházás alagutaknál, aluljáróknál*

Népgazdasági beruházás az új alagutak megépítésével, a meglévő alagutak bővítésével (alapterületének,  $m^2$ -ben mért keresztmetszetének növelésével), a meglévő alagutak alkotórészei, tartozékai számának, körének bővítésével összefüggő valamennyi munka. (Hasonlóan kell minősíteni az aluljárókkal kapcsolatos munkákat is.)

#### l) *Beruházás hidaknál*

Népgazdasági beruházás az új hídfők és szárnyfalak kiképzésével, az új hídszerkezetek elhelyezésével (csere esetén is), a meglévő hídfők és szárnyfalak, tartóoszlopok, hídszerkezetek szakaszos vagy teljes cseréjével, a híd alkotórészei, tartozékai számának, körének bővítésével összefüggő valamennyi munka.

#### m) *Beruházás erős- és gyengeáramú elektromos vezetékeknél*

Népgazdasági beruházás az Építményjegyzékbe tartozó új adatközlési, áramszolgáltató-, távíró-, távbeszélő-, postai-, vasúti- és egyéb lég- és kábelvezetékek, vezetékhalózat megépítése, felszerelése, a meglévő vezetékek, vezetékhalózat hosszának növelése, kiegészítése további alkotórészekkel, tartozékokkal, a meglévő vezetékek, vezetékhalózat szakaszos vagy teljes cseréje, ha a vezetékek cseréje nem minősül közvetlen (vismajor miatti) hibaelhárításnak.

n) *Beruházás csővezetékknél*

Népgazdasági beruházás az Építményjegyzékbe tartozó új vízvezetékek, gőz-, forró-, melegvíz, hévíz és kondenzvíz vezetékek, kőolaj-, földgáz- és egyéb gázvezetékek, szenny- és csapadékvíz csatornák, technológiai (vegyi) távvezetékek, egyéb technológiai vezetékek megépítése, szerelése, a vezetékek földben vagy védőcsatornában való elhelyezése, tartópilléreken, oszlopokon történő szerelése, a meglévő vezetékek, vezetékhalózat hosszának növelése, kiegészítése további alkotórészekkel, tartozékokkal, a meglévő vezetékek, vezetékhalózat szakaszos vagy teljes cseréje, ha az nem minősül közvetlen (vismajor miatti) hibaelhárításnak.

o) *Beruházás kerítéseknel, korlátoknál, oszlopoknál*

Népgazdasági beruházás az új kerítések, korlátok, oszlopok megépítése, a meglévő kerítések, korlátok szakaszos vagy teljes cseréje, ha a csere nem közvetlenül hibaelhárítás és a csere során a kerítések, korlátok tartóoszlopai részben vagy egészben kicserélésre kerülnek. Az oszlopok cseréje akkor beruházás, ha a csere során új oszlop kerül megépítésre, felállításra.

p) *Beruházás földterületnél (teleknél)*

Üzemgazdasági beruházásnak minősülnek a földterület megszerzésével kapcsolatos költségek (pl. a vételár, az egyszeri telekigénybevételi díj, a kisajátítással kapcsolatos kártalanítási költségek).

Népgazdasági beruházásnak minősül a tereprendezési, területfeltöltési, a park- és kertépítési munka, amelyet vagy egyedileg kell állóeszközként aktiválni, vagy amelynek költségeivel annak – az értékben már nyilvántartott – földterületnek az értékét kell növelni, ahol ezen munkákat elvégezték.

r) *Beruházás ültetvénytelepítésnél*

Népgazdasági beruházásnak minősül:

- a termelőüzemi szőlő- és gyümölcs-törzsültetvények – beleértve a szőlő és gyümölcs anyatelep-ültetvényeket is – létesítése és felszerelése, ideértve az első talajforgatás és tápanyagfeltöltés munkáit is,
- a szőlő, a gyümölcs-, a kómló- és a spárgatelepítési tevékenység a termőre fordulásig,
- az ültetvények korszerűsítése a termőre fordult ültetvények gépi művelésre alkalmassá tételével.

s) *Beruházás öntözőtelepnél*

Népgazdasági beruházásnak minősül az öntöző és rizstelep létesítése, beleértve a stabilan beépített berendezések technológiai szerelését is, valamint a már megvalósult öntözőfűrtök kapacitásának növelése.

Népgazdasági beruházás az öntözőtelep létesítése akkor is, ha az új telep kikapcsolt, felhagyott rizsterület, vagy bármely egyéb rendszerű öntözött terület helyébe lép, ha a felületi öntözőtelep esetében az előző telep műszaki átadása óta legalább 10 év, a felszín alatti nyomócsöves esőztető öntözőtelepeknél legalább 15 év eltelt. (Ha az előbbiek szerinti 10, illetve 15 év még nem telt el, akkor az öntözőtelep rekonstrukciójáról van szó.)

t) *Beruházás meliorációnál*

Meliorációs üzemgazdasági beruházásnak a talajvédelmi és mezőgazdasági célú vízháztartást szabályozó munkák minősülnek.

Talajvédelem minden olyan tevékenység, amely a termőföld védelmére, termelékenységének megővésére irányul, valamint elősegíti a termőföld ésszerű használatát. Ennek megfelelően talajvédelmi beruházásnak kell tekinteni az agronómiai előfeltételek megvalósításához kapcsolódóan azokat a talajvédelmi műszaki létesítményeket és erdészeti beavatkozásokat, amelyek az erózió vagy defláció kártételét, illetve a káros víz okozta talajromlást mérsékelik vagy megelőzik. Talajvédelmi beruházási munkának minősül:

- a sáncolás,
- az ővárok, ővgát létesítése,
- a vízmosás-kötés,
- a terasz építés (ültetvénytelepítést megelőzően),
- a gépsáv, cserjesáv létesítése,
- a talajvédelmi gyepesítés, erdősáv.

Vízháztartás-szabályozó beruházási munkának minősül:

- a nyílt vízvezető hálózat létesítése,
- a talajcsövezés és létesítményei, beleértve az átemelő szivattyútelepeket és azok technológiai-gépi szerelését is,
- a talajcsövezés kiegészítő eljárásai (mélylazítás, cső- és árokszűrőzés stb.),
- az öntözővíz ellátó hálózat és létesítményei, a vízszétosztás létesítményei és berendezései,
- az árvízcsúcs-csökkentő és az öntözővíz kistározók építése, létesítése.

#### u) *Beruházás gépeknél, járműveknél*

Népgazdasági beruházás az új gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelések, műszerek, járművek, konténerjellegű térelemek, valamint ezek kizárólagos tartozékainak beszerzése (vásárlása), saját vállalkozásban végzett előállítás, felszerelése és működőképessé állapítás hozása, a selejtezések pótlása, a meglévő állományok kiegészítése vagy bővítése további tartozékokkal, továbbá minden olyan korszerűsítés és átalakítás, amelynek során az állóeszköz további műveletek vagy új feladatok ellátására válik alkalmassá, kapacitása növekszik vagy eredeti rendeltetése megváltozik.

Népgazdasági beruházás az újként beszerzett gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek, járművek idegen vagy saját fuvarszóközrel történő beszállításával, alapozásával, szerelésével, a járművek üzemképes állapotba hozásával kapcsolatos tevékenység.

Üzemgazdasági beruházás a használt, más vállalkozók által már korábban aktivált gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek, járművek megvásárlása (beszerzése), ideértve a természetes (a magán-) személyektől történő gép-, berendezés-, illetve járművásárlást is.

Népgazdasági beruházás a külföldről származó használt állóeszközök beszerzése, ideértve a magánszemélyek által külföldről behozott – és az arra illetékes kereskedelmi vállalkozó közreműködésével bonyolított – állóeszköznek minősülő termékek beszerzését is.

#### v) *Beruházás cseregépes, cseregépkocsis javításnál*

Népgazdasági beruházás a cseregépes, cseregépkocsis javítás, ha a csereként kapott használt, felújított gép, gépjármű nem azonos gyártmányú, nem azonos típusú a leadott géppel, gépjárművel, vagy magasabb felszereltségű, kapacitású, nagyobb teherbírású, mint a leadott gép, gépjármű. A felsorolt feltételek külön-külön is elegendőek a beruházással minősítéshez.

*z) Beruházás roncsként (hulladékként) beszerezett gépeknél, járműveknél*

Népgazdasági beruházás a roncs- (a hulladék) gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek, járművek beszerzése, saját vagy idegen fuvarszközzel történő beszállítása, üzemképes állapotba hozása, működésre alkalmassá tétele, ha ezen tevékenységek összes költsége a beszerzési értékkel együtt az 50 000 Ft-ot meghaladja.

*x) Beruházás használaton kívül lévő gépek, járművek üzemképes állapotba hozásánál*

Népgazdasági beruházás a használaton kívül lévő, üzemképtelen és teljesen (0-ig) leírt gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek, járművek üzemképes állapotba hozása, működésre alkalmassá tétele, ha az együttes ráfordítás az 50 000 Ft-ot meghaladja.

Gépjárművek közül azok minősülnek használaton kívül lévőnek, amelyek rendszámát és forgalmi engedélyét a vállalkozó az illetékes hatóságnak leadta.

A három feltételnek (használaton kívüliség, üzemképtelenség és teljesen leírt) – a gépjárművek kivételével – együttesen és egyidejűleg kell fennállnia.

### *1.1.3. Nem beruházás*

- az állóeszköz-fenntartás, az átszervezés,
- a forgóeszközök beszerzése, ideértve a beruházás következtében szükségessé váló tartós, állandó jelleggel lekötött forgóeszközöknek a fejlesztési költségek terhére történő beszerzését is,
- az állóeszközök, beruházások térítés nélküli átadása, átvétele,
- az állóeszközök, a beruházások befektetése, bevétele gazdasági társaságba, leányvállalatba,
- az egyéb fejlesztési célú kifizetések, ideértve a beruházás megvalósítása következtében vétenül okozott kár költségét is,
- a beruházások fejlesztési költséget terhelő, le nem vonható általános forgalmi adója.

### *1.1.4. Egyéb fejlesztési célú kifizetések tartalma és elszámolása*

A beruházások rendjéről szóló jogszabályok szerint a fejlesztéshez kapcsolódó egyéb költségek közé tartoznak az egyéb fejlesztési célú kifizetések.

Az egyéb fejlesztési célú kifizetések közé tartoznak a jogszabályi előírások figyelembevételével:

- a befejezetlen (üzembe nem helyezett) beruházásoknál teljesített kifizetések után az állami kölcsön és a céljellegű (beruházási) hitel igénybevétele miatt az üzembe helyezésig fizetett kamatok,
- a jogszabály alapján fizetendő (fizetett) hatósági díjak (pl. a közterület-használat díja), importtal kapcsolatosan fizetett (fizetendő, bevallott, kivetett) illetékek (pl. az árubehozatali engedélykérelem beadványai illetéke, a statisztikai illeték), az ingatlan átírásával kapcsolatos illetékek, a föld vagy telek kezelői jogának megszerzésével kapcsolatos eljárási költségek (ideértve a korábbi előírások alapján fizetett tartós használatbavétel díját is),
- a beruházás megvalósítása következtében vétenül okozott kár költségei (ideértve a zöldkár miatt fizetett kártérítéseket és az idegen vagyontárgyak, állóeszközök megromlása vagy megsemmisülése miatt fizetett összegeket, felerült költségeket is),

– az áttelepítés miatti költségek (az áttelepítéssel kapcsolatos szállítási, rakodási és a beruházót terhelő egyéb költségek).

Az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket általában a számlázott (bevallott, kivetett, terhelt) összegben elsődlegesen a 478. *Egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása* számlára könyveljük a számlázás (a bevallás, a kivetés, a terhelés) időszakában. Az egyéb fejlesztési célú kifizetések pénzügyi rendezésekor (függetlenül a pénzügyi forrástól) a 478. számlával szemben a pénzügyileg rendezett összegeket a 482. Adózott eredményt terhelő egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása számlára vezetjük át.

Amennyiben az egyéb fejlesztési célú kifizetések közé tartozó tételek valamelyikét (pl. a véletlenül okozott kár helyreállítását vagy az áttelepítéssel kapcsolatos szállítást stb.) a beruházó vállalkozó saját szervezetével, saját eszközeivel valósítja meg, végzi el, akkor az elvégzett teljesítményértéket a saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékének megállapítására vonatkozó szabályok szerint kell megállapítani, és az árbevételeként történő elszámolással egyidejűleg kell a 478. számlára könyvelni, kapcsolódó tételként pedig az összeget a 482. számlára is átvezetni.

A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár költségei elszámolásának részletes szabályait a 2.4.5. pont tartalmazza.

A szanalással kapcsolatos bontási költségeket, továbbá a beruházások le nem vonható általános forgalmi adóját nem szabad az egyéb fejlesztési célú kifizetések között elszámolni.

Év végén a 478. *Egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása* számla egyenlege a tárgyév utolsó napjáig pénzügyileg nem rendezett egyéb fejlesztési célú kifizetések összegét mutatja.

Az Egységes ágazati számlakeret előírásai szerint a 478. számlán belül külön-külön kell megnyitni:

– a pénzügyileg nem rendezett egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolási számlát,

– az egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolási számlát.

A vonatkozó jogszabályok szerint a központi beruházásoknál állami alapjuttatás adható az egyéb fejlesztési célú kifizetésekhez. Az így kapott állami alapjuttatást a folyósítás időpontjában a 484. *Adózott eredményt érintő egyéb, tárgyévben elszámolt összegek* számla javára kell elszámolni.

Ha a központi beruházásoknál az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket költségvetési juttatásból egyenlítették ki, akkor – a ténylegesen e pénzügyi forrásból kiegyenlített összeggel egyező összeget – a pénzügyi intézet értesítése alapján azt a 484. számla javára kell elszámolni.

Megbízásos beruházásokhoz kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetéseket – a végleges pénzeszköz-átadások kivételével – a lebonyolító elsődlegesen nem a 4782. számlán, hanem a 297. *Alvállalkozói teljesítmények* számla elkülönített alszámláján számolja el. A megbízó-beruházó felé történő továbbszámlázáskor a lebonyolító a tételesen számlázott egyéb fejlesztési célú kifizetéseket a 978. *Egyéb tevékenységek árbevétele* számlára könyveli, a 297. számlán kimutatott összegeket pedig a 878. *Egyéb tevékenységek* elszámolt önköltsége számlára vezeti át.

A lebonyolítónak megbízásos beruházáshoz kapcsolódó olyan egyéb fejlesztési célú kifizetéseket, amelyek végleges pénzátadást jelentenek, a megbízó-beruházóval történő elszámolásig csak akkor kell a 348. *Egyéb aktív pénzügyi elszámolások* számlán kimutatnia, ha a kifizetés a megbízótól átvett pénzeszközökből történt.

Egyéb esetekben a megbízó-beruházónál a könyvelés közvetlenül a pénzügyintézet értesítése alapján történik.

Beruházási célú fővállalkozásoknál az egyéb fejlesztési célú kifizetések között vannak olyan tételek, amelyek a fővállalkozói tevékenységhez kapcsolódnak, ezeket a fővállalkozó központi irányításának költségei között kell elszámolni. A beruházási célú fővállalkozáson belül azokat az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket, amelyek önállóan állóeszköznek minősülő eszközbeszerzéshez kapcsolódnak, a beszerzéskor a 297. *Álvállalkozói teljesítmények* számla elkülönített számlájára kell könyvelni, majd külön számlán a beruházó felé leszámolván a 978. számlán árbevételként elszámolni, a 297. számlán kimutatott összegeknek a 878. számlára történő átvezetésével. A beruházási célú fővállalkozásoknak a végleges pénzeszköz-átadást jelentő egyéb fejlesztési célú kifizetéseit a beruházóval történő külön elszámolásig a 348. Egyéb aktív pénzügyi elszámolások számlán kell kimutatni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Befejezetlen beruházásoknál állami kölcsönből, céljellegű hitelből teljesített kifizetések után az üzembe helyezésig fizetett kamatok könyvelése (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478)	T 478	–	K 311
A befejezetlen (üzembe nem helyezett) beruházások biztosítási díjának előírása (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 477 – K 311 és T 482 – K 478)	T 478	–	K 477
A beruházás miatt fizetendő közterülethasználati díj, ingatlan átírással kapcsolatos illetékek, a föld vagy telek kezelői jogának megszerzésével kapcsolatos eljárási költségek, a tartós használatbavételi díj előírásának könyvelése (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 469 – K 311 és T 482 – K 478)	T 478	–	K 469
A beruházási célú beszerzéssel kapcsolatosan az árubehozatali engedélykérelem beadványi illetékének, a beruházási célú beszerzések statisztikai illetékének elszámolása a bevállalással egyezően (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 464–06, 465 – K 311 és T 482 – K 478)	T 478	–	K 463–06 465
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár megtérítésére pénzeszközök átutalása a kárt szenvedett vállalkozónak (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478)	T 478	–	K 311 452 484
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár helyreállítása számlázott összegének könyvelése, ha a helyreállítás a kárt szenvedett vállalkozónál állóeszköz-fenntartásnak minősül (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 441 – K 311 és T 482 – K 478)	T 478	–	K 441
Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 441 – K 311 és T 482 – K 478)	T 478	–	K 441
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár helyreállítása számlázott összegének könyvelése, ha a helyreállítás a kárt szenvedett vállalkozónál beruházás (kapcsolódó tétel a beruházásnak minősülő helyreállítási munka kárt szenvedett vállalkozónak történő átadásakor: T 478 – K 19 és T 482 – K 478)	T 19	–	K 445
Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg,	T 481	–	K 445
– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése.	T 4661	–	K 445

A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár saját vállalkozásban végzett helyreállítása teljesítményértékének könyvelése belső számla alapján, ha a helyreállítás a kárt szenvedett vállalkozónál állóeszköz-fenntartásnak minősül (kapcsolódó tételek: T 81-87 - K 71-77 és T 482 - K 478)	T 478	-	K 91-97
Az előző tétel szerint elszámolt saját árbevétel után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)	T 478	-	K 467
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár saját vállalkozásban végzett helyreállítása teljesítményértékének könyvelése belső számla alapján, ha a helyreállítás a kárt szenvedett vállalkozónál beruházásnak minősül (kapcsolódó tétel: T 81-87 - K 71-77, majd a beruházásnak minősülő helyreállítási munka kárt szenvedett vállalkozónak történő átadásakor: T 478 - K 19 és T 482 - K 478)	T 19	-	K 91-97
Az előző tétel szerint elszámolt saját árbevétel után fizetendő általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése.	T 4661	-	K 467
A beruházás miatti áttelepítés számlázott költségeinek könyvelése (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 441 - K 311 és T 482 - K 478)	T 478	-	K 441
Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 441 - K 311 és T 482 - K 478)	T 478	-	K 441
A beruházás miatti áttelepítés saját vállalkozásban végzett teljesítménye értékének könyvelése belső számla alapján (kapcsolódó tételek: T 81-87 - K 71-77 és T 482 - K 478)	T 478	-	K 91-97
Az előző tétel szerint elszámolt saját árbevétel után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése belső számla alapján (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)	T 478	-	K 467
A központi beruházásoknál az egyéb fejlesztési célú kifizetések állami alapjuttatásból történő kiegyenlítésének könyvelése (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)	T 441	-	K 484 464-06 469 477 478
A központi beruházásoknál az egyéb fejlesztési célú kifizetések kiegyenlítése állami kölcsönből, költségvetési juttatásból (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)	T 441	-	K 452 464-12 469 477 478 484
A megbízási beruházások esetén a lebonyolító által számlázott de jogcímek szerint részletezett egyéb fejlesztési célú kifizetések könyvelése a beruházónál (kapcsolódó tételek: T 445 - K 311, 452, 484 és T 482 - K 478)	T 478	-	K 445
A megbízási beruházások esetén a végleges pénzeszközátadást jelentő egyéb fejlesztési célú kifizetések kiegyenlítésének könyvelése a lebonyolító külön elszámolása alapján, ha a pénzügyi rendezés a lebonyolítónak átutalt vállalati pénzeszközökből történt (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)	T 478	-	K 445
A beruházási célú fővállalkozásoknál a fővállalkozó által számlázott, az önállóan állóeszköznek minősülő eszközbeszerzéshez kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetések könyvelése (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 445 - K 311, 452, 484 és T 482 - K 478)	T 478	-	K 445

A beruházási célú fővállalkozásoknál a végleges pénzeszközátadást jelentő egyéb fejlesztési célú kifizetések átvételének könyvelése a fővállalkozó külön elszámolásából (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478)	T 478	–	K 445
A kötelezettségként előírt, de az év utolsó napjáig nem rendezett egyéb fejlesztési célú kifizetések átvezetése az éves könyvviteli zárást megelőzően	T 478	–	K 478
Az előző év végén pénzügyileg nem rendezett egyéb fejlesztési célú kifizetések vállalati pénzeszközökből teljesített összegeinek könyvelése az átutalással egyidejűleg (kapcsolódó tétel: T 441, 464-06, 469, 477 – K 311)	T 482	–	K 478

## 1.2. A beruházások csoportosítása

A beruházásokat több szempontból lehet csoportosítani. Ezek közül kiemelünk néhányat:

- csoportosítás a népgazdasági állóeszköz-állomány szerkezetére gyakorolt hatás szerint,
- csoportosítás a beruházási döntések alapján,
- csoportosítás a beruházások rendeltetése szerint,
- csoportosítás a beruházások anyagi-műszaki összetétele szerint,
- csoportosítás a lebonyolítás módja szerint,
- csoportosítás a megvalósítás módja szerint,
- csoportosítás a beruházási folyamat készültsége alapján stb.

### 1.2.1. A beruházások csoportosítása a népgazdasági állóeszköz-állomány szerkezetére gyakorolt hatás szerint

Ez a csoportosítás azt fejezi ki, hogy a beruházás népgazdaságilag eredményez-e új állóeszközt vagy sem. Így beszélünk

- népgazdasági beruházásról,
- üzemgazdasági beruházásról.

A népgazdasági beruházás lehet: növelő, bővítő, átalakító, pótló beruházás. Itt alkalmazott csoportosítás a szinttartó és a rekonstrukciós beruházás is.

Az üzemgazdasági beruházás lehet: használt állóeszköz beszerzése, földterület megszerzése, apportként bevitt állóeszközökért térített összeg. (Részletesen az 1.1.1. és az 1.1.2. pontoknál.)

### 1.2.2. A beruházások csoportosítása a döntési jogkörök szerint

- Ezen csoportosítás szerint a beruházások
- központi,
  - tanácsi és
  - vállalati

beruházások lehetnek.

Központi beruházások a nagyberuházások, a célcsoportos beruházások, az egyéb központi beruházások.

A nagyberuházások körébe azok a beruházások tartoznak, amelyeket a villamosenergia-ipar és a bányászat, valamint az infrastruktúra kiemelkedő jelentőségű fejlesztései közül egyedi elbírálás alapján a Minisztertanács annak minősít.

Célcsoportos beruházások azok a népgazdasági szempontból kiemelkedő jelen-

tőségű, országos hálózatok kiépítésére irányuló fejlesztések, amelyek körét a Tervgazdasági Bizottság, tartalmát – az ágazati miniszterrel egyetértésben – az Országos Tervhivatal elnöke állapítja meg.

Az egyéb központi beruházások a nagyberuházások és a célcsoportos beruházások körébe nem tartozó olyan beruházások, amelyek célja az állami költségvetési szervek – a tanácsok kivételével – és a társadalmi szervezetek állóeszköz-állományának bővítése vagy pótlása.

Tanácsi beruházások az olyan beruházások, amelyeket a tanácsi szervek, a tanácsi költségvetési szervek, valamint a tanácsi költségvetési üzemek valósítanak meg, és nem tartoznak a központi beruházások körébe.

Vállalati beruházások a gazdálkodó szervezet és a társadalmi szervezet beruházásai, kivéve, ha azok nem minősülnek központi vagy tanácsi beruházásnak.

#### *1.2.3. A beruházások csoportosítása rendeltetésük szerint*

A beruházások rendeltetését a megvalósításra kerülő állóeszközök termelő folyamatban betöltött szerepe, funkciója határozza meg. Eszerint lehet termelő és nem termelő beruházás.

Termelő beruházások az anyagi ágazatok beruházása, a kommunális beruházások kivételével. A termelő beruházás a beruházó alaptevékenységét vagy alaptevékenységen kívüli tevékenységét egyaránt szolgálhatja.

Nem termelő beruházások a nem anyagi ágazatok beruházása, valamint az anyagi ágazatok kommunális beruházásai.

Kommunális beruházás a lakás-, az egészségügyi, a szociális és a kulturális beruházás.

#### *1.2.4. A beruházások csoportosítása anyagi-műszaki összetételük szerint*

A műszaki-gazdasági ismérvek alapján való csoportosítás nem más, mint a beruházások költségeinek csoportosítása azok megvalósításához felhasznált termékek és szolgáltatások termelése, illetőleg beszerzési relációja szerint.

Csoportosítás a beruházások anyagi-műszaki összetétele szerint:

– építési beruházás

– gépberuházás

ezen belül: belföldi gépberuházás

import gépberuházás (külön a rubelelszámolású és külön a nem rubelelszámolású)

– egyéb beruházás.

Építési beruházás az építési és szerelési tevékenység akkor, ha az „Építményjegyzék”-ben szereplő épületek, építmények beruházási jellegű munkái (ide értve a gépek alapozását is), továbbá a mezőgazdaság meliorációs beruházásainak építési munkái valósulnak meg.

Gépberuházás körébe tartoznak a gépek, a technológiai berendezések, a konténerek, a műszerek, a járművek beszerzése, a technológiai szerelési munkák, a gépi beruházásokkal kapcsolatos egyéb hasznos beruházási tevékenység (szállítási költség, vámköltség), továbbá az idetartozó eszközök beruházásnak minősülő kiegészítése, bővítése, átalakítása, valamint a mezőgazdaság meliorációs beruházásainak gépei, technológiai berendezései.

Belföldi gépberuházás a hazai gyártású gépek, technológiai berendezések, konténerek, műszerek, járművek beszerzése, ezek szállítása, szerelése, valamint az import gépek hazai munkavállalókkal történő szerelése.

Rubelelszámolású import gépberuházás az importból származó és a külföldi szállítónak rubelben kifizetett gépek beszerzése, a rubelben fizetett technológiai szerelési munkák, továbbá az ilyen gépek szállítási költsége (beleértve a külföldi szerelők által belföldön végzett és devizában kiegyenlített technológiai szerelési munkákat is), a rubel import utáni befizetés, a bizományosi jutalék összege.

Nem rubelelszámolású import gépberuházás az importból származó és a külföldi szállítónak nem rubelben kiegyenlített gépek beszerzése, a nem rubelben fizetett technológiai szerelési munkák, továbbá az ilyen gépek szállítási költsége (beleértve a külföldi szerelők által belföldön végzett és devizában kiegyenlített technológiai szerelési munkákat is), a vámköltség, a bizományosi jutalék összege.

Egyéb beruházás a gazdasági-műszaki tervezés, a berendezési és felszerelési tárgyak beruházása, az erdősítési beruházás, az ültetvényberuházás, a meliorációs beruházás és az egyéb hasznos (építési és gépberuházásnak nem minősülő) beruházási tevékenység.

#### *1.2.5. A beruházások csoportosítása a lebonyolítás módja szerint*

A beruházások a lebonyolítás módja szerint lehetnek:

- saját lebonyolítású beruházások,
- megbízással végzett beruházások.

Saját lebonyolítású beruházás az a beruházás (beruházásrész), amelynek szervezését, lebonyolítását nem beruházási lebonyolító, hanem maga a beruházó végzi el. Emellett a beruházó vagy saját maga végezheti, vagy vállalkozásba adhatja a megvalósítást.

Megbízással végzett beruházás az a beruházás (beruházásrész), amelynek lebonyolításával a beruházó beruházást lebonyolító bíz meg. Csak az olyan beruházás lehet megbízással végzett, ahol a beruházó a szükséges pénzeszközök feletti diszpozíciós jogot a lebonyolítóra átruházta. A diszpozíciós jog átruházása nélküli, vagy a beruházások egyes részfeladataira (pl. a műszaki ellenőrzésre) vonatkozó megbízással megvalósuló beruházások nem számítanak megbízással végzett beruházásnak.

#### *1.2.6. A beruházások csoportosítása a megvalósítás módja szerint*

A beruházások a megvalósítás módja szerint lehetnek:

- saját vállalkozásban végzett beruházások,
- vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett beruházások.

Saját vállalkozásban végzett beruházásnál a beruházó saját vagy bérelt munkaeszközökkel, saját dolgozóival (munkavállalóival, tagjaival), saját célra (a beruházó céljára) valósítja meg, végzi el a beruházási munkákat. Az építmények, gépek és technológiai berendezések, műszerek, felszerelési tárgyak előállítását akkor is saját vállalkozásban végzett beruházásnak kell tekinteni az összeszerelés után, ha a beruházó valamennyi alkatrészt és tartozékot készen szerzi be, az összeszerelést azonban saját dolgozókkal végzett.

Saját vállalkozásban végzett beruházásnak minősül az a beruházási tevékenység is, amelyet a jogi személyiség nélküli gazdasági társulás részére a társulás valamely tagja, továbbá az, amelyet közös beruházás esetén az abban résztvevő tagvállalkozó végez saját vagy bérelt munkaeszközökkel, saját dolgozóival.

Saját vállalkozásban végzett beruházásnak minősül – elszámolás szempontjából – az is, amikor a beruházó az idegen vállalkozóval (kivitelezővel) végzetett beruházásnál térítés nélkül biztosítja (nem számlazza le) a beruházás megvalósításához szükséges megrendelői szolgáltatásokat (beruházási anyagokat, kivitelezéshez

szükséges gépeket, az építési, szerelési munka végzésének feltételeit, ide értve a társadalmi munka értékét is).

Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetett beruházás az a beruházást megvalósító tevékenység, amelyet a beruházó, illetve az általa megbízott beruházást lebonyolító vállalkozási vagy szállítási szerződések alapján beruházási szállító útján biztosít.

### *1.2.7. A beruházások csoportosítása a beruházási folyamat készültsége alapján*

E csoportosítás kapcsán beszélünk:

- folyamatban lévő beruházásról,
- szüneteltetett, illetve leállított beruházásról.

A megvalósítás alatt álló beruházás az üzembe helyezést megelőzően folyamatban lévő beruházás. Minden olyan beruházást folyamatban lévőnek kell tekinteni, tekintet nélkül a műszaki készültség előrehaladására, amelynek megvalósítása még nem fejeződött be. A folyamatban lévő beruházások közé kell sorolni azt a beruházást is, amelyet a megvalósításban résztvevők a beruházónak átvételre már felajánlottak, s amelynek próbaüzemeltetése megkezdődött, továbbá azokat a létesítményeket, amelyek kivitelezése befejeződött, de amelyek rendszeres használatba vételét a beruházó – bármilyen okból – még nem rendelte el.

A be nem fejezett beruházás szüneteltetett beruházásnak minősül, ha a beruházás megvalósításának munkái valamilyen okból (pl. pénzhiány) csak későbbi időpontban (az akadályozó körülmény megszűntével) folytatható.

A leállított beruházások közé kell sorolni azt a beruházást, ahol a beruházás megvalósításának munkáit olyan okok miatt kell megszüntetni, amelyek a beruházás folytatását szükségtelenné teszik. A megkezdett beruházást le kell állítani, ha a beruházási célkitűzés (népgazdasági vagy vállalati érdekből) tárgytalanná válik.

A megkezdett beruházás szüneteltetését, illetőleg leállítását az rendelheti el, aki a beruházást jóváhagyta.

### *1.3. A beruházások pénzügyi forrásai*

A vonatkozó jogszabály a beruházások fejlesztési pénzigényét úgy fogalmazza meg, hogy annak fedeznie kell

- a) a beruházási költségek,
- b) a forgóeszköz szükséglet költségei,
- c) a fejlesztési költségek (a+b),
- d) az egyéb fejlesztési célú kifizetések,
- e) a fejlesztési költségeket terhelő, le nem vonható általános forgalmi adó,
- f) a fejlesztés pénzigényét (c+d+e).

A beruházási költségek tartalmi előírásaival a 2. pontban foglalkozunk.

A forgóeszköz szükséglet költségei a beruházás következtében szükségessé váló tartós, állandó jelleggel lekötött forgóeszközök általános forgalmi adót nem tartalmazó költségeit foglalják magukban.

A fejlesztéshez kapcsolódó egyéb költségek közé tartoznak:

- az egyéb fejlesztési célú kifizetések (részletesen az 1.1.4. pontnál), továbbá
- a fejlesztési költségeket terhelő, le nem vonható általános forgalmi adó.

A fejlesztés pénzigénye a fejlesztési költségek és a fejlesztéshez kapcsolódó egyéb költségek pénzszükséglete.

A fejlesztések pénzigényét a vonatkozó jogszabály szerint:

- a külön jogszabályok szerint fejlesztési célra felhasználható szabad saját pénzeszközökből (vállalkozási pénzeszközökből),
- a hitelek, kölcsönök, juttatásokból és egyéb pénzeszközökből (azaz céljellegű beruházási hitelek, állami kölcsönök, költségvetési juttatásokból, alapjuttatásokból, egyéb – pénzintézet által folyósított – összegekből kell fedezni.

A fejlesztésen belül vannak a beruházási költségek, így a fejlesztések pénzigényének forrásait tekinthetjük a beruházások pénzügyi forrásainak is.

### *1.3.1. Fejlesztési célra felhasználható szabad saját pénzeszközök (vállalkozói pénzeszközök)*

A vállalati jövedelemszabályozás változásával, az egységes vagyonalap bevezetésével, a monetáris szabályozás előtérbe kerülésével megteremtődtek az egységes vagyonszámlelet, az egységes eszközfinanszírozás feltételei.

Az egységes vagyonszámlelet alapján a vállalkozónak az egységes vagyonnal és nem külön-külön a vagyon elemeivel kell gazdálkodnia. A különböző eszközöket a pénzügyi szabályozás szempontjából egységesen kezeljük. Az egységes eszközfinanszírozással lehetőség van arra, hogy a vállalkozó az egyes eszközök között átcsoportosítást hajtson végre (pl. a készletek csökkentésével növelje állóeszköz állományát vagy fordítva), biztosítható az eszközök között – vállalkozási szinten – a konvertálhatóság. Ezt a konvertálhatóságot viszont a pénz, az adózott pénz teszi lehetővé. (Nem nehéz belátni, hogy az elkülönült alapok megszüntetése, a nyereségtartalék leadózása után, a nyereségadó-előleg fizetés jelenlegi rendszere mellett a vállalkozóknak csak adózott pénze lehet. Természetesen adózott pénz a máshonnan kapott pénz is.)

Ha a vállalkozónak van pénze, akkor azon olyan eszközt vesz, amilyent tevékenységének gazdaságos elvégzése megkíván. A vállalkozónak akkor van pénze, ha saját vagyonának egy része az elszámolási betétszámlán vagy a pénztárban van; és akkor lesz pénze, ha eszközeinek egy része könnyen pénzre tehető. A vállalkozónak akkor is lehet pénze, ha mástól (nem pénzintézettől) kölcsönt, hitelt tud felvenni, vagy kötvény kibocsátásával jut pénzhez. Szabad pénzeszközről természetesen csak akkor beszélhetünk, ha a vállalkozó fizetési kötelezettségeit a szerződés szerinti időben teljesítette, illetve teljesíteni fogja.

Szabad saját vállalkozói pénzeszközök tehát

- a saját vagyon pénzben megtestesülő része, továbbá
- a célrészjegy-jegyzésből, a más vállalkozótól kapott kölcsönből, a központosított alapokból, érdekképviseleti szervektől kapott hitelből, kölcsönből származó pénzeszközök, valamint
- a kötvénykibocsátásból származó pénzeszközök.

A szabad saját vállalkozói pénzeszközök növekedését eredményezi a vagyonnak pénzzel való bővítése pl. részvények kibocsátásával, részjegyek, vagyonjegyek eladásával, az alapítói vagyon növelésével stb.

A saját vagyon pénzben megtestesülő része lehet:

- az értékcsökkenési leírás termelési költségként elszámolt és az értékesített termék, tevékenység, szolgáltatás ellenértékében megtérült összege,
- az állóeszköz állomány egyéb címen történő és az eredmény terhére elszámolt nettó érték csökkenése, ha az értékesítés, a hasznosítás ellenértékében megtérült,

- az adózott (vállalkozási nyereségadó-előleggel csökkentett) nyereség (az adózott eredményt terhelő összegek levonásával), ha azt a vevő a kiszámlázott összeg részeként kifizette,
- a termelés során felhasznált és az értékesített termék, tevékenység, szolgáltatás ellenértékében megtérült anyagok értéke, ha az anyagfelhasználást nem követi a készletek növekedése,
- a vevő tartozások, a saját termelésű készletek állományváltozása, ha az csökken stb.

### *1.3.2. Fejlesztési célra felhasználható hitelek, kölcsönök, juttatások és egyéb pénzeszközök*

körét külön jogszabályok határozzák meg.

Ezek közül a céljellegű beruházási hitelek, az állami kölcsönök, az egyéb fejlesztési célú hitelek, a vállalati beruházásokra folyósított devizahitelek a folyósítástól a visszafizetésig (a törlesztésig) a fejlesztés (a beruházások) kölcsön forrásai, az állami alapjuttatás, a költségvetési juttatás viszont már a folyósításkor növeli a vállalkozó vagyonát. (Kivétel, ha az állami alapjuttatást a fejlesztéshez kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetésekhez, az általános forgalmi adó le nem vonható részéhez folyósítják, mert akkor az adózott eredmény javára kell a folyósításkor elszámolni.)

## **2. A beruházási költségek tartalma**

A beruházási költségek a beruházás (beruházási tevékenység) során felmerülő ráfordítások, amelyek lehetnek

- egyrészt az állóeszköz-állomány bővítése, pótlása érdekében az állóeszköznek minősülő vagyontárgyak létesítésének, beszerzésének számlázott, illetve elszámolt költségei, a beruházások teljesítményértéke,
- másrészt az ehhez közvetlenül szükséges egyéb hasznos beruházási ráfordítások számlázott, illetve elszámolt költségei.

### *2.1 A beruházás teljesítményértéke*

A beruházás teljesítményértéke mindaz a beruházási megrendelésre történt termékszállítás és szolgáltatás számlázott értéke (beleértve a saját vállalkozásban végzett beruházás számított teljesítményértékét is), amelyeket a tárgyidőszak végéig a beruházó vagy az általa megbízott beruházási lebonyolító átvett, illetve elismert és a beruházási és állóeszközfenntartási teljesítmények elszámolásáról szóló jogszabályok szerint a szállító, a vállalkozó leszámlázott, függetlenül attól, hogy az érték pénzügyi kiegyenlítése megtörtént avagy sem.

