

Medicina 2000

Magyar Poliklinikai és Járóbeteg Szakellátási Szövetség

ÉRTÉKELÉSI SZABÁLYZAT
(Módosításokkal egységes szerkezetben)

Budapest, 2019. január 1.



Dr. Pásztélyi Zsolt

Dr. Pásztélyi Zsolt
elnök

TARTALOMJEGYZÉK

1.	Az értékelés általános szabályai	3. oldal
2.	Az eszközök értékelése	4. oldal
2.1.	Általános értékelési szabályok	4. oldal
2.1.1.	Az eszközök bekerülési értéke	4. oldal
2.1.2.	Az eszközök értékcsökkenése	8. oldal
2.1.3.	Az eszközök értékvesztése	10. oldal
2.1.4.	A visszaírás	11. oldal
2.1.5.	Az eszközök értékhelyesbítése	11. oldal
2.2.	Befektetett eszközök értékelése	12. oldal
2.2.1.	Immateriális javak	12. oldal
2.2.2.	Tárgyi eszközök	13. oldal
2.2.3.	Befektetett pénzügyi eszközök	18. oldal
2.3.	Forgóeszközök értékelése	20. oldal
2.3.1.	Készletek értékelése	20. oldal
2.3.2.	Követelések értékelése	21. oldal
2.3.3.	Értékpapírok értékelése	22. oldal
2.3.4.	Pénzeszközök értékelése	23. oldal
3.	A források értékelése	24. oldal
3.1.	Saját tőke értékelése	24. oldal
3.2.	Kötelezettségek értékelése	24. oldal

A számviteli politika célja, hogy a vállalkozásnál olyan számviteli rendszer funkcionáljon, amelynek alapján megbízható és valós információkat tartalmazó beszámoló állítható össze, és amely számviteli rendszer egyidejűleg a vezetői döntések számára is alkalmas információs bázissal szolgál.

Az eszközök és a források értékelésére vonatkozó számvitel-politikai döntéseket, valamint azok gyakorlati végrehajtását szolgáló értékelési módokat és eljárásokat jelen Értékelési Szabályzat foglalja össze.

1. Az értékelés általános szabályai

Értékelés az eszközöknek és forrásoknak az éves beszámoló mérlegében szerepeltetendő értékének meghatározását jelenti. Az eszközök és a források könyvviteli nyilvántartásba vételekor alkalmazott érték meghatározása is e fogalomkörbe tartozik, hiszen az év végi értékelésnek ez a kiinduló alapja

Az értékelésnél a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulni, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.

Az előző üzleti év mérlegkészítésénél alkalmazott értékelési elvek csak akkor változtathatók meg, ha a változtatást előidéző tényezők tartósan – legalább egy éven túl – jelentkeznek, és emiatt a változás állandónak, tartósnak minősül. Ez esetben a változtatást előidéző tényezőket, és számszerűsített hatásukat a kiegészítő mellékletben részletezni kell.

Az eszközöket és a forrásokat leltározással, egyeztetéssel ellenőrizni és egyedenként értékelni kell.

A mérlegben kimutatott eredmény meghatározásakor, a mérlegtételek körültekintően elvégzett értékelése során **figyelembe kell venni minden olyan értéksökkenést, értékvesztést,** amely a mérleg fordulónapján meglévő eszközöket érinti, a mérlegkészítés napjáig ismertté vált.

A valuta-és devizatételek értékelése

A valutakészlet, a devizaszámlán lévő deviza, a külföldi pénzürtékre szóló követelés, befektetett pénzügyi eszköz, értékpapír (együtt: külföldi pénzürtékre szóló eszköz), illetve kötelezettség forintértékének meghatározásakor az alábbiak szerint járunk el:

A valutát, a devizát a Magyar Nemzeti Bank aktuális napi árfolyamán kell forintra átszámítani.

Az előzőekben előírt devizaárfolyam használatától el kell térni, ha a Magyar Nemzeti Bank által nem jegyzett és nem konvertibilis valutát, ilyen valutára szóló eszközöket és kötelezettségeket kell forintra átszámítani. Ez esetben a valuta szabadpiaci árfolyamán kell forintra átszámítani.

2. Az eszközök értékelése

A befektetett eszközöket, a forgóeszközöket a bekerülési értéken kell értékelni, csökkentve azt az alkalmazott leírásokkal, növelve azt a visszairás összegével.

Amennyiben az üzleti év mérleg fordulónapján az egyedi eszköz piaci értéke alacsonyabb a könyv szerinti értékénél, akkor az így mutatkozó különbözetet terven felüli értékcsökkenésként, vagy értékvesztésként kell elszámolni.

2.1. Általános értékelési szabályok

2.1.1. Az eszközök bekerülési értéke

(a speciális szabályok az adott eszközcsoportoknál vannak leírva)

Az eszköz bekerülési (beszerzési, előállítási) értéke az **eszköz megszerzése**, létesítése, üzembe helyezése **érdekében** az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig **felmerült**, az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolható tételek együttes összege.

A bekerülési (beszerzési) érték az **engedményekkel csökkentett, felárakkal növelt vételárat**, továbbá az eszköz beszerzésével, üzembe helyezésével, raktárba történt beszállításával kapcsolatban felmerült **szállítási és rakodási, alapozási, szerelési, üzembe helyezési, közvetítói tevékenység ellenértékét, díjait** (ezen tevékenységeknek saját vállalkozásban történt végzése esetén a közvetlen önköltség aktivált értékét), a **bizományi díjat, a beszerzéshez kapcsolódó adókat** (a beszerzéskor fizetett fogyasztási adót, jövedéki adót), a **vámterheket** foglalja magában.

A bekerülési (beszerzési) érték részét képezi – az előzőekben felsoroltakon túlmenően – az eszköz beszerzéséhez szorosan kapcsolódó

- d)* illeték [vagyonszerzés (ajándék, öröklés, adásvétel, csere után járó) illetéke],
- b)* az előzetesen felszámított, de le nem vonható általános forgalmi adó,
- c)* a jogszabályon alapuló hatósági igazgatási, szolgáltatási díj,
- d)* az egyéb hatósági igazgatási, szolgáltatási eljárási díj (környezetvédelmi termékdíj, szakértői díj),
- e)* a vásárolt vételi opció díja

A bekerülési (beszerzési) értéknek **nem része** a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adó, továbbá az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint ellenérték arányában megosztott előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható hányada.

A beruházáshoz kapcsolódó, véglegesen kapott támogatás összege nem csökkenti az eszköz bekerülési (beszerzési) értékét.

A bekerülési (beszerzési) érték részét képezi

- a) az eszköz beszerzéséhez, előállításához közvetlenül kapcsolódóan igénybe vett hitel, kölcsön
 - felvétele előtt fizetett – a hitel, a kölcsön feltételként előírt – bankgarancia díja,
 - szerződésben meghatározott, a hitel igénybevétele miatt fizetett kezelési díj, folyósítási jutalék, a hitel igénybevételeig felszámított rendelkezésre tartási jutalék,
 - szerződés közjegyzői hitelesítésének díja,
 - felvétele után az eszköz üzembe helyezéséig, raktárba történő beszállításáig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) kamat;
- b) a beruházáshoz közvetlenül kapcsolódó – az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) – biztosítási díj; továbbá
- c) a beruházáshoz, a vagyoni értékű joghoz közvetlenül kapcsolódó devizahitelnek – az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) – árfolyam különbözete, amennyiben a különbözet árfolyamvesztésig, legfeljebb annak összegéig; valamint
- d) a beruházás tervezés, a beruházás előkészítés, a beruházás lebonyolítás, az új technológia elsajátítás (a betanítás) díjai, közvetlen költségei.

