

A könyvelésen túl***Idegen helyen tárolt áru*****4845**

Nem úton levő, hanem idegen helyen tárolt árunak tekintendő – a vevő szempontjából – az az áru, amelynél a teljesítés helye az eladó telephelye, a teljesítés az üzleti év mérlegfordulónapjáig megtörtént, de a készletet a vevő megbízásából az eladó tárolja (ezen készletek leltározását egyeztetéssel kell elvégezni).

Nagyobb jelentőségű, egyedi gazdasági események**4915**

Könyvünknek ebben a részében – mint a cím is sugallja – a mindennapok során rendszeresen (üzletszerűen) nem ismétlődő, nagyobb ráfordításokkal vagy bevételekkel, valamint pénzmozgásokkal járó gazdasági eseményeket mutatunk be.

A nagyobb jelentőségű, egyedi gazdasági események a beruházásokhoz, az eszközök beszerzéséhez, lízingbe vételéhez, értékesítéséhez, finanszírozásához, fenntartásához, átsorolásához, üzletág átruházásához, a követelések eladásához a munkavállalókhöz, valamint a vállalkozás nyújtotta támogatásokhoz kapcsolódhatnak.

Ezek áttekintő részletezését tartalmazza a következő táblázat:

A nagyobb jelentőségű, egyedi gazdasági események rendszerezése
A) Befektetett eszközök nagyobb jelentőségű, egyedi gazdasági eseményei (4917)
B) Üzletág-átruházás eseményei (5038)
C) Eszközök átsorolása (5091)
D) Eszközök beszerzése vállalkozáson kívüli piaci szereplő közreműködésével (5171)
E) Eszközök finanszírozása (5221)
F) Munkavállalókkal összefüggő nagyobb jelentőségű, egyedi események (5301)
G) Egyéb nagyobb jelentőségű, egyedi események (5321)

A gazdasági eseményeket a továbbiakban a rendszerező táblázat tovább bontásával tárgyaljuk.

A) A befektetett eszközök nagyobb jelentőségű, egyedi gazdasági eseményei**4917**

A gazdasági eseményeket a következő táblázat segítségével tekinthetjük át:

Befektetett eszközök nagyobb jelentőségű, egyedi gazdasági eseményei		
Immateriális javak	Tárgyi eszközök	
	Beruházásokon kívüli tárgyi eszközök	Beruházások
Beszerzés (4919)	Beszerzés (4935)	Idegen kivitelezésű (4995)
Értékesítés (4925)	Értékesítés (4945)	Saját rezsiz (4993)
	Lízingbe vétel (4951)	Próbaüzem (5011)
	Felújítás (4967)	Beruházás aktiválása (5019)
	Karbantartás (4973)	Pótlólagos beruházás (5031)
	Tatarozás (4965)	
	Rekonstrukció (4971)	

4919 Immateriális javak beszerzése

Az esemény leírása, bemutatása

Az immateriális javak beszerzése azért tartozik az egyedi különleges események közé, mert egyrészt viszonylag ritkán előforduló gazdasági esemény, másrészt a beszerzés tárgya, az egyedi immateriális jószág egyébként is különleges jellemzőkkel bíró eszköz.

A különlegesség már abban is megnyilvánul, hogy beszerezni az immateriális javak közé sorolt eszközök csak kis részét – nevezetesen csak a vagyoni értékű jogokat és a szellemi termékeket – lehet, hiszen a többi jószágot a vállalkozás saját maga keletkezteti, hozza létre. Így nem lehet beszerezni alapítás-átszervezést, kísérleti fejlesztést, és üzleti vagy cégértéket sem.

Vagyoni értékű jogok

Az immateriális javak között vagyoni értékű jogként azokat az egy évnél hosszabb időtartamra szóló megszerzett jogokat kell kimutatni, amelyek nem kapcsolódnak ingatlanhoz, hiszen ez utóbbiakat az ingatlanok között kell kimutatni (lásd a tárgyi eszközök beszerzésénél). (Az egy évnél rövidebb időszakra szóló vagyoni értékű jogok beszerzését igénybe vett szolgáltatásként kell elszámolni a költségek között, megfelelően alkalmazva az időbeli elhatárolás elvét is a költségelszámolásban.) A vagyoni értékű jogok közé tartoznak többek között: a bérleti jog, a használati jog, a vagyonkezelői jog, a szellemi termékek felhasználási joga, a licencek, továbbá a koncessziós jog, a játékjog, valamint az ingatlanhoz nem kapcsolódó egyéb jogok.

Szellemi termékek

A szellemi termékek közé sorolandók

a) az iparjogvédelemben részesülő alkotások (különösen: szabadalom, használati minta, formatervezési minta, know-how, védjegy, földrajzi árujelző, kereskedelmi név);

b) a szerzői jogvédelemben részesülő szerzői művek és szomszédos jogok (különösen: szoftvertermékek, műszaki tervek);

c) a jogvédelemben nem részesülő, de titkosságuk révén monopolizált szellemi javak.

A szellemi termékek vásárlásánál döntő kérdés, hogy a vásárló vállalkozás tulajdonképpen mit vásárol.

a) **Megvásárolható az adott eszköz tulajdonjoga** (ez számviteli értelmezésben a szerzői jogról szóló törvény szerinti vagyoni jogok összessége, hiszen a személyes jogokról a szerző nem tud lemondani), azaz az eladó az értékesítést követően az adott szellemi termék (vagyoni jogai) felett semmilyen formában nem rendelkezik, annak hasznait a továbbiakban a vevő szedi kizárólagosan. Az eladónál tehát az adott eszköz megszűnik eszközként létezni. Ekkor a vevő szellemi terméket vásárolt, azt szellemi terméként kell nyilvántartásba venni.

b) **Megvásárolható az adott eszköz felhasználási** vagy bármilyen más **joga** is anélkül, hogy a vevő megszerezte volna az eszköz előbbiek szerinti tulajdonjogát. Ebben az esetben a vevő nem szellemi terméket, hanem csak valamilyen hozzá kötődő jogot vásárolt meg, tehát vagyoni értékű jogot vásárolt, amit ennek megfelelően kell a számvitelben rögzíteni.