#### *2.1.1. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzetetett beruházások teljesítményértéke*

A vállalkozási vagy szállítási szerződések alapján végzett beruházási teljesítmények (termékszállítás, építés-szerelés, technológiai szerelés, műszaki tervezés, beruházásszervezés és lebonyolítás) értékét a szerződés szerinti teljesítéskor számlával

kell elszámolni. A beruházás teljesítményértékéről a számlát a vonatkozó jogszabályok előírásai alapján készíti el a vállalkozó (a kivitelező, a tervező, a lebonyolító), illetve a termék szállítója (a továbbiakban: beruházási szállító). A beruházási szállítótól átvett, a beruházási szállító által elismerten teljesített, de nem számlázott beruházási teljesítmény értékét a szerződés szerinti értékben kell számításba venni, s az így elszámolt és a véglegesen számlázott érték közötti különbözettel a számla beérkezésének időszakában kell az adatokat helyesbíteni.

A beruházási szállító a szerződés szerinti teljesítéskor a végzett teljesítményről – a szolgáltatás teljesítményértékét is magában foglaló – számlát köteles kiállítani. A számla az átadás-átvétel megtörténtétől függetlenül, csak akkor nyújtható be, ha az elszámolt teljesítménnyel kapcsolatos többletmunkákat, hibás teljesítésből származó hibák (hiányok) kijavítását (pótlását) is elvégezték. A szerződésben a felek a szerződés szerinti szolgáltatás szakaszos megvalósításában, a szerződésben rögzített megvalósítási szakaszok teljesítésének részszámlálásában is megállapodhatnak. Ehhez azonban az szükséges, hogy a részteljesítés és a részszámlálás feltételeit, műszaki tartalmát, az ennek megfelelő értéket vagy készütségi fokot a szerződésben meghatározzák, s ezzel biztosítsák a szerződés szerinti részteljesítés, elszámolásra kerülő megvalósítási szakaszok, munkák egyértelmű megállapíthatóságát és ellenőrizhetőségét. (A szerződésben foglaltaktól ez esetben sem lehet eltérni!) A szerződés szerinti teljesítést, a szerződésben rögzített műszaki tartalmú munkák elvégzését a beruházónak, illetve megbízottjának írásban – az építési vagy felmérési naplóban, illetve egyéb alkalmas módon – el kell ismernie.

A részszámlák alapján elszámolásra kerülő beruházási teljesítményeknél az elszámolhatóság jogszabályi korlátait (a szerződés szerinti teljes szolgáltatás teljesítményértékének maximum 90, illetve 85 %-a számolható így el) is figyelembe kell venni.

### *2.1.2. Saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértéke*

A saját vállalkozásban végzett beruházások (termékek, teljesítmények) értékét az árhatóság előírásai szerint kell megállapítani, ha azt az árhatóság külön elrendeli. Ha külön árhatósági előírás nincs, a saját vállalkozásban készült termékek, végzett teljesítmények értékét az árhatóság által meghatározott árformák és az egyes termékek és tevékenységek árképzésére vonatkozó szabályok figyelembevételével kell megállapítani.

A legmagasabb (maximált) vagy hatósági előírások (megkötések) figyelembevételével kialakított árral rendelkező, valamint a szabad árformába sorolt termékek (teljesítmények) értékét legalább a 2.1.3. pont szerinti teljesítményértékkel kell elszámolni. Ha azonban a legmagasabb (maximált) vagy hatósági előírások (megkötések) figyelembevételével kialakított árral rendelkező termékek (teljesítmények) 2.1.3. pont szerint kalkulált teljesítményértéke meghaladja a vonatkozó árelőírások alapján meghatározott legmagasabb árral számított értéket, akkor a saját vállalkozásban végzett beruházás értéke csak a legmagasabb árral számított érték lehet.

A saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékéről belső számlát (elszámolást) kell készíteni. A belső számlában (elszámolásban) az elvégzett beruházási munkákat a felhasznált anyaggal növelt értéken kell felvenni.

Ha saját vállalkozásban végzett beruházások értékelésére árhatósági előírás van, akkor a saját vállalkozásban készült termék, elvégzett beruházási teljesítmény értékét

is a vonatkozó árrendelkezők alapján összeállított belső számlából kell megállapítani.

Ha a saját vállalkozásban végzett beruházások értékelésére árhatalósági előírás nincs vagy az a szabad árformába tartozik, akkor a saját vállalkozásban készült termékek, elvégzett teljesítmények kalkulált teljesítményértéke meghatározásához szükséges belső számla mellékletét képező elszámolásnak feltétlenül tartalmaznia kell:

- a közvetlen költségeket költségtényezőnként, továbbá
- az elszámolási időszakot megelőző év fel nem osztott költségének (1989. évben az 1988. év fel nem osztott költségének) arányos összegét, valamint
- a költségek helyességét alátámasztó bizonylatokat, kigyűjtéseket, számításokat, a vetítési alapok, a pótlékkulcsok kiszámításának dokumentumait.

A legmagasabb (maximált) vagy hatósági előírások (megkötések) figyelembevételével kialakított árral rendelkező termékek (teljesítmények) teljesítményértékének értékeléséhez az előzőek szerinti belső számlát és elszámolást is célszerű elkészíteni, hogy a jogszabályban előírt feltétel ellenőrizhető legyen.

A szabad árformába sorolt termékek, teljesítmények elszámolhatók a vonatkozó árképzési előírások szerint elkészített belső számlák szerinti összegben is, de az így összeállított számlákhoz csatolni kell az előbbiekből részletezett elszámolást is annak érdekében, hogy ellenőrizhető és bizonyítható legyen, az elszámolt teljesítményérték nem kevesebb, mint a 2.1.3. pont szerinti kalkulált teljesítményérték.

A saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékét a beruházási munkák befejezése után le kell számlázni, a hosszabb átutási idejű beruházási teljesítmények rövidebb időközönkénti számlázásának viszont nincsen akadálya. [Ha a saját vállalkozásban végzett beruházási teljesítményt a vállalkozó beruházásként nem számolja el, akkor annak ténylegesen felmerült közvetlen költségeit a termelés (tevékenység) költségei számlákon, az elszámolási időszak végén befejezetlen termékként kell kimutatnia.]

Az 1.2.6. pontnál meghatároztuk, hogy mely beruházási tevékenység minősül saját vállalkozásnak. Beruházásként csak az elvégzett tevékenységet lehet elszámolni. Ebből következik, hogy a saját vállalkozásban végzendő beruházási tevékenységhez beszerzett vagy előállított anyagok, alkatrészek, szerkezeti elemek, továbbá az építési és szerelési tevékenység során beépítésre kerülő – külön-külön állóeszközként nem aktiválható – gépek, gépi berendezések és felszerelési tárgyak beszerzése nem minősíthető beruházásnak, ezen anyagokat, alkatrészeket stb. beépítésükig, a fel- vagy összeszerelés megtörténteig a készletek között kell nyilvántartani.

Az előbbiekből viszont következik: a beruházónál állóeszköznek minősülő gépeket, gépi berendezéseket és felszereléseket, géprendszereket már a beszerzőkor beruházásként kell elszámolni akkor is, ha azokat később, még az üzembe helyezés előtt alapozni kell, illetve ha azokon technológiai szerelést kell végezni.

Ha a beruházást nemcsak a beruházó végzi, azaz a beruházás megvalósításához igénybe veszi más vállalkozó, esetleg (vállalati) gazdasági munkaközösség, szakcsoport, kisiparos stb. munkáját is, akkor a közösen végzett beruházásnak az a része, amelyet a beruházó nem saját állományú dolgozóival (tagjaival, alkalmazottaival) végeztet, hanem szállítási vagy vállalkozási szerződés alapján más vállalkozó, esetleg (vállalati) gazdasági munkaközösség, szakcsoport, kisiparos stb. valósít meg, nem tekinthető saját vállalkozásban végzett beruházásnak. A beruházásnak ezt a más vállalkozó, esetleg (vállalati) gazdasági munkaközösség,

szakcsoport, kisiparos stb. által megvalósított részét a saját vállalkozásban végzett beruházási teljesítményektől el kell különíteni, teljesítményértéke elszámolásánál a 2.1.1. pontnál leírtak szerint kell eljárni. (A beruházáshoz kapcsolódó megrendelői szolgáltatások elszámolásával a 8. pontban foglalkozunk.)

A saját vállalkozásban végzett beruházásoknál nincs alvállalkozói teljesítmény. A közösen végzett beruházás teljesítményértékének azt a részét, amelyet – az előbbiek szerint – nem a vállalkozó végzett el, beruházási szállítói teljesítményként kell a beruházási szállítók elszámolására vonatkozó előírások szerint elszámolni.

Ha a beruházó a beruházási munkák elvégzésével más vállalkozót, (vállalati) gazdasági munkaközösséget, szakcsoportot, kisiparost stb. bízott meg, de annak egy részét saját maga végzi el, a beruházási munkának az így elvégzett része saját vállalkozásban végzett beruházásnak minősül. Így a vállalkozó beruházási munkáinál a beruházó nem lehet alvállalkozó. (Természetesen, ez esetben az eredeti szállítási, vállalkozási szerződést is módosítani kell, az nem tartalmazhatja a beruházó által elvégzésre kerülő munkákat és azok értékét.)

### *2.1.3. A saját vállalkozásban végzett beruházások kalkulált teljesítményértéke meghatározásának általános sémája és irányelvei*

*Általános séma:*

- a) Közvetlen önköltség
- b) Fel nem osztott költségek
- c) Kalkulált teljesítményérték (a+b)

A vállalkozók a közvetlen önköltséget az egységes ágazati számlakeret, az ágazati könyvviteli előírások és a beruházási teljesítményre vonatkozó önköltségszámítási rendelet előírásai szerint, az Önköltségszámítási Szabályzatban foglaltaknak megfelelően kötelesek tagolni. A fel nem osztott költségek összegének megállapítása pedig aszerint változik és tagolódik, hogy a vállalkozó azt egyösszegben, vagy a pontosabb költségelszámolás érdekében több tételben veszi figyelembe.

#### *Irányelvek*

A saját vállalkozásban végzett beruházás közvetlen költségeit tényleges összegükben kell figyelembe venni.

A közvetlen költségek körét és tartalmát a beruházásoknál az önköltségszámítás rendjéről szóló rendelet mellékleteiben foglalt előírások figyelembevételével a vállalkozók önköltségszámítási szabályzatukban határozzák meg. A beruházások megvalósítása érdekében kifejtett társadalmi munka értékét a külön jogszabályban meghatározott összegben kell számításba venni.

A) A vonatkozó jogszabály alapján a fel nem osztott költségek arányos összege megállapításának egyik módja a következő:

a) Az elszámolási időszakot megelőző év összes fel nem osztott költsége (1988-ban az 1987. év összes árképzésnél figyelembe vehető fel nem osztott költsége) a II. Eredménykimutatásból.

b) A saját vállalkozásban végzett beruházás tárgyidőszakban elszámolásra kerülő közvetlen önköltsége (a beruházásról készült elszámolás alapján).

c) A vállalkozási tevékenység összes értékesítésre elszámolt előző évi közvetlen önköltsége (a II. Eredménykimutatás tevékenységek összesen sor „c” rovata).

d) A saját vállalkozásban végzett beruházás közvetlen önköltségének aránya (b:c)

$$\% = \frac{\text{A beruházás tárgyidőszakban elszámolt közvetlen önköltsége}}{\text{Előző évi II. Eredménykimutatás tevékenység összesen sor „c” rovata}}$$

e) A saját vállalkozásban végzett beruházást arányosan terhelő fel nem osztott költség (a×d)

A saját vállalkozásban végzett beruházások könyvvitelben kimutatott közvetlen önköltségét a közvetlen önköltség kalkulációs tényezőinek tartalmi változása miatt, a fel nem osztott költségeket az árképzésnél figyelembe vehető és figyelembe nem vehető megbontása megszűnése miatt korrigálni nem kell.

*B) A vonatkozó jogszabály alapján a beruházásokat terhelő fel nem osztott költségek arányos összege megállapításának másik módja*

A termékek, tevékenységek közvetlen önköltségen történő értékelése miatt az üzemi (az építésvezetőségi) általános költségek is a fel nem osztott költségek között számolandók el (az egyéb közvetlen költségként elszámoltak kivételével). A pontosabb költségelszámolás érdekében fontos, hogy a beruházási tevékenységet végző szervezeti egység (üzem, építésvezetőség) általános költsége csak azon termékek (munkák) között kerüljön felosztásra – a vállalkozó által meghatározott vitetési alap arányában –, amelyeket a beruházást végző szervezeti egység végzett el, ezen egység általános költségei ne az összes fel nem osztott költséggel együtt kerüljenek figyelembe vételre a saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékének megállapításakor. Ebből az is következik, hogy olyan egységek üzemi (építésvezetőségi) általános költsége ne terhelje a saját vállalkozásban végzett beruházást, amelyek a beruházás megvalósításában nem vettek részt.

Hasonló megfontolások alapján – különösen akkor, ha a vállalkozói tevékenységen belül ipari, építőipari, kereskedelmi tevékenység is előfordul, ha a vállalkozó több gyáregységgel, elkülönült részleggel végzi tevékenységét stb. – célszerű a vállalati általános költségektől elhatárolt vállalaton belüli irányító szervezetek (gyáregységek) általános költségeit is a vállalkozó által meghatározott vitetési alapok arányában felosztani. A vállalaton belüli irányító szervezetek költségei felosztásának szabályozásánál arra kell törekedni, hogy ezekből a költségekből azon szervezeti egységekre (ezen egységek által végzett olyan munkákra) terheljenek összegeket, amelyek miatt azok felmerültek.

Az általános költségek felosztása módszerének kialakításánál olyan felosztási (vitetési) alapokat célszerű választani, amelyek jellemzően fejezik ki a tevékenységek általános költség-igényét. A felosztás módjának meghatározásánál a szakmai sajátosságokat, a vállalkozó üzemgazdasági szerveztségét célszerű figyelembe venni, de tekintettel kell lenni a felosztás munkaigényességére, a költségstruktúrában az általános költségek részarányára, valamint arra, hogy a költségfelosztásnál alkalmazott módszerek közgazdaságilag is helyesek és indokoltak legyenek.

A fel nem osztott költségek arányos összege megállapításához – B) módnál – ismerni kell:

a) Az elszámolási időszakot megelőző év összes fel nem osztott költségét (a II. Eredménykimutatásból).

b) Az összes fel nem osztott költségből [az a)-ból]

ba) valamennyi üzem (építésvezetőség) általános költségét (a főkönyvi könyvelésből),

bb) valamennyi vállalkozáson belüli irányító szervezet (gyáregység, részleg) elkülönített általános költségét (a főkönyvi könyvelésből).

bc) az előbbi tételek levonása utáni előző évi fel nem osztott költségek maradványösszegét.

c) A saját vállalkozásban beruházást végző üzem (építésvezetőség)

– az előző évi általános költségét [a ba)-ből],

– az általános költségek felosztásának vetítési alapját,

– az előző évi általános költségek és a felosztási alap arányát (arányszámát).

d) A saját vállalkozásban beruházást végző üzem (építésvezetőség) vállalaton belüli irányító szervezetének (részlegének)

– előző évi elkülönített általános költségét [a bb)-ből],

– ezen általános költségek felosztásának vetítési alapját,

– az előző évi elkülönített általános költségek és a felosztási alap arányát (arányszámát).

e) Az előző évi fel nem osztott költségek

– maradványösszegét [a bc)],

– annak felosztási vetítési alapját,

– maradványösszeg és a felosztási alap arányát (arányszámát).

A felsorolt adatok ismeretében a saját vállalkozásban végzett beruházás kalkulált teljesítményértékének meghatározása a B) módon:

1. Közvetlen önköltség (költségtényezőnkénti megbontásban).

2. Üzemi (építésvezetőségi) általános költség (a közvetlen önköltségben szereplő vetítési alap és az előbbi c) pont szerinti arányszám szorzata.)

3. Vállalkozáson belüli irányító szervezet elkülönített általános költsége (a közvetlen önköltségben szereplő vetítési alap és az előbbi d) pont szerinti arányszám szorzata).

4. Egyéb fel nem osztott költségek (a közvetlen önköltségben szereplő vetítési alap és az előbbi e) pont szerinti arányszám szorzata).

5. Összes beruházást terhelő fel nem osztott költségek (2+3+4).

6. Kalkulált teljesítményérték (1+5).

A kalkulált teljesítményérték meghatározásának az előbbieken leírt módjai nem zárják ki azt, hogy a saját vállalkozásban végzett beruházás teljesítményértéke nem lehet (ne lehessen) több, mint a kalkulált érték. Tehát a teljesítményérték tartalmazhat fedezetet a nyereségre is. Ennek felszámításában szabad árformába sorolt termékeknél, teljesítményeknél a beruházó vállalkozó dönt (maximált vagy hatósági előírások figyelembevételével kialakított árral rendelkező termékeknél, teljesítményeknél a legmagasabb áron belül), a felszámítás módját és mértékét is az önköltségszámítási szabályzatban kell meghatározni.

## 2.2. Az egyéb hasznos beruházási ráfordítások költségei

Ide tartoznak:

– a beruházás előkészítésével kapcsolatos költségek,

– a beruházás megvalósításával kapcsolatban felmerült költségek,

– a beruházási igazgatási költségek.

### 2.2.1. A beruházások előkészítésével kapcsolatos költségek:

- a fejlesztési cél, a beépítési, valamint a kisajátítási tervdokumentáció, a beruházási javaslat, a beruházási program, tanulmányok és szakvélemények, a környezeti hatásvizsgálat, a tervpályázat, a versenytárgyalás, az ajánlati felhívás költségei, a telephely-javaslat díja;
- az előkészítés időszakában szükséges műszaki tervek kidolgozásának, az előkészítés során elvégzendő kutatások, kísérletek, talajfeltárási és geodéziai munkáknak a költségei, ideértve a bányászati és egyéb feltárási fúrások ráfordításai közül azokat is, amelyek a külön rendelkezések szerint a beruházás költségeként elszámolhatók.

### 2.2.2. A beruházások megvalósításával kapcsolatban felmerült költségek:

- a beruházás megvalósításával kapcsolatban felmerült tervpályázati, versenytárgyalási, ajánlati felhívás költségei;
- a beruházás megvalósításához szükséges tervdokumentáció készítésének, a tervek helyszínre alkalmazásának költségei,
- a házilagosan végzett tervezés teljesítményértéke (a 2.1.2. pont szerint);
- a tervezői művezetés költségei;
- a bontási, a szerelési és gépalapozási költségek;
- a használtan beszerzett állóeszközök üzembe helyezéséhez szükséges átalakítás költségei;
- a szállítási (fuvar) és vámköltség, a beruházási importtal kapcsolatos bizományi díj;
- a beruházási forrásból fedezhető találmányi díj;
- az üzembe helyezés előtti próbáknak, próbäüzemeltetésnek – az ennek során folytatott termelés eredményével csökkentett és a közreműködőkre (vállalkozókra, szállítókra) át nem hárítható – költségei, oly módon, hogy az értékesíthető kész- és félkész termékeket általános forgalmi adó nélküli eladási áron, az olyan termékeket, amelyeknek nincs eladási ára, az előírások szerint számított készletértéken kell számításba venni (részletesen a 2.4.2 pontnál).

### 2.2.3. A beruházási igazgatási költségek:

- a megbízás alapján végzett feladatok ellátásáért a megbízási szerződés alapján fizetett díj;
- a beruházó saját szervezetével lebonyolított beruházásoknál a kalkulációval alátámasztott tényleges költség (a 2.1.3. pont szerint kalkulált teljesítményérték).

A beruházási igazgatási költségek közé tartoznak a beruházás megvalósítása érdekében végzett közgazdasági, jogi, műszaki, igazgatási, koordinációs, ellenőrzési és ügyviteli tevékenység költségei.

Igy ide tartoznak elsősorban a beruházási funkciót (irányítást, szervezést, ellenőrzést stb.) betöltő munkavállalók munkabére és annak járulékai, a belföldi és külföldi utazások költségei stb., továbbá a beruházási szervezet dologi kiadásai. (A beruházási importtal összefüggő utazások költségeit a külkereskedelmi vállalat külön nem érvényesítheti, ha arra fedezetet a bizományi díj biztosít. A bizományi díj pedig a beruházás megvalósításával kapcsolatos hasznos ráfordítás.)

A beruházónak a saját – elkülönült – szervezetével lebonyolított beruházása

igazgatási költségeit a saját vállalkozásban végzett beruházásokra előírt szabályok szerint kell megállapítani és a beruházás hasznos ráfordításaként elszámolni.

Ha a beruházó a beruházási igazgatási funkciók ellátásával, elvégzésével más vállalkozót (pl. beruházásszervezési és lebonyolító vállalkozót) bíz meg, a szerződésben meghatározott lebonyolítási díjat a 2.1.1. pontnál leírtak figyelembevételével kell közvetlenül a beruházás hasznos ráfordításai között elszámolni.

Ha a beruházási igazgatási funkciók egy részét a beruházó, más részét a külső szervezet végzi el, a beruházó által elvégzett munkákat a saját vállalkozásban végzett beruházások szabályai szerint kell elszámolni, a külső szervezetnek fizetett díjakat pedig a beruházási szállítókkal szemben kell közvetlenül a beruházás hasznos ráfordításai között könyvelni.

### **2.3. Az egyidőben végzett beruházási és állóeszköz-fenntartási munkák költségeinek elválasztása egymástól**

A vonatkozó jogszabály szerint az egyidőben végzett beruházási, állóeszköz-fenntartási, rekonstrukciós és átszervezési munkák költségeit egymástól el kell választani. Amennyiben ez nem oldható meg, akkor a meglévő állóeszközökön végzett, annak bővítéséhez, rekonstrukciójához vagy rendeltetésének megváltoztatásához kapcsolódó – egyéb esetben állóeszköz-fenntartásnak minősülő – munkákat beruházásként kell elszámolni.

Az egyidőben végzett beruházási, állóeszköz-fenntartási, rekonstrukciós és átszervezési munkák költségeinek elkülönítését egymástól elsősorban azzal kell biztosítani, hogy külön-külön költségvetés (számla) készül a beruházási, az állóeszköz-fenntartási, a rekonstrukciós, az átszervezési tevékenységek (munkák) költségeiről, de elhatárolhatók a következők szerint is:

a) átalányárnál a vállalkozó külön közli a beruházási munkák költségeit beruházási tevékenységként egy összegben úgy, hogy annak alapján az üzembe helyezési okmány kiállítható legyen,

b) ha a tervezett, a megrendelés (a költségvetés) szerinti munkákat végezték el ténylegesen is, akkor a leszámolt munkák költségeinek megosztásával, a megrendelés (a költségvetés, esetleg előkalkuláció) szerinti beruházási, állóeszköz-fenntartási, átszervezési költségelőirányzatok arányában,

c) a beruházási munkákra utólag – a munkarészek minősítésének ellenőrzésére alkalmas módon – készített költségvetéssel határozva meg a beruházási munkák értékét.

A műszaki tervezés díja megosztható a megtervezett beruházási, állóeszköz-fenntartási, rekonstrukciós, átszervezési munkák költségvetés szerinti kivitelezési költségei arányában is.

A lebonyolítási díj megosztható a lebonyolított beruházási, állóeszköz-fenntartási, rekonstrukciós, átszervezési munkák leszámolt költségei arányában is.

### **2.4. Sajátos beruházási költségek és azok elszámolása**

#### **2.4.1. A leállított vagy szünetelő beruházások állagmegóvási, helyreállítási munkái költségeinek minősítése (az 1.2.7. ponthoz kapcsolódóan)**

A leállított beruházásnál a leállításra vonatkozó határozatban kell intézkedni az

egészben vagy részben már megvalósult vagyontárgyak hasznosításáról. Intézkedni kell arról is, hogy a beruházás befejezetlen állományából mi az és milyen értékű, amelyet meg kell őrizni, amelyet később még hasznosítani lehet, illetve mi az és milyen értékű, amelyet selejtezni kell.

A megőrzésre kerülő vagyontárgyak első állagmegóvási munkáinak költségét beruházási költségként kell elszámolni, a folyamatos állagmegóvási és megőrzési munkák költségei tekintetében pedig a leállítást elrendelő szervnek kell külön fedezetet biztosítania vagy esetenként rendelkeznie. (Amennyiben a folyamatos állagmegóvási és állagmegőrzési munkák költségeit a vállalkozó viseli, akkor azt az elkülönített költségek között (üzemszüneti veszteséggként) – az eredmény terhére – kell elszámolni. Az ennek fedezetére kapott összegeket pedig a különféle bevételek között egyéb bevételként kell könyvelni, a juttatás időszakában, de legkorábban a költségek felmerülésével egyidejűleg.)

Szünetelő beruházásnál a befejezetlen beruházás állományának karbantartása, állagmegóvása a beruházónak közvetlen érdeke. Ezért az egyszerű (első) állagmegóvás költségeit a beruházási költségek között, a folyamatos állagmegóvás költségeit az elkülönített költségek között (üzemszüneti veszteséggként) – az eredmény terhére – kell elszámolni.

Ha a leállított (szünetelő) beruházás hasznosítása úgy történik, hogy azt más vállalkozó megvásárolja, átveszi, akkor az átvételt követően az átadónál elmulasztott állagmegóvás, állagmegőrzés miatti helyreállítási munkák költségeit az átvevőnél a beruházás hasznos ráfordításai között kell elszámolni.

#### 2.4.2. A próbaüzemeltetés költségeinek elszámolása

Próbaüzemeltetés az üzembe helyezésre kerülő beruházás (illetve létesítmény) összes gépeinek, berendezéseinek és az ezek használatát biztosító építményeknek együttes és meghatározott ideig történő üzemszerű működtetése, melynek célja annak megállapítása, hogy a rendeltetésszerű, rendszeres és folyamatos üzemeltetés biztosított-e és a beruházás (létesítmény) alkalmas-e az engedély okiratban meghatározott feladatok ellátására.

A beruházás üzembe helyezése előtti próbákat, próbaüzemeltetést elvégezheti a vállalkozó, vagy a beruházó saját maga.

Amennyiben a próbaüzemeltetést a beruházó megrendelésére a vállalkozó végzi el, a próbaüzemeltetés költségeit – mint beruházási szállítót – a beruházó felé leszámllazza, a beruházó pedig azt a beruházás hasznos ráfordításai között számolja el. A próbaüzemeltetést végző csak a beruházót terhelő költségeket (a vállalkozót, az alvállalkozókat terhelő költségeket nem) számlázhatja le, csökkentve azt – amennyiben a vállalkozó értékesít, hasznosít – az értékesíthető kész- és félkész termékek általános forgalmi adó nélküli eladási árával, továbbá azon termékeknel a közvetlen önköltséggel, amely termékeknek eladási ára nincs. Ha a vállalkozó által végzett próbaüzemeltetés során előállított termékeket a beruházó értékesíti, akkor az értékesített kész- és félkész termékek általános forgalmi adó nélküli eladási árával azonos összeget az értékesítés elszámolt önköltségeként a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számlára kell átvezetni a beruházási költségek csökkentésével. Ha a vállalkozó által végzett próbaüzemeltetés során előállított termékeknek nincs eladási ára és ezen termékeket a beruházó átvette, akkor az így előállított termékek leszámllazott árával azonos összeget kell a 21–22. *Anyagok* számlacsoportba átkönyvelni a beruházási költségek csökkentésével.

Amennyiben a próbaüzemeltetést a beruházó végzi el, a beruházás üzembe

helyezése előtti próbák (próbaüzemeltetés) költségeiként a következőket kell figyelembe venni:

- a közvetlen anyagfelhasználás költségét (vásárolt anyagok esetén beszerzési áron, saját előállítású termékeknel közvetlen önköltségen),
- a közvetlen bérköltséget,
- a közvetlen bérek járulékait,
- a gyártási különköltséget,
- az egyéb közvetlen költségeket,

azaz a közvetlen önköltségbe tartozó költségeket, továbbá

- attól függően, hogy a próbaüzemeltetés alá vont beruházás a beruházó szervezetnek milyen egysége, kiegészítendő a közvetlen önköltség  
= az üzemi (építésvezetősségi) általános költségek arányos részével,
- = a vállalkozáson belüli irányító szervezet (gyáregység, részleg) általános költségének arányos részével.

A beruházó által végzett próbaüzemeltetés közvetlen önköltségébe tartozó költségeit a termelés (tevékenység) költségei között, elkülönített számlán kell összegyűjteni, majd a próbaüzemeltetés befejezésekor meg kell állapítani a próbaüzemeltetés kalkulált teljesítményértékét (közvetlen önköltség növelve az üzemi, gyáregységi általános költségek arányos részével), s azt a saját vállalkozásban végzett beruházások elszámolására vonatkozó előírások szerint kell a beruházás költségei között elszámolni.

A beruházó által végzett próbaüzemeltetés során előállított termékek értékesítésekor az értékesített kész- és félkész termékek általános forgalmi adó nélküli eladási árával csökkenteni kell a beruházás költségeit azzal az árbevétel számlával szemben, amelyet a teljesítményérték beruházáskénti elszámolásakor alkalmaztak. Ha a beruházó által végzett próbaüzemeltetés során előállított termékeknek nincs eladási ára, akkor az így előállított termékek közvetlen önköltségével csökkenteni kell a beruházási költségeket azzal az árbevétel számlával szemben, amelyet a teljesítményérték beruházáskénti elszámolásakor alkalmaztak. (Ezzel egyidejűleg a saját termelésű készletek között is nyilvántartásba kell venni ezeket a termékeket, az elszámolt közvetlen önköltség csökkentésével.)

A próbaüzemeltetés beruházási költségeinek az előbbiek szerinti elszámolásokkal csökkentett értéke az aktiválandó beruházási ráfordításokat növeli.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A megrendelésre végzetett próbaüzemeltetés számlázott összegének könyvelése a beruházás hasznos ráfordításai között (a számlázott összeg nem tartalmazhatja a vállalkozó által értékesített, illetve készletre vett termékek jogszabály szerint számított értékét)

T 19	-	K 445
------	---	-------

A megrendelésre végzetett próbaüzemeltetés számlázott összegére előzetesen felszámított általános forgalmi adóból

T 481	-	K 445
T 4661	-	K 445

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg,

- a levonható hányadnak megfelelő összeg

könyvelése

A megrendelésre végzetett próbaüzemeltetés során előállított és a beruházó által értékesített félkész és késztermékek eladási árának könyvelése (kapcsolódó tétel az eladási árral azonos önköltség átvezetése: T 878 - K 19 és a felszámított fizetendő általános forgalmi adó könyvelése: T 331 - K 467)

T 331	-	K 978
-------	---	-------

A megrendelésre végeztetett próbaüzemeltetés során előállított és a beruházónál készletre vett félkész és késztermékek számlázott árának könyvelése	T 445	- K 19
	T 21-22	- K 445
A megrendelésre végeztetett próbaüzemeltetés során előállított és értékesített (készletre vett) félkész és késztermékek előzetesen felszámított általános forgalmi adójának helyesbítése (az előző két tételhez kapcsolódóan) a le nem vonható hányadnak megfelelő összegben	T 4661	- K 481
A beruházó által végzett próbaüzemeltetés kalkulált teljesítményértékének elszámolása a beruházás költségei között (kapcsolódó tétel a próbaüzemeltetés közvetlen önköltségének átvezetése: T 81-87 - K 71-77)	T 19	- K 91-97
A beruházó által végzett próbaüzemeltetés kalkulált teljesítményértéke után fizetendő általános forgalmi adó (az előző tételhez kapcsolódóan)		
- le nem vonható hányadának megfelelő összeg	T 481	- K 467
- levonható hányadának megfelelő összeg	T 466	- K 467
könyvelése		
A beruházó által végzett próbaüzemeltetés során előállított és értékesített félkész és késztermékek eladási árának könyvelése (kapcsolódó tétel az eladási árral azonos összeg átvezetése: T 81-87 - K 19, és a felszámított fizetendő általános forgalmi adó könyvelése: T 331 - K 467)	T 331	- K 91-97
A beruházó által végzett próbaüzemeltetés során előállított és készletre vett félkész és késztermékek közvetlen önköltségének könyvelése (kapcsolódó tétel ezzel azonos összegben: T 25-26 - K 79, T 79 - K 81-87)	T 91-97	- K 19
A beruházó által végzett próbaüzemeltetés során előállított és értékesített (készletre vett) félkész és késztermékek felszámított általános forgalmi adójának helyesbítése (az előző két tételhez kapcsolódóan)		
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összegben	T 467	- K 481
- a levonható hányadnak megfelelő összegben	T 467	- K 4661

#### 2.4.3. Beruházással kapcsolatos találmányi, szabadalmi díjak elszámolása

Ha a vállalkozó a konkrét beruházás megvalósításához egyszeri hasznosításra találmányt, szabadalmat vásárol más vállalkozótól vagy annak értékét a beruházási szállító érvényesíti számlájában, a találmányi, szabadalmi díjat a beruházás egyéb hasznos ráfordításaként kell a beruházási szállítóval szemben elszámolni.

A beruházáshoz kapcsolódóan a természetes személy részére a szolgálati találmányért fizetett találmányi díjat, a nem szolgálati találmány hasznosításának engedélyezése fejében fizetett licenciadíjat, illetve a szabadalom átruházásáért vételár címén fizetett összeget, továbbá a szabadalmaztatott találmányhoz kapcsolódó ipari mintaoltalom jogosultját megillető licenciadíjat illetve vételár a kifizetésekor előbb az egyéb tevékenység költségeként kell elszámolni, majd ugyanilyen összegben kell az egyéb tevékenység árbevételével szemben a beruházás egyéb hasznos ráfordításai között elszámolni.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Találmányi, szabadalmi díj számlázott összegének elszámolása	T 19	-	K 445
A számlázott találmányi, szabadalmi díjra előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 445
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 4661 (891)	-	K 445
A találmányi, szabadalmi díj kifizetése természetes személynek, személyi jövedelemadó elszámolásával	T 778 (562)	-	K 312 4622
A találmányi, szabadalmi díj elszámolása a beruházás hasznos ráfordítása között (kapcsolódó tétel: T 878 - K 778)	T 19	-	K 978
Az előző tételben elszámolt beruházási teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése belső számla alapján	T 4661 (891)	-	K 467

**2.4.4. Beruházással kapcsolatos adók elszámolása**

Importált beruházási javaknál fizetendő rubel import utáni befizetés, továbbá a vámkötség (a vám és a vámkezelési díj) a beruházási költségeket növeli.

Az állami telek igénybevételeért fizetett díjat, amelyet általában az illetékes tanácsshoz kell átutalni, a beruházás költségei között kell elszámolni.

Nem lehet a beruházási költségek között elszámolni:

- az általános forgalmi adót,
- a hatósági díjakat (pl. a közterület-használati díjat),
- az importtal kapcsolatosan fizetendő illetékeket (pl. az árubehozatali engedélykérelem beadványai illetékét, a statisztikai illetéket),
- az ingatlan átírásával kapcsolatos illetékeket,
- a föld vagy telek kezelői jogának megszerzésével kapcsolatos eljárási költségeket, a tartós használatbavétel díját stb.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

Beruházással kapcsolatos			
- rubel import utáni befizetés	T 19	-	K 463-01
- telekigénybevételi díj	T 19	-	K 469
- vámkötség	T 19	-	K 465
elszámolása és a befizetési kötelezettség bevallásának, a vám kivetésének könyvelése			

**2.4.5. A beruházás megvalósítása következtében vétkesen okozott kár költségeinek elszámolása**

A beruházás megvalósítása során a beruházó vétkesen okozhatja idegenek vagyontárgyainak (állóeszközeinek) megrongálását vagy megsemmisülését. A megrongálódott vagy megsemmisült állóeszköz kezelője (tulajdonosa) kérheti vagyontár-

gyának a kijavítását, helyreállítását, illetve pótlását, a kijavítással, helyreállítással, pótlással kapcsolatosan felmerült költségei megtérítését.

Az előbbiekből következően a beruházó a vétklenül okozott kár összegét a vagyontárgy kezelőjének (tulajdonosának) megállapodásuknak megfelelő összegben át is utalhatja (és ez esetben a kárt szenvedett vállalkozónak átutalt pénzeszközöt számolja el az átutaláskor egyéb fejlesztési célú kifizetesként), de választhatja azt a megoldást is a beruházó, hogy a vétklenül okozott kárt saját maga helyreállítja vagy vállalkozásba adás (megrendelés) útján más vállalkozóval helyreállíttatja.

Ha a beruházó saját maga végzi el a vétklenül okozott kár helyreállítását, akkor a saját vállalkozásban végzett helyreállítás teljesítményértékét a saját vállalkozásában végzett beruházások teljesítményértékének megállapítására vonatkozó szabályok szerint kell megállapítani és elszámolni. Ha a vétklenül okozott kár helyreállítását a beruházó vállalkozásba adás (megrendelés) útján végezteti el, a helyreállítás költségeit a számlázott összegben kell könyvelni.

A vétklenül okozott kár helyreállítása – a ténylegesen elvégzett munkáktól függően – a megrongálódott vagy megsemmisült állóeszközök kezelőjénél (tulajdonosánál), a kárt szenvedett vállalkozónál lehet beruházási, illetve állóeszköz-fenntartási munka (az elvégzett munkák minősítésénél az általános előírások érvényesek). A vétklenül okozott kár helyreállítási munkáinak beruházásként, illetve állóeszköz-fenntartásként történő minősítése befolyásolja az elszámolás módját, mind a beruházónál, mind a kárt szenvedett vállalkozónál.

a) *A vétklenül okozott kár költségeinek elszámolása a kárt szenvedett vállalkozónál*

Ha a vétklenül okozott kár helyreállítását a kárt szenvedett vállalkozó végzi (végezteti) el, akkor a megállapodás szerint kapott kártérítési összeget elsődlegesen a 477. *Egyéb passzív pénzügyi elszámolások* számla javára kell könyvelnie.

Ha a helyreállítási munka a vonatkozó előírások szerint beruházásnak minősül, akkor annak költségeit (a számlázott összeget, saját vállalkozásában végzett munkánál a teljesítményértékét) az általános előírások szerint a 19. *Beruházások* számlacsoportban kell elszámolni. Természetesen a megsemmisült (helyreállíthatatlan) állóeszközök bruttó értékét és elszámolt értékcsökkenését is az általános előírások szerint a 894. *Káresemények miatti veszteségek* számlára ki kell vezetni, s ezzel egyidejűleg a kapott kártérítést a 994. *Káresemény miatti bevételek* számlára kell átvezetni.

Ha a helyreállítási munka a vonatkozó előírások szerint állóeszköz-fenntartásnak minősül, akkor annak költségeit (a számlázott összeget, saját vállalkozásában végzett munkáknál teljesítményértékét) az általános előírások szerint a 894. *Káresemény miatti veszteségek* számlán kell elszámolni. A 894. számlán elszámolt veszteséggel egyidejűleg a kapott kártérítést (a kapott kártérítésnek erre vonatkozó hányadát) a 994. *Káresemény miatti bevételek* számlára kell a 477. számláról átvezetni.