A bekerülési (beszerzési) értéket csökkenti a próbaüzemeltetés során előállított, raktárra vett, értékesített termék, teljesített szolgáltatás előállítási költsége, ennek hiányában az állományba vételkori piaci értéke, illetve a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett eladási ára, várható eladási ára, valamint a bekerülési (beszerzési) értékben elszámolt kamat összegét csökkenti a beruházásra adott előleg után, annak elszámolásáig, a beruházásra elkülönített pénzeszköz után, annak felhasználásáig kapott kamat összege.

A bekerülési (beszerzési) érték részét képező tételeket a felmerüléskor, a gazdasági esemény megtörténtekor (legkésőbb az üzembe helyezéskor) kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegben.

Amennyiben az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig a számla, a megfelelő bizonylat nem érkezett meg, a fizetendő összeget az illetékes hatóság nem állapította meg, akkor az adott eszköz értékét a rendelkezésre álló dokumentumok (szerződés, piaci információ, jogszabályi előírás) alapján kell meghatározni. Az így meghatározott érték és a ténylegesen számlázott vagy később módosított fizetendő (kivetett) összeg közötti különbözettel a beszerzési értéket a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában akkor kell módosítani, ha a különbözet összege az adott eszköz értékét jelentősen módosítja. Amennyiben a különbözet összege jelentősen nem módosítja az adott eszköz bekerülési (beszerzési) értékét, annak összegét a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában egyéb ráfordításként, illetve egyéb bevételként kell elszámolni

Az **eszköz értékét növelő** bekerülési (beszerzési) értéként kell figyelembe venni az eszköz használati értékét növelő munkafolyamatok, illetve megmunkálás ellenértékét jelentő **bérmunkadíjat**.

Gazdasági társaságnál **alapításkor, tőkeemeléskor** a jegyzett tőke fedezeteként, továbbá a jegyzési, a kibocsátási érték és a névérték különbözeteként, a jegyzett tőkén felüli tőke fedezeteként nem pénzbeli (vagyoni) hozzájárulásként átvett (kapott) eszköz létesítő okiratban, annak módosításában, illetve a közgyűlési, az alapítói, a taggyűlési határozatban meghatározott értéke bekerülési (beszerzési) értéknek minősül. **Átalakulás** esetén a létesítő okiratban meghatározott értéknek az átalakulással létrejövő gazdasági társaság végleges vagyonmérlegében szereplő értéket kell tekinteni.

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés névértéke fejében a **jegyzett tőke leszállításakor** (ideértve a tőkeleszállítással egyidejűleg végrehajtott, a leszállított jegyzett tőkével arányos jegyzett tőkén felüli saját tőke kivonást is) **átvett eszköz** bekerülési (beszerzési) értéke a gazdasági társaság által közölt, illetve számlázott érték, a gazdasági társaság jogutód nélküli megszűnése esetén a vagyonfelosztási javaslat szerinti érték.

Követelés fejében átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke az eszköz megállapodás, csereszerződés, vagyonfelosztási javaslat szerinti (számlázott, bizonylatolt) értéke.

Csere útján beszerzett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke az eszköz csereszerződés szerinti értéke, a cserébe adott eszköz eladási ára.

A **térítés nélkül** (a visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke az átadónál kimutatott nyilvántartás szerinti (legfeljebb forgalmi, piaci) érték, illetve az ajándékként, hagyatékként kapott eszköz, továbbá a többletként fellelt (a nem adminisztrációs hibából származó többlet-) eszköz esetében az eszköznek az állományba vétel időpontjában ismert piaci értéke.

Az eszköz **bekerülési (előállítási) értékének részét képezik** azok a költségek, amelyek

- a) az eszköz (termék) előállítása, üzembe helyezése, bővítése, rendeltetésének megváltoztatása, átalakítása, eredeti állagának helyreállítása során közvetlenül felmerültek,
- b) az előállítással bizonyíthatóan szoros kapcsolatban voltak, továbbá
- c) az eszközre (termékre) megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók (együttesen: **közvetlen önköltség**).

Az elvégzett, a nyújtott, a teljesített szolgáltatás **bekerülési (előállítási) értékének részét** azok a költségek **képezik**, amelyek

- a) a szolgáltatás végzése, nyújtása, teljesítése során közvetlenül felmerültek,

- b) a szolgáltatás végzésével, nyújtásával, teljesítésével szoros kapcsolatban voltak, továbbá
- c) a szolgáltatásra megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók (együttesen: **közvetlen önköltség**).

Az előállítási költségek között kell elszámolni [és így a bekerülési (előállítási) érték részét képezi] az idegen vállalkozó által megvalósított beruházáshoz a beruházó által biztosított (az idegen vállalkozó felé nem számlázott) vásárolt anyag bekerülési (beszerzési) értékét, továbbá a saját előállítású termék, nyújtott szolgáltatás közvetlen önköltségét a vásárolt anyag, a saját előállítású termék tényleges beépítésekor, a szolgáltatásnyújtással egyidejűleg.

Értékesítési költségeket és az előállítással közvetlen kapcsolatba nem hozható igazgatási és egyéb általános költségeket - az eszközértékelés alapjául szolgáló - közvetlen önköltség nem tartalmazhat.

A saját kiskereskedelmi egységbe kiszállított, illetve felhasznált saját előállítású termék forgalmi értéke után fizetendő adó, járulék, termékdíj összege is a termék bekerülési (beszerzési) értékének (előállítási költségének) részét képezi.

Importbeszerzésként kell elszámolni az eszközöknek a külkereskedelmi áruforgalomban külföldről történő beszerzését (termékimport), továbbá azokat a belföldön, illetve külföldön igénybe vett, a külföldiek által nyújtott szolgáltatásokat, amelyeknél a szolgáltatást nyújtó gazdasági tevékenységének székhelye, illetve állandó telephelye, ezek hiányában lakóhelye, szokásos tartózkodási helye külföldön van (szolgáltatásimport), függetlenül attól, hogy az ellenértéket devizában, valutában, exportáruval, exportszolgáltatással, vagy külkereskedelmi szerződésben meghatározott forintszámláról forintban egyenlíti ki.

Az importbeszerzés elszámolása szempontjából külföld a Magyar Köztársaság államhatárán kívüli terület. A köz- és magánvámraktárból történő beszerzés a vámjogszabályban rögzített feltételek szerint minősül importbeszerzésnek.

Nem minősül importbeszerzésnek az exportértékesítéshez kapcsolódóan a magyar határállomás és a külföldi rendeltetési hely közötti útszakaszra jutó – egyébként szolgáltatásimportnak tekintendő – devizában, valutában vagy forintban számlázott, fizetett szállítási és rakodási-raktározási költség.

Nem minősül importbeszerzésnek a vámszabad- és a tranzitterületen levő vállalkozótól történő közvetlen beszerzés.

Az importbeszerzés értéke:

- a) ha az importbeszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján forintban történik, akkor a számla szerinti – levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó – **forintérték** az importtermék, illetve az importszolgáltatás értéke;

- b) ha az importbeszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján devizában, valutában történik, akkor a számla szerinti – levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó – devizának, valutának az importbeszerzéskor, az importszolgáltatás igénybevételekor (teljesítéskor) érvényes, – Magyar Nemzeti Bank által meghirdetett (a hitelintézetek által nem jegyzett deviza, valuta esetén a szabadpiaci) **árfolyamán** átszámított forintérték az importtermék, illetve importszolgáltatás értéke;
- c) ha az importbeszerzés ellenértékének kiegyenlítése exportáruval történik, az importbeszerzés forintértékét az export értékesítés árbevételeként elszámolt összegben kell meghatározni.