Ugyanez a dilemma a vagyoni értékű jogoknál is előfordulhat, azonban itt az eszköz természetéből eredően vagyoni értékű jogként kell kimutatni mind a kizárólagos módon vásárolt jogot, mind a jog (korlátozott) felhasználási jogát.

Mind a vagyoni értékű jogok, mind a szellemi termékek vásárlása egyebekben a beszerzés általános szabályait követi, tehát adásvételi szerződés, majd a szerződés szerinti teljesítéssel egy időben, vagy azt követően kiállított számla lesz az alapja a

gazdasági esemény elszámolásának. Mindig a szerződés tartalma határozza meg a számviteli elszámolást.

Az immateriális jószág beszerzése nem beruházás, annak vásárlását közvetlenül a megfelelő eszközszámlára kell elszámolni, a beruházásszámla közbeiktatása nélkül.

A megvásárolt immateriális javakat akkor kell a befektetett eszközök között állományba venni, ha azt a vállalkozás tartósan, legalább egy évig kívánja hasznosítani. Ha a hasznosítás ennél rövidebb időtávú, akkor a vásárolt jogot, szellemi terméket a forgóeszközök közé kell besorolni.

Immateriális javak beszerzése a számviteli törvényben

4921

A számviteli törvény az immateriális javak tartalmát a 25. § (1)–(2) bekezdésében határozza meg. Eszerint az immateriális javak között a mérlegben a nem anyagi eszközöket (a vagyoni értékű jogokat az ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok kivételével, a szellemi terméket, az üzleti vagy cégértéket), továbbá az immateriális javakra adott előlegeket, valamint az immateriális javak értékhelyesbítését kell kimutatni. Az immateriális javak között kimutatható az alapítás-átszervezés aktivált értéke és a kísérleti fejlesztés aktivált értéke is.

A vásárlással beszerezhető immateriális javak, azaz a vagyoni értékű jogok és a szellemi termékek meghatározását, felsorolását a 25. § (6)–(7) bekezdése tartalmazza.

Az immateriális javak beszerzésekor is – a többi eszköz beszerzéséhez hasonlóan – különböző tételek növelhetik a beszerzési értéket, de köre meglehetősen korlátozott, hiszen nem anyagi eszközökről van szó. A különböző bizományi, közvetítői, ügynöki díjak, az esetleges hatósági eljárásért fizetett összegek, az ügyvédi költség merülhetnek fel jellemzően beszerzési érték-növelő tényezőként a gyakorlatban.

A vásárlás elszámolása eszköznövekedésként és a pénzeszközök csökkenéseként, esetleg kötelezettségnövekedésként történik, a számviteli törvény erre különös szabályt nem ad, az általános eszközbeszerzés szabályait kell alkalmazni azzal, hogy a vásárlást (és az esetleges növelő tételeket) közvetlenül a vagyoni értékű jogok, illetve a szellemi termékek számlára kell elszámolni.

Az esemény számviteli elszámolása

Immateriális javak beszerzésének elszámolása

4923

A vételár könyvelése

- | | |
|-----------------------------|--------------------|
| T 113. Vagyoni értékű jogok | - K 454. Szállítók |
| T 114. Szellemi termékek | - K 454. Szállítók |

Az általános forgalmi adó elszámolása

- | | |
|------------------------------------|---------------------------------------|
| T 466. Előzetesen felszámított áfa | - K 454. Szállítók (ha levonható) |
| T 113. Vagyoni értékű jogok | - K 454. Szállítók (ha nem levonható) |
| T 114. Szellemi termékek | - K 454. Szállítók (ha nem levonható) |

Az utólag kapott, számlázott engedmények elszámolása

- | | |
|------------------|-------------------------------|
| T 454. Szállítók | - K 113. Vagyoni értékű jogok |
| T 454. Szállítók | - K 114. Szellemi termékek |

A pénzügyi rendezés

- | | |
|------------------|----------------------|
| T 454. Szállítók | - K 38. Pénzeszközök |
|------------------|----------------------|

A beszerzéssel kapcsolatos adók, illetékek elszámolása

Az adók, illetékek előírása, bevallása

- | | |
|-----------------------------|---|
| T 113. Vagyoni értékű jogok | - K 463. Költségvetési befizetési kötelezettségek |
| T 114. Szellemi termékek | - K 463. Költségvetési befizetési kötelezettségek |

Az adók, illetékek pénzügyi rendezése

- | | |
|---|----------------------------------|
| T 464. Költségvetési befizetési kötelezettségek teljesítése | - K 384. Elszámolási betétszámla |
|---|----------------------------------|

Mikrogazdálkodói eltérés

Mikrogazdálkodók esetén az immateriális javak bekerülési értékének nem részei egyes, a számviteli törvény által előírt tételek. A Kedves Olvasó erről bővebben a „Mikrogazdálkodói számvitel” című fejezetben **(7501)** tájékozódhat.