A kárt szenvedett vállalkozó által végzett (végeztetett) helyreállítási munkák általános forgalmi adóját az általános előírások szerint kell elszámolni: a beruházások általános forgalmi adóját a vonatkozó jogszabálynak megfelelően meg kell bontani le nem vonható hányadra és levonható hányadra, a 894. számlán elszámolásra kerülő állóeszköz-fenntartási munkák általános forgalmi adóját pedig aszerint kell levonhatónak, illetve az eredmény terhére elszámolandónak tekinteni, hogy a helyreállított eszközök adóköteles vagy adómentes tevékenységet szolgálnak.

Ha a vétklenül okozott kár helyreállítását a beruházó vállalkozó végzi (végezteti) el, akkor a kárt szenvedett vállalkozónál az állóeszköz-fenntartásnak minősülő

helyreállítási munkák költségeit könyvelni nem kell, mivel nála ilyen címen költség nem merült fel.

Ha a véletlenül okozott kár helyreállítását a beruházó végzi (végezteti) el és a helyreállítási munka a vonatkozó előírások szerint beruházásnak minősül, akkor a következők szerint kell eljárni:

– a beruházónál felmerült és a véletlenül okozott kár beruházásnak minősülő költségeit a beruházó – a helyreállítási munkák befejezésekor – köteles a kárt szenvedett vállalkozónak átadni, ahol azt az eszközök káresemény miatti vesztesége megtérített összegeként könyvelik a 994. Káresemények miatti bevételek számlára a 19. *Beruházások* számlacsoporttal szemben.

– az előbbiekkal egyidejűleg a megsemmisült (helyreállíthatatlan) állóeszközök bruttó értékét és elszámolt értékcsökkenését az általános előírások szerint a 894. Káresemény miatti veszteségek számlára ki kell vezetni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár helyreállítására a beruházó által átutalt összeg (kártérítés) könyvelése	T 311	–	K 477
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár – beruházásnak minősülő – helyreállítása számlázott összegének könyvelése, vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzett helyreállításnál	T 19	–	K 445
Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	–	K 445
– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 4661	–	K 445
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár – beruházásnak minősülő – helyreállítása teljesítményértékének könyvelése, saját vállalkozásban végzett helyreállításnál, belső számla alapján (kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 71-77)	T 19	–	K 91–97
Az előző tétel szerint – belső számla alapján – elszámolt árbevétel után fizetendő általános forgalmi adóból			
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	–	K 467
– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 4661 (891)	–	K 467
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kárral megsemmisült (helyreállíthatatlan) állóeszközök bruttó értékének és elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 894	–	K 11–13 15, 17
	T 18	–	K 894
Az előző tétellel egyidejűleg a kapott kártérítés összegének átvezetése	T 477	–	K 994
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár – állóeszköz-fenntartásnak minősülő – helyreállítása számlázott összegének könyvelése, vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzett helyreállításnál	T 894	–	K 441
Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása	T 4661 (891)	–	K 441
A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár – állóeszköz-fenntartásnak minősülő – helyreállítása teljesítményértékének (árbevételének) elszámolása, saját vállalkozásban végzett helyreállításnál, belső számla alapján (kapcsolódó tétel: T 81-87 – K 71-77)	T 894	–	K 91–97

Az előző tétel szerint – belső számla alapján – elszámolt árbevétel után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése	T 4661 (891)	– K 467
A 894. számlára könyvelt tétellel egyidejűleg a kapott kártérítés (annak arányos része) összegének átvezetése	T 477	– K 994
A beruházás megvalósítása következtében vételnül okozott kár – beruházásnak minősülő és a beruházó által megvalósított – helyreállítása költségeinek átvetele a helyreállítási munkák befejezésekor, a beruházó elszámolása alapján	T 19	– K 994
Az előző tétellel egyidejűleg a beruházás megvalósítása következtében megsemmisült (helyreállíthatatlan) állóeszközök bruttó értékének és elszámolt értékcsökkenésének kivetése	T 894	– K 11–13 15, 17
	T 18	és – K 894

**b) A vételnül okozott kár költségeinek elszámolása a beruházónál**

Ha a vételnül okozott kár helyreállítását a kárt szenvedett vállalkozó végzi (végezteti) el, akkor a beruházó a megállapodás szerinti kártérítési összeget az áttalással egyidejűleg egyéb fejlesztési célú kifizetesként számolja el.

Ha a vételnül okozott kár helyreállítását a beruházó végzi (végezteti) el, akkor a következők szerint kell eljárni:

Ha a helyreállítási munka a kárt szenvedett vállalkozónál a vonatkozó előírások szerint beruházásnak minősül, akkor annak költségeit (a számlázott összeget, saját vállalkozásban végzett munkáknál a teljesítményértéket) elsődlegesen az általános előírások szerint a 19. *Beruházások* számlacsoportban kell elszámolni. A helyreállítás befejezésekor a beruházásnak minősülő helyreállítási munkák 19. számlacsoportban összegyűjtött költségeit a kárt szenvedett vállalkozónak térítés nélkül át kell adni, az átadott összegnek az egyéb fejlesztési célú kifizetések között történő elszámolásával.

Ha a helyreállítási munka a kárt szenvedett vállalkozónál a vonatkozó előírások szerint állóeszköz-fenntartásnak minősül, akkor annak költségeit (a számlázott összeget, saját vállalkozásban végzett munkáknál a teljesítményértéket) számlázáskor, a saját teljesítmény elszámolásakor közvetlenül az egyéb fejlesztési célú kifizetések között kell elszámolni. (Az állóeszköz-fenntartásnak minősülő munkákról a kárt szenvedett vállalkozónak nem kell elszámolást adni.)

A beruházó által végzett (végeztetett) és beruházásnak minősülő helyreállítási munkák általános forgalmi adóját a vonatkozó jogszabálynak megfelelően meg kell bontani le nem vonható hányadra és levonható hányadra, s azokat az általános előírások szerint kell elszámolni.

A beruházó által végzett (végeztetett) és állóeszköz-fenntartásnak minősülő helyreállítási munkák előzetesen felszámított, illetve fizetendő általános forgalmi adóját a számlázott összegben a számla (a belső számla) alapján egyéb fejlesztési célú kifizetesként kell elszámolni, mivel az sem adóköteles, sem adómentes beszerzéshez, beruházáshoz nem kapcsolódik.

**SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:**

A beruházás megvalósítása következtében vételnül okozott kár megtérítésére pénzeszközök áttalálása a kárt szenvedett vállalkozónak (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478)	T 478	– K 311
A beruházás megvalósítása következtében vételnül okozott kár – a kárt szenvedett vállalkozónál beruházásnak minősülő – helyreállítása számlázott összegének könyvelése, vállalkozásba adás (megrendelés) útján végzett helyreállításnál	T 19	– K 445

Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 481 - K 445

- a levonható hányadnak megfelelő összeg

T 4661 - K 445

A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár - a kárt szenvedett vállalkozónál beruházásnak minősülő - helyreállítása teljesítményértékének könyvelése, saját vállalkozásban végzett helyreállításnál, belső számla alapján (kapcsolódó tétel: T 81-87 -K 71-77)

T 19 - K 91-97

Az előző tétel szerint - belső számla alapján - elszámolt árbevétel után fizetendő általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 481 - K 467

- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése

T 4661 - K 467

A helyreállítás befejezésekor a beruházási költségek átadása a kárt szenvedett vállalkozónak külön elszámolás alapján (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)

T 478 - K 19

A beruházás megvalósítása következtében okozott kár - a kárt szenvedett vállalkozónál állóeszköz-fenntartásnak minősülő - helyreállítása számlázott összegének könyvelése, vállalatba adás (megrendelés) útján végzett helyreállításnál (kapcsolódó tételek a pénzügyi rendezéskor: T 441 - K 311 és T 472 - K 478)

T 478 - K 441

Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése (kapcsolódó tétel a pénzügyi rendezéskor: T 441 - K 311 és T 482 - K 478)

T 478 - K 441

A beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár - a kárt szenvedett vállalkozónál állóeszköz-fenntartásnak minősülő - helyreállítása teljesítményértékének könyvelése, belső számla alapján, saját vállalkozásban végzett helyreállításnál (kapcsolódó tételek: T 81-87 - K 71-77 és T 482 - K 478)

T 478 - K 91-97

Az előző tétel szerint elszámolt saját árbevétel után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)

T 478 - K 467

### 3. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett beruházások elszámolása

#### 3.1. Vállalkozói pénzeszközökből megvalósított - vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett - vállalati beruházások elszámolása

A tervezői, kivitelezői, technológiai szerelői (vállalkozói) és egyéb beruházási szállítói beruházás teljesítmények számlázott összegének könyvelése

T 19 - K 445

A tervezői, kivitelezői, technológiai, technológiai szerelői (vállalkozói) és egyéb beruházási szállítói számlákban előzetesen felszámított általános forgalmi adóból

- le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 481 - K 445

- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése

T 4661 - K 445

(891)

A beruházási szállítók követelésének kiegyenlítése (az általános forgalmi adót az elszámolási betétszámláról)

T 445 - K 311

314

315

A beruházással, beruházási célú beszerzéssel kapcsolatban

- a rubel import utáni befizetés	T 19	- K 463-01
- a telekigénybevételi díj	T 19	- K 469
elszámolása és a befizetési kötelezettség bevallásának könyvelése		
Az előző tétel szerinti befizetési kötelezettség teljesítésének könyvelése	T 464-01 469	- K 311 314 315
A beruházással, beruházási célú beszerzéssel kapcsolatban kivett vámkölttség (vám és vámkezelési költség) összegének könyvelése	T 19	- K 465
A kivett vámkölttség átutalásának könyvelése	T 465	- K 311 314 315
A nem rubelelszámolású import beruházási célú beszerzések után a vámhatóság által a vámérték alapján kivett általános forgalmi adóból		
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	- K 465
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 342 (891)	- K 465
A vámhatóság által kivett általános forgalmi adó átutalása	T 465	- K 311
A vámhatóság által kivett általános forgalmi adó levonható hányadának elszámolása az előző tétellel egyidejűleg, ha a beruházást kizárólag adóköteles vagy adóköteles és adómentes tevékenység érdekében valósítják meg	T 4661 4662	- K 342
A rubelelszámolású import beruházási célú beszerzéseknél a rubel import utáni befizetéssel módosított határparitásos érték alapján az elszámolt fizetendő általános forgalmi adóból		
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	- K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 342 (891)	- K 467
A rubelelszámolású import beruházási célú beszerzések után előzetesen felszámított általános forgalmi adó levonható, illetve arányosítással megosztandó összegének könyvelése az import utáni adófizetési kötelezettséget is tartalmazó elszámolás adóigazgatási jogszabályban előírt esedékességét követő napon	T 4661 4662	- K 342
A beruházó által végzett társadalmi munka értékének könyvelése - belső számla alapján - (a társadalmi munka értékére a számlában fizetendő általános forgalmi adót nem lehet felszámítani)	T 19	- K 91-97
Az előző tétellel azonos összegben és azzal egyidejűleg a térítés nélkül végzett társadalmi munka értékének elszámolása az adózott eredmény javára	T 477	- K 484
A használatba vett állóeszközök értékének könyvelése a beruházás üzembehelyezésekor (aktiválás)	T 11-13 15, 17	- K 19

### **3.2. Vegyes pénzügyi forrásokból megvalósított - vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett - vállalati beruházások elszámolása**

A vállalkozói pénzeszközök átutalása az elkülönített bankszámlára	T 319	- K 311 314
		és
	T 315	- K 319
A tervezői, kivitelezői, technológiai szerelő (vállalkozói) és egyéb beruházási szállítói beruházási teljesítmények számlázott összegének könyvelése	T 19	- K 445

A tervezői, kivitelezői, technológiai szerelő (vállalkozói) és egyéb beruházási szállítói számlákban előzetesen felszámított általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 481 - K 445

- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése

T 4661 - K 445  
(891)

A beruházási szállítók követelésének kiegyenlítése az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, devizahiteltől, állami alapjuttatásból (az általános forgalmi adó kiegyenlítése csak vállalkozói pénzeszközökből történhet)

T 445 - K 315  
451  
452  
454  
455  
42

A vállalati beruházással, beruházási célú beszerzéssel kapcsolatban

- a rubel import utáni befizetés

T 19 - K 463-01

- a telegigénybevételi díj

T 19 - K 469

elszámolása és a befizetési kötelezettség bevallásának könyvelése

Az előző tétel szerinti befizetési kötelezettségek teljesítésének könyvelése az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, állami alapjuttatásból

T 464-01 - K 315  
469 454  
452  
454  
42

A vállalati beruházással, beruházási célú beszerzéssel kapcsolatban kivetett vámköltség (vám és vámkezelési díj) összegének könyvelése

T 19 - K 465

A kivetett vámköltség kiegyenlítésének könyvelése az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, állami alapjuttatásból

T 465 - K 315  
451  
452  
454  
42

A nem rubelelszámolású import beruházási célú beszerzések után a vámhatóság által a vámérték alapján kivetett általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 481 - K 465

- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése

T 342 - K 465  
(891)

A vámhatóság által kivetett általános forgalmi adó átutalása

T 465 - K 315  
311

A vámhatóság által kivetett általános forgalmi adó levonható, illetve arányosítással megosztandó összegének elszámolása az átutalást követő napon

T 4661 - K 342  
4662

A rubelelszámolású import beruházási célú beszerzéseknel a rubel import utáni befizetéssel módosított határparitások érték alapján az elszámolt fizetendő általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 481 - K 467

- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése

T 342 - K 467  
(891)

A rubelelszámolású import beruházási célú beszerzések után előzetesen felszámított általános forgalmi adó levonható, illetve arányosítással megosztandó összegének könyvelése az import utáni adófizetési kötelezettséget is tartalmazó elszámolás adóigazgatási jogszabályban előírt esedékességét követő napon

T 4661 - K 342  
4662

A beruházó által végzett, belső számlában leszámított társadalmi munka értékének könyvelése (a társadalmi munka értékére a számlában fizetendő általános forgalmi adót nem lehet felszámítani)

T 19 - K 91-97

Az előző tétellel azonos összegben és azzal egyidejűleg a térítés nélkül végzett társadalmi munka értékének elszámolása az adózott eredmény javára	T 477	-	K 484
A használatba vett állóeszközök értékének könyvelése a beruházás üzembe helyezésekor (aktiválás)	T 11-13 15, 17	-	K 19
A beruházási hitel, az állami kölcsön, az egyéb fejlesztési hitel, a devizahitel, a járadékfizetési kötelezettséggel járó állami alapjuttatás utáni évi járadéknak az alapjuttatással egyező részének törlesztése	T 319 T 451 452 454 455	-	K 311 és K 319
Az állami alapjuttatás után fizetett mozgó járadék átutalásának könyvelése	T 899	-	K 311
Az állami alapjuttatás után fizetett fix járadék átutalásának könyvelése (kapcsolódó tétel az éves eredmény elszámolásakor: T 499 - K 477)	T 477	-	K 311
A járadékfizetési kötelezettséggel járó állami alapjuttatás utáni évi járadékok az alapjuttatás (egy évre eső) összegét meghaladó részének átutalása (kapcsolódó tétel az éves eredmény elszámolásakor: T 499 - K 477)	T 477	-	K 311

### **3.3. Vegyes pénzügyi forrásokból megvalósított – vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett – központi beruházások elszámolása**

A vállalkozói pénzeszközök átutalása az elkülönített bankszámlára	T 319	-	K 311, 314 és
	T 315	-	K 319
A tervezői, kivitelezői, technológiai szerelői (vállalkozói) és egyéb beruházási teljesítések számlázott összegének könyvelése	T 19	-	K 445
A tervezői, kivitelezői, technológiai szerelői (vállalkozói) és egyéb beruházási szállítói számlákban előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 445
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661 (891)	-	K 445
A beruházási szállítók követelésének kiegyenlítése az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, állami alapjuttatásból (az általános forgalmi adó kiegyenlítése általában a vállalkozói pénzeszközökből történhet, kivételesen állami kölcsönből, állami alapjuttatásból, költségvetési juttatásból is)	T 445	-	K 315 451 452 454 42 (484)
A központi beruházással, beruházási célú beszerzéssel kapcsolatban			
- a rubel import utáni befizetés	T 19	-	K 463-01
- a telekigénybevételi díj	T 19	-	K 463-10 469
elszámolása és a befizetési kötelezettség bevallásának könyvelése			
Az előző tétel szerinti befizetési kötelezettségek teljesítésének könyvelése az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, állami alapjuttatásból	T 464-01 464-10 469	-	K 315 451 452 454 42
A központi beruházással, beruházási célú beszerzéssel kapcsolatban kivetett vámköltség (vám és vámkezelési díj) összegének könyvelése	T 19	-	K 465

A kivett vámköltség kiegyenlítésének könyvelése az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, állami alapjuttatásból	T 465	-	K 315 451 452 42
A nem rubelelszámolású import beruházási célú beszerzések után a vámhatóság által a vámérték alapján kivett általános forgalmi adóból	T 481	-	K 465
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 342	-	K 465
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	(891)		
A vámhatóság által kivett általános forgalmi adó átutalása (általában a vállalkozói pénzeszközökből, kivételesen állami alapjuttatásból, állami kölcsönből)	T 465	-	K 315 452 484

Megjegyzés: Ha az általános forgalmi adót részben az állami alapjuttatásból egyenlítik ki, akkor az általános forgalmi adó fedezetére folyósított állami alapjuttatást a 484. Adózott eredményt érintő egyéb, tárgyévben elszámolt összegek számla javára kell elszámolni.

A vámhatóság által kivett általános forgalmi adó levonható, illetve arányosítással megosztandó összegének elszámolása az átutalást követő napon	T 4661 4662	-	K 342
---	----------------	---	-------

A rubelelszámolású import beruházási célú beszerzéseknél a rubel import utáni befizetéssel módosított határparitásos érték alapján az elszámolt fizetendő általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 342 (891)	-	K 467

Amennyiben az előző tétel szerinti általános forgalmi adó le nem vonható hányadának megfelelő összeget részben állami kölcsön, részben állami alapjuttatás fedezi, azok összegét az elszámolási betétszámlára kell folyósítani (az általános forgalmi adó elszámolása a költségvetéssel külön történik)	T 319	-	K 452 484
---	-------	---	--------------

és			
T 311	-	K 319	

A rubelelszámolású import beruházási célú beszerzések után előzetesen felszámított általános forgalmi adó levonható, illetve arányosítással megosztandó összegének könyvelése, az import utáni adófizetési kötelezettséget is tartalmazó elszámolás esedékességét követő napon	T 4661 4662	-	K 342
--	----------------	---	-------

A beruházó által végzett, belső számlában leszámolt társadalmi munka értékének könyvelése (a társadalmi munka értékére a számlában fizetendő általános forgalmi adót nem lehet felszámítani)	T 19	-	K 91-97
--	------	---	---------

Az előző tétellel azonos összegben és azzal egyidejűleg a térítés nélkül végzett társadalmi munka értékének elszámolása az adózott eredmény javára	T 477	-	K 484
--	-------	---	-------

A használatba vett állóeszközök értékének könyvelése a beruházás üzembe helyezésekor (aktíválás)	T 11-13 15,17	-	K 19
--	------------------	---	------

A beruházási hitel, az állami kölcsön, az egyéb fejlesztési hitel, a járadékfizetési kötelezettséggel járó állami alapjuttatás utáni járadéknak az alapjuttatással egyező részének törlesztése	T 319	-	K 311
--	-------	---	-------

és			
T 451	-	K 319	

452			
454			

Az állami alapjuttatás beruházási költségekre folyósított összege után fizetendő fix járadék átutalásának könyvelése	T 899	-	K 311
--	-------	---	-------

Az állami alapjuttatás beruházási költségekre folyósított összege után járó mozgó járadék átutalásának könyvelése (kapcsolódó tétel az éves eredmény elszámolásakor: T 499 – K 477)	T 477	–	K 311
Az állami alapjuttatásnak az általános forgalmi adó le nem vonható hányadára folyósított összege után fizetett fix járadék átutalásának könyvelése	T 484	–	K 311
A járadékfizetési kötelezettséggel járó állami alapjuttatás utáni évi járadéknak az alapjuttatás (egy évre eső) összegét meghaladó részének átutalása (kapcsolódó tétel az éves eredmény elszámolásakor: T 499 – K 477)	T 477	–	K 311

#### 4. Saját vállalkozásban végzett beruházások elszámolása

##### 4.1. Vállalkozói pénzeszközökből megvalósított – saját vállalkozásban végzett – vállalati beruházások elszámolása

A beruházás megvalósítása során felmerült költségek (ideértve a beruházási igazgatási költségeket is) elszámolása a termelési számlákon	T 71–77 (51–56)	–	K 2, 3, 4 6
A saját vállalkozásban végzett beruházáshoz igénybe vett, munkaidőn kívüli – térítés nélküli – társadalmi munka értékének elszámolása termelési költségként	T 71–77 (562)	–	K 477
A befejezett és elszámolt saját vállalkozásban végzett beruházás közvetlen önköltségének átvezetése	T 81–87	–	K 71–77
A saját vállalkozásban végzett beruházás – külön jogszabály szerint – meghatározott teljesítményértékének könyvelése belső számla alapján, amely nem tartalmazza a munkaidőn kívül – térítés nélkül – végzett társadalmi munka értékét	T 19	–	K 91–97
Az előző tétel szerint belső számla alapján elszámolt beruházási teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból			
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	–	K 467
– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 4661 (891)	–	K 467
A munkaidőn kívül – térítés nélküli – végzett társadalmi munka számla szerinti értékének elszámolása árbevételként és beruházási költségként (ez után az árbevétel után általános forgalmi adót nem kell fizetni)	T 19	–	K 91–97
A saját vállalkozásban végzett beruházás teljesítményértékében szereplő – térítés nélküli – társadalmi munka értékének átvezetése a beruházás elszámolásakor (kapcsolódik az előző tételhez)	T 477	–	K 484
A használatba vett állóeszköz értékének könyvelése a beruházás üzeme helyezésekor (aktiválás)	T 11–13 15,17	–	K 19
A saját vállalkozásban végzett beruházáshoz kapcsolódó, de szállítási vagy vállalkozási szerződés alapján más vállalkozó, gazdasági munkaközösség, szakcsoport, kisiparos stb. által végzett beruházási munkák számlázott összegének könyvelése	T 19	–	K 445
Az előző tétel szerint beruházási szállítói számlákban előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	–	K 445
– a levonható hányadának megfelelő összeg könyvelése	T 4661 (891)	–	K 445

A beruházási szállítók követelésének kiegyenlítése (az általános forgalmi adót az elszámolási betétszámláról)

T 445 - K 311  
314  
315

#### 4.2. Vegyes pénzügyi forrásokból megvalósított – saját vállalkozásban végzett – vállalati beruházások elszámolása

A beruházás megvalósítása során felmerült költségek (ideértve a beruházási igazgatási költségeket is) elszámolása a termelési számlákon

T 71-77 - K 2, 3, 4, 6  
(51-56)

A saját vállalkozásban végzett beruházáshoz igénybe vett, munkaidőn kívüli – térítés nélküli – társadalmi munka értékének elszámolása termelési költségként

T 71-77 - K 477  
(562)

A befejezett és elszámolt saját vállalkozásban végzett beruházás közvetlen önköltségének átvezetése

T 81-87 - K 71-77

A saját vállalkozásban végzett beruházás – külön jogszabály szerint – meghatározott teljesítményértékének könyvelése belső számla alapján, amely nem tartalmazza a munkaidőn kívül – térítés nélkül – végzett társadalmi munka értékét

T 19 - K 91-97

Az előző tétel szerint belső számla alapján elszámolt beruházási teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból

T 481 - K 467

– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 4661 - K 467

– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése

(891)

T 19 - K 91-97

A munkaidőn kívül – térítés nélkül – végzett társadalmi munka – számla szerinti értékének elszámolása árbevételeként és beruházási költségként (ez után az árbevétel után általános forgalmi adót nem kell fizetni)

T 477 - K 484

A saját vállalkozásban végzett beruházás teljesítményértékében szereplő – térítés nélküli – társadalmi munka értékének átvezetése a beruházás elszámolásakor (kapcsolódik az előző tételhez)

T 319 - K 451

A saját vállalkozásban végzett beruházás pénzügyi elszámolt teljesítményértékére a banki pénzeszközök átutalásának könyvelése beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, állami alapjuttatásból a pénzügyi elszámolási alapján

452  
454  
42

és  
T 311 - K 319

A használatba vett állóeszköz értékének könyvelése a beruházás üzembe helyezésekor (aktiválás)

T 11-13 - K 19  
15,17

Közösen végzett beruházás esetén a mások által leszámításra kerülő összegekre a vállalkozói pénzeszközök átutalása az elkülönített bankszámlára

T 319 - K 311

A saját vállalkozásban végzett beruházáshoz kapcsolódó, de szállítási vagy vállalkozási szerződés alapján más vállalkozó, gazdasági munkaközösség, szakcsoport, kisiparos stb. által végzett beruházási munkák számlázott összegének könyvelése

és  
T 315 - K 319

Az előző tétel szerinti beruházási szállítói számlákban előzetesen felszámított általános forgalmi adóból (az előző tétellel egyidejűleg)

T 19 - K 445

– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg

T 481 - K 445

– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése

T 4661 - K 445  
(891)

A beruházási szállítói követelések kiegyenlítése az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból, egyéb fejlesztési hitelből, devizahitelből, állami alapjuttatásból (az általános forgalmi adó kiegyenlítése csak vállalkozói pénzeszközökből történhet)	T 445	-	K 315 451 452 454 455 42
A beruházási hitel, az állami kölcsön, az egyéb fejlesztési hitel, a devizahitel, a járadék fizetési kötelezettséggel járó állami alapjuttatás utáni év járadéknak az alapjuttatással egyező részének törlesztése	T 319	-	K 311 és - K 319
	T 451	-	K 319 452 454 455
Az állami alapjuttatás után fizetett fix járadék átutalásának könyvelése	T 899	-	K 311
Az állami alapjuttatás után járó mozgó járadék átutalásának könyvelése (kapcsolódó tétel az éves eredmény elszámolásakor: T 499 - K 477)	T 477	-	K 311
A járadékfizetési kötelezettséggel járó állami alapjuttatás utáni évi járadéknak az alapjuttatás (egy évre eső) összegét meghaladó részének átutalása (kapcsolódó tétel az éves eredmény elszámolásakor: T 499 - K 477)	T 477	-	K 311

## 5. Megbízások beruházásokkal kapcsolatos elszámolások

### 5.1. Fogalmi meghatározások, általános elbírások

Megbízások beruházásnak minősül az a beruházás (beruházásrész), amelynek lebonyolításával a beruházó beruházást lebonyolító vállalkozót (a továbbiakban: lebonyolító) bíz meg, ideértve azt az esetet is, amikor a közös beruházás gesztora ad megbízást a lebonyolítónak. Csak az olyan beruházás lehet megbízásos beruházás, ahol a beruházó a beruházás pénzeszközei feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta. (Ugyanez érvényes a beruházásnak nem minősülő, illetve a beruházással egyidejűleg végzett állóeszköz-fenntartási munkák lebonyolítására is.)

Nem minősül megbízásos beruházásnak a fővállalkozói (vállalkozói) minőségben megvalósított beruházás, továbbá azok a beruházások, amelyekben a lebonyolító gesztorként, vagy tagként és gesztorként is részt vesz. Nem minősül megbízásos beruházásnak az a megbízással megvalósuló beruházás sem, ahol a beruházás pénzeszközei feletti rendelkezési jogot a beruházó a lebonyolítóra nem ruházta át, ahol a lebonyolító részben sem rendelkezik a beruházás pénzeszközei felett.

Megbízók azok a beruházó vállalatok, szövetkezetek, költségvetési szervek, társadalmi szervezetek stb. (a továbbiakban: beruházó), amelyek szerződésben bízzák meg a lebonyolítót a beruházás vagy egyes részei megvalósításának megszervezésével.

A megbízók a beruházás megvalósításához szükséges vállalkozói pénzeszközöket vagy átutalják a lebonyolítónak, vagy saját könyveikben elkülönítve bocsátják a lebonyolító rendelkezésére. A beruházás megvalósításához szükséges egyéb pénzügyi fedezetet pedig a bankszerződésekben biztosítják. A beruházás vállalkozói és egyéb pénzeszközei feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra – minden esetben átruházzák.

Lebonyolítók az alaptevékenység szerint beruházás és fenntartás szervezése, lebonyolítása céljából létrehozott vállalatok, továbbá azok a gazdálkodó szervezetek, vállalkozók, amelyek az alaptevékenységen kívüli tevékenység keretében, esetenkénti megbízás alapján végeznek beruházás és fenntartás szervezést, lebonyolítást.

Az általános forgalmi adó törvény végrehajtási rendelete szerint: „A beruházás lebonyolítását megbízási szerződés alapján végző, a beruházás pénzeszközei felett is rendelkező adóalany a megbízás tárgyát képező beruházás tekintetében vevőnek és eladónak is minősül.”

Az általános forgalmi adóról szóló törvény előírásai szerint az adóalany köteles az értékesítésről számlát kiállítani. Az adóalany által, illetve az adóalany nevére kiállított számla a bizonylata az adófizetési kötelezettség keletkezésének, illetve az adó levonásának, visszaigénylésének is.

A számlával szemben támasztott követelmények változása miatt, az általános forgalmi adó törvény előírásaira tekintettel a korábbiaktól eltérően szabályozta a megbízással kapcsolatos beruházások elszámolását.

A vonatkozó jogszabály szerint a megbízott (a lebonyolító) köteles a megbízó (a beruházó) javára a saját nevében vállalkozási és a vállalkozás lebonyolításával kapcsolatos egyéb szerződéseket megkötni. A vállalkozó (szállító) és a megbízott (lebonyolító) között létrejött szerződés alapján a szerződés szerinti teljesítéskor a vállalkozó, az egyéb szállító az általa elvégzett, teljesített szolgáltatásról, értékesített termékekről stb. a számlát (részszámlát, szakaszszámlát is) a lebonyolítónak küldi meg, a megbízási szerződés szerint eljáró lebonyolító nevére címezten. A lebonyolító – az eddigiektől eltérően – köteles a neki számlázott összegeket havonta, de legalább negyedévenként – a saját nevében kiállított, a megbízó nevére szóló számlában – általános forgalmi adó felszámításával továbbszámolni.

A továbbszámolás úgy történik (úgy történhet), hogy a lebonyolító a hozzá beérkezett részszámlákról, számlákról, a bevalláshoz készített belső számlákról, vámköltség kivetésekről, az egyéb beruházási hasznos ráfordítást igazoló bizonylatokról a saját nevében összesítő részszámlát, számlát készít megbízója (a beruházó) nevére és azt az alvállalkozó számlákkal, egyéb bizonylatokkal (azok másolataival) együtt továbbküldi a megbízónak (a beruházónak). A továbbszámolt és a megbízónál (beruházónál) beruházásnak minősülő költségekről készült részszámla, számla nem tartalmazhatja a beruházáshoz kapcsolódóan beszerzett, állóeszköznek nem minősülő eszközök értékét, továbbá a lebonyolító által teljesített egyéb fejlesztési célú kifizetések összegeit, valamint a beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszköz-fenntartás) értékét. (Ezeket külön-külön kell továbbszámolni.)

## 5.2. Könyvviteli előírások

### 5.2.1. Könyvviteli előírások a megbízónál

#### 19. Beruházások

A megbízó a számlacsoportban a megbízással kapcsolatos költségeket, a beruházások számlázott teljesítményértékét (ideértve a lebonyolító által elszámolt vámköltséget, a beruházás értékébe beszámító adókat, a telegénybevételi díjat, a lebonyolítási díjat is) a lebonyolítónak – mint beruházási szállítónak – a

megbízó nevére kiállított részszámlája, számlája alapján könyveli, majd a beruházással megvalósult állóeszközök üzembe helyezésekor – a lebonyolító által adott elszámolás, adatszolgáltatás alapján – elvégzi az általános könyvviteli előírások szerinti az aktiválást.

## 2. Készletek

A megbízó a számlaosztály 21–22. *Anyagok*, 23. *Fogyóeszközök és göngyöleg*, 27. *Jóléti készletek*, 28–29. *Áruk* számlacsoportjainak megfelelő számláin könyveli a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő – a lebonyolító által beszerzett – eszközök értékét a lebonyolító ezen eszközökről készült – havonta, de legalább negyedévenként megküldött – számlája alapján.

## 315. Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök

A megbízó a számla elkülönített alszámlájára vezeti át a megbízásos beruházás megvalósításához szükséges azon vállalkozói pénzeszközöket, amelyek felett a rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta. A számla javára – a pénzügyintézet értesítése, a lebonyolító elszámolása alapján – könyveli a lebonyolító rendelkezési joga alapján a lebonyolító szállítói, vállalkozói követeléseinek, egyéb kifizetéseinek kiegyenlítésére – ezen pénzeszközökből – felhasznált összegeket a 445. *Beruházási szállítók*, illetve a 441. *Belföldi szállítók* számlákkal szemben. A megbízásos beruházás befejezése után a számla javára kell könyvelni a még megmaradt vállalkozói pénzeszközök elkülönítésének megszüntetését is.

## 445. Beruházási szállítók

A számlán belül elkülönítetten kell nyilvántartani a megbízásos beruházások lebonyolítóival kapcsolatos elszámolásokat.

A megbízó a számla Követel oldalára könyveli a megbízásos beruházásokkal kapcsolatos

- beruházási költségeket a 19. *Beruházások* számlacsoporttal szemben,
- előzetesen felszámított általános forgalmi adót az általános előírások szerint (megbontva levonható és le nem vonható részre),
- egyéb fejlesztési célú kifizetéseket a 478. *Egyéb fejlesztési célú kifizetések* elszámolása számlával szemben.
- állóeszköznek nem minősülő beszerzéseket a 2. *Készletek* számlaosztály megfelelő számlacsoportjával szemben,
- beruházásnak nem minősülő teljesítményeket (pl. állóeszköz-fenntartás) a megfelelő költséghelyi-költségviselői számlával szemben

a lebonyolítónak a megbízó nevére kiállított számlája alapján. (Az utóbbi három tételnél a 445. számla helyett a 441. *Belföldi szállítók* számla is használható.)

A megbízó a számla Követel oldalára könyveli a megbízásos beruházások megvalósításához szükséges és a lebonyolítónak átutalt pénzeszközök fel nem használt és visszaautalt összegét is a pénzügyintézet értesítése alapján.

- A megbízó a számla Követel oldalára könyveli a pénzügyintézet értesítése alapján
- a lebonyolító rendelkezésére bocsátott és elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, illetve egyéb beruházási pénzeszközökből a lebonyolító rendelkezési joga alapján a lebonyolító szállítói, vállalkozói követeléseknek, egyéb kifizetéseknek kiegyenlítésére felhasznált összegeket,
  - a lebonyolítónak átutalt – a megbízásos beruházás megvalósításához szükséges – pénzeszközök összegét.

#### 45. Bankhitelek

A számlacsoport számláinak Követel oldalára a könyvelés a megbízónál a pénzügyintézet értesítése alapján (a lebonyolító elszámolása felhasználásával) történik, ha a megbízásos beruházással kapcsolatos pénzügyi rendezést a lebonyolító rendelkezési joga alapján az egyéb beruházási pénzeszközök (beruházási hitelek, állami kölcsönök, egyéb fejlesztési célú hitelek stb.) terhére teljesítették.

#### 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó

A megbízó a megbízásos beruházások általános forgalmi adóját a lebonyolító részszámlája, számlája alapján – le nem vonható és levonható hányadra megbontva – az általános előírások szerint könyveli és számolja el az adóhatósággal.

A megbízónak a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök értéke után, továbbá a beruházással egyidejűleg lebonyolított, de beruházásnak nem minősülő teljesítmények értéke után a lebonyolító által előzetesen felszámított általános forgalmi adót az általános előírások szerint kell elszámolnia.

#### 478. Egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása

A megbízó ezen számla terhére könyveli a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó – a lebonyolító által elsődlegesen elszámolt – egyéb fejlesztési célú kifizetéseket (a végleges pénzeszköz átadások kivételével) a lebonyolító tételes (az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket és az azokat terhelő általános forgalmi adót jogcímeik szerint részletező) havonta, de legalább negyedévenként megküldött – számlája alapján. A pénzügyi rendezés és a 482. Adózott eredményt terhelő egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása számlára a könyvelés a pénzügyintézet értesítése alapján történik.

A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó – a lebonyolító által átvett pénzeszközökből teljesített – olyan egyéb fejlesztési célú kifizetéseket, amelyek a pénzeszközök végleges átadását jelentik, a pénzügyintézet értesítése alapján – a lebonyolító havonta, de legalább negyedévenként adott külön elszámolása felhasználásával – kell itt könyvelni.

Ha a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, a pénzeszközök végleges átadását jelentő egyéb fejlesztési célú kifizetést a megbízónál elkülönített pénzeszközökből, illetve egyéb rendelkezésre álló pénzeszközökből teljesítették, akkor a pénzügyintézet értesítése alapján kell azt közvetlenül ezen számla terhére elszámolni.

#### Költség számlák

A megbízó a megbízásos beruházással egyidejűleg bonyolított, de beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszköz-fenntartás) értékét – a lebonyolító számlája alapján – közvetlenül a megfelelő költség helyi (esetleg költségviselő) számlára könyveli. A pénzügyi rendezés könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján történik.

#### 5.2.2. Könyvviteli előírások a lebonyolítónál

##### 19. Beruházások

A lebonyolító a számlacsoportban a megbízásos beruházásokkal kapcsolatos költségeket nem könyvelheti.

#### 297. Alvállalkozói teljesítmények

A lebonyolító ezen számla elkülönített alszámláján könyveli a megbízásos beruházások vállalkozóinak, egyéb szállítóinak – a lebonyolító nevére és címére kiállított – részszámláiban, számláiban leszámlázott összegeket (az elvégzett munkák teljesítményértékét, a leszállított eszközök értékét stb.), azaz a megbízásos beruházás beruházási költségeit.

A lebonyolító ezen számla elkülönített alszámlája Tartozik oldalára könyveli a

- nem rubelelszámolású import beszerzésre a vámhatóság által kivetett vám-költséget (vámot és vámkezelési díjat),

- rubel import utáni befizetéseket (esetleg visszajáró összegeket),
- megbízásos beruházáshoz kapcsolódóan bevallott egyszeri telekigénybevételi díjat.

A lebonyolító ezen számla elkülönített alszámláján számolja el

- a megbízásos beruházáshoz kapcsolódóan – az általa fizetett, elszámolt – egyéb fejlesztési célú kifizetéseket (a pénzeszközök végleges átadását jelentő kifizetések kivételével), továbbá

- a lebonyolító által beszerzett, a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, álló-eszköznek nem minősülő eszközök, valamint a beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszköz-fenntartás) számlázott értékét.