2.1.2. Az eszközök értékcsökkenése:

Az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek a hasznos élettartam végén várható maradványértékkel csökkentett bekerülési (beszerzési, illetve előállítási) értékét azokra az évekre kell felosztani, amelyekben ezeket az eszközöket előreláthatóan használni fogja a társaság.

Hasznos élettartam: az az időszak, amely alatt az amortizálható eszközt a gazdálkodó időarányosan vagy teljesítményarányosan az eredmény terhére elszámolja.

a) hasznos élettartam az az időszak, amely alatt az amortizálható eszközt a gazdálkodó a várható fizikai elhasználódás (műszakok száma, tevékenységre jellemző körülmények, az eszköz fizikai jellemzői), erkölcsi avulás (technológiai változások, termékek iránti kereslet), az eszköz használatával kapcsolatos jogi és egyéb korlátozó tényezők figyelembevételével várhatóan használni fogja, vagy

b) hasznos élettartam az a megtermelhető darabszám, elvégezhető teljesítmény vagy egyéb egység szám figyelembevételével meghatározott időszak, amely időszak alatt a gazdálkodó az előbbieket várhatóan elő tudja állítani az amortizálható eszköz felhasználásával.

Maradványérték: a rendeltetésszerű használatbavétel, az üzembe helyezés időpontjában - a rendelkezésre álló információk alapján, a hasznos élettartam függvényében - az eszköz meghatározott, a hasznos élettartam végén várhatóan realizálható értéke. Nulla lehet a maradványérték, ha annak értéke valószínűsíthetően nem jelentős.

Terv szerinti értékcsökkenést a már rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett immateriális javak, tárgyi eszközök után kell elszámolni addig, amíg azokat rendeltetésüknek megfelelően használják.

Terven felüli értékcsökkenést kell az immateriális jószágnál, a tárgyi eszköznél elszámolni akkor, ha

- a) az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ide nem értve a beruházást) **könyv szerinti értéke tartósan és jelentősen magasabb**, mint ezen eszköz piaci értéke;
- b) a szellemi termék, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) **értéke tartósan lecsökken**, mert a szellemi termék, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) a vállalkozási tevékenység változása miatt feleslegessé vált, vagy megrongálódás, megsemmisülés, illetve hiány következtében rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan;
- c) a vagyoni értékű **jog** a szerződés módosulása miatt csak korlátozottan vagy egyáltalán **nem érvényesíthető**;
- d) a befejezett kísérleti fejlesztés révén megvalósuló tevékenységet korlátozzák vagy megszüntetik, illetve az eredménytelen lesz.

A terven felüli értékcsökkenést olyan mértékig kell végrehajtani, hogy az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás használhatóságának megfelelő, a mérlegképzéskor érvényes (ismert) piaci értéken szerepeljen a mérlegben. Amennyiben az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan, megsemmisült vagy hiányzik, azt az immateriális javak, a tárgyi eszközök, a beruházások közül - a terven felüli értékcsökkenés elszámolása után - ki kell vezetni.

Nem számolható el terv szerinti, illetve terven felüli értékcsökkenés a már teljesen leírt, illetve a tervezett maradványértéket elért immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél.

Nem számolható el terv szerinti értékcsökkenés a földterület, a telek (a bányaművelésre, veszélyes hulladék tárolására igénybe vett földterület, telek kivételével), az erdő bekerülési (beszerzési) értéke után, és az üzembe nem helyezett beruházásnál.

Nem szabad terv szerinti értékcsökkenést elszámolni a képzőművészeti alkotásnál, a régészeti leletnél, valamint az olyan kép- és hangarchívumnál, illetve egyéb gyűjteménynél, egyéb eszköznél, amely értékéből a használat során sem veszít, illetve amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi mivoltából adódóan - évről évre nő.

ALKALMAZOTT LEÍRÁSI MÓDSZER

A társaság a beszerzett eszközök értékcsökkenését az alábbiak szerint számolja el.:

1.) Az eszközöket a beszerzéskor az elnöknek, vagy az SZMSZ-ben erre kijelölt munkavállalónak kell minősítenie.

- Azoknál az eszközöknél, amelyek hasznos élettartama megegyezik az eszköz műszaki –gazdasági élettartamával a maradványérték 0 Ft.

- Épületek, építmények esetében a társaság 10 éves felújítási periódussal számol. 10 évig az épületek, építmények után tervszerinti értékcsökkenést számol el.
- Az egyes felújítások tervezett értéke a teljes bekerülési érték 30 %-a, ezért a tervszerinti értékcsökkenés évi 3 %.
- Minden egyéb eszköz esetében a maradványérték a bekerülési érték 10 %-a.

2.) A társaság az értékcsökkenését az eszközök bruttó értéke alapján (Bruttó érték mínusz tervezett maradványérték) számolja el lineáris módon az alábbi leírási kulcsokkal:

Befejezett kísérleti fejlesztés	20,0 %
Alapítás-átszervezés aktivált értéke	20,0 %
Üzleti vagy cégérték	10,0%
Minden egyéb immateriális jószág	14,5%
Épületek, építmények	3,0 %
Közúti járművek	20,0 %
Számítástechnikai és ügyvitel-technikai eszközök	33,0 %
Egyéb gépek, berendezések, felszerelések	14,5 %
Idegen (bérelt) ingatlanon végzett beruházás	6,0 %
Bérbe adott épület, építmény	10,0 %
Minden egyéb bérbe adott tárgyi eszköz	30,0 %

Az értékcsökkenést az üzembe helyezés napjától a megsemmisítés, a hiányfeltárás, a selejtezés, ill. az értékesítés, apportálás napjáig, naptári napokra arányosan kell elszámolni.

Az ÉCS időarányos elszámolás vázlatos képlete:

$$\begin{array}{l} \text{költségként} \\ \text{elszámolandó} \\ \text{ÉCS Ft} \end{array} = \frac{\text{tárgyévi ÉCS Ft}}{365 \text{ nap}} \times \begin{array}{l} \text{értékesítés} \\ \text{napjáig eltelt} \\ \text{napok száma} \end{array}$$

Ha a vállalkozó szempontjából meghatározó jelentőségű tárgyi eszköznél az évenként elszámolásra kerülő értékcsökkenés megállapításakor (megtervezésekor) figyelembe vett körülményekben (az adott eszköz használatának időtartamában, az adott eszköz értékében és a várható maradványértékben) lényeges változás következett be, akkor a terv szerint elszámolásra kerülő értékcsökkenés megváltoztatható, de a változás eredményre gyakorolt számszerűsített hatását a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

A társaság a **100 ezer forint** egyedi beszerzési, előállítási érték alatti vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök beszerzési költségét a használatbavételkor értékcsökkenési leírásként **egy összegben** elszámolja.

2.1.3. Az eszközök értékvesztése

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetésnél – függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel – **értékvesztést kell elszámolni**, a befektetés könyv szerinti értéke és piaci értéke közötti – veszteségjellegű – különbözet összegében, ha ez a különbözet tartósnak mutatkozik és jelentős összegű.