4925 Immateriális javak értékesítése

Az esemény leírása, bemutatása

A vállalkozás az előállított és használatba vett immateriális javai közül – azok természetéből fakadóan – nem mindegyik értékesíthető. Így nem értékesíthető az alapítás, átszervezés aktivált értéke, a kutatás, a kísérleti fejlesztés aktivált értéke (csak a fejlesztés eredményeképpen esetlegesen előállított termék – prototípus –, illetve szellemi termék, azonban ezeket készletre, illetve használatba kell venni, ezért a továbbiakban nem tartoznak a tárgyalt csoportba), és az üzleti vagy cégérték sem. Értékesítésről jellemzően csak a vagyoni értékű jogoknál, a szellemi termékeknél, és (ritka esetben) az immateriális javakra adott előlegeknél beszélhetünk. Ez utóbbit a követelések eladásánál **(5323)** tárgyaljuk.

Az immateriális javak között állományban lévő, értékkel szereplő vagyoni értékű jogok, szellemi termékek eladásának folyamata a tárgyi eszközök értékesítésénél tárgyaltakkal **(4945)** teljesen megegyezik.

Vagyoni értékű jogot lehet beszerezni (jellemzően vásárlással), illetve meglévő befektetett eszközhöz kapcsolódóan alapítani – keletkeztetni – is. Míg előbbi eladásánál az elszámolás a tárgyi eszközök értékesítésére vonatkozó szabályok szerint történik, addig a vállalkozó által keletkeztetett vagyoni értékű jogok értékesítése – mivel azok nem kerülnek be a vállalkozás könyvviteli nyilvántartásaiba, viszont az értékesítésért kapott ellenértéknek bevételként meg kell jelennie – speciális. A vállalkozó befektetett eszköze használati, kezelési, üzemeltetési jogának tartós átengedéséből származó ellenértéket árbevételnek kell tekinteni, és elszámolni. Az átengedett jog (például bérleti jog) jellemzően több évre szól, ezért a kapott ellenértéket az időszakok között meg kell osztani, a felek között kötött szerződésnek megfelelően.

Ilyen vagyoni értékű jogon túli, további keletkeztetett jogok és keletkeztetett szellemi termékek (amely eszközök a számviteli nyilvántartásban értékkel az értékesítés előtt nem szerepeltek) értékesítéséből származó bevételt egyéb bevételként kell elszámolni.

4927 *Immateriális javak értékesítése a számviteli törvényben*

Az immateriális javak értékesítésével kapcsolatos számviteli törvényi helyek megegyeznek a tárgyi eszközök értékesítésénél tárgyaltakkal, azaz az Szvt. 77. § (3) bekezdés e) pontja szerint az immateriális javak közvetlen értékesítéséből származó bevétel és a könyv szerinti érték közötti pozitív különbözetet az értékesítés szerződés szerinti teljesítéskor, egyéb bevételként kell elszámolni. Ezzel ellentétesen, amikor az értékesítéskor a bevétel kevesebb, mint a könyv szerinti érték, akkor a különbözetet a Szvt. 81. § (3) bekezdés c) pontja szerint az egyéb ráfordítások között kell elszámolni. A könyvelés a gyakorlatban vagy a bevétel és a könyv szerinti érték bevétel- és ráfordításszámlára történő, teljes összegű elszámolásával és az eredményszámlák (a kisebbik eredménytényező összegében történő) összevezetésével, vagy technikai számla alkalmazásával történhet.

Az immateriális javak értékesítésére vonatkozó szabályokat kell alkalmazni – az Szvt. 77. § (3) bekezdés e) pontja szerint – akkor is, ha az immateriális jószágot

- valamilyen fennálló kötelezettség teljesítése fejében,
- csereszerződés keretében,
- gazdasági társaságnál a jegyzett tőkének tőkekivonással történő leszállításakor a bevont részvények, üzletrészek, vagyoni betétek ellenében

adják át. Ez esetekben a számlázott, a csereszerződés, a megállapodás, a létesítő okiratban, annak módosításában szereplő, általános forgalmi adót nem tartalmazó értéket kell az egyéb bevételek között elszámolni.

Újonnan keletkeztetett immateriális javak eladása

Az újonnan keletkeztetett immateriális jóságok számviteli elszámolása gyakran félreértésre adott okot. A kérdés tisztázása érdekében az ilyen értékesítésből származó ellenértéket a számviteli törvény 2016-tól hatályos módosítása az egyéb bevételek közé rendeli elszámolni, akkor is, ha az adott eszköz a számviteli nyilvántartásokban eszközként, az immateriális jóságok között nem szerepel.

A keletkeztetett immateriális jóság értékesítésére jó példa a szellemi termékek közül a know-how és a gyártási eljárás. Általánosságban is ki lehet jelteni, hogy ilyen javak a szellemi termékek közül kerülhetnek ki jellemzően.

Ettől eltérően, ha a vállalkozó új vagyoni értékű jogot keletkeztet, ennek eladását nem a számviteli törvény 77. § (3) bekezdés e) pontja, hanem a 72. § (4) bekezdés d) pontja szabályozza. Eszerint az értékesítés nettó árbevételeként kell elszámolni a vállalkozás valamely befektetett eszköze használati, üzemeltetési, kezelési jogának átengedéséért kapott – általános forgalmi adót nem tartalmazó – számlázott ellenértéket. A több évre érvényes jogátengedéshez kapcsolódó ellenértéket (árbevétel) meg kell osztani, az Szvt. 45. § (5) bekezdésének megfelelően, halasztott bevételként. A halasztott bevételt az alapul szolgáló szerződésben, megállapodásban meghatározott időtartam alatt, határozatlan idejű szerződés esetén öt év vagy ennél hosszabb idő alatt lehet megszüntetni. Amennyiben a vállalkozó öt évnél hosszabb idő alatt szünteti meg a halasztott bevételt, azt a kiegészítő mellékletben indokolni kell.