A lebonyolító az ezen számla elkülönített alszámláján könyvelt tételeket (a számlázott teljesítményértékeket, a vámköltségeket, az adókat stb.) köteles – a megbízási szerződés alapján elszámolható lebonyolítási díjjal együtt vagy anélkül – havonta, de legalább negyedévenként továbbszámlázni.

Külön-külön részszámlában, számlában csak akkor kell a megbízó részére továbbszámlázni

- a megbízónál beruházási költségnek minősülő tételeket,

- az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket,

- a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközöket, a beruházásnak nem minősülő teljesítményeket,

ha azok pénzügyi forrásai különbözőek, előre elkülönítettek és a pénzeszközök felhasználása az elkülönítésnek megfelelően történt.

Az árbevétel elszámolásával egyidejűleg a lebonyolító ezen számla elkülönített alszámlája Követel oldalára könyveli

- a megbízónál beruházási költségnek minősülő tételeket, a beruházásnak nem minősülő teljesítmények – lebonyolító felé – számlázott, kivetett, – általa – bevallott összegeit a 872. *Építőipari tevékenység elszámolt önköltsége* számlával szemben,

- az egyéb fejlesztési célú kifizetések, a megbízáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök – lebonyolító felé – számlázott, kivetett – által – bevallott összegeit a 878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége* számlával szemben.

A lebonyolító a számla elkülönített alszámlájához kapcsolódóan a megbízásos beruházásokról – megbízásonként – olyan analitikus nyilvántartást köteles vezetni, amely a megbízásos beruházás megkezdésétől a beruházás végleges pénzügyi lezárásának időpontjáig a beruházással kapcsolatos teljesítményi, pénzügyi, statisztikai adatszolgáltatáshoz, a megbízásos beruházás üzembehelyezéséhez, aktiválásához, a mérlegbeszámoló kitöltéséhez szükséges adatokat tartalmazza.

### 315. Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök

A lebonyolító a számla alszámlája könyveli a megbízásos beruházás megvaló-

sításhoz szükséges, a megbízó által átutalt vállalkozói pénzeszközöket, s az azokban bekövetkezett változásokat.

A lebonyolító a számla elkülönített alszámlájára Tartozik oldalára könyveli a pénzüintézet értesítése alapján a megbízó által a megbízásos beruházás megvalósításához szükséges, átutalt vállalkozói pénzeszközök értékét a 331. *Belföldi vevők* számlával szemben.

A lebonyolító a számla elkülönített alszámlája Követel oldalára könyveli a pénzüintézet értesítése alapján

- az általános előírások szerint a megbízásos beruházás vállalkozóinak, egyéb szállítóinak kifizetett összegeket, továbbá mindazon egyéb kifizetéseket, amelyeket a lebonyolító az érvényes rendelkezések, a megbízó felhatalmazása alapján az átvett vállalkozói pénzeszközökből kiegyenlíthet, továbbá
- a megbízásos beruházás befejezése után a megbízónak visszafizetett vállalkozói pénzeszközök átutalt összegét.

### 331. *Belföldi vevők*

A lebonyolítónál a megbízó ugyanolyan vevőnek minősül, mint bármilyen más megrendelője. Ezért a lebonyolítónak a számlán belül elkülönítetten kell kimutatnia a megbízóval kapcsolatos követeléseket és tartozásokat.

A lebonyolító a számla elkülönített alszámlája Tartozik oldalára könyveli a megbízónak küldött részszámla, számla alapján

- a 972. *Építőipari tevékenység árbevétele* számlával szemben a megbízónál beruházásnak minősülő tételek (ideértve a lebonyolítási díjat is), a megbízónál beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszköz-fenntartás) értékét,
- a 978. *Egyéb tevékenységek árbevétele* számlával szemben az egyéb fejlesztési célú kifizetések, a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök továbbszámlázott értékét,
- a 467. *Fizetendő általános forgalmi adó* számlával szemben az előbbiekre - az általános előírások szerint - felszámított általános forgalmi adót, továbbá
- a pénzüintézet értesítése alapján a megbízótól átvett és fel nem használt pénzeszközök visszautalt összegét a 315. *Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök* számla elkülönített alszámlájával szemben.

A lebonyolító a számla elkülönített alszámlája Követel oldalára könyveli - minden esetben - a pénzüintézet értesítése alapján

- a 315. *Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök* számla elkülönített alszámlájával szemben a megbízó által átutalt, a megbízásos beruházás megvalósításához szükséges pénzeszközöket,
- a 44. *Szállítók (hitelezők)* számlacsoporttal, a 465. *Vám- és Pénzügyőrség elszámolási* számlával, a 464. *Költségvetési befizetési kötelezettségek teljesítése* számlával, a 469. *Egyéb passzív elszámolások az állami költségvetéssel* számlával szemben a lebonyolító szállítói, vállalkozói számlái szerinti követelések, a kivetett vámköltség, az adók, az egyéb kifizetések kiegyenlített összegét a megbízónál elkülönített pénzeszközökből, illetve a rendelkezésre bocsátott egyéb beruházási pénzeszközökből.

### 348. *Egyéb aktív pénzügyi elszámolások*

Ezen a számlán kell kimutatni a lebonyolítónak - a megbízóval történő elszámolásig - a megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközökből teljesített olyan egyéb fejlesztési célú kifizetéseket, amelyek a pénzeszközök végleges átadását jelentik.

A számla Tartozik oldalára kell könyvelni a 315. *Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök* számla elkülönített alszámlájával szemben a megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközökből teljesített – egyéb fejlesztési célú kifizetésnek minősülő – végleges pénzeszköz-átadásokat. A számla Követel oldalán kell könyvelni ezen pénzeszköz-átadásoknak a megbízóval való elszámolását a 331. *Belföldi vevők* számla elkülönített alszámlájával szemben.

#### 44. Szállítók (hitelezők)

A lebonyolító a számlacsoport számláinak Követel oldalára könyveli a megbízásos beruházások vállalkozóinak, alvállalkozóinak, egyéb szállítóinak (ideértve az állóeszköznek nem minősülő eszközbeszerzések, a beruházásnak nem minősülő teljesítmények szállítói is), továbbá az egyéb fejlesztési célú kifizetések közé tartozó teljesítmények részszámlái, számlái szerinti követeléseket a 297. *Alvállalkozói teljesítmények* és a 4661. *Beszerzések előzetesen felszámított általános forgalmi adója* számlával szemben.

Ha a lebonyolító a felsorolt szállítói követeléseket (beleértve az előzetesen felszámított általános forgalmi adót is)

- a megbízónál rendelkezésre elkülönített pénzeszközökből, továbbá rendelkezési joga alapján felhasznált egyéb beruházási pénzeszközökből egyenlítette ki, a kiegyenlítés könyvelése a pénzügyi értesítése alapján a 331. *Belföldi vevők* számla elkülönített alszámlájával szemben történik,
- a megbízótól átvett pénzeszközökből egyenlítette ki, a kiegyenlítés könyvelése a pénzügyi értesítése alapján a 315. *Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök* számla elkülönített alszámlájával szemben számolandó el.

#### 4661. *Beszerzések előzetesen felszámított általános forgalmi adója*

A lebonyolító a számla terhére könyveli

- a megbízásos beruházások vállalkozóinak, alvállalkozóinak, egyéb szállítóinak részszámláiban, számláiban előzetesen felszámított általános forgalmi adót a 441–442. *Belföldi szállítók* számlával szemben,
- a nem rubelelszámolású import termékbeszerzésnél a vámhatóság által a vámérték alapján kivetett általános forgalmi adót a 342. *Előzetesen felszámított általános forgalmi adó* elszámolási számlával szemben,
- a rubelelszámolású import termékbeszerzésnél, továbbá az összes import szolgáltatásnál a vonatkozó rendelkezések szerint elszámolt általános forgalmi adót a 342. *Előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolási* számlával szemben az elszámolás esedékességét követő napon,
- az egyéb fejlesztési célú kifizetések, a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközbeszerzések, beruházásnak nem minősülő teljesítmények előzetesen felszámított általános forgalmi adóját a 441–442., illetve a 342. számlával szemben.

#### 467. *Fizetendő általános forgalmi adó*

A lebonyolító a számla javára könyveli a megbízó részére készített részszámla, számla alapján

- a megbízónál beruházásnak minősülő tételek (ideértve a lebonyolítási díjat is), a megbízónál beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszköz-fenntartás) értékére, továbbá
- az egyéb fejlesztési célú kifizetések, a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó,

állóeszköznek nem minősülő eszközök értékére a továbbszámlázott tételek figyelembevételével fizetendő általános forgalmi adót a 331. *Belföldi vevők* számla elkülönített alszámlájával szemben.

478. *Egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása*

A lebonyolító a megbízásos beruházásokhoz kapcsolódóan ezen a számlán egyéb fejlesztési célú kifizetéseket nem mutathat ki.

772. *Építőipari tevékenység költségei*

A számlán kell kimutatni a beruházásszervezési és -lebonyolítási tevékenység közvetlen költségeit. Az itt összegyűjtött költségeket (a lebonyolítói tevékenység közvetlen önköltségét) az építőipari ágazati könyvviteli előírások szerint (általában a lebonyolítási díj számlázásával egyidejűleg) kell a 872. *Építőipari tevékenység elszámolt önköltsége* számlára átvezetni.

872. *Építőipari tevékenység elszámolt önköltsége*

A lebonyolító ezen a számlán számolja el a lebonyolítói tevékenység közvetlen önköltségén túlmenően a megbízónál beruházásnak minősülő tételek, a megbízónál beruházásnak nem minősülő teljesítmények megbízó felé történő számlázásakor az ezekhez kapcsolódó alvállalkozói teljesítményeket a 297. számlával szemben.

878. *Egyéb tevékenységek elszámolt önköltsége*

A lebonyolító ezen a számlán számolja el az egyéb fejlesztési célú kifizetések, a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök megbízó felé történő számlázásakor az ezekhez kapcsolódó, a 297. *Alvállalkozói teljesítmények* számlán kimutatott összegeket.

972. *Építőipari tevékenység árbevétele*

A lebonyolító ezen a számlán könyveli a megbízó nevére kiállított részszámla, számla alapján a megbízónál beruházásnak minősülő tételek (ideértve a lebonyolítási díjat is), a megbízónál beruházásnak nem minősülő teljesítmények értékét a szerződés szerint teljesítés időszakában.

978. *Egyéb tevékenységek árbevétele*

A lebonyolító ezen a számlán könyveli a megbízó nevére kiállított részszámla, számla alapján a megbízónál egyéb fejlesztési célú kifizetések, továbbá a megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközbeszerzések továbbszámlázott értékét a szerződés szerinti teljesítés időszakában.

5.3. *Könyvviteli elszámolások*

A megbízóra vonatkozó számlaösszefüggéseknél a megbízásos beruházásokra elkülönített pénzeszközöket 3152. számlaszámmal, a belföldi szállítókat 441. számlaszámmal,

- a lebonyolítóra vonatkozó számlaösszefüggéseknél a megbízótól átvett, a megbízásos beruházás megvalósításához szükséges vállalkozó pénzeszközök kimutatására szolgáló számlát 3153. számlaszámmal, a 33. *Vevők (adósok)* számlacsoportot 331. *Belföldi vevők* számlaszámmal, a 44. *Szállítók (hitelezők)* számlacsoportot a 441. *Belföldi szállítók*, a 442. *Belföldi alvállalkozók* számlaszámmal jelöljük.

5.3.1. Vállalkozó pénzeszközökből megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta

a) Könyvelés a megbízónál:

A megbízásos beruházás megvalósításához szükséges, a lebonyolítónak átutalt vállalkozói pénzeszközök összegének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 445	-	K 311
A megbízásos beruházás lebonyolító által leszámított teljesítményértékének (beleértve a lebonyolító által elszámolt vámköltséget, a beruházás értékébe beszámító adókat, a telegigénybevételi díjat, a lebonyolítási díjat is) könyvelése a lebonyolító részszámlája, számlája alapján	T 19	-	K 445
A megbízásos beruházás lebonyolító által leszámított teljesítményértékére előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 445
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	-	K 445
	(891)		
könyvelése a lebonyolító részszámlája alapján			
A megbízásos beruházás befejezése után a lebonyolító által visszautalt vállalkozói pénzeszközök könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 311	-	K 445

b) Könyvelés a lebonyolítónál:

A megbízó által átutalt vállalkozói pénzeszközök átvételének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 3153	-	K 331
A megbízásos beruházás vállalkozói, alvállalkozói, egyéb szállítói által számlázott összegek, a kivetett vámköltség, a bevallott rubel import utáni befizetés, a megbízásos beruházással kapcsolatosan bevallott egyszeri telegigénybevételi díj könyvelése a számlák, a vámhatóság kivetése, az adóbevallás alapján	T 297	-	K 441 442 464 463-01
	463-10 469		
A megbízásos beruházás vállalkozóinak, alvállalkozóinak, egyéb szállítóinak részszámláiban, számláiban előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése a számlák alapján	T 4661	-	K 441 442
A megbízásos beruházás teljesítéséhez szükséges nem rubelelszámolású import termékbeszerzés esetén a vámhatóság által a vámérték alapján kivetett általános forgalmi adó könyvelése a vámhatóság kivetése alapján	T 342	-	K 465
A vámhatóság által kivetett általános forgalmi adó elszámolása az átutalást követő napon	T 4661	-	K 342
A megbízásos beruházás teljesítéséhez szükséges rubelelszámolású import termékbeszerzés esetén, továbbá az összes import szolgáltatásnál a vonatkozó rendelkezések szerint fizetendő általános forgalmi adó könyvelése az adófizetési kötelezettség keletkezésekor	T 342	-	K 467
A megbízásos beruházás teljesítéséhez szükséges rubelelszámolású import termékbeszerzés, továbbá az összes import szolgáltatás előzetesen felszámított általános forgalmi adójának könyvelése az import utáni adófizetési kötelezettséget is tartalmazó elszámolás esedékességét követő napon	T 4661	-	K 342

A vállalkozói, az alvállalkozói, az egyéb szállítói követelések, a vámköltség, az adók, a telegigénybevételi díj kiegyenlítésének (beleértve az általános forgalmi adót is) könyvelése az átvett vállalkozói pénzeszközökből a pénztárat értesítése alapján

T 441 - K 3153  
442  
465  
464-01  
464-10  
469

A megbízásos beruházás továbbszámítása a megbízó felé (a leszámlázott teljesítményérték magában foglalja a vállalkozók, az alvállalkozók, az egyéb szállítók által számlázott összegeket, a vámköltséget, a beruházás értékébe beszámító adókat, az egyszeri telegigénybevételi díjat, s minden hasznos beruházási ráfordítás lebonyolítónál felmerült költségét), könyvelése a megbízónak küldött részszámla, számla alapján (kapcsolódó tétel az alvállalkozói teljesítmények átvezetése: T 872 - K 297)

T 331 - K 972

A megbízói szerződés alapján elszámolható lebonyolítási díj könyvelése a megbízónak küldött részszámla, számla alapján (kapcsolódó tétel a közvetlen önköltség átvezetése: T 872 - K 772)

T 331 - K 972

A leszámlázott teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a megbízónak küldött részszámla, számla alapján

T 331 - K 467

A lebonyolítónak fizetendő összeg kiegyenlítése a megbízótól átvett pénzeszközökből a pénztárat értesítése alapján

T 319 - K 3153  
és  
T 311 - K 319

A megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök fel nem használt összege visszautalásának könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 331 - K 3153

A megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök terhére teljesített előleg-kifizetések könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 441 - K 3153  
442

A megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök terhére teljesített előleg-kifizetések visszautalásának könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 3153 - K 441  
442

*5.3.2. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta a beruházás egyéb pénzeszközei felettirendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta*

**a) Könyvelés a megbízónál:**

Az 1-3. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 1-3. tételekkel

A lebonyolító szállítói, vállalkozói, alvállalkozói követelése, egyéb kifizetései kiegyenlítésének könyvelése a lebonyolító rendelkezési joga alapján az egyéb beruházási pénzeszközökből, a pénztárat értesítése alapján (az egyéb beruházási pénzeszközök általában az előzetesen felszámított általános forgalmi adó fizetésére nem használhatók fel)

T 445 - K 451  
452  
454  
455  
42

Amennyiben az előző tételek lekönyvelése után a 445. Beruházási szállítók számlának egyenlege van, annak rendezése a lebonyolító rendelkezési joga alapján az egyéb beruházási pénzeszközökből, könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 445 - K 451  
452  
454  
455  
42

6. Megegyezik az 5.3.1. pontnál leírt 4. tétellel

**b) Könyvelés a lebonyolítónál:**

Az 1–7. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 1–7. tételekkel. A vállalkozói, az alvállalkozói, az egyéb szállítói követelések, a vámköltség, az adók, a telegénybevetel díj kiegyenlítésének (beleértve az általános forgalmi adót is) könyvelése az átvett vállalkozói pénzeszközökből, a rendelkezési jog alapján felhasznált egyéb beruházási pénzeszközökből a pénztárat értesítése alapján

T 441	–	K 3153
442		331
465		
464–01		
464–10		
469		

A 9–12. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 9–12. tételekkel.

A lebonyolítónak fizetendő összeg pénzügyi rendezése

– a megbízótól átvett pénzeszközökből,

T 319	–	K 3153
		és
T 311	–	K 319

a rendelkezési jog alapján felhasznált egyéb beruházási pénzeszközökből

T 311	–	K 331
-------	---	-------

könyvelése a pénztárat értesítése alapján

Amennyiben az előző tételek lekönyvelése után a 331. *Belföldi vevők* számlának egyenlege van, annak pénzügyi rendezése a rendelkezési jog alapján felhasznált egyéb beruházási pénzeszközökből, könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 311	–	K 331
-------	---	-------

15. Megegyezik az 5.3.1. pontnál leírt 14. tétellel

Vegyes pénzügyi források terhére teljesített előleg kifizetések könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 441	–	K 3153
442		331

Vegyes pénzügyi források terhére teljesített előleg kifizetések visszatulajánának könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 3153	–	K 441
331		442

*5.3.3. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított központi beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta, a beruházás egyéb pénzeszközei feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta*

A könyvelési tételek, a számlaösszefüggések értelemszerűen megegyeznek az 5.3.2. pontnál leírtakkal.

Megjegyzés: az egyéb beruházási pénzeszközök közül csak az állami kölcsön és az állami alapjuttatás használható fel az előzetesen felszámított általános forgalmi adó fedezetére (a pénztárat közt kötött szerződés szerint).

*5.3.4. Vállalkozói pénzeszközökből megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges és elkülönített pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta*

**a) Könyvelés a megbízónál:**

A megbízásos beruházás megvalósításához szükséges – a lebonyolító rendelkezésére bocsátott – vállalkozói pénzeszközök elkülönítésének könyvelése a pénztárat értesítés alapján

T 319	–	K 311
		és
T 3152	–	K 319

A 2–3. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 2–3. tételekkel.  
A lebonyolító szállítói, vállalkozói, alvállalkozói követelése, egyéb kifizetési kiegyenlítésének pénzügyi rendezése a lebonyolító rendelkezési joga alapján az elkülönített pénzeszközökből, könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 445 – K 3152

A lebonyolítási díj átutalásának könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 445 – K 3152

A megbízásos beruházás befejezése után a fel nem használt vállalkozói pénzeszközök elkülönítése megszüntetésének könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 319 – K 3152

T 311 – K 319  
és

#### b) Könyvelés a lebonyolítónál:

Az 1–6. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 2–7. tételekkel.

A vállalkozói, alvállalkozói, az egyéb szállítói követelések, a vámköltség, az adók, a telegénybevételi díj kiegyenlítésének (beleértve az általános forgalmi adót is) könyvelése a rendelkezési jog alapján felhasznált elkülönített vállalkozói pénzeszközökből a pénztárat értesítése alapján

T 441 – K 311

442  
465  
464–01  
464–10  
469

A 8–11. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 9–12. tételekkel

lebonyolítónak fizetendő összeg kiegyenlítése a megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 311 – K 331

A megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközök terhére teljesített előleg-kifizetések könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 441 – K 331

442

A megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközök terhére teljesített előleg-kifizetések vállalkozói pénzeszközök terhére teljesített előleg-kifizetések visszautalásának könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 331 – K 441

442

#### 5.3.5. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított vállalati beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói és egyéb pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta

##### a) Könyvelés a megbízónál:

A megbízásos beruházás megvalósításához szükséges – a lebonyolító rendelkezésére bocsátott – vállalkozói pénzeszközök elkülönítésének könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 319 – K 311

T 3152 – K 319  
és

A 2–3. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 2–3. tételekkel.

A lebonyolító szállítói, vállalkozói, alvállalkozói követeléseinek, egyéb kifizetésének pénzügyi rendezése a lebonyolító rendelkezési joga alapján az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, illetve a lebonyolító rendelkezési joga alapján az egyéb beruházási pénzeszközökből, könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 445 – K 3152

T 445 – K 451  
illetve  
452  
454

			455
			42
A lebonyolítási díj, a lebonyolítónál felmerült kifizetések (pl. a rubelelszámolású import beszerzések és a lebonyolítási díj általános forgalmi adója miatt) átutalásának könyvelése a pénzügyi értesítése alapján az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, illetve az egyéb beruházási pénzeszközökből	T 445	– K 3152	illette
	T 445	– K 451	452
			454
			455
			42
A megbízásos beruházás befejezése után a fel nem használt vállalkozói pénzeszközök elkülönítése megszüntetésének könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 319	– K 3152	és
	T 311	– K 319	

### b) Könyvelés a lebonyolítónál:

Az 1–6. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 2–7. tételekkel.

A vállalkozói, az alvállalkozói, az egyéb szállítói követelése, a vámköltség, az adók, a telekigénybevételi díj kiegyenlítésének (beleértve az általános forgalmi adót is) könyvelése a rendelkezési jog alapján felhasznált elkülönített vállalkozói pénzeszközökből és az egyéb beruházási pénzeszközökből a pénzügyi értesítése alapján	T 441	– K 331	
			442
			465
			464–01
			464–10
			469

A 8–11. tételek megegyeznek az 5.3.1. pontnál leírt 9–12. tételekkel.

A lebonyolítónak fizetendő összeg kiegyenlítése a megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, az egyéb beruházási pénzeszközökből, könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 311	– K 331	
A megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, rendelkezési jog alapján az egyéb beruházási pénzeszközökből folyósított előlegek könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 441	– K 331	
			442
A megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, rendelkezési jog alapján az egyéb beruházási pénzeszközökből folyósított előlegek visszautalásának könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 311	– K 441	442

*5.3.6. Vegyes pénzügyi forrásból megvalósított központi beruházás elszámolása, ha a megbízó a beruházáshoz szükséges vállalkozói és egyéb pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta*

A könyvelési tételek, a számlaösszefüggések értelemszerűen megegyeznek az 5.3.5. pontnál előírtakkal.

Megjegyzés: az egyéb beruházási pénzeszközök közül csak az állami kölcsön és az állami alapjuttatás használható fel az általános forgalmi adó fedezetére (a pénzügyi értesítéssel kötött szerződés szerint).

5.3.7. A megbízásos beruházással kapcsolatos egyéb fejlesztési célú fizetések elszámolása, ha a megbízó a szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta, illetve ha a megbízó a szükséges pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta

a) Könyvelés a megbízónál:

A megbízásos beruházással kapcsolatos egyéb fejlesztési célú kifizetésekhez szükséges, a lebonyolítónak átutalt vállalkozói pénzeszközök összegének könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 445 441	– K 311
A megbízásos beruházással kapcsolatos egyéb fejlesztési célú kifizetésekhez szükséges – a lebonyolító rendelkezésére bocsátott – vállalkozói pénzeszközök elkülönítésének könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 319 T 3152	– K 311 és – K 319
A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó – a lebonyolító által elsődlegesen elszámolt – egyéb fejlesztési célú kifizetések (mint pl. a jogszabály alapján fizetendő hatósági díjak, a közterülethasználat díja, az árubehozatali engedélykérelem beadványi illetéke, a statisztikai illeték, az ingatlan átírásával kapcsolatos illetékek, a föld vagy telek kezelői jogának megszerzésével kapcsolatos eljárási költségek stb.) számlázott összegének könyvelése jogcímenként a lebonyolító számlája alapján	T 478	– K 445
A megbízásos beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár költségei (ha a helyreállítás a kárt szenvedett vállalkozónál állóeszköz-fenntartásnak minősül), továbbá az áttelepítés miatti költségek lebonyolító által továbbszámolt értékének könyvelése a lebonyolító számlája alapján	T 478	– K 445
Az előző tételhez kapcsolódóan az előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése a lebonyolító számlája alapján	T 478	– K 445
A lebonyolító rendelkezési joga alapján az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, illetve az egyéb beruházási pénzeszközökből kifizetett egyéb fejlesztési célú kifizetések pénzügyi rendezésének könyvelése a pénzügyi értesítése alapján (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478 és állami alapjuttatás ilyen címen adott összegével egyezően: T 42 – K 484)	T 445 T 445	– K 3152 illetve – K 452 42
A lebonyolító rendelkezési joga alapján a lebonyolítónak átutalt vállalati pénzeszközökből kiegyenlített egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása a lebonyolító külön elszámolása alapján	T 482	– K 478
A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, de végleges pénzeszközátadást jelentő egyéb fejlesztési célú kifizetések (pl. a beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kárért fizetett kártérítés) kiegyenlítésének könyvelése a pénzügyi értesítése alapján, ha a pénzügyi rendezés	T 478	– K 3152
– a lebonyolító rendelkezésére elkülönített vállalkozói pénzeszközökből történt	T 478	– K 452
a lebonyolító rendelkezési joga és a pénzügyi értesítéssel kötött szerződés szerint állami kölcsönből történhet	T 478	– K 42
– a lebonyolító rendelkezési joga és a pénzügyi értesítéssel kötött szerződés szerint állami alapjuttatásból történt (kapcsolódó tétel itt: T 42 – K 484)	T 482	– K 478

A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, de végleges pénzeszköz-átadást jelentő egyéb fejlesztési célú kifizetések kiegyenlítésének könyvelése a lebonyolító külön elszámolása alapján, ha a pénzügyi rendezés a lebonyolítónak átutalt vállalkozói pénzeszközökből történt (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478)	T 478	– K 445
A megbízásos beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár helyreállítása lebonyolító által továbbszámlázott összegének könyvelése, ha a helyreállítás a kárt szenvedett vállalkozónál beruházásnak minősül	T 19	– K 445
Az előző tétel szerint számlázott összeggel özetesen felszámított általános forgalmi adóból		
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	– K 445
– a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	– K 445
könyvelése a lebonyolító számlája alapján		
Az előző tételek szerinti, a lebonyolítónál felmerült összegek, szállítói követelések kiegyenlítésének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, illetve az egyéb beruházási pénzeszközökből	T 445	– K 3152 illetve
	T 445	– K 452 42
A beruházásnak minősülő helyreállítási munkák értékének átadása a kárt szenvedett vállalkozónak a lebonyolító külön elszámolása alapján (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478)	T 478	– K 19
A megbízásos beruházás befejezése után a lebonyolító által visszautalt vállalkozói pénzeszközök könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 311	– K 445
A megbízásos beruházás befejezése után a fel nem használt vállalkozói pénzeszközök elkülönítése megszüntetésének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 319	– K 3152 és
	T 311	– K 319

**b) Könyvelés a lebonyolítónál:**

A megbízásos beruházással kapcsolatos fizetendő közterülethasználati díj, ingatlan átrással kapcsolatos illeték, a föld vagy telek kezelői jogának megszerzésével kapcsolatos eljárási költségek, az esetleges tartós használatba vételi díj előírásának könyvelése a bevallott, kivetett összegben	T 297	– K 469
A megbízásos beruházással kapcsolatos import beszerzéseknél az árubehozatali engedélykérelem beadványi illetékének, az import beruházási beszerzések statisztikai illetékének elszámolása a bevállalással egyezően	T 297	– K 463–06
A megbízásos beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár helyreállítása számlázott összegének könyvelése (külön-külön a kárt szenvedett vállalkozó állóeszköz-fenntartásnak, illetve beruházásnak minősülő helyreállítások összegeit)	T 297	– K 441
Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése a helyreállítást végző vállalkozó számlája alapján	T 4661	– K 441
A megbízásos beruházással kapcsolatos áttelepítés számlázott költségeinek könyvelése az áttelepítést végző vállalkozó számlája alapján	T 297	– K 441
Az előző tétel szerint számlázott összegre előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése az áttelepítést végző vállalkozó számlája alapján	T 4661	– K 441
A megbízó által átutalt vállalkozói pénzeszközök átvételének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 3153	– K 331

A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetések kiegyenlítésének (beleértve az általános forgalmi adót is) könyvelése, ha a pénzügyi rendezés

– a megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök terhére számolandó el,

– a rendelkezési jog alapján felhasznált egyéb beruházási pénzeszközökből, a megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközökből történt, elszámolása a pénztárat értesítése alapján

A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó – a lebonyolítónál elsődlegesen elszámolt – egyéb fejlesztési célú kifizetések továbbszám-lázása a megbízó felé, könyvelés a megbízónak küldött számla alapján (kapcsolódó tétel az alvállalkozói teljesítmények között ilyen címen elszámolt összegek átvezetése: T 878 – K 297)

A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetések továbbszám-lázott értéke után a fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a megbízónak küldött számla alapján

A megbízásos beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár helyreállítása számlázott összegének külön tételben való továbbszám-lázása akkor, ha a helyreállítás a kárt szenvedett vállalkozónál beruházás (kapcsolódó tétel az alvállalkozói teljesítmények átvezetése: T 878 – K 297)

Az előző tétel szerinti teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése

A megbízásos beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár megtérítésére pénzeszközök átutalása a kárt szenvedett vállalkozónak a megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközökből, könyvelése a pénztárat értesítése alapján (ha a pénzügyi rendezés a megbízónál elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, a lebonyolító rendelkezési joga alapján egyéb beruházási pénzeszközökből történik, a lebonyolítónál könyvelni nem kell)

A megbízásos beruházás megvalósítása következtében véletlenül okozott kár megtérítésére átutalt pénzeszközök átadásának elszámolása a megbízónak adott külön elszámolás alapján (kapcsolódik az előző tételhez)

A megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök fel nem használt összege visszautalásának könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 469 – K 3153  
464-06  
441

T 469 – K 331  
464-06  
441

T 331 – K 978

T 311 – K 467

T 331 – K 978

T 331 – K 467

T 348 – K 3153

T 331 – K 348

T 331 – K 3153

5.3.8. *A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök beszerzésének elszámolása, ha a megbízó a szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak átutalta, illetve ha a megbízó a szükséges pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a lebonyolítóra átruházta*

a) *Könyvelés a megbízónál:*

A megbízásos beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök beszerzéséhez szükséges, a lebonyolítónak átutalt vállalkozói pénzeszközök összegének könyvelése a pénztárat értesítése alapján

T 445 – K 311  
441

A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközök beszerzéséhez szükséges – a lebonyolító rendelkezésére bocsátott – vállalkozói pénzeszközök elkülönítésének könyvelése alapján	T 319	– K 311 és
	T 3152	– K 319
A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő – a lebonyolító által beszerzett – eszközök számlázott értékének könyvelése a lebonyolító részszámlája, számlája alapján	T 21–22 23 27 28–29	– K 445 441
Az előző tételhez kapcsolódó előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása a lebonyolító részszámlája, számlája alapján	T 4661 (891)	– K 445 441
A lebonyolító szállítói követeléseinek pénzügyi rendezése a lebonyolító vállalkozási joga alapján az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, illetve az egyéb beruházási pénzeszközökből, könyvelése a pénztárat értesítése alapján	T 445	– K 3152 illetve
	T 445	– K 451 452 454 455 42
A megbízás beruházás befejezése után a lebonyolító által visszautalt vállalkozói pénzeszközök könyvelése a pénztárat értesítése alapján	T 311	– K 445 441
A megbízás beruházás befejezése után a fel nem használt vállalkozói pénzeszközök elkülönítése megszüntetésének könyvelése a pénztárat értesítése alapján	T 319	– K 3152 és
	T 311	– K 319
<b>b) Könyvelés a lebonyolítónál:</b>		
A megbízó által átutalt vállalkozói pénzeszközök átvételének könyvelése a pénztárat értesítése alapján	T 3153	– K 331
A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközbeszerzések számlázott összegének, kivetett vámköltségének, bevallott rubel import utáni befizetésének könyvelése a számlák, a vámhatóság kivetése, az adóbevallás alapján	T 297	– K 44 465 463–01
A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközbeszerzések számláiban előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése a részszámlák, számlák alapján	T 4661	– K 441
A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő – nem rubelelszámolású import – eszközbeszerzéseknél a vámhatóság által a vámérték alapján kivetett általános forgalmi adó könyvelése a vámhatóság kivetése alapján	T 342	– K 465
A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő – rubelelszámolású import – eszközbeszerzéseknél a vonatkozó rendelkezések szerint fizetendő általános forgalmi adó könyvelése az elszámolás esedékességét követő napon	T 4661	– K 342
A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközbeszerzésekkel kapcsolatos szállítói követelések, adók, vámköltség (beleértve az általános forgalmi adót is) kiegyenlítése, ha a pénzügyi rendezés		
– a megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök terhére számolandó el,	T 44 465 464–01	– K 3153
– a rendelkezési jog alapján az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, illetve az egyéb beruházási pénzeszközökből történt	T 44 465 464–01	– K 331
könyvelése a pénztárat értesítése alapján		

A megbízás beruházáshoz kapcsolódó, állóeszköznek nem minősülő eszközbeszerzések továbbszámolása a megbízó felé (a számlázott érték magában foglalja a beszerzés költségeit, a vám-költséget, s a beszerzés értékébe beszámít adókat), könyvelése a megbízónak küldött részszámla, számla alapján (kapcsolódó tétel az alvállalkozói teljesítmények átvezetése: T 878 – K 297)

T 331 – K 978

Az előző tétel szerint leszámított teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a megbízónak küldött részszámla, számla alapján

T 331 – K 467

A megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök fel nem használt összege visszautalásának könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján

T 331 – K 3153

**5.3.9 Beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszközfenntartás) számlázása, ha a megbízó a szükséges pénzeszközöket a lebonyolítónak, illetve ha a megbízó a szükséges pénzeszközök feletti rendelkezési jogot a bonyolítóra ruházta**

**a) Könyvelés a megbízónál:**

Beruházásnak nem minősülő teljesítmények fedezetére szükséges, a lebonyolítónak átutalt vállalkozói pénzeszközök összegének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján

T 445 – ????

Beruházásnak nem minősülő teljesítmények fedezetére szükséges – a lebonyolító rendelkezésére bocsátott – vállalkozói pénzeszközök elkülönítésének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján

T 319 – ????  
T 3152 – ????

Beruházásnak nem minősülő teljesítmények (pl. állóeszköz-fenntartás) lebonyolító által leszámított értékének könyvelése a lebonyolító részszámlája, számlája alapján

T 61–67 –  
(561)

Az előző tételhez kapcsolódó előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása a lebonyolító részszámlája, számlája alapján

T 4661 – K 445  
(891) 441

A lebonyolító szállítói követeléseinek pénzügyi rendezése a lebonyolító rendelkezési joga alapján az elkülönített vállalkozói pénzeszközökből, könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján

T 445 – K 3152  
441

A beruházásnak nem minősülő teljesítmények befejezése után a lebonyolító által visszatartott vállalkozói pénzeszközök könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján

T 311 – K 445  
441

A beruházásnak nem minősülő teljesítmények befejezése után a fel nem használt vállalkozói pénzeszközök elkülönítése megszüntetésének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján

T 319 – K 3152  
és  
T 311 – K 319

**b) Könyvelés a lebonyolítónál:**

A megbízó által – beruházásnak nem minősülő teljesítmények fedezetére – átutalt vállalkozói pénzeszközök átvételének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján

T 3153 – K 331

A beruházásnak nem minősülő teljesítmények vállalkozói számlái szerinti összegek könyvelése a vállalkozók részszámlái, számlái alapján

T 297 – K 44

A beruházásnak nem minősülő teljesítmények számláiban előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése a részszámlák, számlák alapján

T 4661 – K 44

Az előző tételek szerinti szállítói követelések kiegyenlítése, ha a pénzügyi rendezés		
– a megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök terhére számolandó el,	T 44	– K 3153
– a rendelkezési jog alapján felhasznált, megbízónál elkülönített vállalkozó pénzeszközökből történt könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 44	– K 331
A beruházásnak nem minősülő teljesítmények továbbszámlázása a megbízó felé, könyvelése a megbízónak küldött részszámla, számla alapján (kapcsolódó tétel az alvállalkozói teljesítmények átvezetése: T 872 – K 297)	T 331	– K 972
Az előző tétel szerint leszámlázott teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a megbízónak küldött részszámla, számla alapján	T 331	– K 467
A megbízótól átvett vállalkozói pénzeszközök fel nem használt összege visszautalásának könyvelése a pénzügyi értesítése alapján	T 331	– K 3153

## 6. Közös beruházásokkal kapcsolatos elszámolások

### 6.1. Fogalmi meghatározások, általános előírások

Közös beruházásnak minősül az a beruházás, amelynek megvalósítása két vagy több beruházó fejlesztési céljait szolgálja, és a beruházás, valamint az üzemeltetés költségeit – a pénzügyi fedezet biztosítására, a kezelői jog (tulajdonjog) gyakorlására és a létrehozott állóeszközök közös használatára vonatkozó megállapodás alapján – közösen fedezik.

Nem minősül közös beruházásnak az a fejlesztés, amely két vagy több beruházó által összeadott pénzeszközökből valósul meg, de az üzemeltetés költségeit nem közösen fedezik.

A lakóépületben lévő, nem lakás céljára szolgáló (üzlet stb.) helyiségek létesítéséhez való hozzájárulás sem tekinthető közös beruházásnak, ha azokat bérbeadás útján hasznosítják, a kezelést az ingatlankezelő szervezet látja el. Ez a költséghozzájárulás a helyiség használati jogának megszerzéséért fizetendő használatbavételi díjnak (a vállalkozói pénzeszközök végleges átadásának) felel meg.

A közös beruházás megvalósításában közreműködnek:

- a beruházó tagvállalkozók (a tagvállalkozók),
- a gesztor-vállalkozó (a gesztor),
- az üzemeltető vállalkozó (az üzemeltető).

Tagvállalkozó a közös beruházásban résztvevő olyan vállalat, szervezet, költségvetési szervezet, amely a közös beruházás megvalósításához fejlesztési pénzeszközök átadásával hozzájárul, és amelyet a közös beruházás során létrehozott állóeszközök használatával kapcsolatosan jogok és köteleességek illetik meg.