Amennyiben az előző bekezdés szerinti befektetésnek a mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a befektetés könyv szerinti értéke, a különbözettel **a korábban elszámolt értékvesztést visszaírással csökkenteni kell**. Az értékvesztés visszaírásával a befektetés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a beszerzési értéket.

2.1.4. A visszaírás

Amennyiben az alkalmazott leírások miatt az **eszközök könyv szerinti értéke alacsonyabb ezen eszközök eredeti bekerülési értékénél** és az alacsonyabb értéken való értékelés (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az értékvesztés elszámolás) okai már nem, illetve csak részben állnak fenn, **a leírásokat meg kell szüntetni** (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a már elszámolt terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az elszámolt értékvesztés összegének csökkentésével), - a megbízható és valós összkép érdekében - az eszközt piaci értékére, legfeljebb a nyilvántartásba vételkor megállapított, bekerülési értékére, immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére az egyéb bevételekkel szemben **vissza kell értékelni** (visszaírás).

Amennyiben **az üzleti év mérleg fordulónapján az egyedi eszköz piaci értéke jelentősen meghaladja a könyv szerinti értékét**, immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékét, akkor a különbözet összegével csökkenteni kell az elszámolt terven felüli értékcsökkenés, az elszámolt értékvesztés összegét és az egyéb bevételekkel szemben növelni kell az adott eszköz könyv szerinti értékét.

A különbözettel a könyv szerinti értéket az adott eszköz nyilvántartásba vételekor számításba vett értékéig, immateriális jószágnál, tárgyi eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékig - kell növelni (**visszaírás összege**).

A visszaírás összege nem lehet több, mint a korábban terven felüli értékcsökkenésként, értékvesztésként elszámolt összeg.

A piaci értékelésbe bevont, illetve a visszaírással érintett eszközök esetében a leltárnak - többek között - tartalmaznia kell:

- a) az egyedi eszköz mérleg fordulónapi piaci értékét;
- b) az egyedi eszköznek a könyv szerinti nettó értékét (az elszámolt értékcsökkenéssel, értékvesztéssel csökkentett, a visszaírással növelt bekerülési értékét)

d) a piaci érték és a nettó érték különbözetét.

2.1.5. Az eszközök érték helyesbítése

Amennyiben a vállalkozó tevékenységét tartósan szolgáló vagyoni értékű jog, szellemi termék, tárgyi eszköz (kivéve a beruházásokat, a beruházásra adott előlegeket), tulajdoni részesedést jelentő befektetés **piaci értéke jelentősen meghaladja az adott eszköznek a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) értékét**, a piaci érték és a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) érték közötti **különbözet** a mérlegben az eszközök között "**Érték helyesbítés**"-ként, a saját tőkén belül "**Értékelési tartalék**"-ként kimutatható.

A könyvekben az érték helyesbítés összegét és annak változásait egyedi eszközönként elkülönítetten kell nyilvántartani.

Amennyiben az egyedi eszközönként meghatározott érték helyesbítés összege jelentősen eltér az előző üzleti év mérleg fordulónapján kimutatott érték helyesbítés összegétől, a leltárral alátámasztott különbözet

- a) növeli az érték helyesbítés összegét az értékelési tartalékkal szemben, ha a tárgyévi érték helyesbítés értéke meghaladja az előző évit,
- b) csökkenti az érték helyesbítés összegét az értékelési tartalékkal szemben, ha a tárgyévi érték helyesbítés értéke alacsonyabb az előző évinél, legfeljebb az előző üzleti év mérleg fordulónapján kimutatott érték helyesbítés összegéig.

Az eszközök könyvekből történő kivezetésekor az egyedi eszközökhöz kapcsolódó, elkülönítetten nyilvántartott érték helyesbítést is ki kell vezetni az értékelési tartalékkal szemben.

2.2. Befektetett eszközök értékelése

2.2.1. Immateriális javak

Az immateriális javakat bekerülési értéken, illetve ezen bekerülési értéknek az elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenési leírással csökkentett, a terven felüli értékcsökkenési leírás visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értékén, az immateriális javakra adott előleget az átutalt - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén kell kimutatni.

Üzleti vagy cégérték bekerülési (beszerzési) értéke cégvásárlás, illetve átalakulás esetén az alábbiak során meghatározott különbözet:

- a) cégvásárlás esetén (amikor a megvásárolt társaság, annak telephelye, üzlethálózata eszközeit és kötelezettségeit a vevő tételesen állományba veszi): a fizetett ellenérték és az egyes eszközök piaci értékének az átvállalt kötelezettségek -

e törvény szerinti értékeléssel meghatározott - értékével csökkentett értéke közötti különbséget, ha a fizetett ellenérték a magasabb,

b) cégvásárlás esetén (amikor az adott társaság részvényeit úgy szerzi meg a vevő, hogy ezzel a vásárlással az adott társaságban közvetlen irányítást biztosító befolyást szerez, és az adott társaság részvényeit a tőzsdén jegyzik, illetve forgalmazzák): az adott társaság megszerzett részvényeiért fizetett ellenérték lényegesen több, mint a megvásárolt részvények piaci értéke, a kettő közötti pozitív különbséget,

c) cégvásárlás esetén (amikor az adott társaság részvényeit, üzletrészeit, vagyoni betéteit a vevő úgy szerzi meg, hogy ezzel a vásárlással az adott társaságban közvetlen irányítást biztosító befolyást szerez, és az adott társaság részvényeit, üzletrészeit, vagyoni betéteit a tőzsdén nem jegyzik, nem forgalmazzák): az adott társaság megszerzett részvényeiért, üzletrészeiért, vagyoni betéteiért fizetett ellenérték lényegesen több, mint ezen befektetésre jutó - az adott társaság eszközei és kötelezettségei e törvény szerinti értékelésével meghatározott - saját tőke értéke, a kettő közötti pozitív különbséget,

d) átalakulás esetén: amennyiben e törvény szerint a gazdálkodó élhet a vagyonátértékelés lehetőségével és a vagyonértéket az üzleti értékelés, a jövedelemtermelő képesség módszerével határozzák meg, és az így meghatározott társasági vagyonérték és a kötelezettségek együttes összege több, mint az egyes eszközök piaci értékének együttes összege, a pozitív különbséget az üzleti vagy cégérték;

Az üzleti vagy cégérték értékcsökkenése

Az üzleti vagy cégértéket 5 év alatt kell leírni.

A vagyoni értékű jog és a szellemi termék könyv szerinti értékét meghaladó piaci értékét az immateriális javak értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

2.2.2. Tárgyi eszközök

A tárgyi eszközt és beruházást a bekerülési értékének az elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenési leírással csökkentett, a terven felüli értékcsökkenési leírás visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén, a beruházásokra adott előleget az átutalt - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén kell kimutatni.

Építési telek (földterület) és rajta lévő épület, építmény egyidejű beszerzése esetén, amennyiben az épületet, az építményt rendeltetészerűen nem veszik használatba (az épület, építmény rendeltetészerűen nem hasznosítható), akkor az épület, építmény beszerzési, bontási költségeit, továbbá a vásárolt teleknek építkezésre alkalmassá tétele érdekében végzett munkák költségeit, ráfordításait a telek (a földterület)

értékét **növelő beszerzési költségként** kell elszámolni a telek (a földterület) bontás utáni (az üres telek) piaci értékének megfelelő összegig, az ezt meghaladó költségeket, ráfordításokat a megvalósuló beruházás (az épület, az építmény) bekerülési (beszerzési) értékeként kell figyelembe venni.