A bevétel, illetve a ráfordítás elszámolásakor a szerződés, megállapodás szerinti teljesítés időpontja a meghatározó, ez dönti el, hogy melyik üzleti évre kell könyvelni ezen tételeket.

Az esemény számviteli elszámolása

Immateriális javak értékesítésének elszámolása

4929

a) Az immateriális javak között értékkel szereplő eszköz értékesítésének elszámolása

Az immateriális jóság értékesítéséig elszámolt terv szerinti értékcsökkenésének kivezetése

T 119. Immateriális javak terv szerinti értékcsökkenése	- K 113-114. Szellemi termékek, vagyoni értékű jogok bruttó értéke
---	--

Az immateriális jóság értékesítéséig elszámolt terven felüli értékcsökkenésének kivezetése

T 118. Immateriális javak terven felüli értékcsökkenése	- K 113-114. Szellemi termékek, vagyoni értékű jogok bruttó értéke
---	--

Az immateriális jóság fennmaradó könyv szerinti (nettó) értékének kivezetése

T 861. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti negatív különbözet	- K 113-114. Szellemi termékek, vagyoni értékű jogok bruttó értéke
---	--

Az értékesítés bevételének elszámolása

T 368. Különféle egyéb követelések	- K 961. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti pozitív különbözet
------------------------------------	---

A kapcsolódó fizetendő általános forgalmi adó elszámolása

T 368. Különféle egyéb követelések	- K 467. Fizetendő általános forgalmi adó
------------------------------------	---

A pénzügyi teljesítés

T 384. Elszámolási betétszámla	- K 368. Különféle egyéb követelések
--------------------------------	--------------------------------------

A bevétel és a ráfordítás összevetése a kisebbik összegében

T 961. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti pozitív különbözet	- K 861. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti negatív különbözet
---	---

4931

b) Az újonnan keletkeztetett, az immateriális javak között értékkel nem szereplő használati, üzemeltetési, kezelési jog értékesítésének elszámolása

Az értékesítés bevételének elszámolása

T 31. Vevők	- K 91-94. Értékesítés nettó árbevétele
-------------	---

A kapcsolódó fizetendő általános forgalmi adó elszámolása

T 31. Vevők	- K 467. Fizetendő általános forgalmi adó
-------------	---

A több beszámolási időszakot érintő bevétel következő üzleti éve(ke)t érintő részének elhatárolása

T 91-94. Értékesítés nettó árbevétele	- K 4835. Befektetett eszközök tartós használati, üzemeltetési, kezelési jogáért kapott bevétel elhatárolása
---------------------------------------	--

A pénzügyi teljesítés

T 38. Pénzeszközök	- K 31. Vevők
--------------------	---------------

c) Az újonnan keletkeztetett, az immateriális javak között értékkel nem szereplő további vagyoni értékű jogok, valamint szellemi termékek értékesítésének elszámolása

Az értékesítés bevételének elszámolása

T 368. Különféle egyéb követelések	- K 961. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti pozitív különbözet
------------------------------------	---

A kapcsolódó fizetendő általános forgalmi adó elszámolása

T 368. Különféle egyéb követelések	- K 467. Fizetendő általános forgalmi adó
------------------------------------	---

A pénzügyi teljesítés

T 38. Pénzeszközök	- K 368. Különféle egyéb követelések
--------------------	--------------------------------------

4935 Tárgyi eszközök beszerzése

Az esemény leírása, bemutatása

A vállalkozás működéséhez, tevékenységének elindításához, fenntartásához, növeléséhez bizonyos eszközökre tartósan szüksége van. Ezek egy részét a befektetett eszközök egy csoportjaként, tárgyi eszköz elnevezéssel különböztetjük meg a vállalkozás többi eszközétől. Tárgyi eszköznek azokat az anyagi eszközöket tekinthetjük, amelyet már használatba vettek, és amelyek tartósan – tehát egy évet meghaladó időtartamban – szolgálnak a vállalkozási tevékenységét.

A tárgyi eszközökön belül megkülönböztetjük az ingatlanokat (és a hozzá kapcsolódó vagyoni értékű jogokat), a termeléshez közvetlenül használt (műszaki) gépeket, berendezéseket, járműveket, az egyéb (irodai, ügyviteli stb.) berendezéseket, felszereléseket, járműveket, a tenyészállatokat.

A tárgyi eszköz beszerzés fogalmán az ellenérték fejében, külső féltől vásárolt eszközbeszerzést kell érteni. Itt nem foglalkozunk a más módon (például térítés nélkül) beszerzett, illetve saját előállítás keretében létrehozott eszközökkel.

A tárgyi eszköz beszerzése a vállalkozás részéről általában nagyobb előkészítést, megfontolást és döntést kíván, mint az egyéb eszközök beszerzése. Jellemzően ezek a (termelő) vállalkozások legnagyobb értékű eszközei, ráadásul a beszerzésükről hozott döntés hosszú időre befolyásolhatja a vállalkozás tevékenységét, hatékonyságát, a jövedelmezőségét.

A tárgyi eszköz bekerülési értékének legfontosabb alkotóeleme az adott eszköz vételára. Jelentősebb, összetettebb beszerzés esetén ez csak a bekerülési érték kiin-

dulópontja, amelyet számos tétel növelhet (módosíthat). A tételek figyelembevételénél általános jelleggel az alábbi szempontokat kell figyelembe venni:

- a tétel az eszköz megszerzése, létesítése, üzembe helyezése érdekében,
- az eszköz üzembe helyezéséig,
- az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolhatóan merüljön fel.