Gesztor az a közös beruházásban résztvevő vagy abban részt nem vevő vállalat, szervezet, költségvetési szervezet, amelyet a tagvállalkozók a közös beruházás megvalósításával összefüggő intézkedés, képviseleti (esetenként végrehajtói), továbbá nyilvántartási, elszámolási és ellenőrzési feladatokkal bíztak meg.

A gesztor egyben a közös beruházás tagvállalkozója is lehet, de – a megállapo-

dástól függően – lehet a közös beruházással létrehozandó állóeszköz későbbi üzemeltetője is.

A gesztor elláthatja a beruházás lebonyolításával kapcsolatos műszaki és elszámolási feladatokat is.

A közös beruházás is minősülhet megbízásos beruházásnak, ha annak lebonyolításával a gesztor beruházást lebonyolító vállalkozót bíz meg. Ez esetben a gesztor a megbízásos beruházásokkal kapcsolatos megbízási feladatokat is köteles ellátni.

Az üzemeltető a közös beruházás során megvalósult állóeszközöket üzembe helyezi (aktíválja), azokat rendszeresen használja, illetve azok rendszeres használatát a tagvállalkozók részére biztosítja.

Az üzemeltető lehet a megállapodásban megjelölt, a közös beruházásban résztvevő bármelyik tagvállalkozó, a gesztor vagy bármilyen rajtuk kívülálló szervezet is (pl. ingatlankezelő, városgazdálkodási vállalat, költségvetési üzem stb.).

A közös beruházást megvalósító és azt közösen használó tagvállalkozók a megvalósult állóeszközök (ingatlanok) fenntartására, üzemeltetésére, kezelésére közös vállalatot vagy egyesülést is alapíthatnak, az ingatlan kezelését e szervezet útján is elláthatják. (Ez esetben az alapító tagvállalkozóknak a társasági szerződésben a közös vállalat, illetőleg az egyesülés tevékenységi körét az ingatlan kezelési jogosultságára is ki kell terjeszteni.)

## 6.2. A közös beruházás pénzeszközeinek elszámolása a tagvállalkozónál

A közös beruházás megvalósításához a tagvállalkozók saját szabad pénzeszközeiből (az elszámolási betétszámlára folyósított hitelek, kölcsönökből) a megállapodás szerinti összeget a gesztor elkülönített számlájára utalják át, az átutalt összeget (a közös beruházáshoz adott fejlesztési pénzeszközöket) a 39. Befektetett eszközök számlacsoport elkülönített számláján mutatják ki.

A szövetszervezetek a tanácsi pénzeszközökből, vagy egyéb központilag kezelt alapokból juttatott összegeket a 42. *Felhalmozott vagyon* számlacsoportban jóváírják (T 311 – K 42), majd ebből a gesztornak átutalt összeget könyvelik a 39. Befektetett eszközök számlacsoport elkülönített számláján (a továbbiakban: 399. *Közös beruházásba fektetett eszközök számlán*).

Ha a tagvállalkozók részére a tanácsi pénzeszközökből vagy egyéb központilag kezelt alapokból folyósított összegeket, tagszövetszervezeteknél az érdekképviselői szervtől – visszafizetési kötelezettség nélkül – juttatott fejlesztési pénzeszközöket az illetékes tanács, illetőleg az érdekképviselői szerv közvetlenül a közös beruházás elkülönített bankszámlájára utalja át, a folyósított (juttatott) fejlesztési pénzeszközöket egyidejűleg kell könyvelni a 42. *Felhalmozott vagyon* számlacsoportban és a 399. *Közös beruházásba befektetett eszközök számlán*.

A tagvállalkozók – ha a vonatkozó rendeletek, a hatályos hitelpolitikai irányelvek lehetővé teszik – a közös beruházás megvalósításához beruházási hitelt vehetnek igénybe, költségvetési juttatást, állami kölcsönt kaphatnak. Ilyen esetekben a hitelkeretek, a költségvetési juttatás, az állami kölcsön felett diszpozíciós joggal – a megállapodásnak megfelelően – a gesztor rendelkezik. A keretek terhére a folyósítás – a gesztor diszpozíciója alapján – az általános elvek szerint történik. A folyósításokról kapott bankérintésen kívül a gesztor értesítésére is szükség van ahhoz, hogy a tagvállalkozók megnyithassák a vállalati beruházásokra folyósított beruházási hitelek, állami kölcsönök, költségvetési juttatások számlákat a 399. *Közös beruházásba befektetett eszközök számlával* szemben.

A 45. *Bankhitelek* számlacsoport számláira a könyvelés – a halmozódások elkerülése érdekében – csak akkor történhet meg, ha a gesztor erről szóló értesítése már megérkezett. (Természetesen a gesztor az értesítést a könyvviteli zárlatot megelőzően kell a tagvállalkozók részére megküldenie.)

Ha a bank a beruházási hitelt, állami kölcsönt, költségvetési juttatást egyösszegben folyósítja a tagvállalkozó 311. *Elszámolási* betétszámlájára, akkor azt a tagvállalkozó mint vállalkozói pénzeszközt utalja át a gesztor elkülönített számlájára, s az átutalással egyidejűleg könyvel a 399. számlára.

A közös beruházások megvalósításához a tagvállalkozó terhére folyósított beruházási hitelek, állami kölcsönök kamatát a tagvállalkozó fizeti az általános előírások szerint. (Az üzembe helyezés előtti kamat bármilyen pénzeszközből történő kifizetésekor, annak összegét a 478. *Egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása* számla terhére kell elszámolni.)

Ha a tagvállalkozók a közös beruházás megvalósításához állami alapjuttatást kapnak, akkor azt az illetékes pénzügyi intézet vagy közvetlenül folyósítja a tagvállalkozónak, vagy az a megállapodásnak megfelelően a gesztor rendelkezése alapján kerül folyósításra.

Ha az illetékes pénzügyi intézet az állami alapjuttatást közvetlenül a tagvállalkozó elszámolási betétszámlájára folyósítja (T 311 – K 42), akkor azt a tagvállalkozó, mint vállalkozói pénzeszközt utalja át a gesztor elkülönített számlájára, s átutalással egyidejűleg könyvel a 399. számlára.

Ha az illetékes pénzügyi intézet az állami alapjuttatást a gesztor rendelkezésének megfelelően folyósította, akkor a folyósításról kapott bankérintés mellett szükség van a gesztor értesítésére is, és e két értesítés birtokában a tagvállalkozó könyvelheti az állami alapjuttatást a 42. *Felhalmozott vagyon* számlacsoport javára és a 399. Közös beruházásba befektetett eszközök számlával szemben.

Az állami alapjuttatás után fizetendő fix, illetve mozgó járadék a tagvállalkozót terheli.

A közös beruházás le nem vonható általános forgalmi adóját, továbbá az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket a gesztor számolja el adózott eredménye terhére. Természetesen, a tagvállalkozók, a megállapodásnak megfelelő összegben vagy arányban – a gesztor az arányuk juttó le nem vonható általános forgalmi adónak, egyéb fejlesztési célú kifizetésnek megfelelő adózott eredményt véglegesen átadnak (T 484 – K 311).

### 6.3. A közös beruházás pénzeszközeinek elszámolása a gesztornál

A közös beruházás pénzügyi lebonyolítására a gesztor a pénzügyi intézettel külön bankszámla szerződést köt, a tagvállalkozók átutalásait a 315. *Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök* számla elkülönített számláján (pl. a 3154. számlán) tartja nyilván.

A gesztor az átutalt fejlesztési pénzeszközöket a közös beruházás vagyonaként a 415. *Gazdasági társaság, leányvállalat vagyona* számla elkülönített számláján mutatja ki, a kapcsolódó analitikában pedig tagonként nyilvántartja. A leírta szerint kell eljárni akkor is, ha a tagvállalkozók fejlesztési hozzájárulását az illetékes tanács, illetőleg az érdekképviselői szerv közvetlenül a gesztorhoz utalta át.

A tagvállalkozók terhére – a gesztor diszpozíciója alapján – folyósított beruházási hitelt, állami kölcsönt, költségvetési juttatást a 45. *Bankhitelek* számlacsoport számláin a tagvállalkozók mutatják ki a gesztor értesítése után. A beruházási szállító

– általános forgalmi adón kívüli – követelésének kiegyenlítését ezért – ez esetben – a gesztor közvetlenül a 415. *Gazdasági társaság, leányvállalat vagyona* számlával szemben, mint vagynátvételt könyveli, s ezen elszámolásról a tagvállalkozókat értesíti. A gesztornál a 45. *Bankhitelek számlacsoport* számláin csak akkor lehet összeg, ha a közös beruházással kapcsolatos beruházási hitelt, állami kölcsönt, költségvetési juttatást közvetlenül a gesztor – mint tagvállalkozó – terhére folyósították. (Ugyanakkor azonban ezzel az összeggel változik a közös beruházásba befektetett eszközök összege és a gazdasági társaság, leányvállalat vagyona, amelyet a gesztornak könyvelnie kell: T 399 – K 415.)

A tagvállalkozóknak közvetlenül folyósított beruházási hitel, állami kölcsön, költségvetési juttatás gesztorhoz átutalt összegét a gesztor a tagvállalkozók saját fejlesztési pénzeszközei átutalásának megfelelően veszi nyilvántartásba és könyveli (T 3154 – K 415).

Ha a közös beruházás gesztora egyben tagvállalkozó is, a terhére folyósított beruházási hitelek, állami kölcsönök kamatát a gesztor fizeti és számolja el az általános előírások szerint.

A tagvállalkozók részére adott, de a gesztor diszpozíciója alapján közvetlenül folyósított állami alapjuttatást a tagvállalkozók mutatják ki a saját 42. *Felhalmozott vagyon* számlacsoportban a gesztor értesítése után. A beruházási szállítók – általános forgalmi adón kívüli – követelésének kiegyenlítését ezért a gesztor közvetlenül a 415. *Gazdasági társaság, leányvállalat vagyona* számlával szemben, mint vagynátvételt könyveli, s ezen elszámolásról a tagvállalkozót értesíti. A gesztornál a 42. *Felhalmozott vagyon* számlacsoportba csak akkor könyvelendő összeg, ha a közös beruházással kapcsolatos állami alapjuttatást közvetlenül a gesztor – mint tagvállalkozó – kapta. (Ugyanakkor ezzel az összeggel változik a közös beruházásba befektetett eszközök összege és a gazdasági társaság, leányvállalat vagyona, amelyet könyvelni kell: T 399 – K 415.)

A tagvállalkozóknak közvetlenül folyósított állami alapjuttatás átutalt összegét a gesztor a tagvállalkozók saját fejlesztési pénzeszközei átutalásának megfelelően veszi nyilvántartásba és könyveli (T 3154 – K 415).

Ha a közös beruházás gesztora egyben tagvállalkozó is, a neki folyósított állami alapjuttatás után fizetendő fix és mozgó járadékot a gesztor fizeti és számolja el az általános előírások szerint.

A közös beruházás le nem vonható általános forgalmi adóját, továbbá az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket a gesztor számolja el – az általános előírások szerint – az adózott eredmény terhére (T 481 – K 445, 465, 467, illetve T 482 – K 478). A tagvállalkozók által a közös beruházás le nem vonható általános forgalmi adója, továbbá az egyéb fejlesztési célú kifizetések fedezetére adózott eredményük terhére átutalt összeget a gesztor vállalkozó adózott eredménye javára számolja el az átutalással egyidejűleg (T 311 – K 484).

A megvalósult közös beruházás 19. *Beruházások* számlacsoportban kimutatott értékét az üzemeltetőnek történő átadáskor a gesztor a 415. *Gazdasági társaság, leányvállalat vagyona* számlával szemben vezeti ki (T 415 – K 19). A tétel könyvelése (az átadás megtörténte) után a 415. számlának a közös beruházás miatt nem lehet egyenlege. Ha mégis van, az abból adódik, hogy a tagvállalkozók a közös beruházáshoz szükséges pénzeszközöket teljes összegükben nem biztosították, illetve többet utaltak át, mint amennyibe a beruházás került. Ezért a gesztornak a kivezetéshez átadás-átvételi jegyzőkönyvet kell készítenie, amelynek – többek között – tartalmaznia kell a megvalósult közös beruházás aktiválásra kerülő értékét, a közös beruházásra átvett pénzeszközöket összesen és tagvállalkozónkénti részletezésben, a

tagvállalkozók által fizetendő, illetve számukra visszajáró összegeket ugyancsak tagvállalkozónkénti részletezésben stb.

Az átadás-átvételi jegyzőkönyvben kell rögzíteni a közös beruházás le nem vonható általános forgalmi adójával, illetve az egyéb fejlesztési célú kifizetésekkel kapcsolatos elszámolást is, beleértve az adózott eredményt terhelő átutalások (rendezendő összegek) tagvállalkozónkénti részletezését is. Az üzembe helyezéskor a fel nem használt, illetve hiányzó fejlesztési pénzeszközöket, továbbá az adózott eredményt terhelő pénzeszközöket a gesztor és a tagvállalkozók között rendezni kell.

#### 6.4. A közös beruházás üzembe helyezése

A közös beruházás eredményeként létrehozott állóeszköz jellegű vagyontárgyról a rendszeres használatbavétel napjával üzembe helyezési okmányt kell kiállítani és a vagyontárgyakat aktiválni kell. A közös beruházás során létrehozott állóeszközök üzembe helyezéséről, az üzembe helyezett vagyontárgyak aktiválásáról és a megfelelő számlacsoport keretében történő nyilvántartásáról a megállapodás szerinti üzemeltető köteles gondoskodni. Ebből viszont az következik, hogy a tagvállalkozók a közös beruházás egy-egy állóeszközéből a rájuk jutó hányadot külön-külön nem helyezhetik üzembe, annak értékét nem aktiválhatják.

A gesztor a közös beruházást az üzemeltetőnek üzembe helyezés (aktiválás) nélkül köteles átadni, azt az üzemeltető beruházásként köteles átvenni. A közös beruházást a főkönyvi könyvelésben, a mérlegbeszámolóban és a statisztikában befejezetlen beruházás átadás-átvételnél kell kimutatni és jelenteni.

A közös beruházásról az üzembe helyezési okmányt annyi példányban kell elkészíteni, hogy abból 1–1 példányt a tagvállalatok is kapjanak.

Az átadás-átvételi jegyzőkönyv, az üzembe helyezési okmány alapján a tagvállalkozók – szükség szerint – helyesbítik a 399. Közös beruházásba befektetett eszközök számlán kimutatott összeget (pl. a tényleges pénzmozgásnak megfelelően vagy akkor, ha az átadás-átvételi jegyzőkönyvből az állapítható meg, hogy a gesztor az átvett pénzeszközöket pl. fejlesztési hozzájárulásként más szervezetnek továbbadta: T 311 – K 399, illetve T 399 – K 311, vagy T 42 – K 399).

Az átadás-átvételi jegyzőkönyv, az üzembe helyezési okmány alapján az üzemeltető:

- átveszi beruházásként a közös beruházást a 415. Gazdasági társaság, leányvállalat vagyona számlával szemben,
- aktiválja a közös beruházást az általános előírások szerint.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

##### a) A közös beruházás elszámolása a tagvállalkozónál:

Tanácsí pénzeszközökből vagy egyéb központilag kezelt alapokból a tagvállalkozónak közvetlenül folyósított összegek könyvelése

T 311 – K 42

A közös beruházásban részt vevő tagszövetkezeteknek az érdekképviselési szervtől – visszafizetési kötelezettség nélkül – folyósított juttatás könyvelése (a pénzügyi teljesítéskor: T 311 – K 389)

T 389 – K 42

A közös beruházáshoz a tagvállalkozónak közvetlenül és egyösszegben folyósított beruházási hitel, állami kölcsön, költségvetési juttatás könyvelése	T 311	- K 451 452 42
A közös beruházáshoz a gesztornak átutalt saját fejlesztési pénzeszközök (ideértve a kapott juttatott, folyósított - összegeket is) összegének könyvelése	T 399	- K 311
A tagvállalkozó által visszafizetendő beruházási hitel, állami kölcsön, elszámolandó költségvetési juttatás összegét az illetékes pénzügyintézet a gesztor diszpozíciója alapján folyósította, akkor a folyósított beruházási hitel, állami kölcsön, költségvetési juttatás könyvelése a bank és a gesztor értesítése alapján (az előző két tétel helyett)	T 399	- K 451 452 42
A tanácsi pénzeszközökből vagy egyéb központilag kezelt alapokból közvetlenül a közös beruházás elkülönített számlájára történő folyósítás könyvelése a folyósító és a gesztor értesítése alapján	T 399	- K 42
A közös beruházások megvalósításához a tagvállalkozó terhére folyósított beruházási hitelek, állami kölcsönök beruházás üzembe helyezése előtti kamatainak könyvelése a kamat összegének kifizetésekor	T 478 és T 482	- K 311 és - K 478
A közös beruházással kapcsolatos, közvetlenül a tagvállalkozó részére folyósított állami alapjuttatás, majd annak a gesztor elkülönített számlájára történő átutalásának könyvelése	T 311 majd T 399	- K 42 - K 311
A tagvállalkozó részére engedélyezett, de a gesztor rendelkezésének megfelelően folyósított állami alapjuttatás könyvelése a pénzügyintézet és a gesztor értesítése alapján	T 399	- K 42
A közös beruházás le nem vonható általános forgalmi adójának, továbbá az egyéb fejlesztési célú kifizetéseknek fedezetére a gesztornak átutalt adózott eredmény könyvelése	T 484	- K 311
A közös beruházással kapcsolatosan igénybe vett beruházási hitelek, állami kölcsönök törlesztésének könyvelése a pénzügyintézet értesítése alapján	T 451 452 (319)	- K 311 (319)
Az átadási-átvételi jegyzőkönyv, az üzembe helyezési okmány alapján még átutalandó, illetve visszajáró pénzeszközök könyvelése a pénzügyi teljesítéssel egyidejűleg	T 399 T 311	- K 311 illetve - K 399
Az átadási-átvételi jegyzőkönyv alapján a gesztor által más szervezetnek - a közös beruházással kapcsolatosan - továbbadott pénzeszközök (fejlesztési hozzájárulások) elszámolása	T 42	- K 399

**b) A közös beruházás elszámolása a gesztornál:**

A közös beruházáshoz szükséges és a tagvállalkozók által átutalt fejlesztési pénzeszközök könyvelése (ugyanígy kell könyvelni a tagvállalkozók részére közvetlenül folyósított beruházási hitel, állami kölcsön, költségvetési juttatás, állami alapjuttatás átutalt összegét is)	T 3154	- K 415
A közös beruházáshoz szükséges és a tagvállalkozónak adott tanácsi pénzeszközök, egyéb központilag kezelt alapokból, érdekképviseleti szervtől kapott pénzeszközök átvételének, a közös beruházás elkülönített számlájára történő átutalásának könyvelése	T 3154	- K 415
A közös beruházás szállítói teljesítményének könyvelése	T 19	- K 445
Az előző tétel szerinti beruházási szállító számlájában előzetesen felszámított általános forgalmi adóból		
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	- K 445
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	- K 445
könyvelése		

A beruházási szállító követelésének kiegyenlítése a közös beruházás elkülönített bankszámlájáról és az elszámolási betétszámláról (előző tétel)	T 445	-	K 3154
	T 445	-	K 311
Ha a beruházási szállító beruházás teljesítményértékének minősülő követelésének kiegyenlítése a tagvállalkozók terhére – a gesztor diszpozícióján – folyósított beruházási hitelből, állami kölcsönből, költségvetési juttatásból vagy állami alapjuttatásból történik, akkor a kiegyenlítés könyvelése (természetesen, ez esetben is az általános forgalmi adót az elszámolási betétszámláról kell kiegyenlíteni)	T 445	-	K 415
A közös beruházással kapcsolatos vámkölség, bevallott rubel import utáni befizetés, telegénybevételi díj könyvelése	T 19	-	K 465 463-01 463-10 469
A közös beruházással kapcsolatos vámkölség, a bevallott rubel import utáni befizetés, a bevallott telegénybevételi díj befizetésének, átutalásának könyvelése a bankbizonylat alapján	T 465	-	K 3154 464-01 464-10
A közös beruházáshoz szükséges nem rubelelészámolású import esetén a vámhatóság által a vámérték alapján kivetett általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 465
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 342	-	K 465
- és a teljes összeg átutalásának könyvelése	T 465	-	K 311
A közös beruházáshoz szükséges rubelelészámolású import esetén a rubel import utáni befizetéssel módosított határpáratásos érték alapján elszámolt fizetendő általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 342	-	K 467
A közös beruházással kapcsolatos áttelepítési költségek, jogszabály alapján fizetendő hatósági díjak és illetékek, eljárási költségek, az üzembe nem helyezett beruházások biztosítási díja, azaz az egyéb fejlesztési célú kifizetések (az üzembe nem helyezett beruházásokra teljesített kifizetések után az állami kölcsön, a céljellegű hitel igénybevétele miatt az üzembe helyezésig fizetett kamat kivételével) könyvelése	T 478	-	K 4441 463 469 477
A közös beruházással kapcsolatos egyéb fejlesztési célú kifizetések kiegyenlített összegének könyvelése (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)	T 441	-	K 311 464 469 477
A közös beruházás le nem vonható általános forgalmi adójának, továbbá az egyéb fejlesztési célú kifizetéseknek a fedezetére a tagvállalkozók által átutalt adózott eredmény könyvelése	T 311	-	K 484
A közös beruházással kapcsolatosan más szervezeteknek véglegesen átadott összegek (pl. fejlesztési hozzájárulás) könyvelése	T 415	-	K 3154
A közös beruházás átadása az üzemeltetőnek a közös beruházás üzembe helyezésekor	T 415	-	K 19
Az átadási-átvételi jegyzőkönyv, az üzembe helyezési okmány alapján a tagvállalkozók által átutalandó, illetve a tagvállalkozóknak visszajáró pénzeszközök könyvelése a pénzügyi teljesítéssel egyidejűleg	T 3154	-	K 415 illetve
	T 415	-	K 3154

c) A közös beruházás elszámolása a gesztornál, ha a gesztor egyben tagvállalkozó is

A tagvállalkozó és a gesztor számlaösszefüggéseit az a) és b) rész tartalmazza. Itt csak a geszturnál, mint tagnál jelentkező kiegészítő számlaösszefüggéseket ismertetjük.

A geszturnál, mint tagnál a közös beruházáshoz szükséges saját fejlesztési pénzeszközök elkülönítésének könyvelése (kapcsolódó tétel: T 399 – K 415) T 3154 – K 311

A gesztor, mint tagvállalkozó terhére folyósított beruházási hitel, állami kölcsön, költségvetési juttatás, állami alapjuttatás elszámolása T 399 – K 415

#### d) A közös beruházás elszámolása az üzemeltetőnél

(Ugyanígy kell könyvelni akkor is, ha az üzemeltető valamelyik tagvállalkozó, de nem a gesztor.)

A közös beruházás teljesítményértéke átvételének könyvelése a beruházó (a gesztor) elszámolása, az átadás-átvételi jegyzőkönyv alapján T 19 – K 415

A közös beruházás üzembe helyezésének könyvelése az üzembe helyezési okmány alapján T 11–13 – K 19  
15, 17

#### e) A közös beruházás elszámolása az üzemeltetőnél, ha az üzemeltető azonos a gesztorral

A gesztor és az üzemeltető számlaösszefüggéseit a b) és c), illetve d) pont tartalmazza. Itt csak arra utalunk, hogy ilyen esetben az üzemeltetőnél a d) pont első tételét nem kell könyvelni, mert az az elszámolásokban már úgy szerepel. Könyvelni tehát csak a d) pont második tételét kell.

### 6.5. A közös beruházással létrehozott állóeszközök üzemeltetése

A közös beruházásban résztvevő tagvállalkozók – a létrehozott állóeszközök közös használatára vonatkozó megállapodásuk alapján – a közös beruházással létrehozott állóeszközök üzemeltetési költségeit közösen fedezik.

A közös beruházással létrehozott állóeszközök üzemeltetésének költségei az üzemeltetőnél merülnek fel elsődlegesen.

Az egységes ágazati számlakeret, továbbá az ágazati könyvviteli előírások szerint a közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetése, fenntartása során felmerült tényleges költségeket a nyilvántartással megbízott, az üzemeltető a 66–67. Központi irányítás költségei számlacsoportban, de elkülönített számlán gyűjti össze. Az elkülönítetten összegyűjtött közös üzemeltetési, fenntartási költségek az üzemeltetőnek a megállapodás szerinti arányban, illetve összegek figyelembevételével – legalább az éves zárlati munkálatokat megelőzően – meg kell osztani a közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) létrehozói (a tagvállalkozók) között.

A tagvállalkozókat terhelő összeg elszámolása a következők szerint történhet:

a) A tagvállalkozókra átkerült üzemeltetési, fenntartási költségekkel az üzemeltető a 66–67. számlacsoportban felmerült költségeket csökkenti, a tagvállalkozók

pedig a 66–67. számlacsoportban számolják el az üzemeltető költségfelosztása alapján, a közös tevékenységhez történő hozzájárulás címén. (Általános forgalmi adót nem kell felszámítani.)

b) A tagvállalkozókra áterhelhet üzemeltetési, fenntartási költségeket az üzemeltető a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlára vezeti át, a tagvállalkozók felé annak teljesítményértékét, mint saját teljesítményt leszámlázza (a fizetendő általános forgalmi adó felszámításával), az átvevő tagvállalatok pedig – az üzemeltető által közölt, számlázott összegű üzemeltetési, fenntartási költséget – vagy a 66–67. számlacsoportban vagy üzemi általános költségként, vagy jöléti, szociális, kulturális, sport- és gyermekintézményeknél a jöléti (szociális) és kulturális költségek, illetve a közösen üzemeltetett jöléti állóeszközök áterhelhet költségei között, az előzetesen felszámított általános forgalmi adót pedig az általános előírások szerint számolják el. Az üzemeltető pedig az őt terhelő (a 778. számlára átvezetett összegek után megmaradó) üzemeltetési, fenntartási költségeket – számlarendjének előírásaitól függően – vagy a 66–67. számlacsoportban (hagyja) mutatja ki, vagy az üzemi általános költségek, illetve jöléti, szociális, kulturális, sport- és gyermekintézményeknél a 65. *Alaptevékenységen kívüli tevékenység általános költségei* számlacsoport megfelelő számlájára vezeti át, illetve számolja el.

c) Az üzemeltető a közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetése, fenntartása során felmerült, feléje leszámlázott szolgáltatásokat, termékeket – a megállapodás szerinti arányban szétosztva – a tagvállalkozók felé közvetített szolgáltatásként is tovább számlázhatja. Ez esetben a tagvállalkozók a feljükk tételeken leszámlázott üzemeltetési, fenntartási szolgáltatásokat az előző pontban foglaltak szerint számolják el.

d) A tagvállalkozókra áterhelhet üzemeltetési, fenntartási költségeket az üzemeltető elszámolhatja a közös tevékenységek nyeresége-vesztése elszámolására vonatkozó szabályok szerint is. Ez esetben az üzemeltető a tagvállalkozókat terhelő üzemeltetési, fenntartási költségek fedezetét könyveli a 993. *Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek nyeresége* számlán (az összes üzemeltetési, fenntartási költség a 67–67. számlacsoportban marad), az átvevő tagvállalkozók pedig – az üzemeltető által közölt összeget, mint a tagok közös tevékenységhez történő hozzájárulását a 893. *Közös tevékenységek és külföldi érdekeltségek vesztesége* számlán könyvelik.

Ha a közös beruházással megvalósult állóeszközök üzemeltetésére, kezelésére a tagvállalkozók közös vállalatot alapítanak, akkor a közös vállalat szolgáltatásként bocsátja a tagvállalkozók rendelkezésére az állóeszközöket, ezekért díjat szed, amelyet árbevételként számol el (az általános forgalmi adó szükség szerinti felszámításával). A tagvállalkozók a szolgáltatás igénybevételeért fizetett díjat a felmerüléskor (a számlázáskor) a jellegének megfelelő költséghelyre, esetleg költségviselőre számolják el.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartása során ténylegesen felmerült költségek könyvelése az üzemeltetőnél	T 66-67 (51-56)	- K 1, 2 3, 4, 6
A tagvállalkozókra áterhelhet üzemeltetési, fenntartási költségek könyvelése költségcsökkentő tételként az üzemeltetőnél	T 389	- K 66-67 (563)
Az előző tétel szerint áterhelhet üzemeltetési, fenntartási költségek könyvelése a közös tevékenységhez történő hozzájárulásként az üzemeltető költségfelosztása alapján	T 66-67 61-65	- K 389

	685 (563)	
A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartási költségeiből a tagvállalkozók felé kiszámlázott összeg könyvelése az üzemeltetőnél (kapcsolódó tétel az áttérthet költségek átvezetése: T 778 – K 66–67, T 878 – K 778; a fizetendő általános forgalmi adó: T 331 – K 467)	T 331	– K 978
A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartási költségeiből az üzemeltetőt terhelő összeg átvezetése	T 61–64 65	– K 66–67
A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartási költségei leszámlázott összegének könyvelése az üzemeltető számlája alapján (kapcsolódó tétel az előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása: T 4661, 891 – K 441) a tagvállalatoknál	T 61–65 66–67 685 (561) (563)	– K 441
A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartási, szolgáltatási, termékei számlázott összegének készletre vétele az üzemeltetőnél (kapcsolódó tétel az előzetesen felszámított általános forgalmi adójának könyvelése)	T 297	– K 441
A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartási szolgáltatásainak, termékeinek továbbszámolása a tagvállalkozók felé közvetített szolgáltatásként (kapcsolódó tételek a fizetendő általános forgalmi adó: T 331 – K 467, az elszámolt önköltség átvezetése: T 81–87 – K 297)	T 331	– K 91–97
A tagvállalkozónál az előző tétel szerinti közvetített szolgáltatás elszámolása tétel szerint		
A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartási költségei fedezetére a tagvállalkozók által adott hozzájárulás összegének könyvelése az üzemeltetőnél (a pénzügyi rendezéskor: T 311 – K 389)	T 389	– K 993
A közös beruházással megvalósított állóeszközök (épületek) üzemeltetési, fenntartási költségei miatt az üzemeltető által közölt hozzájárulás összegének könyvelése a tagvállalkozóknál (a pénzügyi rendezéskor: T 389 – K 311)	T 893	– K 389

## 7. Beruházási célú fővállalkozások elszámolása

### 7.1. A beruházási célú fővállalkozás fogalma, résztvevői

A beruházási célú fővállalkozás olyan tevékenység, amelyben a fővállalkozó arra vállal kötelezettséget, hogy a beruházó részére teljes beruházást vagy a beruházás több állóeszközből álló, önálló feladat ellátására alkalmas komplex gazdasági-műszaki egységét a szerződésben meghatározott időre, az abban kikötött gazdasági-műszaki mutatókkal megvalósítja.

Nem minősül fővállalkozásnak az a tevékenység, amely kizárólag építési tevékenység (akár beruházási, akár állóeszköz-fenntartási vagy rekonstrukciós munkákat foglal magában) még akkor sem, ha a vállalkozó az építésen kívül az ahhoz szükséges tervezést is elvállalja.

A beruházási célú fővállalkozás az érvényes statisztikai előírások szerint építőipari tevékenységnek minősül.

A beruházási célú fővállalkozás résztvevői:

- a beruházó (a beruházó nevében eljáró, az általa megbízott lebonyolító),

- a fővállalkozó,
- a közreműködők (alvállalkozók).

## 7.2. A beruházási célú fővállalkozás elszámolása a beruházónál

A beruházó a fővállalkozási szerződés megkötésével a teljes beruházás vagy a beruházás több állóeszközből álló, önálló feladat ellátására alkalmas komplex gazdasági-műszaki egysége megvalósítását várja el a fővállalkozótól. Ebből következően, a fővállalkozási szerződés:

- vagy csak a vonatkozó jogszabályok szerint beruházásnak minősülő teljesítmények ellenértékét (teljesítményértékét) tartalmazza,
- vagy ezen túlmenően magában foglalja a beruházás következtében szükségesé vált tartós, állandó jelleggel lekötött forgóeszközök költségeit és a fejlesztéssel kapcsolatos egyéb költségeket is. (Amennyiben a fővállalkozási szerződés pl. az egyéb fejlesztési célú kifizetéseket, a beruházással kapcsolatos végleges pénzáradásokat is tartalmazza, akkor azt is elő kell írni, amennyiben azok a tervezettől eltérnek, az eltérés összegével a fővállalkozás beruházási költségének fedezetét kell módosítani, ha azokra tervezett összeget nem kötöttek ki, csak az egyéb fejlesztési célú kifizetésekkel csökkentett vállalási összeg számolható el beruházási költségként (a fővállalkozónál árbevételként).

Elszámolási szempontból az is követelmény a fővállalkozási szerződéssel szemben, hogy abban rögzítve legyenek azok az adatok, amelyeket a beruházónak a fővállalkozás keretében megvalósuló beruházásnál is folyamatosan, illetve a beruházás részből, majd teljes üzembe helyezésekor ismernie kell a statisztikai, elszámolási, számviteli, aktiválási kötelezettsége teljesítéséhez. (Így pl. folyamatosan ismernie kell az elszámolt összegnek beruházásra, forgóeszközre, egyéb fejlesztési célú kifizetésekre, pénzáradásokra, továbbá a beruházásnak építésre, belföldi gépre, import [külön a rubel, illetve nem rubelelszámolású] gépre, egyébre való megbontását, részből, majd teljes üzembe helyezésekor az egyes épületek, építmények, gépek, berendezések, járművek aktiválásához szükséges adatokat.) Az említett adatok biztosítása történhet úgy, hogy a szerződést tételes elszámolási kötelezettséggel kötik meg, de megvalósulhat úgy is, ha ezen adatokat a fővállalkozó folyamatosan, a számla részletezése nélkül megadja.

A fővállalkozás beruházónál történő elszámolásának az is feltétele, hogy a fővállalkozási szerződésben rögzítsék a beruházó által vállalt szolgáltatások körét, azok forintértékét, elszámolásuk részletes feltételeit. A fővállalkozás szerinti összeg általában magában foglalja a beruházó által vállalt szolgáltatások ellenértékét is.

A fővállalkozási szerződésben a beruházó és a fővállalkozó előleg rendelkezésére bocsátásban, valamint ennek feltételeiben állapotodhat meg. A beruházó előleget kizárólag a beruházások pénzügyi forrásai terhére folyósíthat (adhat). A fővállalkozói előleg a beruházások pénzügyi teljesítésében csak akkor vehető figyelembe, ha a fővállalkozási szerződésben rögzített – előleggel finanszírozott – műszaki teljesítmény leszámításra került, s az adott előleget a leszámított teljesítmény fedezeteként részben vagy egészben elszámolták.

Ha a beruházó a fővállalkozó részére az előleget beruházási hitelből, állami kölcsönből folyósította, az ezek után fizetett kamatot az egyéb fejlesztési célú kifizetések között kell elszámolnia. A beruházó a fővállalkozási szerződésben az

előlegként folyósított összegek után a fővállalkozóval kamatot fizetethet. Az így kapott kamatot a beruházó egyéb tevékenységek árbevételeként köteles elszámolni.

A beruházó is köteles figyelemmel kísérni, hogy az el nem számolt előleg és a részszámlák alapján elszámolt teljesítmények együttes értéke ne haladja meg a szerződés szerinti teljes szolgáltatás teljesítményértékének

- 90 %-át, ha a vállalkozási összeg több, mint 100 millió forint,
- 85 %-át, ha a vállalkozási összeg nem haladja meg a 100 millió forintot.

A számla (az utolsó részszámla) csak a fővállalkozás szerződés szerinti teljesítésekor, tehát akkor nyújtható be és fogadható el, ha a fővállalkozó a szerződésben rögzített gazdasági-műszaki paraméterekkel a beruházást, a fővállalkozás keretében elvállalt komplex gazdasági-műszaki egységet megvalósította (a próbauzem eredményes volt), ha az elszámolt teljesítménnyel kapcsolatos többletmunkákat, hibás teljesítésből származó hibák (hiányok) kijavítását (pótlását) is elvégezte.

Amennyiben a fővállalkozási szerződésben a felek többletdíjazásban állapodtak meg, a többletdíjazás összege csak akkor számíthat a fővállalkozás vállalkozási összegébe, ha a fővállalkozó annak feltételeit a számla benyújtásáig teljesíthette.

A beruházó az átvett és rendszeres használatba vett (üzembe helyezett) vagyontárgyakat akkor is köteles aktiválni, ha azokról a számla még nem áll rendelkezésre. (A megvalósított, de még le nem számlázható ráfordításokat a rendelkezésre álló adatok, a tervezett vagy a szerződésben meghatározott összegek alapulvételével kell aktiválni, majd az aktivált értéket az elfogadott számlák (végleges adatok) alapján utólag kell helyesbíteni.)