Egy adott beruházás miatt lebontott és újraépített épület, építmény bontásának költségeit az adott beruházás bekerülési (**beszerzési**) értékébe **be kell számítani**. Az újraépítés költsége az újraépített eszköz bekerülési (beszerzési) értékének minősül.

Az eszköz értékét növelő bekerülési (beszerzési) értéként kell figyelembe venni ingatlan beszerzése esetén az ingatlan értékébe - szerződés alapján - beszámított, korábban a bérleti jog megvásárlása címén fizetett, bérleti jogként kimutatott (még le nem írt) összeget.

A tárgyi eszköz biztonságos üzemeltetéséhez, rendeltetésszerű használatához szükséges - és a tárgyi eszköz beszerzésével egy időben vagy annak üzembe helyezéséig beszerzett - tartozékok, tartalék alkatrészek beszerzési értéke - függetlenül attól, hogy az a tárgyi eszköz számlázott értékében vagy külön számlában jelenik meg - a tárgyi eszköz bekerülési (**beszerzési**) értéke részének tekintendő.

A tárgyi eszköznél **értéket növelő** bekerülési (beszerzési) értéként kell figyelembe venni a meglévő tárgyi eszköz bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának növelésével összefüggő munka, továbbá az elhasználdott tárgyi eszköz eredeti állaga (kapacitása, pontossága) helyreállítását szolgáló felújítási munka ellenértékét (saját vállalkozásban történt megvalósítása esetén az önköltség aktivált értékét is).

A tárgyi eszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási, karbantartási munka, továbbá az erdőnevelési, az erdőfenntartási, az erdőfelújítási munka ellenértékét, illetve saját vállalkozásban végzett megvalósítása esetén a felmerült és a tevékenységhez közvetlenül kapcsolódó költségek értékét nem lehet a tárgyi eszköz bekerülési (beszerzési) értékében figyelembe venni.

A tárgyi eszköz terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével megállapított nettó értékét meghaladó piaci értékét a tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

B E R U H Á Z Á S

Beruházásnak minősül **a tárgyi eszköz beszerzése, létesítése**, a beszerzett tárgyi eszközök üzembe helyezés érdekében az üzembe helyezésig, a raktárba történő szállításig végzett tevékenység (szállítás, alapozás, üzembe helyezés, közvetítés, stb.), továbbá mindaz a tevékenység, amely a tárgyi eszköz beszerzéséhez hozzákapcsolható, ideértve a hitel-igénybevételt és a biztosítást is. (Mennyiségi növekedés van.)

Beruházásnak minősül a meglévő tárgyi eszköz bővítését, rendeltetésének megváltoztatását, átalakítását, élettartamának növelését eredményező tevékenység is. (Nem jár mennyiségi növekedéssel.)

Épület-beruházás

1.) Mennyiségi növekedéssel járó:

- az épület létesítése, megépítése akár végleges, akár ideiglenes rendeltetéssel (de egy évnél hosszabb elhasználódási időre) valósították meg,
- a modulszerű épület, faház, felfújható műanyag sátor megépítése, összeszerelése, ha azok a megépítést követő egy évben belül nem kerülnek lebontásra, szétszerelésre,
- vagyonezelési szerződés alapján kezelésbe kapott, a kincstári vagyon részét képező,
- pénzügyi lízing keretében lízingbe vett épület átvétele,
- térítés nélkül, ajándékként, kapott épület átvétele,
- a meglévő – a vállalkozás könyveiben nyilvántartott vagy bérelt – épület részleges vagy teljes újraépítése,

2.) Mennyiségi növekedéssel nem járó:

- **a meglévő épület terjedelmének növelése** (toldalékpépítés, tetőtér-, padlástér-beépítés, emeletráépítés),
- **a meglévő épület kiegészítése, bővítése** az épület használhatóságát és ellátását biztosító berendezéssel, személyfelvonóval, mozgólépcsővel, kaputelefonnal, szemétdobóval, az épületbe elmozdíthatatlanul beépített szerkezetekkel, mindezek berendezéseivel, vezetékeivel együtt,
- **a meglévő épületben a funkció bővítése**, mert újonnan beépítették a villamos energia, a víz-, a gáz-, a hőellátás vezetékig, felszerelték az ahhoz kapcsolódó szerelvényeket, berendezéseket, növelték ezek vezetékeinek hosszát, szerelvényeinek, berendezéseinek számát, azok körét,
- **a meglévő épület átalakítása, átépítése**, ha annak eredményeként az épület egészének vagy az épület egy részének **funkciója, rendeltetése megváltozik**,
- **a fűtőkorszerűsítés** akkor, amikor egyedi szén-, kocsz- vagy olajtüzelésű kályhafűtésről központi fűtésre történik az áttérés.

A fenti munkákat nem csak akkor kell mennyiségi növekedéssel nem járó beruházásként elszámolni, ha azt a vállalkozás könyveiben – akár értékkel, akár érték nélkül – szereplő épületeken végzik el, hanem akkor is ha azokat bérebe vett épületeken, bérleményeken végzik el.

Gépberuházás

1.) Mennyiségi növekedéssel járó gépberuházás

- a gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelése, műszerek, járművek, valamint ezek kizárólagos tartozékainak beszerzése, szállítása, alapozása, üzembe helyezése,
- a térítés nélkül, ajándékként, hagyatékként kapott gépek, berendezések, járművek átvétele,
- a többletként fellelt gépek, berendezések, járművek állományba vétele,
- a pénzügyi lízing keretében lízingbe vett gépek, berendezése, járművek átvétele, az épületeken elhelyezett riasztóberendezés felszerelése,
- a több gépre, gépi berendezésre, felszerelésre, műszere, járműre felszerelhető, felhasználható, cserélhető tartozék beszerzése,
- a gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelések, műszerek, járművek cseréje.

2.) *Mennyiségi növekedéssel nem járó gépberuházás*

- cseregépes, cseregépkocsis javítás, ha a csereként kapott használt, felújított gép, gépjármű nem azonos gyártmányú, vagy nem azonos típusú a leadott géppel, gépjárművel, vagy magasabb felszereltségű, kapacitású, nagyobb teherbírású, mint a leadott gép, gépjármű,
- a gép, a jármű kiegészítése, bővítése további tartozékokkal, ha ezzel a gép, a jármű további műveletek ellátására válik alkalmassá, kapacitása növekszik, eredeti rendeltetése megváltozik,
- a használaton kívül lévő, üzemképtelen, teljesen (O-ig) leírt vagy a készletek között maradványértéken szereplő gép, gépi berendezése, műszer, jármű üzemképes állapotba hozása, üzembe helyezése,
- a bérelt gép, gépi berendezés, műszer, jármű bérbe vevőt terhelő beruházási ráfordításai, üzembe helyezése.

FELÚJÍTÁS

A felújítás az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga (kapacitása, pontossága) helyreállítását szolgáló olyan tevékenység, amely nem minősül a tárgyi eszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási, karbantartási tevékenységnek.

A felújítás is a már állományban lévő tárgyi eszközökhöz kapcsolódik, azaz nem jár mennyiségi növekedéssel.

Az elhasználódott eszköz felújítása olyan, időszakonként visszatérő, jelentős költséggel járó munka, amely azzal jár, hogy **az adott eszköz élettartama megnövekszik, eredeti műszaki állapota megközelítően vagy teljesen visszaáll**, eredeti teljesítőképessége növekszik, az előállított termékek minősége vagy az adott eszköz használata jelentősen javul, és így a felújítás pótlólagos ráfordításából a jövőben gazdasági előnyök származnak.