A tárgyi eszköz beszerzésénél esetlegesen felmerülő tételekkel kapcsolatosan részletes leírás található „A beruházás fejezetben” (4985).

A tárgyi eszköz beszerzéséről szóló adásvételi szerződésben az adásvétel minden lényeges paraméterét, mozzanatát célszerű rögzíteni. Az adásvételi szerződésben foglaltak, illetve az eladásról az eladó által kiállított számla alapján kerül sor az esemény számviteli rögzítésére, amely jellemzően a bekerülési érték megjelenítését jelenti a beruházások számlán valamilyen kötelezettséggel (általában szállítói tartozással) szemben. Mivel gyakran nagyobb értékű beszerzésről van szó, a beszerzés finanszírozása nem minden esetben azonnali fizetéssel, saját forrásból, hanem valamilyen más konstrukció segítségével (halasztott fizetés, részletfizetés, lízing, hitel, kölcsön stb.) történik. Ezekről részletesen külön fejezetekben írunk.

Ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok beszerzése

4937

A tárgyi eszközök egy csoportja, az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok beszerzése nem tekinthető „klasszikus értelemben” beruházásnak, azonban a törvény előírása szerint ezen eszközök beszerzését is a beruházások között kell elszámolni, ezért annak bekerülési értékét közvetlenül az ingatlanok között nyitott számlára kell elszámolni. Az ingatlanhoz kapcsolódó jogok általában:

- a földhasználat;
- a haszonélvezet és használat;
- a bérleti jog, a szolgalmi jog;
- az ingatlanok rendeltetésszerű használatához szükséges, különböző hozzájárulások megfizetése alapján szerzett használati jog. (Ilyen hozzájárulások például a víziközmű-fejlesztési hozzájárulás, villamos energia hálózati csatlakozási díj, gázhálózati csatlakozási díj stb.)

Ezeket a tartalmukban vagyoni értékű jogokat (amennyiben egy évnél hosszabb időtartamra szólnak) az ingatlanok között, de külön soron kell kimutatni, mert az ingatlanokon alapították őket, de hasznos élettartamuk általában az ingatlanok hasznos élettartamától elválik. (Az egy évnél rövidebb időszakra szóló vagyoni értékű jogok beszerzését igénybe vett szolgáltatásként kell elszámolni a költségek között, megfelelően alkalmazva az időbeli elhatárolás elvét is a költségelszámolásban.)

Tárgyi eszközök beszerzése a számviteli törvényben

4939

Az eszközök bekerülési (beszerzési, előállítási) értékének tartalmáról az Szvt. 47-51. §-ai rendelkeznek. A tárgyi eszközök beszerzési értékének meghatározását az Szvt. 47-48. §-ai tartalmazzák. Az Szvt. 47. § (1) bekezdése szerint 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.

Ez az érték általában az engedményekkel csökkentett, felárakkal növelt vételárat, továbbá az eszköz beszerzésével, üzembe helyezésével, raktárba történt beszállításával kapcsolatban felmerült szállítási és rakodási, alapozási, szerelési, üzembe helyezési, közvetítői tevékenység ellenértékét, díjait, a bizományi díjat, a beszerzéshez kapcsolódó adókat és adójellegű tételeket, valamint a vámterheket foglalja magában. A beszerzési érték részét képezi az előzetesen felszámított, de le nem vonható általános forgalmi adó is.

A tárgyi eszköz beszerzésével egyidőben vagy annak üzembe helyezéséig beszerzett, a tárgyi eszköz biztonságos üzemeltetéséhez, rendeltetésszerű használatához szükséges 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 az Szvt. 48. § (7) bekezdése szerint.

A tárgyi eszköz beszerzéséhez kapott vissza nem térítendő támogatás összege nem csökkenti a tárgyi eszköz beszerzési értékét, azaz például nem lehet a vételárból a kapott gépbeszerzési támogatást levonni, és ezen összegnek megfelelően használatba venni.

Ugyanígy nem része a beszerzési értéknek 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.

Ingtatlan beszerzésekor a felsoroltakon túlmenően a beszerzési érték részét képezi a vagyonszerzési illeték, illetve a különböző, jogszabályon alapuló hatósági igazgatási, szolgáltatási díjak összege.

Az Szvt. 48. § (5) bekezdése szerint, ha a vállalkozás olyan építési telket (földterületet) szerzett be, amelyen épület, építmény található, és ha az épületet, az építményt rendeltetésszerűen nem veszik használatba (az épület, építmény rendeltetésszerűen 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.

Az ingatlan beszerzési értékében figyelembe kell venni az ingatlan értékébe – szerződés alapján – beszámított, korábban a bérleti jog megvásárlása címén fizetett, bérleti jogként kimutatott (még le nem írt) összeget [Szvt. 48. § (4) bek.].

Az ingatlanok között lévő vagyoni értékű jogokat is tárgyi eszközként kell kimutatni. A törvény részletezi az ide tartozó vagyoni értékű jogokat. A 26. § (3) bekezdése szerint az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok különösen: a földhasználat, a haszonélvezet és használat, a bérleti jog, a szolgalmi jog, az ingatlanok rendeltetésszerű használatához kapcsolódó – jogszabályban nevesített – hozzájárulások megfizetése alapján szerzett használati jog, valamint az ingatlanhoz kapcsolódó egyéb jogok. (Az előbbieken említett hozzájárulások lehetnek például a víz- és csatornahasználati hozzájárulás, a villamosfejlesztési hozzájárulás, a gázelosztó vezeték-re vonatkozó hálózatfejlesztési hozzájárulás stb.)