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A pénzügyi fedezet előzetes biztosítása, letétbe helyezése import beszerzéshez, a fővállalkozó igénylése alapján	T 445	-	K 315 451 452 454 42
A fővállalkozó részére adott előleg könyvelése pénzügyi forrásonként	T 445	-	K 315 451 452 454 42
Az előleg folyósítására igénybe vett hitelek, kölcsönök utáni kamat elszámolása (kapcsolódó tétel: T 482 - K 478)	T 478	-	K 311 315
A fővállalkozó részére adott előleg után felszámított kamat könyvelése	T 331	-	K 978 311
A fővállalkozó részszámláiban, számlájában elszámolt beruházási teljesítmény értékének könyvelése	T 19	-	K 445
Az előző tétel szerinti számlákban előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 445
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	-	K 445 (891)
könyvelése			
A fővállalkozói részszámlákban, számlákban elszámolt beruházási teljesítményekhez a beruházó által biztosított szolgáltatások fővállalkozó felé kiszámlázott értékének elszámolása (kapcsolódó tétel a beruházási szolgáltatások értéke után fizetendő általános forgalmi adó: T 445 - K 467)	T 445	-	K 91-97

A fővállalkozói részszámlák, számla szerinti ellenértékek (az elszámolt előleggel, beruházási szolgáltatásokkal nem fedezett ellenértékek) átutalása (az általános forgalmi adónak megfelelő összeget minden esetben vállalkozói pénzeszközökből kell átutalni)	T 445	-	K 315 451 452 454 42
A fővállalkozással kapcsolatosan felvett hitelek, kölcsönök után a fővállalkozó által a beruházás üzembe helyezése előtt fizetett kamatok, továbbá biztosítási díjak, más – az önállóan állóeszköznek minősülő eszközbeszerzésekhez kapcsolódó – egyéb fejlesztési célú kifizetések elszámolása – jogcímenként – a fővállalkozó számlája alapján	T 478	-	K 445
A fővállalkozással kapcsolatos – a fővállalkozó által fizetett – egyéb fejlesztési célú kifizetések összegének átutalása (kapcsolódó tétel: T 482 – K 478)	T 445	-	K 311 315
A fővállalkozás során beszerzett, a fővállalkozás szerinti beruházáshoz kapcsolódó, de állóeszköznek nem minősülő eszközök beszerzési értékének könyvelése a fővállalkozó számlája alapján	T 21–23	-	K 445
Az előző tétel átutalása a vállalkozói pénzeszközökből, esetleg a fejlesztés egyéb pénzügyi forrásaiból	T 445	-	K 311 315 451 452 454 42
Az állóeszköznek nem minősülő eszközök beszerzési értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése és átutalása a vállalkozói pénzeszközökből	T 4661 (891)	-	K 445 és
A fővállalkozás keretében elvégzett, nem beruházás jellegű szolgáltatások elszámolása, számla alapján	T 445 T 66-67 (56)	-	K 311 K 441
A nem beruházás jellegű szolgáltatások előzetesen felszámított általános forgalmi adójának könyvelése	T 4661 (891)	-	K 441
A nem beruházás jellegű szolgáltatások számlázott összegének, általános forgalmi adójának átutalása	T 441	-	K 311
A fővállalkozó által a részszámlákhoz, számlákhoz kapcsolódóan külön számlában adott engedmények elszámolása	T 445	-	K 19
A fővállalkozó által adott, számlázott engedmények miatt az előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 445	-	K 481
- a levonható hányadnak megfelelő összeg helyesbítése	T 445	-	K 4661 (891)
A beruházó hibájából bekövetkezett késedelem miatt a fővállalkozó által adott engedmény visszatérítésének könyvelése	T 897	-	K 445

### 7.3. A beruházási célú fővállalkozás elszámolása a fővállalkozónál

7.3.1. A *belföldi beruházásnál* a fővállalkozó ilyen címen árbevételt csak a beruházási ráfordításoknak, a beruházás következtében szükségessé váló tartós, állandó jelleggel lekötött forgóeszköz-beszerzésnek, valamint a beruházásnak nem minősülő szolgáltatásoknak megfelelő vállalási összeget számolhat el. Amennyiben a fővállalkozó – megbízás alapján – rendezi a beruházással kapcsolatos egyéb fejlesztési célú kifizetéseket, végleges pénzeszközátadásokat is, azokat tevékenysége árbevételként nem mutathatja ki, ezeket a tételeket a beruházóval történő – negyedévenkénti – elszámolásig elkülönítetten a 297. *Álvállalkozói teljesítmények* számlán, illetve a

pénzeszközátadásokat a 348. *Egyéb aktív pénzügyi elszámolások* számlán nyilván tartja. (A beruházóval történő elszámoláskor azonban ezeket az összegeket is ki kell számlázni, s az egyéb tevékenységek árbevételeként el kell számolni, a pénzeszközátadások kivételével.)

A fővállalkozási szerződésben a felek a fővállalkozás szakaszos megvalósításában, a szerződésben rögzített megvalósítási szakaszok (elvégzett munkák, helyszínre leszállított és átvett gépek, berendezések) teljesítésének részelszámolásában szabadon állapodhatnak meg. A részteljesítés és a részelszámolás feltételeit, műszaki tartalmát, az ennek megfelelő értéket vagy készültségi fokot a szerződésben azonban úgy kell meghatározni, hogy a szerződés szerinti részteljesítés, elszámolásra kerülő megvalósítási szakaszok, munkák egyértelműen megállapíthatók és ellenőrizhetők legyenek.

A befejezett beruházási célú fővállalkozások árbevételét a 972. *Építőipari tevékenység árbevétele* számlán akkor kell elszámolni, amikor a fővállalkozási szerződésben rögzített teljesítés, részelszámolás feltételei teljesültek, erről a számla, a részszámla kiállításra került, a szerződés szerinti teljesítést, a szerződésben rögzített műszaki tartalmú munkák elvégzését a beruházó írásban elismerte, függetlenül attól, hogy a beruházó előleget adott-e, illetve a fővállalkozás teljesített részének ellenértékét kiegyenlítette-e vagy sem.

A fővállalkozói előleget árbevételként elszámolni nem szabad.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A fővállalkozói árbevétel elszámolása a beruházónak küldött részszámlák, számlák alapján (kapcsolódó tétel az elszámolt önköltség átvezetése: T 872 – K 297, 772)	T 331	–	K 972
A fővállalkozói árbevétel után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a beruházónak küldött részszámlák, számlák alapján	T 331	–	K 467
A fővállalkozó által fizetett (rendezett), a fővállalkozással kapcsolatos egyéb fejlesztési célú kifizetések (pl. kamatok, közterület-használati díjak, hatósági díjak és illetékek, önállóan állóeszköznek minősülő gépek, berendezések, járművek importjával kapcsolatos illetékek) továbbszámolása a beruházó felé külön részszámlában, számlában (kapcsolódó tétel az alvállalkozói teljesítmények közötti ilyen címen elszámolt összegek átvezetése: T 878 – K 297)	T 331	–	K 978
A fővállalkozáshoz kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetések továbbszámolt értéke után a fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a beruházónak küldött részszámla, számla alapján	T 331	–	K 467
A fővállalkozói részszámlák, számlák szerinti ellenérték és az elszámolt előleg, illetve a beruházási szolgáltatások ellenértéke közötti különbözet kiegyenlítésének könyvelése a pénzügyi értékesítés alapján	T 311	–	K 331
A fővállalkozó által a részszámlákhoz, számlákhoz kapcsolódóan – külön számlában – adott engedmények elszámolása	T 972	–	K 331
A fővállalkozó által adott, számlázott engedmények értéke után fizetendő általános forgalmi adó helyesbítése a külön számla alapján	T 467	–	K 331
A beruházó hibájából bekövetkezett késedelem miatt a fővállalkozó által adott engedmény részbeni vagy teljes visszatérítése	T 331	–	K 997

#### 7.3.2. A belföldi beruházási célú fővállalkozás költségei

A fővállalkozási tevékenység általában a beruházás szervezésén és lebonyolításán, kockázatvállaláson túlmenően magában foglalja a tervezési, az építési, a

szerelési, a szállítási szerződések fogalmkörébe tartozó és más egyéb tevékenységeket is. Ezrét a fővállalkozás árbevételében is olyan tevékenységek költségeinek a fedezete jelenik meg, amelyek egyébként az egységes ágazati számlakeret más árbevételi számláján kerülnének kimutatásra.

Mivel alapvető követelmény az elszámolt önköltség feleljen meg az árbevétel tartalmának, a fővállalkozások elszámolt önköltségében (a 872. számlán) is megjelennek az árbevételt létrehozó tevékenységek költségei, amelyek egyébként az egységes ágazati számlakeret más számláin kerülnének elszámolásra.

A vállalkozók a beruházási célú fővállalkozások költségeinek elszámolásánál – fővállalkozásonként – választhatnak, hogy a fővállalkozói szerződés teljesítésében közreműködő belső ipari, építőipari, egyéb szolgáltatást végző részlegeik teljesítményeit „belső alvállalkozói teljesítményként” vagy a fővállalkozás saját teljesítménye részeként veszik figyelembe. Az általános előírások szerint lehet viszont elszámolni a beruházás-szervezési és lebonyolítói tevékenység közvetlen önköltségét, továbbá az alvállalkozói teljesítmények, a fővállalkozás teljesítéséhez beszerzett, de saját termelési értékűként el nem számolható vásárolt termékek, beszerelésre kerülő gépek, gépi berendezések és berendezési tárgyak beszerzési értékét.

a) *Belső közreműködői tevékenység elszámolása belső alvállalkozói teljesítményként*

A belső közreműködői tevékenység közvetlen önköltségét – ennél a módszernél – a tevékenységnek megfelelő, egyébként is használatos számlákon számoljuk el elsődlegesen, az egységes ágazati számlakeretben és az ágazati könyvviteli előírásokban meghatározott tartalommal. Így az iparban az ipari tevékenység (ide tartozik a helyszíni technológiai szerelés) közvetlen önköltségét a 71–76. Alaptevékenység költségei számlacsoport elkülönített számláján, az építési és szerelési, a műszaki-tervezési tevékenység közvetlen önköltségét a 772. *Építőipari tevékenység költségei* számlán, az egyéb szolgáltatói tevékenység közvetlen önköltségét a 778. *Egyéb tevékenységek költségei* számlán, elkülönítetten kell elszámolni.

A belső közreműködői tevékenységek – a rájuk vonatkozó árképzési előírások szerint számított (vállalati normák alapján kialakított) – teljesítményi értéket a fővállalkozói számla kibocsátásakor, a fővállalkozói árbevétel elszámolásával egyidejűleg kell a közreműködői tevékenység árbevételeként és a fővállalkozás alvállalkozói teljesítményeként elszámolni. (Az egységes ágazati számlakeret előírásai szerint ez után az árbevétel után fizetendő általános forgalmi adót nem kell felszámítani.)

A belső közreműködői tevékenység árbevételének elszámolásakor kell a befejezett ipari, építési és szerelési, tervezési, szolgáltatói és egyéb közreműködői tevékenység – általános előírások szerint meghatározott – közvetlen önköltségét a belső közreműködői tevékenység elszámolt önköltsége számláira átvezetni.

Ha a fővállalkozás keretében saját termelésű ipari termék önállóan álló- vagy fogyóeszközként hasznosul, akkor a fővállalkozói árbevétel elszámolásakor a termék értékét kell alvállalkozói teljesítményként könyvelni, közvetlen önköltségét pedig a 26. számlacsoportból kell az ipari tevékenység elszámolt önköltségeként kivезetni.

Ezen elszámolási módszer alapvető követelménye az, hogy a fővállalkozás ellenszolgáltatásának (teljesítményértékének, árbevételének) végösszegét a fővállalkozó – saját maga számára – résztvékenységenként, azon belül saját és idegen tevékenységre megbontsa. (Ezen megbontás előnyösen használható a fővállalkozás kalkulált nyereséghányadának meghatározásánál.) Csak a tevékenységek szerinti

megbontással biztosítható a vállalkozáson belüli közreműködői tevékenységek árbevételének és elszámolt önköltségeinek helyes elszámolása.

Ezen elszámolási módszert célszerűen azok a vállalkozók alkalmazhatják, amelyek a fővállalkozást az építőipari tevékenységen belül kiegészítő tevékenységként végzik, ahol a közreműködői tevékenységeknek megfelelő tevékenységek végzésére rendszeres jelleggel, önálló szervezeti egységeket szerveztek. Ezen módszer mellett az adott szervezeti egységek elszámolása jobban áttekinthető és ellenőrizhető, az önálló elszámolás, a vállalaton belüli érdekeltései is inkább biztosítottak.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A fővállalkozásban közreműködő építési és szerelési tevékenységet végző részleg közvetlen költségeinek elszámolása	T 772 – K 2, 3 (51-56) 4, 6
A fővállalkozásban közreműködő építési és szerelési tevékenységet végző részleg közvetlen költségeiből a befejezett (kiszámlázott) fővállalkozásnál elszámolt belső alvállalkozói teljesítmény önköltségének átvezetése és árbevételének elszámolása a fővállalkozói árbevétel (T 331 – K 972) és elszámolt önköltsége (T 872 – K 297) könyvelésével egyidejűleg	T 872 – K 772 és T 297 – K 972
A fővállalkozásban közreműködő építőipari tervezési tevékenységet végző részleg közvetlen költségeinek elszámolása	T 772 – K 2, 3 (51-56) 4, 6
A fővállalkozásban közreműködő építőipari tervezési tevékenységet végző részleg közvetlen költségeiből a befejezett (kiszámlázott) fővállalkozásnál elszámolt belső altervezői teljesítmény önköltségének átvezetése és árbevételének elszámolása a fővállalkozói árbevétel (T 331 – K 972) és elszámolt önköltsége (T 872 – K 297) könyvelésével egyidejűleg	T 872 – K 772 és T 297 – K 972
A fővállalkozás keretében előállított, a beruházónál önállóan álló vagy fogyóeszköznek minősülő ipari termék közvetlen költségeinek elszámolása, majd az elkészült termék készletre vétele	T 71-76 – K 2, 3 (51-56) 4, 6 és T 79 – K 71-76 T 26 – K 79
A fővállalkozás részét képező saját ipari termékként előállított – a beruházónál önállóan – álló- vagy fogyóeszköznek minősülő ipari termékek közvetlen önköltségének átvezetése és árbevételkénti elszámolása a fővállalkozói árbevétel (T 331 – K 972) és elszámolt önköltsége (T 872 – K 297) könyvelésével egyidejűleg	T 81-86 – K 26 és T 297 – K 91-96
A fővállalkozásban közreműködő, helyszíni technológiai szerelést végző részleg közvetlen költségeinek elszámolása	T 71-76 – K 2, 3 (51-56) 4, 6
A fővállalkozásban közreműködő, helyszíni technológiai szerelést végző részleg közvetlen költségeiből a befejezett (kiszámlázott) fővállalkozásnál elszámolt belső alvállalkozói teljesítmény önköltségének átvezetése és árbevételének elszámolása a fővállalkozói árbevétel (T 331 – K 972) és elszámolt önköltsége (T 872 – K 297) könyvelésével egyidejűleg	T 81-86 – K 71-76 és T 297 – K 91-96
A lebonyolítói, fővállalkozás-szervezési tevékenység közvetlen költségeinek elszámolása	T 772 – K 2, 3 (51-56) 4, 6
A lebonyolítói, fővállalkozás-szervezési tevékenység közvetlen költségeinek átvezetése, illetve a befejezett (kiszámlázott) tevékenységre jutó közvetlen önköltségének átvezetése a fővállalkozói árbevétel elszámolásakor (választásiól függően)	T 872 – K 772
A fővállalkozásban közreműködő, egyéb tevékenységet végző részleg közvetlen költségeinek elszámolása	T 778 – K 2, 3 (51-56) 4, 6

A fővállalkozásban közreműködő, egyéb tevékenységet végző részlegek közvetlen költségeiből a befejezett (kiszámlázott) fővállalkozásnál elszámolt belső alvállalkozói teljesítmény önköltségének átvezetése és árbevételének elszámolása a fővállalkozói árbevétel (T 331 – K 972) és elszámolt önköltsége (T 872 – K 297) könyvelésével egyidejűleg

T 878 – K 778  
és  
T 219 – K 978

*b) Belső közreműködői tevékenység elszámolása a fővállalkozás saját teljesítménye részeként*

Ezen elszámolási módszernél a belső közreműködői tevékenység közvetlen önköltségét a 772. *Építőipari tevékenység költségei* számlán, illetve alszámláin mutatjuk ki, általában a közreműködői tevékenységre vonatkozó költségtényezőnkénti részletezéssel. A közreműködői tevékenységek elkülönített számláit fővállalkozásonként külön-külön kell megnyitni, vagy azok fővállalkozások szerinti bontását az analitikus nyilvántartásban kell biztosítani.

A fővállalkozási szerződés teljesítésében közreműködő belső építőipari kivitelezői részleg építési és szerelési tevékenységének költségtényezőit, azok tartalmi előírásait, a közvetlen önköltség megállapítását az építőipari tevékenységek önköltségszámítására vonatkozó előírások határozzák meg, a költségelszámolás részletes szabályait pedig az építőipari ágazati könyvviteli előírás tartalmazza.

A beruházási célú fővállalkozás részeként elszámolt építési és szerelési tevékenység közvetlen önköltségét a fővállalkozás befejezésekor (részteljesítés elszámolásakor) a 772. számlával szemben a 872. *Építőipari tevékenység elszámolt önköltsége* számlára kell átvezetni.

Ha a fővállalkozás szerinti építési és szerelési munkából részteljesítés kerül elszámolásra, a részteljesítésre jutó közvetlen önköltséget (a fővállalkozás még el nem számolt építési és szerelési munkáinak közvetlen önköltségéből) a tárgyidőszakban befejezett, illetve a tárgyidőszak végéig elvégzett, de még el nem számolt építési és szerelési munkákról kiállított belső számlák, saját állományi leltárakat a vállalkozó által az egész fővállalkozás építési és szerelési munkáinak elszámolására vonatkozó áron kell elkészíteni.) A részteljesítésre jutó közvetlen önköltség meghatározásának előírásait az építőipari ágazati könyvviteli előírás tartalmazza.

Nem kell a fővállalkozás építési és szerelési munkáinak közvetlen önköltségét megosztani, ha a fővállalkozásból építési és szerelési munkát is tartalmazó részteljesítés nem volt, vagy az építési és szerelési munka már teljes egészében elvégzésre került. (Az előbbi esetben csak befejezetlen, az utóbbiban pedig csak befejezett építési és szerelési munka van.)

A fővállalkozási szerződés teljesítésében közreműködő belső építőipari tervezés költségtényezőit, azok tartalmi előírásait, a közvetlen önköltség megállapítását az építőipari tevékenységek önköltségszámítására vonatkozó előírások határozzák meg, a költségelszámolás részletes szabályait pedig az építőipari ágazati könyvviteli előírás tartalmazza.

A fővállalkozás befejezett tervezése teljesítményértékének elszámolása a következők szerint történhet:

- a beruházó a fővállalkozás teljes összegén belül külön tételben elismeri a tervezési tevékenységet (az erről készült számlát külön is igazolja),
- a beruházó a fővállalkozás tárgya szerinti munkákat igazolja, azaz külön tételben a tervezési tevékenységet nem ismeri el.

A fővállalkozásonként összegyűjtött költségeket, a beruházási célú fővállalkozás tervezési munkáinak közvetlen önköltségét a vállalkozó a teljesítés (részteljesí-

tés) időszakában csak akkor vezetheti át a 872. Építőipari tevékenység elszámolt önköltsége számlára, ha a tervezési tevékenység teljesítését (részteljesítését) a beruházó ilyen címen elismerte.

Ez esetben a fővállalkozás befejezett tervezési munkáinak közvetlen önköltségét a befejezett és a befejezetlen tervezésre fordított munkaidő arányában kell megállapítani és elszámolni.

Ha a beruházó a fővállalkozáshoz kapcsolódó tervezési tevékenység teljesítését külön nem igazolja, akkor a beruházási célú fővállalkozás tervezési munkáinak közvetlen önköltségéből csak a fővállalkozás kiszámlázott teljesítményértékével összefüggő, azzal arányos összeg vezethető át a 872. számlára.

A fővállalkozási szerződés teljesítésében közreműködő belső ipari terméket előállító, illetve ipari tevékenységet végző részlegek tevékenységének költségtenyezőit, azok tartalmi előírásait, a közvetlen önköltség megállapítását az ipari termékek és szolgáltatások önköltségszámítására vonatkozó előírások határozzák meg (a helyszíni technológiai szerelési munkáknál az építőipari tevékenységek önköltségszámításának előírásait is figyelembe kell venni). Eltérő előírás a fővállalkozásnál abban van, hogy a készletre vett késztermék, befejezett helyszíni technológiai szerelés közvetlen önköltséget csak a fővállalkozói árbevétel elszámolásakor vezethető át a fővállalkozás 872. számlán elszámolt önköltségbe a készlet, illetve a termelési számláról. A helyszíni technológiai szerelés közvetlen önköltségének meghatározására az építési és szerelési tevékenységnél leírtak alkalmazhatók.

A fővállalkozási szerződés teljesítésében közreműködő egyéb tevékenységet végző részlegek tevékenységének elszámolásánál a már leírtakat értelemszerűen kell alkalmazni.

Kevés számú fővállalkozás esetén célszerű a fővállalkozások lebonyolítói, szervezési tevékenységével kapcsolatos közvetlen költségeket fővállalkozásonként gyűjteni és csak akkor befejezettként elszámolni, ha az adott fővállalkozásnál részteljesítés kerül elszámolásra.

A lebonyolítói tevékenység költségtenyezői:

- közvetlen bérköltség,
- közvetlen bérek járulékai,
- egyéb közvetlen költségek,
- együtt közvetlen önköltség,
- irodai általános költségek,
- összesen a teljes önköltség.

A költségtenyezők tartalmi előírásait, az önköltség meghatározását az építőipari tevékenységek önköltségszámítására vonatkozó előírások tartalmazzák, a költségel-számolást pedig az építőipari ágazati könyvviteli előírások részletezik.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A fővállalkozásban közreműködő  
- építési és szerelési,  
- építőipari tervezési,  
- a beruházónál önállóan álló- vagy fogyóeszköznek minősülő ipari termékek előállításai,  
- helyszíni technológiai szerelési,  
- lebonyolítói, fővállalkozás-szervezési,  
- egyéb közreműködői  
tevékenység közvetlen költségeinek elszámolása (részletezés al-számlákon vagy az analitikus nyilvántartásban)

T 772 - K 2, 3  
(51-56) 4, 6

Az előző tétel szerinti tevékenységek közvetlen költségeiből a befejezett fővállalkozásra jutó – tevékenységként külön-külön megállapított – közvetlen önköltség átvezetése a fővállalkozói árbevétel elszámolásakor	T 872	– K 772
--	-------	---------

### 7.3.3. A fővállalkozói előleggel kapcsolatos elszámolások a fővállalkozónál

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A beruházótól kapott fővállalkozói előleg könyvelése	T 311	– K 331
A fővállalkozási szerződés teljesítésében közreműködő külső alvállalkozók részére a fővállalkozói előleg továbbadása	T 44	– K 311
A fővállalkozói előleg terhére beszerzett anyagok könyvelése	T 21–22	– K 311
Az előző tétel szerint beszerzett anyagok – térítés nélkül a külső alvállalkozók rendelkezésére bocsátásakor – könyvelése a külső alvállalkozók teljesítményének átvételekor	T 772 (51)	– K 21–22
Az anyagok beszerzésekor az előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése	T 4661	– K 44
A fővállalkozói előleg után fizetett kamat elszámolása	T 878	– K 311
A továbbadott fővállalkozói előleg után a külső alvállalkozótól kapott kamat elszámolása	T 311	– K 978

### 7.3.4. A külső alvállalkozókkal kapcsolatos elszámolások a fővállalkozónál

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A fővállalkozásban közreműködő külső – építési és szerelési, – építőipari tervezési, – a beruházónál önállóan álló- vagy fogyóeszköznek minősülő ipari termék szállítói, – helyszíni technológiai szerelési, – egyéb közreműködői tevékenységek számlázott értékének (ideértve a sürgősségi felárat is) könyvelése az alvállalkozók részszámlái, számlái alapján	T 297	– K 44
Az 1. tétel szerinti alvállalkozói teljesítmények előzetesen felszámított általános forgalmi adójának könyvelése az alvállalkozók részszámlái alapján	T 4661	– K 44
Az alvállalkozók részére biztosított (adott) fővállalkozói szolgáltatások (anyagok) könyvelése az ezen szolgáltatásokat magukban foglaló alvállalkozói teljesítmények elszámolásakor, ha ezen szolgáltatásokat nem számlázzák le	T 772 (51, 56)	– K 21–22 – K 44 71–77
A fővállalkozásban közreműködő alvállalkozók számlái szerinti ellenérték – a fővállalkozói előleggel csökkentett összegben – kiegyenlítésének könyvelése	T 44	– K 311
A beruházó által a fővállalkozó részére biztosított (adott) beruházói szolgáltatások (anyagok) értékének könyvelése a fővállalkozói árbevétel elszámolásakor a beruházó részszámlája, számlája alapján, ha azt a beruházó a fővállalkozó felé leszámlázza	T 21–22 772 61–67 (51, 56)	– K 331
A beruházói szolgáltatások (anyagok) értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése a beruházó részszámlája, számlája alapján	T 4661	– K 331

A fővállalkozásban közreműködő külső alvállalkozók számlázott és készletre vett költségeiből a befejezett fővállalkozásra jutó hányadok (összegek) átvezetése a fővállalkozói árbevétel elszámolásakor	T 872	-	K 297
A fővállalkozással kapcsolatos fizetendő közterülethasználati díjak, ingatlanátírással kapcsolatos illetékek, a föld vagy telek kezelői jogának megszervezésével kapcsolatos eljárásai költségek előírásának könyvelése a bevallott, kivetett összegben	T 297	-	K 469
A beruházónál önállóan állóeszköznek minősülő import gép-, és berendezés-, járműbeszerzéseknél az árubehozatali engedélykérelem beadványai illetékének, ezen beszerzések statisztikai illetékének elszámolása a bevallással egyezően	T 297	-	K 463-06
A fővállalkozáshoz kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetések (az előző tételek) kiegyenlítésének könyvelése a pénzügyet értesítése alapján	T 469	-	K 311 464-06
A fővállalkozáshoz kapcsolódó egyéb fejlesztési célú kifizetések továbbszámolása a beruházó felé, könyvelés a beruházónak küldött külön számla alapján (kapcsolódó tétel az alvállalkozói teljesítmények között ilyen címen elszámolt összegek átvezetése: T 878 - K 297)	T 331	-	K 978

#### 7.4. A fővállalkozás előkalkulált nyereséghányadának meghatározása

A beruházási célú fővállalkozások ár- és pénzügyi feltételeiről szóló rendelet szerint a fővállalkozások nyereségét kalkulálni kell, hiszen a részteljesítéseknél csak a fővállalkozásonként előkalkulált (rögzített, a fővállalkozás befejezéséig nem változtatható) nyereséghányad jogszabályban meghatározott százaléka számolható el.

A fővállalkozási szerződés megkötése és a munkák megkezdése közötti időszakban változások következhetnek be a feltételekben, amelyek kihathatnak az eredményre is, s az eredetileg tervezett nyereség már a munka megkezdésekor megváltozhat, sőt veszteségre is átmehet. Ezért az előkalkuláció az első fővállalkozói árbevétel elszámolásáig (az első részszámla benyújtásáig) ismételtlen elkészíthető. Ezt követően viszont már általában nincs lehetőség az előkalkuláció módosítására. Ha a fővállalkozási szerződés lényeges elemekkel (a vállalási összegre is kihatással) módosításra kerül, akkor nincs akadálya annak, hogy a módosult műszaki tartalomra (a pótlólag felvett munkákra) a nyereséghányadot ismételtlen megállapítsák és előkalkulált nyereséghányadként azt alkalmazzák. Egyébként az előkalkulált nyereséghányad a fővállalkozás befejezéséig nem változtatható meg.

A fővállalkozás előkalkulált nyereséghányadának meghatározása a következők figyelembe vételével történik:

a) A fővállalkozási szerződés szerinti teljesítményérték (teljes fővállalkozói árbevétel).

b) A fővállalkozási szerződés szerinti munkák elvégzésében közreműködő alvállalkozók által várhatóan leszámolásra kerülő összegek, ideértve a fővállalkozó által beszerzendő a vonatkozó statisztikai előírások szerint a saját teljesítményértékben és költségek között nem szerepeltethető technológiai folyamatokat végző és ellátó, valamint berendezésül szolgáló gépek, gépi berendezések és berendezési tárgyak értékét is, továbbá a fővállalkozót terhelő hatósági díjakat, jogdíjakat, a fővállalkozói előleg után fizetendő kamatokat stb.

c) A fővállalkozás közvetlen önköltsége, a fővállalkozónál a 772. számlán a fővállalkozással kapcsolatosan elszámolásra kerülő költségek.

d) A c) pont szerinti közvetlen önköltségre jutó előkalkulált (és rögzített mértékű) fel nem osztott költségek (a fővállalkozás előkalkulált fel nem osztott költsége).

e) A fővállalkozás összes ráfordítása (b+c+d).

g) Előkalkulált nyereséghányad  $[(f : a) \times 100]$ .

h) Az előkalkulált nyereséghányadnak a vonatkozó jogszabály szerinti mértékben csökkentett értéke [a g) pont szerinti százalék 0,8-, illetve 0,9-szerese].

A b) pont szerinti közreműködő alvállalkozók között számolhatók el a fővállalkozási szerződés teljesítésében építési és szerelési, építőipari tervezési, a beruházónál önállóan álló- vagy fogyóeszköznek minősülő ipari termék előállításai, helyszíni technológiai szerelési, egyéb közreműködői tevékenységgel résztvevő – vállalkozáson belüli – részlegnek 7.3.2. pont a) alpontjánál részletezett teljesítménye is a vonatkozó árképzési előírások szerint meghatározott értéken (belső alvállalkozók).

A fővállalkozó választhatja azt a megoldást is, hogy a fővállalkozási szerződés teljesítésében közreműködő belső részlegei teljesítményét a fővállalkozás saját teljesítménye részeként számolja el. Ez esetben a közreműködő belső részlegnek közvetlen önköltségét (a 772. számlán elszámolt, illetve oda átvetett összegben) a c) pontnál veszi figyelembe. Ilyenkor a belső közreműködői tevékenység eredménye a fővállalkozói nyereségben realizálódik.)

A vállalkozói előleg után fizetendő kamat összegét, a fővállalkozót terhelő hatósági díjakat, jogdíjakat a 66–67. *Központi irányítás költségei* számlacsoportban kell elszámolni. A fővállalkozás előkalkulált fel nem osztott költsége megállapításakor viszont ezeket a tételeket figyelmen kívül kell hagyni, ha azok összegére a b) pontnál már tekintettel voltak.

A fel nem osztott költségek mértékének megállapításánál többféle módszer is alkalmazható. A számítást vagy az előző évi tényszámok, vagy a tárgyévi várható, vagy tervezett adatok felhasználásával lehet – fővállalkozásonként eltérő módon – elvégezni. Az alkalmazott módszert az önköltségszámítási szabályzatban rögzíteni kell.

A fel nem osztott költségek mértéke megállapítható úgy, hogy a módosított fel nem osztott költséget viszonyítják az értékesítés elszámolt összes közvetlen önköltségéhez. De megállapítható úgy is, hogy a fel nem osztott költségeket megbontják pl. üzemi (építésvezetőségi irodai) általános költségekre, vállalkozáson belüli rányitó szervezetek költségeire, egyéb fel nem osztott költségekre stb.; s a megbontás szerinti költségcsoportokhoz eltérő vetítési alapok figyelembevételével számítanak pótlékkulcsot.

A g) pont szerint előkalkulált nyereséghányad nagyságát jelentősen befolyásolja, hogy a fővállalkozás megvalósításában a belső közreműködők milyen arányt képviselnek, és hogyan történik tevékenységük elszámolása.

#### 7.5. A 3832. Beruházási célú fővállalkozások elszámolása számla használatával

A 3832. számla a be nem fejezett fővállalkozások csökkentett mértékű előkalkulált és tényleges eredménye különbözetének kimutatására szolgál a fővállalkozás befejezéséig.

A számlán kell kimutatni – fővállalkozásként – a fővállalkozási szerződések szerint még be nem fejezett beruházási célú fővállalkozás

– árbevétele és ténylegesen elszámolt (az alvállalkozói teljesítményeket és a fel

- nem osztott költségek előkalkulált arányos összegét is magában foglaló önköltsége különbségeként adódó tényleges nyereség,  
 – valamint a fővállalkozás teljes árbevételére (teljesítményértékére) előkalkulált mértékkel (százalékkal) meghatározott nyereség vonatkozó jogszabályban előírt százalékát meghaladó, illetve el nem érő összege

különbözetét.

A számlára könyvelendő különbözet összegének meghatározása – fővállalkozási szerződésenként – az árbevétel könyvelésének negyedévében:

a) A fővállalkozás elszámolt teljesítményértéke (a 972. *Építőipari tevékenység árbevétele* számlára a tárgyidőszakban könyvelt összeg).

b) A fővállalkozás elszámolt önköltsége (a 872. *Építőipari tevékenység elszámolt* számlára a 297. *Álvállalkozói teljesítmények* számláról átvetett összegek és a 772. *Építőipari tevékenység költségei* számláról átvetett közvetlen önköltség együttes összege).

c) A fővállalkozás előkalkulált fel nem osztott költségeinek arányos összege (egy vagy több tételben).

d) A fővállalkozás elszámolt teljesítményének tényleges eredménye (a–b–c).

e) A fővállalkozás teljes árbevételére (teljesítményértékére) előkalkulált mértékű (százalékú) nyereséghányad legfeljebb 80, illetve 90 százalékának megfelelő összeg. [Számítása az a) pont szerinti árbevétel és a fővállalkozási szerződésenként előkalkulált nyereséghányad figyelembevételével.]

f) Különbözet (d–e).

Ha a d) pont szerinti tényleges nyereség meghaladja az e) pont szerinti összeget, akkor azt a 3832. számla javára kell elszámolni a 872. *Építőipari tevékenység elszámolt önköltsége* számlával szemben, mint az eladott áruk beszerzési értékét helyesbítő összeget.

Ha a d) pont szerinti tényleges nyereség kevesebb az e) pont szerinti összegnél (vagy veszteség van), a különbözetet a 3832. számla terhére kell elszámolni a 872. számlával szemben, mint az eladott áruk beszerzési értékét helyesbítő összeget.

A fővállalkozás szerződés szerinti befejezésekor a 3832. számla fővállalkozásonkénti egyenlegét (ami lehet nyereség is, veszteség is) át kell vezetni – jellegeinek megfelelően – a 872. számla javára, illetve terhére.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Beruházási célú fővállalkozás előkalkulált (csökkentett mértékű) és tényleges nyeresége különbözetének könyvelése

– ha a tényleges nyereség meghaladja az előkalkulált nyereség legfeljebb 80, illetve 90 százalékát.

T 872 – K 3832

ha a tényleges nyereség kevesebb, mint az előkalkulált nyereség legfeljebb 80, illetve 90 százaléka

T 3832 – K 872

A beruházási célú fővállalkozás – fővállalkozási szerződés szerinti – befejezésekor a 3832. számla fővállalkozásonkénti egyenlegének átvétele

T 3832 – K 872

T 872 – K 3832  
 vagy

## 7.6. A beruházási célú fővállalkozás elszámolása a külső közreműködőnél

A beruházási célú fővállalkozás külső alvállalkozóinál a végzett tevékenység elszámolására az általános előírások érvényesek.

Eltérés az általánostól csupán abban van, hogy az alvállalkozó a fővállalkozótól előleget kaphat, amelyet a folyósításkor meghatározott célra használhat fel, s amellyel a vállalt munkák leszámolásakor számol el a fővállalkozóval.

## 8. Beruházásokhoz kapcsolódó megrendelői szolgáltatások elszámolása

A beruházások teljesítményértéke helyes megállapítása érdekében szükséges, hogy a beruházó-megrendelő által a kivitelező-vállalkozó részére biztosított szolgáltatások értéke is figyelembevételre kerüljön.

A beruházó-megrendelői szolgáltatásokat a beruházások hasznos ráfordításai között kétféle módon lehet elszámolni:

a) A beruházó az általa a kivitelező-vállalkozó részére biztosított megrendelői szolgáltatásokat a számlázásra vonatkozó előírások szerint a kivitelező-vállalkozó felé leszámolja, értékesítésként – külön szerződés alapján – elszámolja, a kivitelező-vállalkozó pedig az általa elvégzett beruházási munka értékében az egyéb saját ráfordításokkal együtt a beruházó felé érvényesíti. (A beruházó-megrendelői szolgáltatások értéke a kivitelező-vállalkozó számlázott tevékenysége értékének részeként került a beruházás költségei között elszámolásra.)

b) A beruházó a megrendelői szolgáltatások körébe tartozó anyagokat, szolgáltatásokat térítés nélkül biztosítja (nem számlázza le) a kivitelező-vállalkozónak. Ez esetben a beruházás megvalósításához szükséges megrendelői szolgáltatások értékét a saját vállalkozásban végzett beruházások teljesítményértékének megállapítására és elszámolására vonatkozó előírások szerint kell a beruházás hasznos ráfordításai között elszámolni. (Ez esetben a kivitelező-vállalkozó nem állíthatja be számlájába a megrendelői szolgáltatások értékét.)

A következőkben a térítés nélkül biztosított, beruházáshoz kapcsolódó megrendelői szolgáltatások elszámolását ismertetjük:

### 8.1. A beruházó-megrendelő által adott anyagok, termékek

A beruházó az általa vásárolt és a 21–22. *Anyagok* számlacsoportban készletre vett, továbbá az általa saját termelésű félkész és késztermékként előállított és a 25–26. számlacsoportokban készletre vett termékeket – az átvétel elismertetése mellett – a kivitelező-vállalkozó rendelkezésére bocsátja, s a megfelelő számlacsoporton belül (külön főkönyvi számlán vagy az analitikus nyilvántartás keretében) elkülöníti. Az elkülönítést csak akkor lehet megszüntetni, amikor a kivitelező-vállalkozónak a munkavégzés ellenértékét tartalmazó számlája beérkezett, azt a beruházó elfogadta, s csak olyan mértékben, amilyen mértékben a rendelkezésre bocsátott termékek ténylegesen beépültek, felhasználásra kerültek. (A kivitelező-vállalkozó elszámoltatása a rendelkezésére bocsátott termékekkel.)

A kivitelező-vállalkozó – a beruházó által rendelkezésre bocsátott és le nem számlázott anyagok, termékek értékét nem tartalmazó – számláját a beérkezéskor az általános előírások szerint kell beruházási szállítóként elszámolni. Ezzel egyidejűleg a kivitelező-vállalkozónak térítés nélkül átadott (rendelkezésre bocsátott) és tenylegesen beépített, felhasznált anyagok, saját termelésű készletek nyilvántartás szerinti értékét a megfelelő termelési számlára (általában építőipari vagy ipari) kell átvezetni, meg kell állapítani teljesítményi értékét és azt el kell számolni a 19. *Beruházások* számlacsoportban, a fizetendő általános forgalmi adó felszámításával, belső számla alapján.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGGÉSEK:

A kivitelező-vállalkozó rendelkezésére bocsátott (térítés nélkül) és beépített felhasznált anyagok, illetve félkész és késztermékek nyilvántartás szerinti értékének elszámolása a kivitelező-vállalkozó számlája beérkezéskor	T 71-76 772 (51)	– K 21-22
		illetőleg
	T 71-76 772	– K 25-26
Az előző tétellel egyidejűleg a térítés nélkül biztosított anyagok, félkész és késztermékek értékének elszámolása a beruházás költségei között, belső számla alapján	T 19	– K 91-97
Az elszámolt teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból belső számla alapján		
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	– K 467
– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 4661 (891)	– K 467

#### 8.2. A beruházó-megrendelő által biztosított személy- és áruszállítás

Az áruszállítás, a szállítási és rakodási szolgáltatás általában a beruházó által térítés nélkül rendelkezésre bocsátott anyagokhoz, termékekhez kapcsolódik, így elszámolásának feltételei is ahhoz kapcsolódnak. A beruházó személyszállítási szolgáltatást biztosít, ha pl. a kivitelező-vállalkozó munkavállalóit a beruházás helyszínére esetenként vagy rendszeresen szállítja.

A saját szállítóeszközökkel végzett szállítási, rakodási szolgáltatás tényleges közvetlen költségeit (fenntartási, üzemeltetési költségeit, értékcsökkenési leírását, az egyéb közvetlen költségeket) a közlekedési tevékenység költségei között kell kimutatni, az anyagok, a termékek elszámolásával vagy a tényleges teljesítménnyel egyidejűleg kell a teljesítményértéket a 19. *Beruházások* számlacsoportban, a fizetendő általános forgalmi adó felszámításával, belső számla alapján elszámolni.