A korszerűsítés is minősülhet felújításnak, ha a korszerű technika alkalmazásával a tárgyi eszköz egyes részeinek az eredetitől eltérő megoldásával vagy kicserélésével a tárgyi eszköz üzembiztonságát, teljesítőképességét, használhatóságát vagy gazdaságosságát növeli.

Az elmaradt és felhalmozódó karbantartás egy időben való elvégzése még nem felújítás.

Épület-felújítás

- a meglévő – a társaság könyveiben nyilvántartott vagy bérelt – épületnél a fűdémcsere, a részleges fűdémcsere és az azzal együtt elvégzett munkák (részleges a fűdémcsere akkor, ha a fűdém szerkezet minden elemét kicserélik legalább egy szoba, helyiség fölött),
- a meglévő épület szellőző-, légállapot-szabályozó berendezés **teljes cseréje** (a teljes cserébe beletartozik a központi és a helyi berendezése, a vezetékek cseréje is),
- a meglévő épületben lévő személyfelvonó, mozgólépcső, szemétdobó, központi antenna, kaputelefon, lépcsőházi levélszekrény, álpadló és álmennyezet külön-külön történő teljes cseréje,
- külön-külön is a villamos energia, a víz-, a gáz-, a hőellátás vezetékeinek és berendezéseinek együttes és teljes cseréje,
- a meglévő központi fűtőberendezések (kazánok) cseréje,
- a meglévő épület tetőszerkezetének teljes cseréje.

Az épület felújítás fent felsorolt munkáit az épület értékét növelő tételként kell elszámolni akkor is, ha azt bérbe vett épületen, bérleményen végzik el. Ez esetben idegen tulajdonban lévő ingatlanon végzett felújításról beszélünk, amelyet épületrészként kell aktiválni, majd amortizálni.

Gépfelújítás, járműfelújítás

- a rendkívüli esemény (elemi kár, baleset) következtében értéktelenedett gép, jármű üzemképes állapotba hozása a fődarabok cseréjével, az elhasználódott alkotórészek, tartozékok pótlásával, amennyiben az nem minősül beruházásnak,
- a több gép, berendezés, felszerelés, műszer zárt rendszerű összeszerelésével kialakított – egyedi tárgyi eszközként nyilvántartott – munkaeszköz egy-egy funkcióját ellátó egységének cseréje,
- a cseregépes, cseregépkocsis javítás, ha csereként kapott, használt, felújított gép, gépjármű azonos gyártmányú, azonos típusú a leadott géppel, gépjárművel, azonos felszereltségű, kapacitású, teherbírású, mint a leadott gép, gépjármű.

KARBANTARTÁS

Karbantartás a – meglévő, a saját tulajdonban lévő vagy bérelt – tárgyi eszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási tevékenység, ideértve a tervszerű megelőző karbantartást is, amelyet a rendeltetésszerű használat érdekében el kell végezni, amely a folyamatos elhasználódás rendszeres helyreállítását eredményezi.

Épület-karbantartás

- meglévő – a társaság könyveiben nyilvántartott vagy bérelt – épületen elvégzett minden olyan munka, amely a folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetéshez szükséges, amelyet a rendeltetésszerű használat érdekében el kell végezni, amely a folyamatos elhasználódás rendszeres helyreállítását eredményezi, még akkor is, ha az épület alkotórészei lényeges elemeinek részleges cseréjével jár együtt;
- a rendeltetésszerű használat érdekében elvégzett külső, belső állagmegóvási munka (vakolat, meszelés, festés, mázolás) még akkor is, ha az az egész épületére kiterjed (homlokzattatarozás, beleértve a nyílászárók cseréjét is), vagy ha korszerűbb formában, módszerrel történik a javítási munka (pl. meszelés helyett festés, vagy tapétázás, vagy falburkolat elhelyezése, vagy szőnyegpadló helyett parketta vagy fordítva);
- a tetőszerkezet javítása, a tetőtartó gerendák, léccck, cserepek egy részének cseréje, átrakása, a hiányzók pótlása;
- a lapostető-szigetelés javítása, cseréje;
- az épület talajnedvesség elleni szigetelése, injektálása;
- a szellőző berendezések részleges cseréje, a személyfelvonó, mozgólépcső, a személtedobó, a központi antenna, a kaputelefon egyes darabjainak, alkotórészeinek cseréje;
- a villamos energia, a víz-, a gáz-, a hőellátás vezetékeinek, berendezéseinek részleges cseréje, ha az nem eredményezi a vezetékek és a berendezések együttes és teljes cseréjét;
- a meglévő épület olyan átépítése, átalakítása, amelynek eredményeként az épület egészének vagy az épület egy részének funkciója, rendeltetése nem változik meg (pl. célszerűségi okokból az épületen belüli válaszfalak, szociális helyiségek áthelyezése).

Gépkarbantartás, járműkarbantartás

- a meglévő – a társaság könyveiben nyilvántartott vagy bérelt – gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek, járművek folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló karbantartási, javítási, állagmegóvási munkák, mint pl. a gépek, berendezések, járművek időszakonkénti felülvizsgálata, tisztítása, kenése, a meghibásodások és üzemzavarok elhárítása, a tervszerű megelőző karbantartás, a rendeltetésszerű használat során elhasználódott alkatrészek cseréje, a fődarabok javítása, a folyamatos és biztonságos üzemeltetés érdekében a fődarabok és a tárgyi eszköz értébe tartozó tartozékok cseréje, ha a csere következtében nem változik meg a gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek, járművek kapacitása, élettartama, funkciói nem bővülnek;
- a meglévő gépek, gépi és technológiai berendezések, felszerelési tárgyak, műszerek, járművek olyan korszerűsítése, melynek eredményeként ezek

kapacitása nem növekszik, eredeti rendeltetése nem változik meg, funkciói nem bővülnek.

2.2.3. Befektetett pénzügyi eszközök

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetést - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel bekerülési értéken, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értéken kell kimutatni.

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési (beszerzési) értéke **vásárláskor** a részvényekért, üzletrészekért, vagyoni betétekért fizetett ellenérték (vételár), cégvásárláskor - üzleti vagy cégérték, illetve negatív üzleti vagy cégérték kimutatása esetén - az üzleti vagy cégértékkel csökkentett, a negatív üzleti vagy cégértékkel növelt ellenérték (vételár).

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési (beszerzési) értéke **alapításkor, tőkeemeléskor** a létesítő okiratban, annak módosításában, illetve a közgyűlési, az alapítói, a taggyűlési határozatban a jegyzett tőke fedezeteként, valamint a jegyzési, a kibocsátási érték és a névérték különbözeteként, a jegyzett tőkén felüli tőke fedezeteként meghatározott vagyoni hozzájárulás együttes értéke a ténylegesen befizetett pénzbetétnek és a rendelkezésre bocsátott nem pénzbeli betétnek megfelelő összegben.

Gazdasági társaság **átalakulása** esetén a megszűnt gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés ellenében kapott részesedés bekerülési (beszerzési) értéke a megszűnt részesedésre jutó - a megszűnt gazdasági társaság végleges vagyommérlege szerinti - saját tőke összege.

Gazdasági társaság **beolvadása** esetén a külső tulajdonosnál a megszűnt gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés ellenében kapott részesedés bekerülési (beszerzési) értéke a megszűnt részesedésre jutó - a megszűnt gazdasági társaság végleges vagyommérlege szerinti - saját tőke összege.

A külföldi pénzügyi eszközök befektetett pénzügyi eszközt a bekerülés napjára, illetve a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell a könyvviteli nyilvántartásba felvenni.