Az esemény számviteli elszámolása

4941

Tárgyi eszközök beszerzésének elszámolása

A vételár elszámolása

T 161. Befeztetlen beruházások – K 455. Beruházási szállítók

Az általános forgalmi adó elszámolása

T 466. Előzetesen felszámított áfa – K 455. Beruházási szállítók (ha levonható)

T 161. Befeztetlen beruházások – K 455. Beruházási szállítók (ha nem levonható)

Az utólag kapott, számlázott engedmények elszámolása

T 455. Beruházási szállítók – K 161. Befeztetlen beruházások

A beszerzéshez kapcsolódó szállítási költség, kapcsolódó áfa elszámolása

T 161. Befeztetlen beruházások – K 455. Beruházási szállítók

T 466. Előzetesen felszámított áfa – K 455. Beruházási szállítók (ha az áfa levonható)

A beszerzéssel kapcsolatos adók, illetékek, termékdíj elszámolása

T 161. Befejezetlen beruházások - K 463. Költségvetési befizetési kötelezettségek

A beszerzéshez kapcsolódó vámtéher elszámolása

T 161. Befejezetlen beruházások - K 465. Vámhatósággal szembeni kötelezettségek elszámolási számla

A tételek pénzügyi rendezése

T 45-47. Rövid lejáratú kötelezettségek - K 38. Pénzeszközök

Mikrogazdálkodói eltérés

Mikrogazdálkodók esetén a tárgyi eszközök bekerülési értékének nem részei egyes, a számviteli törvény által előírt tételek. A Kedves Olvasó erről bővebben a „Mikrogazdálkodói számvitel” című fejezetben (7501) tájékozódhat.

Számviteli tanácsadó

Telekvásárlás számviteli elszámolása

(A Számviteli tanácsadó 2010. novemberi számában megjelent cikk hatályosított változata.)

A vállalkozások többféle hasznosítási céllal vásárolhatnak földterületet. A vásárolt földterületen kialakíthatnak építési telkeket, és ezeket értékesíthetik, vagy a kialakított telekre épületeket, lakásokat építenek, és a lakásokat értékesítik a telekhányaddal együtt, vagy saját termelő, szolgáltató, kereskedelmi vagy egyéb gazdasági tevékenységük végzése érdekében szükséges épületeket, építményeket hoznak létre rajta.

1. Földterület vásárlása telekértékesítés céljából

Ha egy vállalkozás azzal a céllal vásárol földterületet, hogy azon több építési telket alakítson ki, majd azokat értékesítse, akkor a vásárolt földterület beszerzési értékét – hiszen értékesítési céllal vásárolta – a készletek között, áruként kell kimutatni.

A telek kialakításának esetlegesen felmerülő, a telek értékéhez hozzákapcsolható, önálló eszközként ki nem mutatható tételeit a telek (áruként kimutatott) értékének növekedéseként kell elszámolni. Ezeket a munkálatokat a vállalkozás megrendelheti, és akkor a munkálatokat elvégző vállalkozás számlája szerinti értékkel kell növelni a beszerzési értéket, vagy saját vállalkozásban alakítja ki a telkeket, és akkor az ennek során felmerült költségek, ráfordítások képezik a bekerülési értéket növelő tételek körét. (A saját, illetve a más vállalkozások által elvégzett munkálatok vegyesen is előfordulhatnak természetesen.) A telekkialakítás (az értékesítésre kerülő telek létrehozása) tehát nem válik saját termelésű készletté, annak felmerülő tételeit az árukészletek között kell gyűjteni, és az értékesítéskor onnan kell annak könyv szerinti értékét eladott áruk beszerzési értékeként elszámolni. (A számviteli elszámolási eljárás megegyezik azzal, amikor egy-egy nagyobb egységben vásárolt árucikket a vállalkozásnál feldarabolnak, kisebb kiserelésbe csomagolnak, szeletelnek stb. Ekkor szintén nem minősül a vállalkozás tevékenysége késztermék-előállításnak, hanem a tevékenységgel kapcsolatban felmerült költségekkel, ráfordításokkal a vásárolt készlet bekerülési értékét kell megnövelni.)

2. Földterület vásárlása lakásértékesítés céljából

Ha a vállalkozás azzal a céllal vásárol földterületet, hogy azon lakásokat építsen, és azokat fogja értékesíteni, akkor a vásárolt földterület beszerzési értékét szintén a készletek között, áruként kell kimutatni. A telek kialakításának esetlegesen felmerülő, a telek értékéhez hozzákapcsolható, önálló eszközként ki nem mutatható (saját vagy idegen vállalkozásban végzett) tételeit a telek (áruként kimutatott) értékének növekedéseként kell elszámolni. A telkek az elkészült felépítménnyel együtt, de önálló eszközként (külön tételben) kerülnek értékesítésre, áru jellegüket nem veszítik el. A lakások értékesítése-

kor a lakásokhoz tartozó telekhányad előzőek szerint kialakított (könyv szerinti) értékét kell eladott áruk beszerzési értékeként elszámolni.