A saját szállítóeszközökkel végzett, a beruházáshoz kapcsolódó, megrendelői szolgáltatásként biztosított személyszállítás közvetlen költségeit (legalább az értékcsökkenési leírást, a fenntartási, üzemeltetési költségeket) a közlekedési tevékenység költsége között kell kimutatni, majd a tényleges teljesítménnyel egyidejűleg, de legalább a negyedév végén a 19. *Beruházások* számlacsoportban a számított teljesítményértéket – belső számla alapján – elszámolni.

Ha a beruházó bérelt (idegen) szállítóeszközzel végzett a kivitelező-vállalkozónak személy-, illetve áruszállítást, rakodást, akkor a feléje – a közlekedési vállalkozó által – számlázott összeget közvetlenül számolja el a beruházás hasznos ráfordításai között, beruházási költségként.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kivitelező-vállalkozónak térítés nélkül biztosított, saját szállítóeszközökkel végzett személy- és áruszállítás közvetlen költségeinek könyvelése	T 774 – K 18 (51–56) 2, 3 4, 6
A beruházó saját szállítóeszközeivel végzett, a beruházáshoz kapcsolódó, megrendelői szolgáltatásként biztosított szállítás és rakodás teljesítményértékének elszámolása a beruházás költségei között, belső számla alapján (kapcsolódó tétel a közvetlen önköltség átvezetése: T 874 – K 774)	T 19 – K 974
Az előző tétel szerint elszámolt teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból	
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481 – K 467
– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése belső számla alapján	T 4661 – K 467 (891)
A beruházó saját szállítóeszközeivel végzett, a beruházáshoz kapcsolódó, megrendelői szolgáltatásként biztosított személyszállítás teljesítményértékének elszámolása a beruházás költségei között, belső számla alapján (kapcsolódó tétel a közvetlen költségek átvezetése: T 874 – K 774)	T 19 – K 974
Bérelt (idegen) szállítóeszközökkel végzett, a beruházáshoz kapcsolódó, megrendelői szolgáltatásként biztosított személy- és áruszállítás számlázott összegének elszámolása	T 19 – K 445
A beruházás költségei között közvetlenül elszámolt áruszállítás számlázott értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adóból	
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481 – K 445
– a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 4661 – K 445 (891)

#### 8.3. A beruházó-megrendelő által biztosított gépek

A beruházó eszközei között nyilvántartott, a kivitelezés céljait szolgáló, a kivitelező-vállalkozó rendelkezésére bocsátott gépek tényleges közvetlen költségét (fenntartási, üzemeltetési és egyéb költségeit, értékcsökkenési leírását) az egyéb tevékenységek költségei között kell kimutatni, majd a tényleges teljesítménnyel egyidejűleg, de legalább a negyedév végén a számított teljesítményértéket a 19. Beruházások számlacsoportban – belső számla alapján – elszámolni.

Ha a beruházó bérelt (idegen) gépet bocsát a kivitelező-vállalkozó rendelkezésére megrendelői szolgáltatásként, akkor a bérbeadó által számlázott összeget közvetlenül kell a beruházási költségek között elszámolni. (A bérelt gépek beruházónál felmerülő költségeit, pl. üzemanyag, energia, az előző bekezdésben foglaltak szerint kell elszámolni.)

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kivitelező-vállalkozónak térítés nélkül biztosított gépek közvetlen költségeinek könyvelése	T 778 – K 18 (51–56) 2, 3 4, 6
A beruházó saját gépeivel végzett, a beruházáshoz kapcsolódó, megrendelői szolgáltatásként biztosított gépszolgáltatás teljesítményértékének elszámolása a beruházás költségei között, belső számla alapján (kapcsolódó tétel a közvetlen költségek átvezetése: T 878 – K 778)	T 19 – K 978

Tétel szerint elszámolt teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése belső számla alapján	T 4661 (891)	-	K 467
Bérelt (idegen) géppel végzett, a beruházáshoz kapcsolódó, megrendelői szolgáltatásként biztosított gépszolgáltatás számlázott összegének elszámolása	T 19	-	K 445
A beruházás költségei között közvetlenül elszámolt gépszolgáltatás számlázott értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 445
- a levonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 4661 (891)	-	K 445

#### 8.4. A beruházó-megrendelő által biztosított munkásellátási, felvonulási stb. létesítmények

Ha a beruházó megrendelői szolgáltatásként a kivitelező-vállalkozó rendelkezésére bocsátja saját építményét, épületét, egyéb állóeszközeit (pl. konténereket), hogy azokat a kivitelező-vállalkozó felvonulási, munkásellátási stb. célokra használja, akkor ezen épületek, építmények (pl. iparvágányok), egyéb állóeszközök tényleges – a használat időtartama alatt felmerült – közvetlen költségeit (fenntartási, üzemeltetési és egyéb költségeit, értékcsökkentési leírása) az egyéb tevékenységek költségei között kell kimutatni, majd a tényleges teljesítménnyel egyidejűleg, de legalább a negyedév végén a számított teljesítményértéket a 19. Beruházások számlacsoportban – belső számla alapján – elszámolni.

Ha a beruházó bérelt (idegen) épületet, építményt bocsát a kivitelező-vállalkozó részére felvonulási, munkásellátási stb. célokra megrendelői szolgáltatásként, akkor a bérbeadó számlázott összeget közvetlenül kell a beruházási költségek között elszámolni. (A bérelt épületek, építmények beruházónál felmerülő költségeit, pl. üzemeltetési költségeket, az előző bekezdésben foglaltak szerint kell elszámolni.)

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A kivitelező-vállalkozónak térítés nélkül biztosított épületek, építmények, egyéb állóeszközök – használat időtartama alatt felmerült – közvetlen költségeinek könyvelése	T 778 (51-56)	-	K 18 2, 3 4, 6
A beruházó által, a beruházáshoz kapcsolódóan, megrendelői szolgáltatásként biztosított felvonulási, munkásellátási szolgáltatás teljesítményértékének elszámolása a beruházás költségei között, belső számla alapján (kapcsolódó tétel a közvetlen költségek átvezetése: T 878 – K 778)	T 19	-	K 978
Az előző tétel szerint elszámolt teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból			
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összegének könyvelése	T 4661 (891)	-	K 467
Bérelt (idegen) épületekben, építményekben, a beruházáshoz kapcsolódóan megrendelői szolgáltatásként biztosított felvonulási, munkásellátási stb. szolgáltatás számlázott összegének könyvelése	T 19	-	K 445

A beruházás költségei között közvetlenül elszámolt felvonulási, munkásellátási stb. szolgáltatás számlázott értékére előzetesen felszámított általános forgalmi adóból

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg  
- a levonható hányadnak megfelelő összeg  
könyvelése

T 481 - K 445  
T 4661 - K 445  
(891)

### 8.5. A beruházó-megrendelő által biztosított egyéb szolgáltatások

A beruházó-megrendelő megrendelői szolgáltatásként térítés nélkül biztosíthatja a kivitelező vállalkozónak a beruházás megvalósításához szükséges vásárolt, illetve saját előállítású energiát, a telefonhasználatot stb. Ezeket - értelemszerűen - az előbbi pontokban leírtak szerint kell a beruházás költségei között elszámolni.

## 9. A beruházások állományváltozása

### 9.1. A beruházások selejtezése, megsemmisülés, hiánya

Ha a 19. *Beruházások* számlacsoportban kimutatott beruházást ki kell selejtezni (mert rendeltetésének nem felel meg, mert feleslegessé vált stb.), ha káresemény vagy gondatlan kezelés következtében megsemmisült, ha elveszett, hiányzik, akkor a selejtezést igazoló okmány, a megsemmisülésről, a hiányról felvett jegyzőkönyv alapján a beruházási költségeket (részleges selejtezés, megsemmisülés, hiány esetén azok arányos részét) a különféle ráfordítások között az eredmény terhére kell elszámolni. A selejtezett, a káresemény vagy gondatlan kezelés következtében megsemmisült beruházásból visszanyert anyagokat, alkatrészeket haszonanyagáron, illetve hulladékértéken készletre kell venni a különféle bevételekkel szemben. A selejtezett, a káresemény vagy gondatlan kezelés következtében megsemmisült, a hiányzó beruházások miatt a felelős dolgozóra (a kárt okozóra) áthárított összeget, a fizetendő általános forgalmi adóval csökkentett összegben árbevételeként, a biztosító intézet által térített összeget egyéb bevételként kell elszámolni.

A selejtezett beruházások leszerelési költségeit állóeszköz-fenntartási költségként, a megsemmisült beruházások romeltakarítási és helyreállítási munkáinak költségeit a káresemények miatti veszteségként kell elszámolni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A selejtezett beruházások nyilvántartás szerinti értékének, elszámolt költségeinek kivezetése	T 892	- K 19
A selejtezett beruházások (azok tartozékai) bontása során visszanyert anyagok, alkatrészek és hulladékanyagok készletre vételének könyvelése haszonanyagáron, illetve hulladékértéken	T 21-23	- K 992
A selejtezésért felelős személyre kiszabott kártérítéssel azonos összeg könyvelése	T 352	- K 978
A felelős személyre kiszabott kártérítésben lévő fizetendő általános forgalmi adó elszámolása a kártérítési határozat alapján	T 978	- K 467

A felelős személy kártérítéséből árbevételként elszámolt (az előző két tétel különbsége) összeggel azonos összegben az értékesítés önköltségének elszámolása	T 878	-	K 892
A selejtezett beruházások leszerelési költségeinek elszámolása állóeszköz-fenntartási költségként	T 61-67 (51-56)	-	K 445 K 2, 3 4, 6
Káresemény, gondatlan kezelés következtében megsemmisült beruházások nyilvántartás szerinti értékének, elszámolt költségeinek kivezetése	T 894	-	K 19
A megsemmisült beruházásokból visszanyert anyagok, alkatrészek és hulladékok készletre vételének könyvelés haszonanyag-áron, illetve hulladékértékben	T 21-23	-	K 994
A megsemmisült beruházás miatt a felelős személyre kiszabott kártérítéssel azonos összeg könyvelése	T 352	-	K 978
A megsemmisült beruházás miatt felelős személyre kiszabott kártérítésben levő fizetendő általános forgalmi adó elszámolása a kártérítési határozat alapján	T 978	-	K 467
A felelős személyre kiszabott kártérítésből árbevételként elszámolt (az előző két tétel különbsége) összeggel azonos összegben az értékesítés önköltségének elszámolása	T 878	-	K 894
A megsemmisült beruházások pótlására a biztosító intézet által átutalt összeg könyvelése	T 311 (348)	-	K 994
A megsemmisült beruházások romeltakarítási és helyreállítási munkái költségeinek elszámolása			
- vállalkozásba adott munkáknál a számlázott összegben	T 894	-	K 44
- a vállalkozásba adott munkák számlázott összegére előzetesen felszámított általános forgalmi adó (adóköteles, illetve adómentes tevékenységek eszközei szerint megbontva)	T 4661 (891)-	-	K 44
- saját vállalkozásban végzett munkáknál, belső számla alapján (kapcsolódó tétel a közvetlen önköltség átvezetése: T 81-87 - K 71-77)	T 894	-	K 91-97
- a saját vállalkozásban végzett munkáknál a belső számlában felszámított fizetendő általános forgalmi adó (adóköteles, illetve adómentes tevékenységek eszközei szerint megbontva)	T 4661 (891)	-	K 467
Hiányzó (elveszett, eltulajdonított) beruházások nyilvántartás szerinti értékének, elszámolt költségeinek kivezetése	T 896	-	K 19
A hiányzó beruházások miatt a felelős személyre kiszabott kártérítéssel azonos összeg könyvelése	T 352	-	K 978
A hiányzó beruházások miatt a felelős személyre kiszabott kártérítésben levő fizetendő általános forgalmi adó elszámolása a kártérítési határozat alapján	T 978	-	K 467
A hiányzó beruházások miatt a felelős személyre kiszabott kártérítésből árbevételként elszámolt (az előző két tétel különbsége) összeggel azonos összegben az értékesítés önköltségének elszámolása	T 878	-	K 896

## 9.2. A beruházások értékesítése

Az értékesített beruházások eladási árát az egyéb tevékenységek árbevételeként, a 19. *Beruházások* számlacsoportban nyilvántartott költségeit közvetlenül az egyéb tevékenységek elszámolt önköltségeként kell elszámolni, míg a leszereléssel, az értékesítéssel kapcsolatban felmerülő költségeket az állóeszköz-fenntartási költségek között kell kimutatni.

### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az értékesített beruházás árbevételeként elszámolt eladási árának könyvelése a számlázott összegben	T 33	-	K 978
Az értékesített beruházás eladási árára felszámított fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a számla alapján	T 33	-	K 467
Az értékesített beruházás nyilvántartás szerinti értékének, elszámolt költségeinek kivezetése	T 878	-	K 19
Az értékesített beruházás leszerelési és értékesítési költségeinek elszámolása állóeszköz-fenntartási költségként	T 61-66 (51-56)	-	K 2, 3 4, 6

## 9.3. A beruházások térítés nélküli átadása-átvétele

A beruházások rendjéről szóló jogszabályok szerint a beruházások üzembe helyezéséről az üzemeltetőnek kell gondoskodnia.

Ha az üzemeltető nem azonos a beruházóval, akkor a beruházást a beruházó üzembe helyezés (aktiválás) nélkül (befejezetlen beruházás átadás-átvételeként) köteles az üzemeltetőnek átadni, az üzemeltető pedig beruházásként átvenni, az átadó által közölt összegben. A beruházás térítés nélküli átadás-átvételét a felhalmozott vagyonnal szemben kell elszámolni. Az átadás-átvételi jegyzőkönyvnek tartalmaznia kell az üzembe helyezési okmány kiállításához és a statisztikai adatszolgáltatáshoz szükséges egyéb adatokat is.

### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A beruházás - üzemeltetésre történő - átadásának könyvelése a beruházónál, függetlenül a beruházás pénzügyi forrásaitól	T 42	-	K 19
A beruházás - üzemeltetésre történő - átvételének könyvelése az üzemeltetőnél	T 19	-	K 42

## 9.4. A beruházások átsorolása

Ha a vállalkozó a beszerzés alkalmával tévesen állóeszközként vette állományba az állóeszköznek nem minősülő eszközt vagy az állóeszköz-fenntartási tevékenységet, illetve a beszerzés alkalmával tévesen fogyóeszközként, gyártóeszközként, göngyölegként, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotásként vette állományba az állóeszközt vagy állóeszköz-fenntartásként számolta el a beruházást, akkor a helyesbítést átsorolásként a téves besorolás felfedése negyedévének utolsó napjával kell könyvelni, a téves könyvelés helyesbítésére előírtak szerint.

Új fogyóeszköz, gyártóeszköz, göngyöleg, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás állóeszközzé (beruházássá) átsorolása esetén az állóeszköz bruttó érték (a beruházás értéke) megegyezik az átsorolt új fogyóeszköz, gyártóeszköz,

göngyöleg, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás nyilvántartás szerinti értékével és fordítva.

A használt fogyóeszköz, gyártóeszköz állóeszközzé (beruházássá) történő átsorolása előtt az elhasználódásként elszámolt összeggel a nyilvántartás szerinti értéket új értékre kell helyesbíteni. Az átsorolást követően, az aktivált állóeszköz bruttó értéke után a használat időtartamára, az értékcsökkenési leírást – jogszabályi előírás alapján – el kell számolni. Használt állóeszközök fogyóeszközzé történő átsorolása-kor a használt állóeszközök elszámolt értékcsökkenését és értékcsökkenési leírását – még az átsorolás előtt – helyesbíteni kell (meg kell szüntetni). Ezzel a nettó érték a bruttó értékkel egyezik meg. Az átsorolást követően a fogyóeszköz, gyártóeszköz – használati időnek megfelelő – elhasználódását (a választott módszer szerint) költségként kell elszámolni.

Fogyóeszköz, gyártóeszköz, göngyöleg, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás állóeszközzé (beruházássá) történő átsorolásához üzembe helyezési okmányt, állóeszköznek (beruházásnak) fogyóeszközzé, gyártóeszközzé, göngyölegé, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotássá történő átsorolásához módosító üzembe helyezési okmányt kell kiállítani. Az átsorolás számlaösszefüggéseit a VII. fejezetben ismertetjük.

Ha valamely beruházást a vállalkozó tévesen az állóeszköz-fenntartási költségek között számolt el, akkor az átsorolást a téves minősítés felfedésének negyedévében, a kiállított üzemben helyezési okmány alapján kell elvégezni: beruházásként könyvelni, majd állóeszközként aktiválni, az értékcsökkenést és értékcsökkenési leírást visszamenőlegesen elszámolni.

Ha valamely állóeszköz-fenntartási munkát a vállalkozó tévesen beruházásnak minősített és így az állóeszközök között számolt el, akkor az átsorolást a téves minősítés felfedésének negyedévében, módosító üzembe helyezési okmány kiállításával kell elvégezni: állóeszköz-fenntartási költségként könyvelni az aktivált állóeszköz bruttó értékét (bekerülési költségeit), s vissza kell vezetni az elszámolt értékcsökkenést és értékcsökkenési leírást.

A beruházás (állóeszköz) átsorolásához, a beruházássá (az állóeszközzé) történő átminősítéshez általános forgalmi adó korrekció is kapcsolódhat, ha a beszerzés 1988. január 1-je után történt.

#### 9.4.1. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett beruházás állóeszköz-fenntartássá átsorolásának elszámolása

##### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A már használatba vett állóeszköz bruttó értékének átvezetése a beruházások közé	T 19	– K 11–13 15, 17
A már használatba vett állóeszköz elszámolt értékcsökkenésének helyesbítése	T 18	– K 61–67 (55)
A bruttó értéknek megfelelő összegű beruházási költség átsorolása az állóeszköz-fenntartási költségek közé a módosító üzembe helyezési okmány alapján	T 61–67 (561)	– K 19
Az előző tétel szerint átsorolt beruházási költségek után előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható hányadának helyesbítése	T 4661 4662 (891)	– K 481

9.4.2. Saját vállalkozásban végzett beruházás állóeszköz-fenntartássá átsorolásának elszámolása

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az első két tétel megegyezik a 9.4.1. pont első két tételével		
A bruttó értékének megfelelő összegben a saját vállalkozásban végzett beruházás teljesítményértékének helyesbítése a módosító üzembe helyezési okmány alapján	T 91-97	- K 19
A saját vállalkozásban végzett beruházás közvetlen önköltségének átvezetése az állóeszköz-fenntartási költségek közé	T 61-67	- K 81-87
Az átsorolt beruházási teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adó le nem vonható hányadának helyesbítése	T 467	- K 481

9.4.3. Vállalkozásba adás (megrendelés) útján végeztetett állóeszköz-fenntartás beruházássá átsorolásának elszámolása

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

Az állóeszköz-fenntartási költségként elszámolt összeg átsorolása a beruházási költségek közé	T 19	- K 61-67 (561)
Az előző tétel szerint átsorolt állóeszköz-fenntartási költségek számlázott összege után előzetesen felszámított általános forgalmi adóból a le nem vonható hányadnak megfelelő összegű helyesbítés könyvelése	T 481	- K 4661
A használatba vett állóeszköz bruttó értékének könyvelése az üzembe helyezési okmány alapján	T 11-13 15, 17	- K 19
A használatba vett állóeszköz bruttó értéke után az értékcsökkenés és értékcsökkenési leírás elszámolása a használatba vételtől eltelt időszakra	T 61-67 (55)	- K 18

9.4.4. Saját vállalkozásban végzett állóeszköz-fenntartás beruházássá átsorolásának elszámolása

SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A beruházássá átsorolandó állóeszköz-fenntartás közvetlen önköltségének átvezetése	T 81-87	- K 61-67
A beruházássá átsorolandó állóeszköz-fenntartás – külön jogszabály szerint – meghatározott teljesítményértékének könyvelése belső számla alapján	T 19	- K 91-97
Az előző tétel szerint belső számla alapján elszámolt beruházási teljesítményérték után fizetendő általános forgalmi adóból		
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	- K 467
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661 (891)	- K 467

A 4-5. tétel megegyezik a 9.4.3. pont 3-4. tételével

## 10. A beruházások általános forgalmi adójának elszámolása

Az általános alapelv az, hogy az általános forgalmi adó a beruházások értékében nem jelenhet meg. Így azt beruházási költségként nem szabad elszámolni.

Az adóköteles értékesítéshez történt beruházási beszerzések (számlázott beruházási ráfordítások) előzetesen – a beruházási szállító által – felszámított, a vámhatóság által kivetett, a vállalkozó által megállapított és elszámolt általános forgalmi adójából csak a jogszabályban meghatározott hányad vonható le a fizetendő adóból, a le nem vonható hányadot pedig az adózott eredmény terhére kell a 481. *Beruházások le nem vonható általános adója* számlán elszámolni.

Az adómentes értékesítéshez történt beruházási beszerzések, továbbá a személygépkocsi beszerzések (számlázott beruházási ráfordítások) előzetesen – a beruházási szállító által – felszámított, a vámhatóság által kivetett, a vállalkozó által megállapított és elszámolt általános forgalmi adójából az adózott eredmény terhére (a 481. számlán) történt elszámolás után megmaradt összeget az eredmény terhére – a 891. *Eredményt terhelő adók* számla keretében megnyitott, az eredményt terhelő általános forgalmi adó számlán – kell elszámolni.

A beruházások adózott eredményt terhelő (a 481. számlán elszámolandó) előzetesen felszámított általános forgalmi adóját

- a beruházási szállító számlája alapján a teljesítés hónapjára,
- a vámhatóság kivetése alapján a vámkezelés hónapjára,
- a vállalkozó által történő megállapítás és elszámolás esetén a belső számla alapján az adófizetési kötelezettség keletkezésének hónapjára kell

elszámolni.

Az adómentes értékesítésekhez történt beruházási beszerzések, továbbá a személygépkocsi beszerzések eredményt terhelő (a 891. számlán elszámolandó) előzetesen felszámított általános forgalmi adóját az adózott eredményt terhelő összeggel egyidejűleg kell az eredmény terhére elszámolni.

Ha a beszerzéseket csak később minősítik beruházásnak (pl. a kísérlet tárgyaként, eszközöként beszerzett állóeszközök, többletként talált, fellelt vagy újítás eredményeként létrehozott állóeszközök), sorolják át a beruházások közé (pl. fogyóeszköz, állóeszköz-fenntartás átsorolása), akkor az előzetesen felszámított és a fizetendő adóból levont általános forgalmi adó le nem vonható hányadának megfelelő összegű helyesbítést végre kell hajtani.

Ha a beruházásnak minősített beszerzésekről később megállapításra kerül, hogy azok nem minősíthetők beruházásnak, akkor az adózott eredmény terhére elszámolt előzetesen felszámított általános forgalmi adót helyesbíten kell.

A beruházások általános forgalmi adójának elszámolásával kapcsolatos számla-összefüggéseket az előző pontokban részletesen ismertettük.

## VII. fejezet

### AZ ÁLLÓESZKÖZÖKKEL KAPCSOLATOS ELSZÁMOLÁSOK

#### 1. Az állóeszközök fogalma, csoportosítása

Állóeszköz minden olyan, a társadalom termelési vagy egyéb szükségleteinek kielégítését szolgáló, rendeltetésszerűen használatba vett (aktivált) vagyontárgy – alkatrészeivel és tartozékaival együtt – amelynek elhasználódási ideje 3 évnél hosszabb, és beszerzési értéke meghaladja az 50 000 Ft-ot, feltéve, hogy külön rendelkezés nem utalja a fogyóeszközök (gyártóeszközök) körébe.

(A fogalom általános értelmezésekor hangsúlyozni kell azt, hogy az elhasználódási idő és az értékhatár egymás mellé rendelt kritérium.)

A több állóeszköz összeszerelése útján kialakított munkaeszköz csak akkor minősíthető egy állóeszköznek, ha az összeszerelés után zárt munkafolyamatot lát el és a továbbiakban a beépített (összeszerelt) alkotórészek külön-külön (önállóan) nem használhatók (egyedi állóeszköz jellegüket elvesztik). Így a több – egyedileg is álló- vagy fogyóeszköznek minősülő – eszköz összekapcsolásával kialakított munkaeszköz (komplex berendezés) nem minősíthető egy állóeszköznek, ha az összeszerelt eszközök a technológiai folyamatban önálló funkciót, feladatot (tevékenységet) látnak el, függetlenül attól, hogy az összeszerelt eszközök elhasználódási ideje közel azonos.

Külön-külön kell minősíteni álló-, illetve fogyóeszköznek azokat az eszközöket is, amelyek ugyan egymással szoros kapcsolatban vannak (rendszer alkotnak), amelyek használata egymástól elválaszthatatlan (pl. a számítógép központi egysége és a tárolók, illetve a perifériák), de amelyek között ez a kapcsolat bármikor megszakítható, és az eszközök más eszközökkel helyettesíthetők.

Alkatrész az állóeszköz részét képező, az előállítás során beépített (összeszerelt, ráépített) olyan termék, amely nélkül az állóeszköz rendeltetésszerűen nem használható.

Tartozék – az állóeszköz fogalma szempontjából – az olyan önmagában nem üzemeltethető termék, amelyet az állóeszközbe előállítás során nem építettek be, de meghatározott esetben szükséges annak üzemeltetéséhez, illetőleg amely az állóeszközti alapvető felhasználhatóságán túlmenően további feladatok, műveletek ellátására teszi alkalmassá.

Az állóeszközök aktivált értékének meghatározásánál csak azoknak a tartozékoknak az értékét kell számításba venni, amelyek kizárólag az adott állóeszközti (azzal egybeépítve, összeszerelve vagy összeszerelés nélkül) teszik alkalmassá

további műveletek, feladatok ellátására. Ezeknek a tartozékoknak az értéke az állóeszköz aktivált értékét növeli.

A több állóeszközre felszerelhető (felhasználható, cserélhető) tartozékokat, szerszámokat, szerszámkészleteket, műszereket egyedi bekerülési értékük és elhasználódási idejük alapján kell külön-külön álló- vagy fogyóeszköznek minősíteni, függetlenül attól, hogy ezen tartozékokat az állóeszközzel együtt vagy az állóeszközök aktiválása után szerezték be.

Az állóeszközökkel együtt beszerzett tartalék-tartozékokat, tartalék-alkatrészeket csak akkor kell az állóeszközök értékében aktiválni, ha azok beszerzése a konkrét állóeszköz üzemeltetés biztonsága, az egészség, az élet, a környezet védelme vagy egyéb szempontjából a rendeltetésszerű használatnak feltétele.

Az állóeszközök működéséhez szükséges olyan tartalék-tartozékokat, tartalék-alkatrészeket, amelyek beszerzése az üzemeltetés biztonsága, az egészség, az élet, a környezet védelme vagy egyéb szempontjából a rendeltetésszerű használatnak nem feltétele – függetlenül azok beszerzésének időpontjától és értékétől – anyagként készletre kell venni, majd tényleges használatba vételük alkalmával kell – a beépítés jellegének megfelelően – az aktivált állóeszköz értékét növelő beruházként, illetve állóeszköz-fenntartásként elszámolni, vagy egyedileg álló- illetve fogyóeszközzé átsorolni.

A vállalkozó állóeszközei csoportosíthatók:

- fajta,
- rendeltetés és
- használat

szerint.

## **1.1. Fajta szerinti csoportosítás**

*1.1.1. Ingatlanok: azoknak az állóeszközöknek a gyűjtőneve, amelyeket a földdel tartós kapcsolatban létesítettek*

Az ingatlanok további csoportjai építmények, ültetvények, telkek (telkesítés).

a) Építmény: mindazon végleges vagy ideiglenes rendeltetéssel megvalósított ingatlan jellegű műszaki alkotás, épület, egyéb építmény, amely általában a talajjal való egybeépítés (az alapozás) révén, vagy a talaj természetes állapotának, természetes geológiai alakulatának megváltoztatása révén jöhet létre (válhat ingatlanná), a talajtól csak anyagaira, szerkezeteire való szétbontás útján távolítható el, ezáltal azonban eredeti rendeltetésének megfelelő használatra alkalmatlanná válik.

Az építmény az épület és az egyéb építmény gyűjtőfogalma.

Épület: olyan szerkezetileg önálló építmény, amely a környező külső tértől épületszerkezetekkel részben vagy egészben elválasztott teret alkot és ezzel

- az állandó, időszakos vagy idényjellegű tartózkodás,
- az üzemi termelés,
- az anyag- és terméktárolás

feltételeit biztosítja;

Az épület fogalmába tartoznak azok a víz-, villany-, gáz- és csatornázási vezetékek, központi fűtési-, szellőzési-, légűdítő-berendezések és felvonók, amelyek az épület szerkezetébe beépítve, annak használhatóságát és ellátását biztosítják. Az ilyen vezetékek és szerelvények akkor is az épület fogalmába tartoznak, ha azok az

épület használhatóságának biztosítása, illetve ellátása mellett technológiai célokat is szolgálnak.

Egyéb építmény: minden épületnek nem minősülő építmény (pl. utak, vasutak).

b) Ültetvény: a termőfölddel tartósan összefüggő, többéves rendszeres termesztésre létesített növényi kultúra. Ültetvény a szőlő-, gyümölcs-, komló-, spárgakultúra, szórványültetvény, valamint a nyárfa és fűzfatelep (az évelő növények nem tartoznak az ültetvények közé). Az ültetvények értéke az ültetvénytelepítéssel kapcsolatos tervezés, terület-előkészítés, valamint a táंबरendezések értékét is tartalmazza. Az ültetvények által elfoglalt földterület nem tartozik az ültetvény fogalmába.

c) telek (telkesítés): a vállalkozó az ingatlanoknak ebben a csoportjában mutatja ki azoknak a földterületeknek, telkeknek az értékét, amelyekhez vásárlás, kisajátítás útján vagy egyszeri telekigénybevételi díj fizetése kapcsán jutott. A földterületen, telken helyet foglaló építmények és egyéb állóeszközök a telek fogalmától elkülönülnek. Az ingatlanoknak ebbe a csoportjába tartoznak a telkesítések is. A telkesítés olyan beruházásnak minősített tevékenység eredménye, amely a talaj hasznosításának növelése érdekében módosítja a talaj tulajdonságait, felszínét és általában javítja a termelés feltételeit. A telkesítés a beruházásként elszámolt tereprendezési, terület-feltöltési, talajjavítási és talajvédelmi ráfordításokat foglalja magában. A telkesítések értéke nem tartalmazza magának a földterületnek, telkeknek az értékét, amelyen a telkesítést létrehozták.

#### *1.1.2. Gépek, berendezések, felszerelések csoportjába tartoznak a gazdasági tevékenység célját szolgáló*

- a) erőgépek, erőművi berendezések,
- b) egyéb gépek, berendezések, műszerek és szerszámok,
- c) szállítóeszközök és hírközlő-berendezések,
- d) igazgatási és egyéb felszerelési tárgyak,
- e) számítástechnikai állóeszközök minősülő eszközök.

#### *1.1.3. Járművek a vállalkozó tevékenységét szolgáló – általában közforgalmi (forgalmi) rendszámmal ellátott – vasúti, vízi és légi, személy- és teher szállító eszközök, beleértve a vontató és vontatott járműveket egyaránt*

#### *1.1.4. Vagyoni értékű jogok*

1988. január 1-jétől a vállalkozók vagyontárgyai között az addig értékkel nem bíró vagyonelemek is nyilvántarthatók (ezeket összefoglalóan immateriális javaknak neveztük 1988-ban), amennyiben a vállalkozó azokért térítést fizetett vagy amennyiben a társaság azokat apportként átvette.

1989-től a vagyoni értékű jogok körébe a következők tartoznak:

- a tartós földhasználat,
- a földhasználat,
- a haszonélvezet és a használat,
- a telki szolgálat,
- egyéb értékelhető közreműködés.

## 1.2. Rendeltetés szerinti csoportosítás

### 1.2.1. Termelési célokat szolgáló állóeszközök

### 1.2.2. Nem termelési célokat szolgáló állóeszközök

- a) üzemkörön kívüli
- b) jóléti állóeszközök

a) Üzemkörön kívüli állóeszközök mind az anyagi, mind a nem anyagi ágazatban azok az állóeszközök, amelyek nincsenek közvetlen kapcsolatban a gazdasági tevékenységgel. Ilyenek:

- a lakótelepek állóeszközei,
- a polgári védelem állóeszközei,
- az állóeszköznek minősülő fényreklámok,
- a képzőművészeti alkotások,
- az egyéb üzemkörön kívüli állóeszközök.

b) Jóléti állóeszközök: mindazok az állóeszközök, amelyek a vállalkozónál kizárólag szociális, kulturális, sport-, illetve gyermekintézményi célokat szolgálnak.

### 1.3. Az állóeszközök használat szerinti csoportosítása

- a) használatban lévő állóeszközök
- b) használaton kívüli állóeszközök

## 2. Az állóeszközök értékelése

Az állóeszköz bruttó értéke a létesítés vagy a beszerzés érdekében felmerült költségek aktivált összege, amely általános forgalmi adót nem tartalmaz.

Az állóeszközök bruttó értéken történő nyilvántartásba vétele az állóeszközök aktiválása.

A mérleg és a vagyonkimutatás készítéséről szóló rendelet\* értelmében a vállalkozó az állóeszközöket a mérlegben nettó értékben szerepelteti. Az állóeszköz nettó értéke a könyvszerinti bruttó érték és az elszámolt értékcsökkenés különbözeteként határozható meg.

Az állóeszközök főkönyvi nyilvántartására az 1. *Állóeszközök* számlaosztály szolgál.

A számlaosztály a vállalkozó kezelésében, tulajdonába levő állóeszközök, valamint a beruházások értékének nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

A számlaosztály keretében külön-külön számlacsoportban kell nyilvántartani az állóeszközök bruttó értékét és az elszámolt értékcsökkenés összegét. A bruttó érték:

- a naptári évben beszerzett, létesített, előállított állóeszközöknél a beruházási költségek aktivált összege;

\* 62/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

- saját vállalkozásban végzett beruházás esetében a külön jogszabályok szerint meghatározott teljesítményérték aktivált összege;
- a naptári évben térítés ellenében beszerzett használt állóeszközöknél a beszerzési ár (vétélár);
- a térítés nélkül átvett állóeszközöknél az átadó által közölt nyilvántartás szerinti érték;
- a gazdasági társaságnál a tagoktól vagy leányvállalatnál az alapítótól átvett állóeszközöknél (az átadó által, a könyvviteli adatokkal egyezően közölt) nyilvántartás szerinti érték;
- a kutatási-kísérleti fejlesztés eredményeként létrehozott, a kísérlet tárgyaként, eszközöként, technológiai célt szolgáló eszközként előállított állóeszközöknél az előírások szerint meghatározott érték;
- a kutatási-kísérleti fejlesztés tárgyaként, eszközöként beszerzett, állóeszközöknél a rendeltetésszerű használatba vétel időpontjában az előírások szerint meghatározott érték;
- a naptári év során többletként talált, juttatott (ajándék- vagy hagyatékképpen kapott) vagy újítás eredményeképpen létrejött állóeszközöknél az az ár, amelyért azok az állománybavétel időpontjában beszerezhetők. Ha az állóeszköznek nincs belföldi ára, többletként talált vagy újítás eredményeképpen létrejött állóeszközöknél kalkuláció vagy hasonló állóeszközhöz viszonyított műszaki paraméterek alapján kialakított ár; külföldi ajándék (hagyatéék) esetén a vám alapjául szolgáló érték;
- a fogyóeszközből, gyártóeszközből, göngyölegből, képzőművészeti alkotásból átsorolt eszközök 100%-os nyilvántartási áron számított értéke;
- a külföldről bérbevevett olyan gépeknél és berendezéseknél, amelyeknél a szerződés szerint a külföldi fél részére a bérleti díjon felül más címen térítést nem kell fizetni, a vám alapjául szolgáló érték, amennyiben a külföldi fél részére a bérleti díjon felül más címen térítést kell fizetni, a beszerzési ár (beleértve az aktiváláskor fizetett vámköltséget is);
- a belföldről bérbevevett olyan gépeknél és berendezéseknél, amelyeknél a szerződés szerint a bérbeadó részére a tulajdonátadáskor a bérleti díjon felül más címen térítést nem kell fizetni, a bérbeadó által közölt bruttó érték, amelyeknél a belföldi bérbeadó részére a bérleti díjon felül más címen térítést kell fizetni, a beszerzési ár.

Ha a bruttó értéket utólag olyan tételek miatt kell módosítani, amelyeket az üzemeltető az üzembehelyezéskor nem ismert, illetve nem ismerhetett és ezért egyáltalán nem vagy helytelen összegben vett figyelembe, a bruttó értéket módosító (növelő vagy csökkentő) tételekről (összegekről) az elfogadott számlák, egyéb dokumentumok alapján módosító üzembehelyezési okmányt kell kiállítani. Az aktívált értéket a módosító üzembehelyezési okmány kiállításának negyedévében kell helyesbíteni.

### 3. Az állóeszközök értékcsökkenésének, illetve értékcsökkenési leírásának elszámolása

Az állóeszközök értékcsökkenése az állóeszközök elhasználódásának pénzben kifejezett értéke. Az értékcsökkenési leírás az állóeszközök értékcsökkenésének költségként elszámolt összege.

Az értékcsökkenési leírás összege általában kétféle módon számítható:

- időarányosan,
- teljesítménnyel arányosan.

A vállalkozási nyereségadóról szóló törvény\* az értékcsökkenési leírás számításának kétféle módját teszi lehetővé. A törvényben meghatározott feltételek figyelembevételével, az eredménymegállapítás módjától függően a vállalkozók a törvény mellékletét képező Amortizációs Normák Jegyzéke (ANJ) „A” vagy „B” fejezetében meghatározott leírási kulcsok alapján számítják ki az értékcsökkenési leírás összegét.

Az a vállalkozó, amelynek az árbevétele eléri a 250 millió forintot és az eredményét a naptári évben elszámolt bevétel, valamint az értékesítés elszámolt önköltsége és a ráfordítások különbözeteként állapítja meg, az értékcsökkenési leírás összegének számításakor az ANJ „A” fejezetében meghatározott leírási normákat köteles figyelembe venni. Ez esetben az értékcsökkenési leírás összegét a negyedév első napján meglévő állóeszköz-állomány bruttó értéke alapján kell megállapítani. Az amortizációs normákat az üzemidőtől függetlenül kell alkalmazni. Az egyes állóeszköz-csoportokba sorolt állóeszközök negyedévenként külön-külön számított értékcsökkenési leírásának négy negyedévi együttes összege jelenti a vállalkozó által elszámolandó értékcsökkenési leírás éves összegét.

Az a vállalkozó, amelynek éves árbevétele nem éri el a 250 millió forintot és az eredményét a naptári évben elszámolt bevétel, valamint a naptári évben elszámolt költségek és ráfordítások különbözeteként állapítja meg, az értékcsökkenési leírás összegének számításakor – választása alapján – az ANJ „A” vagy „B” fejezetében meghatározott leírási normákat köteles figyelembe venni.