A mérlegben a külföldi pénzügyi eszközök befektetett pénzügyi eszközt, az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni, amennyiben a mérleg fordulónapi értékelésből adódó különbözetnek a külföldi pénzügyi eszközökre, illetve az eredményre gyakorolt hatása jelentős.

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési értékét meghaladó piaci értékét – a társaság vezetésének ilyen irányú döntése esetén -

a befektetett pénzügyi eszközök **érték helyesbítéseként** külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetésnél - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - értékvesztést kell elszámolni, a befektetés könyv szerinti értéke és piaci értéke közötti - veszteségjellegű - különbség összegében, ha ez a különbség tartósan mutatkozik és jelentős összegű. A társaság jelentősnek az 5%-öt meghaladó különbséget határozza meg.

A befektetés piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:

- a) a gazdasági társaság tartós piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, a befektetés (felhalmozott) osztalékkal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, annak tartós tendenciáját,
- b) a megszűnő gazdasági társaságnál a várhatóan megtérülő összeget,
- c) a gazdasági társaság saját tőkéje és a jegyzett tőkéje, illetve a befektetés könyv szerinti értéke és névértéke arányát.

Amennyiben a befektetésnek a mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a befektetés könyv szerinti értéke, a különbséggel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a befektetés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a beszerzési értéket.)

A külföldi pénzügyi értékre szóló, tulajdoni részesedést jelentő befektetésnél, illetve a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírnál az értékvesztés összegét, (az értékvesztés visszairását) devizában kell megállapítani, majd a nyilvántartási devizaárfolyamon kell azt forintra átszámítva a pénzügyi műveletek ráfordításai, illetve bevételei között elszámolni. Ezt követően kell az árfolyamváltozás hatását megállapítani.

2.3. Forgóeszközök értékelése

2.3.1. Készletek értékelése

A mérlegben a készleteket bekerülési értéken, illetve az elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értéken, a készletekre adott előleget az átutalt - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értéken kell kimutatni.

Vásárolt készletek (anyag, áru) bekerülési értéke a 2.1.1. pontnál meghatározott módon kiszámított utolsó beszerzés bekerülési értékével egyenlő.

Ha a 6 hónapnál régebben vásárolt készlet (anyag, áru) bekerülési (beszerzési), illetve **értéke jelentősen (20 %-kal) magasabb**, mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, akkor azt a mérlegben a **tényleges piaci értéken** kell kimutatni.

A vásárolt készlet bekerülési (beszerzési) értékét **csökkentetten kell a mérlegben szerepeltetni**, ha eredeti rendeltetésének nem felel meg, ha megrongálódott, ha felhasználása, értékesítése kétségessé vált, ha feleslegessé vált. A készlet értékének csökkentését - a különbözethek **értékvesztéskénti** elszámolásával - ez esetben addig a mértékig kell elvégezni, hogy a készlet a használhatóságnak (az értékesíthetőségnek) megfelelő, mérlegkészítéskor, illetve a minősítés elvégzésekor érvényes (ismert) piaci értéken (legalább haszonanyag áron, illetve hulladékértéken) szerepeljen a mérlegben.

Amennyiben a **készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja könyv szerinti értékét**, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést **visszaírással** csökkenteni kell. Az értékvesztés visszaírásával a készlet könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a bekerülési értéket.

2.3.2. Követelések értékelése

A követelést (ideértve a hitelintézetekkel, a pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a pénzeszközöket, a kölcsönként, az előlegként adott összegeket is) - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - az elfogadott, az elismert összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értéken kell kimutatni.

A mérlegben a **követelés fedezetére kapott váltót** a leszámítolásig, az átruházásig, a pénzügyi rendezésig a követelés szerinti elfogadott, elismert értékén, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett és az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

A mérlegben az **egyéb követelést** a járó, az igényelt, a fizetett összegben, az átvett értéken, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értéken kell kimutatni.

A **külföldi pénzürtékre szóló követelést** a bekerülés napjára, illetve a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell a könyvviteli nyilvántartásba felvenni.

A mérlegben a külföldi pénzürtékre szóló követelést az elfogadott, az elismert devizaösszegnek a szerződés szerinti teljesítéskori (illetve mérleg fordulónapi), szerinti árfolyamán, illetve a már elszámolt, devizában meghatározott értékvesztés nyilvántartási árfolyamán csökkentett, az értékvesztés devizában visszaírt összegének a nyilvántartási árfolyamon számított értékével növelt, könyv szerinti értéken kell kimutatni.

A mérlegben a külföldi pénzürtékre szóló követelést, az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni,

amennyiben a mérleg fordulónapi értékelésből adódó különbözetnek a külföldi pénzürtékre szóló eszközökre, illetve az eredményre gyakorolt hatása összevontan jelentős. Jelentősnek kell tekinteni az együttesen 500 ezer Ft-ot meghaladó értéket.

A mérlegben **a követelést a könyv szerinti értéken addig kell kimutatni**, amíg azt pénzügyileg vagy egyéb módon (a Polgári Törvénykönyv szerinti beszámítással, eszközátadással) nem rendezték, váltóval ki nem egyenlítették, illetve amíg azt el nem engedték vagy behajthatatlan követelésként le nem írták.

A mérlegben **behajthatatlan követelést nem lehet kimutatni**. A részben vagy egészében behajthatatlan követelést - devizakövetelés esetén a devizajogszabályok előírásainak megtartásával - legkésőbb a mérlegkészítéskor - a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján - az üzleti év hitelezési veszteségeként le kell írni.

A vevő, az adós minősítése alapján az üzleti év mérleg fordulónapján fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett követelésnél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, az előlegként adott összegeket, továbbá a bevételek aktív időbeli elhatárolása között lévő követelésjellegű tételeket is) **értékvesztést kell elszámolni** - a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján - a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti - veszteségjellegű - különbözet összegében, ha ez a különbözet tartósan mutatkozik és jelentős összegű, vagyis egy éven túli és meghaladja a 100 e Ft-ot.

Amennyiben a vevő, az adós minősítése alapján a követelés várhatóan megtérülő összege jelentősen meghaladja a követelés könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt **értékvesztést visszairással** csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a követelés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a nyilvántartásba vételi értékét.

A vevőként, az adósként **kisösszegű (100 ezer Ft alatti) követeléseknél** - a vevők, az adósok együttes minősítése alapján - **az értékvesztés összegét** ezen követelések nyilvántartásba vételi értékének **50 százalékában** határozzuk meg.

2.3.3. Értékpapírok értékelése

A hitelviszonyt megtestesítő, **egy évnél hosszabb lejáratú értékpapírt** - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel bekerülési értéken, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt, könyv szerinti értéken kell kimutatni.

A **külföldi pénzürtékre szóló értékpapírt** a bekerülés napjára, illetve a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell a könyvviteli nyilvántartásba felvenni.

A mérlegben a külföldi pénzürtékre szóló értékpapírt az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni, amennyiben a mérleg fordulónapi értékelésből adódó különbözetnek a külföldi pénzürtékre szóló eszközökre, illetve az eredményre gyakorolt hatása jelentős.

A hitelviszonyt megtestesítő, **rövid lejáratú** (éven belüli, illetve egyéves lejáratú) **értékpapír** beszerzési értéken (a vételár részét képező kamattal csökkentett vételáron) értékelhető mindaddig, amíg a kibocsátó a lejáratkor, a beváltáskor várhatóan a névértéket (és a felhalmozott kamatot) megfizeti.