3. Földterület vásárlása épület létrehozása és saját hasznosítása céljából

Amennyiben a vállalkozás azért vásárol földterületet, hogy azt saját gazdasági tevékenysége céljaira tartósan hasznosítsa (például gazdasági épületeket építsen fel rajta), a földterület beszerzési értékének elszámolása beruházásként történik. A telekialakításának esetlegesen felmerülő, a telek értékéhez hozzákapcsolható, önálló eszközként ki nem mutatható tételeit a telek (beruházásként kimutatott) értékének növekedéseként kell elszámolni. A telek aktiválására legkorábban annak birtokbavételekor lehet, legkésőbb a telekialakítás munkálatainak befejeztekor, illetve az épületberuházás megkezdéséig kell sort keríteni. A telek ingatlanok közötti kimutatása tehát nem a telken felépített, elkészült épület használatbavételekor történik, hiszen a telket már az építkezéshez is használatba kell venni.

Ha a megvásárolt telken a vállalkozás szándékai szerint lebontandó, használatba nem vett épület található (mert például az épület, építmény rendeltetésszerűen nem hasznosítható), akkor az épület, építmény beszerzési, bontási költségeit, ráfordításait, 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. A telek piaci értékét meghaladó költségeket, ráfordításokat a megvalósuló beruházás (az épület, az építmény) bekerülési (beszerzési) értékeként kell figyelembe venni. (Ha az épületberuházás a bontás üzleti évében nem kezdődik el, akkor az előbbi, a telek piaci értékét meghaladó összeget a beruházások között kell kimutatni a mérlegben.) Ha a megvásárolt telket annak építkezésre alkalmassá tételét követően értékesítik, akkor a telek piaci értékét meghaladó – épületbeszerzéssel, bontással kapcsolatos – költségeket a tárgyévi eredmény terhére kell elszámolni.

4944

Az épületbontás elszámolása

(A Számviteli tanácsadó 2017. decemberi számában megjelent cikk hatályosított változata.)

A vállalkozási tevékenység alapvetően valamilyen többletérték előállítására irányuló tevékenység. A tulajdonosok a cégüket azért hozzák létre, hogy annak tevékenységével olyan szolgáltatásokat nyújtsanak, vagy olyan termékeket állítsanak elő, amelyekben hozzáadott értéket teremtenek: a cég által felhasznált erőforrások segítségével létrehozott érték több, mint a felhasznált erőforrások értékének összege.

Ennek megfelelően a számviteli elszámolások is jellemzően az értékgyarapítás, a növekedés, építés, előállítás témakörét érintik, mint a gazdálkodók legjellemzőbb tevékenységi köre. Még a veszteséggel működő társaságok jelentős részéről is elmondható, hogy működése során megkísérelt többletértéket létrehozni, de a tevékenység költsége meghaladta annak bevételeit.

Viszonylag kevés olyan gazdasági esemény adódik, amikor egy cégnek a működése azt diktálja, hogy egy már létrehozott értéket semmisítsen meg, romboljon le. Ezekben az esetekben a hosszabb távú, jelentősebb célok elérése érdekében állhat elő az a gazdasági racionalitás, amely megkívánja már létrehozott javak elpusztítását. Idetartozhatnak jellemző példaként az egyes selejtezéshez kapcsolódó megsemmisítések, valamint a címben is említett bontási munkálatok.

A bontási munkálatok különlegessége a fentiekén túl, hogy mindamellett, hogy már létrehozott javak megsemmisítésére irányulnak, maga a tevékenység is meglehetősen költséges. Adódik tehát a kérdés, hogy hogyan kell elszámolni a számvitelben egy

olyan tevékenység költségeit, amelynek célja a vállalkozás tulajdonában lévő egyik eszköz megsemmisítése.

A válasz, azaz a számviteli elszámolás, attól függ, hogy milyen indokkal és milyen jövőbeli szándékkal kerül sor egy épület bontására. A számviteli törvényben leírt –, illetve abból kikövetkeztethető – elszámolási módok alapján az épületek bontásának az alábbi eseteit érdemes megkülönböztetni:

- újonnan vásárolt telken lévő épület elbontása, használatbavétel nélkül;
- korábban már használatba vett épület elbontása feleslegessé válás okán;
- korábban már használatba vett épület elbontása egy új építkezés miatt;
- már meglévő épület átalakítási munkálatai során felmerült bontási munkálatok.

1. Újonnan vásárolt telken lévő épület elbontása, használatbavétel nélkül

A gazdasági életben előfordul, hogy olyan telkek adásvétele történik, amelyek kapcsán egyértelmű, hogy az új tulajdonos azt egy új épület felépítésére fogja használni, azonban azon még épületek állnak. Az új tulajdonos számára a legcélszerűbb, ha már az eladó „megtisztítja” a területet az olyan, ott maradt, gazdaságosan már nem használható épületektől, amelyek az új építkezést akadályozzák. Ha az eladó ezt mégsem teszi meg, akkor az adásvételt követően a bontási feladatok a vevőre hárulnak. Az ilyen telkek esetén a piacon is megfigyelhető az a jelenség, hogy drágábbak a teljesen üres telkek, mint a néhány öreg, nem használható épületet tartalmazó telkek. A kettő ár közötti különbséget éppen a bontás várható költsége okozza.

Ezt az összefüggést a számviteli törvény az aktiválási szabályok közé is beemelte. A bontás itt tulajdonképpen a telek értékét növeli arra a szintre, amibe üresen került volna. A számviteli törvény 47. §-ának (5) bekezdése szerint *„építési telek (földterület) és rajta lévő épület, építmény egyidejű beszerzése esetén, amennyiben az épületet, az építményt rendeltetésszerűen nem veszik használatba (az épület, építmény rendeltetésszerűen 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 jogalkotó arra is fordított figyelmet, hogy egy túl drágán elvett épület bontása miatt a telek értéke a fenti szabály miatt ne emelkedhessen az üres telkek értéke fölé, ezért a telek bekerülési értékét csak a piaci értéknek megfelelő összegig lehet növelni, ezt követően a bontási költségeket a megvalósuló beruházás bekerülési értékében kell figyelembe venni.