Az „A” esetben az általános rend szerint kell eljárni, amennyiben a vállalkozás az értékcsökkenési leírás összegét az ANJ „B” fejezete alapján számítja, az összeget az év első napján vagy a vállalkozási tevékenység megkezdésének napján meglévő állóeszköz-állomány bruttó értéke után időarányosan kell meghatározni az évközi növekedést, illetve csökkenést nem szabad figyelembe venni.

A „B” fejezet összevont állóeszköz-csoportjai és amortizációs normái a következők:

- épület	3 %
- építmény	6 %
- gépek, berendezések, felszerelések kivéve:	12 %
- ügyviteltechnikai, számítástechnikai és irányítástechnikai berendezések	17 %
- járművek	17 %

Az állóeszközök értékcsökkenését a törvény melléklete szerinti leírási kulcsok által meghatározott futamidő 120 százalékán belül – évekre kerekítve – el kell számolni (figyelembe véve, hogy az egyes állóeszközök elszámolt évi értékcsökkenése nem haladhatja meg a bruttó érték 30 százalékát).

A korábbi előírások szerint a vállalkozás egészére elszámolható és a ténylegesen elszámolt értékcsökkenési leírás különbözetét (a késleltetett értékcsökkenési leírás összegét) a 0. Nyilvántartási számlák számlaosztályban elkülönítve kell

\* 1988. évi IX. törvény

nyilvántartani. Az elszámolható értékcsökkenési leírás összegét a következő tételek lehet növelni:

- az amortizációs normákról és az amortizáció elszámolásának rendjéről szóló rendelet 4. § -ának (2) bekezdése alapján késleltetett értékcsökkenés és értékcsökkenési leírás összegével, ha azzal az elszámolásokat a vállalkozó az 1988. évi eredményelszámolás során nem módosította,
- a gyorsított amortizáció alkalmazásáról szóló jogszabályban\*\* meghatározott állóeszközök bruttó értéke után számított, gyorsított értékcsökkenési leírás összegével.

A vállalkozási nyereségadóról szóló törvény alapján nem lehet értékcsökkenést elszámolni:

- a nulla leírt állóeszközök,
- az értékben nyilvántartott földterület,
- az állóeszközök között nyilvántartott képzőművészeti alkotások,
- a vagyoni értékű jogok bruttó értéke után, valamint
- a tartósan üzemből kivül helyezett (az ország védelmi képességéhez szükséges) állóeszközök után.

Sajátos elszámolások:

a) A járművek egy részének értékcsökkenési leírása (trolibuszok, villamosok, földalatti és elővárosi motorkocsik és pótkocsijaik, fogaskerekű szerelvények) csak teljesítményarányosan számolható el. A közúti járművek értékcsökkenésének és értékcsökkenési leírásának elszámolásakor idő- vagy teljesítményarányos leírása választható.

b) Vállalati kutatóhellyel rendelkező vállalkozás, a 7417. szakágazatba sorolt műszaki és a 91. ágazatba sorolt kutatóintézetek és agrár fejlesztő vállalkozás vezetője a gyors avulás alá eső kutatási kísérleti célú állóeszközök értékcsökkenési leírás kulcsát saját hatáskörben legfeljebb 30 %-ig felemelheti, vagy az értékcsökkenési leírás teljes összegét elszámolhatja, ha arról a megrendelővel a szerződésben megállapodtak.

A kutatási célú állóeszközök ténylegesen elszámolt értékcsökkenési leírása tekinthető az elszámolható értékcsökkenési leírás összegének.

c) A szénbányászatban, a bauxitbányászatban, valamint az egyéb érc- és ásványbányászatban az állóeszközök meghatározott körére a bányavagyonnal arányos leírást kell alkalmazni.

d) A kőolaj- és földgáztermelésben, a bányászati termékek feltárása keretében létrehozott állóeszközöknél a tevékenység tárgyevi aktivált ráfordításainak megfelelő összegű értékcsökkenési leírás számolható el.

e) A használtan beszerzett és a bérbeadott állóeszközök értékcsökkenési leírását a vállalkozó saját hatáskörben állapíthatja meg. Ezen állóeszközök ténylegesen

\* 77/1987. (XII. 24.) PM-OT együttes rendelet

\*\* 104/1988. (XII. 24.) MT-rendelet

elszámolt értékcsökkenési leírása a vállalkozás egészére elszámolható összegbe a ténylegesen elszámolt összeggel számítandó be.

f) A gazdasági társaságnál az alapítói vagyon részeként átvett állóeszközök értékcsökkenési leírásának alapja a társasági szerződésben (alapszabályban) meghatározott érték.

#### 4. Az állóeszközök állományának növekedése, csökkenése

Az állóeszköz-állomány növekedésének jogcímei:

- új állóeszköz létesítése és beszerzése,
- állóeszköz átvétele térítés nélkül,
- gazdasági társaság, leányvállalat alapítására átvétel,
- állóeszköz átszervezés miatti átvétele,
- állóeszköz átsorolása
- egyéb növekedés (pl. leltári többlet, ajándék, újítás, kutatás-kísérleti fejlesztés eredményeként létrejött állóeszköz).

Az állóeszköz-állomány csökkenésének jogcímei:

- állóeszköz-értékesítés,
- állóeszköz térítés nélküli átadása,
- gazdasági társaság, leányvállalat alapítására átadás,
- állóeszköz átszervezés miatti átadása,
- állóeszköz átsorolása,
- egyéb csökkenés (pl. leltári hiány, selejtezés).

#### 5. Állóeszközökkel kapcsolatos összefüggő gazdasági műveletek könyvelése

a) A térítés nélkül átvett állóeszköz könyvelése az átvevőnél

A térítés nélkül átvett állóeszköz bruttó értékének könyvelése az átadó által közölt összegben	T 11-13 15, 17	- K 42
A térítés nélkül átvett állóeszköz értékcsökkenésének könyvelése az átadó által közölt összegben	T 42	- K 18
A térítés nélkül átvett állóeszköz (gépjármű kivételével) szállítási, szerelési és üzembe helyezési költségeinek könyvelése átszervezési költségként	T 61-67 (561)	- K 441
- vállalkozásba adott munkáknál (kapcsolódó tétel: az előzetesen felszámított általános forgalmi adó könyvelése: T 466 - K 441)	T 61-67 (51-56)	- K 2, 3, 4, 6
- saját vállalkozásban végzett munkáknál		
A térítés nélkül átvett gépjárműnél a sikeres műszaki szemléig felmerülő átalakítási, javítási, szerelési, üzembehelyezési stb. költségek könyvelése	T 19	- K 445
- vállalkozásba adott munkáknál		
- saját vállalkozásban végzett munkáknál (kapcsolódó tétel: a közvetlen önköltség átvezetése: T 81-87 - K 71-77)	T 19	- K 91-97
Az előző tétel szerinti beruházási szállító számlájában előzetesen felszámított általános forgalmi adóból		

- a levonható összeg (személygépkocsinál)	T 4661 (T 891)	- K 445 - K 445)
- a le nem vonható összeg (minden gépjárműnél) könyvelése	T 481	- K 445

A saját teljesítményérték után fizetendő és előzetesen felszámított általános forgalmi adóból

- a levonható összeg (személygépkocsinál)	T 4661 (T 891)	- K 467 - K 467)
- a le nem vonható összeg (minden gépjárműnél) könyvelése	T 481	- K 467

A beruházási szállító számla szerinti követelésének kiegyenlítése	T 445	- K 311
A gépjárművek üzembehelyezési költségeinek aktiválása	T 13	- K 19

#### b) a térítés nélkül átadott állóeszköz könyvelése az átadónál

A térítés nélkül átadott állóeszköz nyilvántartás szerinti bruttó értékének kivezetése	T 42	- K 11-13 15, 17
A térítés nélkül átadott állóeszköz elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 18	- K 42
A térítés nélkül átadott állóeszköz leszerelési, üzemem kívül helyezési költségeinek elszámolása állóeszköz-fenntartási költségként, ha a leszerelési költségeket az átadó viseli	T 61-67 (51-56)	- K 2, 3, 4 6

#### c) Új fogyóeszköz, gyártóeszköz, göngyöleg, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás állóeszközzé átsorolásának könyvelése

Az átsorolásra kerülő új fogyóeszköz, gyártóeszköz, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás beszerzési árának megfelelő nyilvántartási értékének (100%-os elszámolóáron számított értékének) átvezetése a beruházások közé	T 19 (239)	- K 231-233 235-236 238 (239)
--	---------------	--

Az átsorolásra került új fogyóeszköz, gyártóeszköz, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás, előzetesen felszámított általános forgalmi adójának összegéből

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 481	- K 4661
- a levonható hányadnak megfelelő összeget csak akkor kell könyvelni, ha az adott állóeszköz adómentes tevékenységet szolgál	T 891	- K 4661

Az átsorolásra kerülő új göngyöleg betétdíjas áron számított értékéből

- a beszerzési árának megfelelő érték átvezetése	T 19 (239)	- K 237 (239)
- a betétdíjas ár és a beszerzési ár közötti különbözet elszámolása	T 899	- K 237 vagy

Az átsorolásra kerülő göngyöleg eredmény terhére elszámolt, előzetesen felszámított általános forgalmi adójának összegéből

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 481	- K 891 - K 999
- a levonható hányadnak megfelelő összeget csak akkor kell könyvelni, ha az adott állóeszköz adómentes tevékenységet szolgál	T 4661 T 891	- K 891 - K 4661 - K 4661

Az állóeszközzé átsorolt fogyóeszköz, gyártóeszköz, göngyöleg, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás használatba vételének (aktíválásának) könyvelése

T 12-13 - K 19  
15, 17

#### d) Használt fogyóeszköz állóeszközzé átsorolásának könyvelése

Az átsorolásra kerülő használt fogyóeszköz elszámolt elhasználódási költségének helyesbítése (stornórozása)

Az átsorolásra kerülő használt fogyóeszköz helyesbített nyilvántartási értékének (100%-os elszámolóáron számított értékének) átvezetése a beruházások közé

Az átsorolásra kerülő használt fogyóeszköz előzetesen felszámított általános forgalmi adójának összegéből

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése
- a levonható hányadnak megfelelő összeget csak akkor kell könyvelni, ha az adott állóeszköz adómentes tevékenységet szolgál

Az állóeszközzé átsorolt használt fogyóeszköz használatba vételének (aktíválásának) könyvelése

Az állóeszközzé átsorolt használt fogyóeszköz értékcsökkenésének és értékcsökkenési leírásának elszámolása az Amortizációs Normák Jegyzéke szerinti amortizációs normákkal (leírási kulcsokkal)

T 231-233 - K 61-67  
(51)

T 19 - K 231-233

T 481 - K 4661

T 891 - K 4661

T 12-13 - K 19  
15, 17

T 61-67 - K 18  
(55)

#### e) Használt gyártóeszköz állóeszközzé átsorolásának könyvelése

Az átsorolásra kerülő használt (használatba vett) gyártóeszköz elszámolt elhasználódási költségének helyesbítése (stornórozása)

Az átsorolásra kerülő használt (használatba vett) gyártóeszköz helyesbített nyilvántartási értékének (100%-os elszámolóáron számított értékének) átvezetése a beruházások közé

Az átsorolásra kerülő használt (használatba vett) gyártóeszköz előzetesen felszámított általános forgalmi adójának összegéből

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése
- a levonható hányadnak megfelelő összeget csak akkor kell könyvelni, ha az adott állóeszköz adómentes tevékenységet szolgál

Az állóeszközzé átsorolt használt (használatba vett) gyártóeszköz aktíválásának könyvelése

Az állóeszközzé átsorolt használt (használatba vett) gyártóeszköz értékcsökkenési leírásának elszámolása az Amortizációs Normák Jegyzéke szerinti amortizációs normákkal (leírási kulcsokkal)

T 235-236 - K 6, 7  
(51)

T 19 - K 235-236

T 481 - K 4661

T 891 - K 4661

T 12, 15 - K 19  
17

T 61-67 - K 18  
(55)

f) Használt göngyöleg, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotás átsorolása állóeszközzé értelemszerűen megegyezik a c) pontnál leírtakkal, mivel ezeknél elhasználódást elszámolni nem lehetett.

g) Beruházás átsorolása új fogyóeszközzé, gyártóeszközzé, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotássá

A fogyóeszközzé, gyártóeszközzé, állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotássá átsorolásra kerülő beruházás értékének átvezetése a készletzámlákra

T 231-233 - K 19  
235-236 (239)  
238  
(239)

A fogyóeszközzé, gyártóeszközzé, az állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotással átsorolásra kerülő beruházás előzetesen felszámított általános forgalmi adójának összegéből a le nem vonható hányadként könyvelt összeg helyesbítése

T 4661 - K 481  
(891)

#### h) Állóeszköz átsorolása fogyóeszközzé

Az átsorolásra kerülő állóeszköz ténylegesen elszámolt értékcsökkenésének és értékcsökkenési leírásának helyesbítése

Az átsorolásra kerülő állóeszköz aktivált bruttó értékének helyesbítése, átvezetése a beruházások közé

Az átsorolásra kerülő állóeszköz bruttó értékének átvezetése az új fogyóeszközök közé

A fogyóeszközzé átsorolást követően az állóeszköz előzetesen felszámított általános forgalmi adójából a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg helyesbítése

A fogyóeszközzé átsorolt állóeszköz elhasználódásának (használatba vételének) elszámolása a fogyóeszközök elhasználódásának választott módszere szerint

T 18 - K 61-67  
(55)

T 19 - K 12, 15  
17

T 231-233 - K 19

T 4661 - K 481

T 61-67 - K 231-233  
(51)

#### i) Állóeszköz átsorolása gyártóeszközzé

Az átsorolásra kerülő állóeszköz tényleges elszámolt értékcsökkenésének és értékcsökkenési leírásának helyesbítése

Az átsorolásra kerülő állóeszköz aktivált bruttó értékének helyesbítése, átvezetése a beruházások közé

Az átsorolásra kerülő állóeszköz bruttó értékének átvezetése az új gyártóeszközök közé

A gyártóeszközzé átsorolt állóeszköz előzetesen felszámított általános forgalmi adójából a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg helyesbítése

A gyártóeszközzé átsorolt állóeszköz elhasználódásának (használatba vételének) elszámolása az értékcsökkenési leírással azonos összegben

T 18 - K 6, 7  
(55)

T 19 - K 12, 15  
17

T 235-236 - K 19

T 4661 - K 481  
(891)

T 6, 7 - K 235-236  
(51)

#### j) Állóeszköz átsorolása göngyöleggé

Az átsorolásra kerülő állóeszköz ténylegesen elszámolt értékcsökkenésének és értékcsökkenési leírásának helyesbítése

Az átsorolásra kerülő állóeszköz aktivált bruttó értékének helyesbítése, átvezetése a beruházások közé

Az átsorolásra kerülő állóeszköz bruttó értékének átvezetése a göngyöleggek közé

A göngyöleggé átsorolt állóeszköz betétdíjas áron számított értéke eredeti bruttó értéke közötti különbözet elszámolása

A göngyöleggé átsorolt állóeszköz előzetesen felszámított általános forgalmi adójából

- a beszerzési levonható hányadnak megfelelő összeg

- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg elszámolása az eredmény terhére

T 18 - K 6, 7  
(55)

T 19 - K 12, 15  
17

T 237 - K 19  
(239) (239)

T 237 - K 239  
és

T 239 - K 999

T 891 - K 4661

T 891 - K 481

### k) Beruházás átsorolása göngyöleggé

A göngyöleggé átsorolt beruházás értékének átvezetése	T 237 (239)	- K 19 (239)
A göngyöleggé átsorolt beruházás betétdíjas áron számított értéke és a teljesítményérték közötti különbözet elszámolása	T 237 T 239	- K 239 és - K 999
A göngyöleggé átsorolt beruházás előzetesen felszámított általános forgalmi adójából - a beruházáskénti elszámoláskor a levonható hányadnak megfelelő összeg a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg elszámolása az eredmény terhére	T 891 T 891	- K 4661 - K 481

### l) Állóeszköz átsorolása állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotássá

Az átsorolásra kerülő állóeszköz ténylegesen elszámolt értékcsökkenésének és értékcsökkenési leírásának helyesbítése	T 18	- K 6, 7 (55)
Az átsorolásra kerülő állóeszköz aktivált értékének helyesbítése, átvezetése a beruházások közé	T 19	- K 12, 15 17
Az átsorolásra kerülő állóeszköz bruttó értékének átvezetése az állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotások közé	T 238	- K 19
Az állóeszköznek nem minősülő képzőművészeti alkotássá átsorolt állóeszköz előzetesen felszámított általános forgalmi adójából a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg helyesbítése	T 4661	- K 481

### m) Állóeszköz értékesítése

Az értékesített állóeszköz bruttó értékének kivezetése	T 878	- K 11-13 15, 17
Az értékesített állóeszköz ténylegesen elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 18	- K 878
Az értékesített állóeszköz árbevételeként elszámolt számla szerinti eladási árának könyvelése	T 331	- K 978
Az értékesített állóeszköz eladási ára után fizetendő általános forgalmi adó könyvelése a számla alapján	T 331	- K 467
Az értékesített állóeszköz leszerelési és értékesítési költségeinek elszámolása állóeszköz-fenntartási költségként	T 61-67 (51-56)	- K 2, 3, 4 6

### n) Állóeszköz, beruházás selejtezése

A selejtezett állóeszköz bruttó értékének kivezetése	T 892	- K 11-13 15, 17
A selejtezett állóeszköz ténylegesen elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 18	- K 892
A selejtezett beruházás nyilvántartás szerinti értékének, elszámolt költségeinek kivezetése	T 892	- K 19
A selejtezett állóeszközök, beruházás (azok tartozékai) bontása során, selejtezésekor visszanyert anyagok, alkatrészek és hulladékanyagok készletre vételének könyvelése haszonanyagáron, illetve hulladékként	T 21-22 23	- K 978
A selejtezésért felelő személyre kiszabott kártérítéssel azonos összeg könyvelése	T 352	- K 978

A felelős személyre kiszabott kártérítés összegében lévő fizetendő általános forgalmi adó elszámolása a kártérítési határozat alapján	T 978	-	K 467
A felelős személy kártérítéséből árbevételként elszámolt összeggel azonos összegben az értékesítés önköltségének elszámolása	T 878	-	K 892
A selejtezett állóeszköz, beruházás leszerelési költségeinek elszámolása állóeszköz-fenntartási költségként	T 61-67 (51-56)	-	K 2, 3 4, 6

Megjegyzés: Ha az építmény selejtezésére (bontására) azért volt szükség, hogy a selejtezett (lebontott) építmény helyére beruházás során új építményt létesítsenek, a bontási költséget nem állóeszköz-fenntartási költségként, hanem beruházási költségként kell elszámolni.

#### o) Hiányzó (elveszett, eltulajdonított) állóeszköz elszámolása

A hiányzó (elveszett, eltulajdonított) állóeszköz bruttó értékének kivezetése (a hiányt megállapító jegyzőkönyv alapján)	T 896	-	K 11-13 15, 17
A hiányzó (elveszett, eltulajdonított) állóeszköz ténylegesen elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 18	-	K 896
A hiányért felelős személyre kiszabott, az általános forgalmi adót is tartalmazó kártérítéssel azonos összeg könyvelése	T 352	-	K 978
A felelős személyre kiszabott kártérítés összegéből számított fizetendő általános forgalmi adó elszámolása a kártérítési határozat alapján	T 978	-	K 467
A felelős személy kártérítéséből árbevételként elszámolt (az előző tételek különbsége) összeggel azonos összegben az értékesítés önköltségének elszámolása	T 878	-	K 896

#### p) Káresemény (gondatlan kezelés) következtében megsemmisült állóeszköz elszámolása

A káresemény (gondatlan kezelés) következtében megsemmisült állóeszköz bruttó értékének kivezetése (az ezt megállapító jegyzőkönyv alapján)	T 894	-	K 11-13 15, 17
A káresemény (gondatlan kezelés) következtében megsemmisült állóeszköz elszámolt értékcsökkenésének kivezetése	T 18	-	K 894
A káresemény következtében megsemmisült állóeszközökből ténylegesen visszanyert anyagok, alkatrészek és hulladékanyagok készletre vételének könyvelése haszonanyagáron	T 21-22 23	-	K 994
A biztosító intézet által a megsemmisült állóeszközök pótlására átutalt összeg könyvelése	T 311	-	K 994
A megsemmisült állóeszközzel kapcsolatosan a felelős személyre kiszabott, az általános forgalmi adót is tartalmazó kártérítéssel azonos összeg könyvelése	T 352	-	K 978
A megsemmisült állóeszközért felelős személyre kiszabott kártérítés összegéből számított fizetendő általános forgalmi adó elszámolása a kártérítési határozat alapján	T 978	-	K 467
A felelős személy kártérítéséből árbevételként elszámolt (az előző tételek különbsége) összeggel azonos összegben az értékesítés önköltségének elszámolása	T 878	-	K 894
A káresemény miatt a készletekben bekövetkezett károk elszámolása (vásárolt készleteknél beszerzési áron, saját termelésű készleteknél közvetlen önköltségen)	T 894	-	K 21-22 23, 24 25, 26 27-29

A káresemény miatt megrongálódott készletekből visszanyert hulladék-, haszonanyagok hulladék-, illetve haszonanyagáron	T 21-22 23	- K 994
A biztosító intézet által a megsemmisült, megrongálódott készletek pótlására átutalt összeg könyvelése	T 311	- K 994
A romeltakarítási és helyreállítási munkák költségeinek elszámolása		
- a megrendelésre végzett munkáknál a számlázott összegben	T 894	- K 441
- a megrendelésre végzett munkáknál a számlázott összeg előzetesen felszámított általános forgalmi adója, adóköteles, illetve adómentes tevékenység eszközei szerint megbontva	T 4661 891	- K 441
- saját vállalkozásban végzett munkáknál belső számla alapján (kapcsolódó tétel: a romeltakarítás, a helyreállítás közvetlen önköltségének átvezetése T 81-87 - K 71-77)	T 894	- K 91-97
- saját vállalkozásban végzett munkáknál a belső számlában szereplő összegre felszámított adó elszámolása előzetesen felszámított és fizetendő általános forgalmi adóként, adóköteles, illetve adómentes tevékenység eszközei szerint megbontva	T 4661 891	- K 467
A biztosító intézet által a mentéssel, romeltakarítással, helyreállítással kapcsolatos költségek fedezetére átutalt összeg könyvelése	T 311	- K 994

#### r) Többletként talált, újítás eredményeként létrehozott állóeszköz elszámolása

A többletként talált, fellelt vagy újítás eredményeként létrehozott állóeszköz nettó értékének könyvelése	T 19	- K 996
A többletként talált, juttatott, újítás eredményeként létrehozott állóeszköz üzembe helyezéséhez szükséges szállítási, szerelési és üzembe helyezési költségek könyvelése	T 19	- K 445
- vállalkozásba adott munkáknál	T 19	- K 91-97
- saját vállalkozásban végzett munkáknál (kapcsolódó tétel a közvetlen önköltség átvezetése: T 81-87 - K 71-77)		
Az előző tétel szerinti beruházási szállító számláján felszámított általános forgalmi adóból	T 4661 (891)	- K 445
- levonható összeg	T 481	- K 445
- a le nem vonható összeg könyvelése		
A saját teljesítményérték után fizetendő és előzetesen felszámított általános forgalmi adóból	T 4661 (891)	- K 467
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg		
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése belső számla alapján	T 481	- K 467
A többletként talált, fellelt vagy újítás eredményeként létrehozott állóeszköz nettó értéke után az előzetesen felszámított általános forgalmi adóból a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése belső számla alapján	T 481	- K 4661
A levonható hányadnak megfelelő összeget a belső számla alapján csak akkor kell könyvelni, ha az állóeszköz kizárólag adómentes értékesítés teljesítéséhez szükséges	T 891	- K 4661
A többletként talált, fellelt vagy újítás eredményeként létrehozott állóeszköz nettó értékének és aktiválандó szerinti ráfordításának állománybavétele (aktiválása)	T 12-13 15, 17	- K 19
A többletként talált, fellelt vagy újítás eredményeként létrehozott állóeszköz számított értékcsökkenésének állományba vétele	T 12-13 15, 17	- K 18

s) Külföldről térítésmentesen kapott juttatott (ajándék, hagyaték) állóeszköz elszámolása

Juttatott állóeszköznél a belföldi ár, illetve a vám alapjául szolgáló érték könyvelése	T 12-13 15, 17	- K 42
Juttatott állóeszköznél a vámköltség könyvelése, és a vámköltség aktiválása	T 19	- K 465
	és	
	T 12-13 15, 17	- K 19
A vámköltség után az előzetesen felszámított általános forgalmi adóból	T 4661	- K 465
- a levonható hányadnak megfelelő összeg		
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése a vámhatóság kivetése alapján	T 481	- K 465
A juttatott állóeszköz üzembe helyezéséhez szükséges szállítási, szerelési és üzembe helyezési költségek könyvelése		
- vállalkozásba adott munkáknál	T 19	- K 445
- saját vállalkozásban végzett munkáknál (kapcsolódó tétel: a közvetlen önköltség átvezetése T 81-87 - K 71-77)	T 19	- K 91-97
Az előző tétel szerinti beruházási szállító számlájában előzetesen felszámított általános forgalmi adóból		
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	- K 445
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése	T 481	- K 445
Saját teljesítményérték után fizetendő és előzetesen felszámított általános forgalmi adóból		
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	- K 467
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg		
könyvelése belső számla alapján	T 481	- K 467
A beruházási költségek aktiválása	T 11-13 15, 17	- K 19

t) A vállalkozásba beolvasztott, illetve onnan kivált részlegek állóeszközeinek elszámolása

A beolvasztott részleg állóeszközei bruttó értékének könyvelése	T 11-13 15, 17	- K 387
A beolvasztott részleg állóeszközei elszámolt értékcsökkenésének könyvelése	T 387	- K 18
A beolvasztott részleg állóeszközei nettó értékének megfelelő összegű felhalmozott vagyon növekedés elszámolása	T 387	- K 42
A vállalkozásból kivált részleg állóeszközei bruttó értékének kivetése	T 387	- K 11-13, 15, 17
A vállalkozásból kivált részleg állóeszközei elszámolt értékcsökkenésének kivetése	T 18	- K 387
A vállalkozásból kivált részleg állóeszközei nettó értékének megfelelő összegű felhalmozott vagyon csökkenésének elszámolása	T 42	- K 387

u) Gazdasági társaságban résztvevő vállalkozók (tagok) és a gazdasági társaságok közötti állóeszköz átadás, illetve átvétel elszámolása

A tagnál, részvényesnél:			
Az alapítói vagyon részeként átadott állóeszköz bruttó értékének kivezetése	T 39	-	K 11-13 15, 17
Az alapítói vagyon részeként átadott állóeszközök elszámolt értékcsökkenési leírásának kivezetése	T 18	-	K 39
Az alapítói vagyon részeként átadott állóeszköz nettó értéke és a társasági szerződésben, alapszabályban meghatározott érték közötti különbözet könyvelése	T 39	-	K 42
	T 42	-	K 39
A gazdasági társaságnál:			
Az alapítói vagyon részeként átvett állóeszköz társasági szerződésben, alapszabályban meghatározott értékének könyvelése	T 11-13 15, 17	-	K 413 414 415

v) Szövetkezetnél a tagok által behozott állóeszköz elszámolása

A tagok által behozott állóeszköz értéke és a részükre térítendő összeg közötti különbözet állományba vételének elszámolása	T 11-13 15, 17	-	K 354
Az előző tétel egyidejűleg és azonos összegben a felhalmozott vagyon növekedésének könyvelése	T 354	-	K 42
A tagok által behozott állóeszközök átvételi árának (megtérített összegének) könyvelése	T 19	-	K 354
	T 11-13 15, 17	-	K 19
Az előző tétel szerint elszámolt beruházási költségek után előzetesen felszámított általános forgalmi adóból a le nem vonható hányadnak megfelelő összegű helyesbítés könyvelése belső számla alapján	T 481	-	K 4661

x) Belföldi gépbérllet (lízings) során átvett állóeszköz elszámolása

Belföldről bérbérvett gép, berendezés állományba vétele a bérleti időszak végén, a bérbeadó által közölt bruttó értéken (és azzal azonos összegű elszámolt értékcsökkenéssel), ha a bérbeadó részére a bérleti díjon felül más címen térítést nem kell fizetni	T 12-13 15, 17	-	K 18
Belföldről bérbérvett gép, berendezés állományba vétele a bérleti időszak végén, ha a bérbeadó részére a bérleti díjon felül állóeszközként 50 ezer forintot meghaladó összeget fizet a bérbevevő, a bérbeadó számlája alapján	T 19	-	K 445
	T 12-13 15, 17	-	K 19
Az előző tétel szerinti beruházási szállítói számlában előzetesen felszámított általános forgalmi adóból			
- a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	-	K 445
- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg	T 481	-	K 445

y) Külföldi gépbérllet (lízings) során átvett állóeszköz elszámolása

Külföldről bérbérvett gép, berendezés állományba vétele a bérleti időszak végén, a vám alapjául szolgáló értékben, ha a külföldi bérbeadó részére a bérleti díjon felül más címen térítést nem kell fizetni	T 12-13 15, 17	-	K 18
---	-------------------	---	------

Külföldről bérevelt gép, berendezés állományba vétele a bérleti időszak végén, ha a külföldi bérbeadó részére a bérleti díjon felül állóeszközként 50 ezer forintot meghaladó összeget fizet a bérbevevő	T 19	– K 445 és
	T 12–13 15, 17	– K 19
Az előző tételhez kapcsolódóan a bérleti időszak végén kivetett vámköltség könyvelése	T 19	– K 465 és
	T 12–13 15, 17	– K 19
A bérleti időszak végén a vámhatóság által kivetett fizetendő általános forgalmi adó könyvelése az adófizetési kötelezettség keletkezésekor	T 342	– K 465
A vámhatóság által kivetett általános forgalmi adóból		
– a levonható hányadnak megfelelő összeg	T 4661	– K 342
– a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg könyvelése a befizetést követő napon	T 481	– K 342

#### z) Jóléti állóeszköz átminősítése termelő állóeszközzé

Az átminősítésre kerülő állóeszköz bruttó értékének átvezetése	T 11–13 15	– K 17
--	---------------	--------

#### zs) Az értékcsökkenés és értékcsökkenési leírás könyvelése

Az állóeszköz értékcsökkenésének és értékcsökkenési leírásának könyvelése	T 6, 7 (55)	– K 18
Az értékcsökkenési leírás elszámolása alá nem tartozó állóeszköz értékcsökkenésének könyvelése	T 42	– K 18

#### A vagyoni értékű jogok könyvviteli elszámolása

Változás a korábbi év elszámolásához képest, hogy 1989-től nemcsak a gazdasági társaságba nem pénzbeli hozzájárulásként (apportként) bevitt vagyon értékű jogok vehetők fel a vállalkozó vagyonába, hanem a vásárolt vagyoni értékű jogok is. A vásárolt vagyoni értékű jogot beszerzési értéken kell nyilvántartani.

Abban az esetben, ha a vállalkozó rendelkezik olyan vagyoni értékű joggal, amely a gazdasági társaság alapításának időpontjáig értékkel nem szerepelt a vagyonában, a gazdasági társaság alapítását megelőzően azt az eszközei között a felhalmozott vagyonával szemben a társasági szerződésben, alapszabályban meghatározott értéken kell nyilvántartásba vennie.

Ha a gazdasági társaság tagjánál, alapítójánál a vagyoni értékű jog nyilvántartási értéke eltér a társasági szerződésben, alapszabályban meghatározott értéktől, az apportként történő átadás előtt a különbözetet a 39. *Befektetett eszközök* számlacsoport és a 42. *Felhalmozott vagyon* számlacsoport között kell rendezni.

A vagyoni értékű jogok után értékcsökkenést, értékcsökkenési leírást nem lehet elszámolni.

#### SZÁMLAÖSSZEFÜGGÉSEK:

A megvásárolt vagyoni értékű jogért fizetett ellenérték könyvelése	T 14	– K 311
A gazdasági társaságba bevitt vagyoni értékű jogok vagyonba történő felvételének könyvelése a társasági szerződésben, alapszabályban meghatározott értéken	T 14	– K 42

Vagyon értékű jogok gazdasági társaságnak történő átadásának könyvelése	T 39	– K 14
Az apportként elfogadott vagyon értékű jogok átvételének könyvelése alaptőkeként, vagyonként a gazdasági társaságnál	T 14	– K 413 414 415
Az értékesített vagyon értékű jog könyv szerinti értéke kivételének könyvelése	T 878	– K 14
Az értékesített vagyon értékű jog könyvelése	T 331	– K 978

#### Az állóeszközök analitikus nyilvántartásai

Az analitikus nyilvántartások az állóeszközök részletes mennyiségi és értékbeni változásait mutatják. Az állóeszközök analitikus nyilvántartásai az állóeszközök egyedi értékének naprakész meghatározását, az értékcsökkenési leírás költségként történő elszámolását és a vállalkozó vagyonának védelmét szolgálják.

A vállalkozó állóeszközöiről – a főkönyvi számlákhoz kapcsolódóan, azokkal bruttó értékben számszerűen megegyező – analitikus nyilvántartást köteles vezetni.

Az állóeszközök analitikus nyilvántartása tartalmazza az állóeszközök érték szerinti nyilvántartását és az ehhez kapcsolódó mennyiségi nyilvántartást.

Az állóeszköz-nyilvántartás bizonylataira a bizonylatolás általános szabályai érvényesek.

Az állóeszköz-állomány változásának okai és a változáshoz kapcsolódó bizonylatok fajtái a következők:

- a) leltár szerinti állomány számbavételének bizonylatai,
- b) az állományváltozás bizonylatai,
- c) az értékadatok változásának bizonylatai.

A mérleg és vagyonkimutatás készítéséről szóló rendelet\* alapján a vállalkozók állóeszközöiket a jogszabályban meghatározott időközönként és módon leltározni kötelesek. A leltárok a következők lehetnek:

- új szervezet nyitó leltára,
- időközi leltárok vagy a nyilvántartás gépesítéséhez szükséges induló leltárok,
- beolvadó vagy megszűnő szervezetek záró leltára

A leltározott eszközökről „Állóeszköz-felvételi jegyet” vagy „Leltárfelvételi ívet” kell kiállítani.

Az állóeszköz-állományt érintő gazdasági események, melynek bizonylatai

- a beruházás aktiválásakor:  
= az üzembe helyezési (aktiválási) jegyzőkönyv és az állóeszköz bevételezési bizonylat;
- selejtezőskor:  
= a selejtezési jegyzőkönyv;
- értesítéskor:  
= a kimenő számla másolata;
- átsoroláskor:  
= az állóeszközzé sorolás bizonylata,

\* 62/1988. (XII. 24.) PM-rendelet

- = a fogyóeszközzé, gyártóeszközzé sorolás bizonylata;
- leltári különbözetek rendezésekor:
- = a többletekről állóeszköz-bevételezési bizonylat,
- = a hiányokról jegyzőkönyv
- térítés nélküli átadás-átvétel esetében:
- = az átadás-átvételtől készült jegyzőkönyv.

A vállalkozáson belüli mozgás bizonylatán az állóeszköz azonosításához szükséges valamennyi adatnak szerepelnie kell.

Külső szervnek ideiglenes állóeszköz átadásakor az átadásról jegyzőkönyv, szállítólevél kiállítása szükséges.

Az állóeszköz bruttó értékének újbóli meghatározására a következő esetekben kerülhet sor:

- a leltári többletként fellelt és nyilvántartásba vett állóeszközöknél,
- fogyóeszközből állóeszközzé átsorolásnál és
- gazdasági társaságba tagként, alapítóként történő belépéskor.

Az értékváltozások alapbizonylata a bruttó érték meghatározásáról felvett jegyzőkönyv, amely tartalmazza:

- az állóeszköz megnevezését, egyedi (leltári) számát,
- az állóeszköz régi és új értékét, valamint az értékcsökkenés összegét,
- a régi és új érték közötti különbözetet és annak elszámolási módját,
- az új érték kiszámításának adatait és számításait.

Az állóeszközök analitikus nyilvántartása szervezhető:

- egyedi nyilvántartás,
- csoportos nyilvántartás vagy
- üzemi szintű nyilvántartás

alapján.

Az állóeszközök egyedi nyilvántartásának célja, hogy a vállalkozó állóeszköz-állománya bármely időpontban egyedenként és együttesen is ellenőrizhető legyen, valamint az állományban bekövetkezett változások adatai a számlaosztály számláinál előírt állóeszközcsoportok szerint mozgásnemenkénti csoportosításban mindenkor rendelkezésre álljanak.

Az állóeszköz állomány mennyiségi adatait az egyedi nyilvántartó lapokon kell feljegyezni. Mennyiségileg kell számba venni és feljegyezni a nyilvántartó lapokon a leltárfelvételi egység fogalmába tartozó minden kiegészítő berendezést, felszerelést és felszerszámozást. A nyilvántartás értékadataiban az állóeszközök bruttó értéken, a vonatkozó számviteli előírások szerint, illetőleg új bruttó érték megállapítása esetén a megállapított új bruttó értéken kell szerepeltetni.

Az állóeszközök egyedi nyilvántartásában az értékcsökkenést tételesen elszámolni nem kell. Az értékcsökkenést az egyedi nyilvántartó lapra az állóeszköz kivezetésekor kell rávezetni.

Az állóeszközök csoportos nyilvántartása nagyobb darabszámú, megközelítően azonos értékű és azonos időben beszerzett állóeszköz nyilvántartására alkalmazható.

A csoportos állóeszköz-nyilvántartás esetén előre gondoskodni kell az egyeztetés, azonosítás lehetőségének biztosításáról. Az állóeszközök leltározása előtt meg kell határozni azokat az állóeszközöket, amelyeket csoportosan vesznek nyilvántar-

tásba. Ezeket az állóeszközöket célszerű csoportonként külön leltárfelvételi ívre felvenni. A felvett állóeszközök darabszáma, bruttó értéke és leírási kulcsa meg kell hogy egyezzek a csoportos nyilvántartás azonos adataival. A csoportos nyilvántartásba csak olyan állóeszközök vonhatók be, amelyek amortizációs kulcsa azonos.

Az állóeszközök üzemi szintű nyilvántartása lehetővé teszi, hogy az üzemben levő állóeszközök bruttó értéke az állománynak megfelelően összevonva, az évközi állományváltozások pedig tételesen üzemen belül, főkönyvi számlacsoportok, s azon belül amortizációs normák tagolásában rendelkezésre álljanak.

Az állóeszközök üzemi szintű nyilvántartása esetén minden üzem állóeszközöiről főkönyvi számlacsoportonként nyilvántartó lapot kell felfektetni.



JEGYZET

JEGYZET

178h/a-2

JEGYZET





I—II. kötet, 980 Ft

**KÖNYVVITELI KÉZIKÖNYV**

**SZOLGÁLTATÁS I.**