A hitelviszonyt megtestesítő, **egy évnél hosszabb lejáratú értékpapírnál** - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - **értékvesztést** kell elszámolni, ha a hitelviszonyt megtestesítő értékpapír könyv szerinti értéke és - (felhalmozott) kamatot nem tartalmazó - piaci értéke közötti különbözet veszteségjellegű, tartósnak mutatkozik és jelentős összegű.

Az értékpapír piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:

a) az értékpapír (felhalmozott) kamattal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, piaci értékét, annak tartós tendenciáját,

b) az értékpapír kibocsátójának piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, azt, hogy a kibocsátó a lejáratkor, a beváltáskor a névértéket (és a felhalmozott kamatot) várhatóan megfizeti-e, illetve milyen arányban fizeti majd meg.

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

A **külföldi pénzürtékre szóló**, tulajdoni részesedést jelentő befektetésnél, illetve a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírnál az értékvesztés összegét, az értékvesztés visszairását devizában kell megállapítani, majd a nyilvántartási devizaárfolyamon kell azt forintra átszámítva a pénzügyi műveletek ráfordításai, illetve bevételei között elszámolni. Ezt követően kell az árfolyamváltozás hatását megállapítani.

2.3.4. Pénzeszközök értékelése

A mérlegben a pénztár, csekkek értékeként az üzleti év mérleg fordulónapján a pénztárban lévő forintpénzkészlet értékét, a valutakészlet átszámított forintértékét, az elektronikus pénzeszközök értékét, a kapott csekkek értékét kell kimutatni.

A mérlegben a bankbetétek értékeként az üzleti év mérleg fordulónapján a hitelintézetnél elhelyezett forintbetét bankkivonattal egyező értékét, továbbá a devizaszámlán lévő deviza bankkivonattal egyező értékének átszámított forintértékét

kell kimutatni, függetlenül attól, hogy azokat belföldi vagy külföldi hitelintézetben helyezték el.

A devizaszámlára kerülő devizát a bekerülés napjára, illetve a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell a könyvviteli nyilvántartásba felvenni, kivéve a forintért vásárolt devizát, amelyet a fizetett összegben kell felvenni, és amelynél a ténylegesen fizetett forint alapján kell a nyilvántartásba vételi árfolyamot meghatározni.

A mérlegben a devizaszámlán lévő devizát az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni, amennyiben a mérleg fordulónapi értékelésből adódó különbözetnek a külföldi pénzürtékre szóló eszközökre, illetve az eredményre gyakorolt hatása jelentős.

3. A források értékelése

A saját tőkét, a céltartalékot, a kötelezettségeket a mérlegben könyv szerinti értéken kell kimutatni.

3.1. Saját tőke értékelése

A mérlegben - a saját tőke elemei között - külön tételben negatív előjellel kell szerepeltetni a jegyzett, de még be nem fizetett tőke értékét, ideértve a kedvezményes áron kibocsátott dolgozói részvények, dolgozói üzletrészek értékének a dolgozókat terhelő, általuk még nem rendezett hányadának megfelelő értékét is.

Amennyiben a vállalkozó tevékenységét tartósan szolgáló vagyoni értékű jog, szellemi termék, tárgyi eszköz (kivéve a beruházásokat, a beruházásra adott előlegeket), tulajdoni részesedést jelentő befektetés piaci értéke jelentősen meghaladja az adott eszköznek a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) értékét, a piaci érték és a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) érték közötti különbözet a mérlegben – a Társaság ez irányú döntése esetén - az eszközök között "**Értékhelyesbítés**"-ként, a saját tőkén belül "**Értékelési tartalék**"-ként kimutatható.

Amennyiben az egyedi eszközönként meghatározott értékhelyesbítés összege jelentősen eltér az előző üzleti év mérleg fordulónapján kimutatott értékhelyesbítés összegétől, a leltárral alátámasztott különbözet

a) **növeli az értékhelyesbítés összegét** az értékelési tartalékkal szemben, ha a tárgyévi értékhelyesbítés értéke meghaladja az előző évit,

b) **csökkenti az értékhelyesbítés összegét** az értékelési tartalékkal szemben, ha a tárgyévi értékhelyesbítés értéke alacsonyabb az előző évinél, legfeljebb az előző üzleti év mérleg fordulónapján kimutatott értékhelyesbítés összegéig.

Az eszközök könyvekből történő kivezetésekor az egyedi eszközhöz kapcsolódó, elkülönítetten nyilvántartott értékhelyesbítést is ki kell vezetni az értékelési tartalékkal szemben.

3.2. Kötelezettségek értékelése

A **vevőtől forintban kapott előleget** a ténylegesen befolyt összegben, a devizában kapott előleget az átszámított összegben kell a mérlegben kimutatni a szerződés szerinti teljesítést követő elszámolásig, az előleg visszautalásáig, illetve egyéb bevételkénti elszámolásáig.

Az **áruszállításból, a szolgáltatás teljesítéséből származó**, általános forgalmi adót is tartalmazó

- a) forintban teljesítendő kötelezettséget az elismert, számlázott összegben,
- b) devizában teljesítendő kötelezettséget - kivéve, ha az ellenérték kiegyenlítése exportáruval történik - az elismert, számlázott devizaösszegnek a forintra átszámított összegében kell a mérlegben kimutatni mindaddig, amíg azt pénzeszközzel, váltóval, eszközátadással, a Polgári Törvénykönyv szerinti beszámítással ki nem egyenlítették, rendkívüli, illetve halasztott bevételként el nem számolták.

A **forintban felvett hitelt, kölcsönt** a ténylegesen folyósított, illetve a törlesztésekkel csökkentett összegben, a devizában felvett hitelt, kölcsönt a ténylegesen folyósított deviza, illetve a törlesztésekkel csökkentett deviza forintra átszámított összegében kell a mérlegben kimutatni.

A **pénzügyi lízingszel** kapcsolatos kötelezettség összegét a megfizetett lízingdíjnak a lízingszerződésben meghatározott törlesztés összegével csökkentetten kell a mérlegbe beállítani. Az ilyen címen felvett kötelezettség összege nem foglalja magában a pénzügyi lízingszel kapcsolatosan fizetendő kamat összegét.

A forintban fennálló **váltótartozásokat** a fizetendő forintösszegben, a devizában fennálló váltótartozásokat a devizaösszegnek a forintra átszámított összegében kell a kimutatni.

A **külföldi pénzürtékre szóló kötelezettséget** a bekerülés napjára, illetve a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell a könyvviteli nyilvántartásba felvenni.

A mérlegben a külföldi pénzürtékre szóló kötelezettséget az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni, amennyiben a mérleg fordulónapi értékelésből adódó különbözetnek a külföldi kötelezettségekre, illetve az eredményre gyakorolt hatása összevontan jelentős. Jelentősnek kell tekinteni az együttesen 500 ezer Ft-ot meghaladó értéket.

Ha a kötelezettség visszafizetendő összege nagyobb a kapott összegnél, a visszafizetendő összeget a mérlegben - jogcímének megfelelően - a

kötvénykibocsátás miatti tartozások, az egyéb kötelezettségek vagy a váltótartozások között kell kimutatni a kötelezettség visszafizetésének időpontjáig, és a kiegészítő mellékletben be kell mutatni. A fizetendő kamatként elszámolt különbözetből a tárgyévet követő üzleti év(ek)et terhelő összeget az aktív időbeli elhatárolások között kell állományba venni, és időarányosan kell elszámolni.