A fenti szabály talán egyetlen gyenge pontja az időhorizonton történő értelmezése. Természetesen, ha a telek vásárlása, a bontás és az új beruházás megkezdése közvetlen egymás után történik, akkor a szabály egyértelmű és jól alkalmazható. A gyakorlatban azonban előfordulhat, hogy a telek vásárlása és a bontási munkák között akár évek is eltelnek, hiszen amíg az új beruházás megkezdése nem kerül belátható közelségbe, addig a régi épületeket is érdemes meghagyni, mivel a bontási költségek megtérülése még távoli. A törvény ebből a szempontból „csak” annyit ír elő, hogy a fentiek akkor alkalmazhatóak, ha az épületeket még nem vették rendeltetésszerűen használatba. Feltételezve, hogy ezek valóban már használhatatlan épületek, előfordulhat, hogy akár évekig állnak használatlanul a vállalkozás tulajdonában (és könyveiben), mielőtt a bontásra sor kerül. Megítélésünk szerint a fenti 47. § (5) bekezdés ebben az esetben is alkalmazható. Azonban a koherencia úgy marad fent, ha a használatba nem vett ingatlan a vásárlástól a bontásig a törvénynek megfelelően a Beruházások között szerepel.

Fontos megemlíteni, hogy ha a bontásra évekkel később kerül sor, akkor az aktiválási érték maximumaként megjelölt üres telek piaci értékét természetesen nem az eredeti vásárlás időpontjára kell vizsgálni, hanem a bontás, és a bontási költség telekre aktiválásának időpontjában.

Szintén lehetőség van időbeli csúszásra a bontás és az új épület munkálatainak megkezdése között. Ha a bontási költség aktiválásával a telek piaci értéke meghaladná az üres telkek értékét, akkor a többletet az új épület értékében kell figyelembe venni. Igaz ez akkor is, ha az új építkezés csak jóval a bontás után kezdődik meg, hiszen itt sem tartalmaz a törvény időbeli kikötéseket. Ebben az esetben a beruházás megkezdéséig a bontási költségek a Beruházás számlán szerepelnek.

2. Korábban már használatba vett épület elbontása feleslegessé válás okán

A fentiekől merőben eltérő eset, ha a vállalkozás egy már korábban használatba vett épületét nem kívánja tovább használni, és a fenntartási költségek elkerülése okán (vagy egyéb okokból, pl. tereprendezés) lebontja azt. A törvény ezt az esetet külön nem nevesíti, azaz az egyébként érvényes számviteli szabályok szerint kell eljárni. Ez azt jelenti, hogy ha az adott épületnek a bontás időpontjában még volt könyv szerinti értéke, akkor azt a törvény 53. § (1) bekezdésének *b)* pontja alapján terven felüli értékcsökkenésként le kell írni. Ezt követően a már értékkel nem bíró épületet ki kell vezetni a könyvekből. Amennyiben a bontás során értékkel bíró hulladékanyagok is keletkeznek, úgy azok értékével az elszámolt terven felüli ráfordítást csökkenteni kell. A bontási költségek ebben az esetben a tárgyév költségeiként fognak megjelenni.

3. Korábban már használatba vett épület elbontása egy új építkezés miatt

Egy új építkezés miatt is sor kerülhet egy már használatba vett épület elbontására. Az eddig ismertetett két szabály alapján azt gondolhatnánk, hogy ez a változat a kettő ötvözeteként kezelhető. Azaz az épület könyv szerinti értékét terven felüli értékcsökkenésként kell kivezetni, míg a felmerült bontási költségek az új beruházás bekerülési értékét fogják növelni. Megítélésem szerint ez lenne a helyes megoldás, azonban – tekintve, hogy ez a kezelés eltér az általánostól – az alkalmazásához a számviteli törvény idevonatkozó konkrét előírása lenne szükséges. A törvény foglalkozik is ezzel a témával a 47. § (6) bekezdésében, azonban némi bizonytalanságot is hordoz magában az ott leírt szabály. A törvény szerint *„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”*.

Abban az esetben tehát, ha az épület elhelyezkedése akadályozta az új beruházás megépítését („útban volt”), és emiatt el kellett bontani, majd egy másik helyen újraépíteni, akkor a törvény egyértelműen előírja, hogy a bontás költségeit az új beruházás bekerülési értékében kell figyelembe venni. (Az újra megépített épület költségei természetesen az új ingatlan értékébe kerülnek.) Nem világos azonban, hogy mi volt a jogalkotó célja azzal, hogy külön kiemelten szabályozta ezt az esetet. Miért kellene máshogyan kezelni egy új beruházás miatt elbontott régi épület bontási költségeit akkor, ha azt az épületet máshol újra felépítik, mint akkor, ha az elbontott épületet már nem építik fel újra (mert például a funkcióinak majd az újonnan épülő beruházás ad helyet)?

Ez sajnos következetlenség a szabályozásban, ami – mint minden esetben – bizonytalanságot szül a jogalkalmazás során. Ha tehát az elbontott épület nem kerül újraépítésre, akkor nincs olyan jogszabályhely, amely megengedné a társaságnak, hogy a bontás költségeit az elbontás után megvalósított beruházás bekerülési értékébe beszámítsa. Így vagy követi az általános szabályokat és a bontást költségként számolja el (egy esetleges adóellenőrzés során ezzel mindenképp kényelmetlen kérdések elé nézve), vagy a könyvvizsgálójával egyeztetve eltér a törvény szabályaitól [4. § (4) bekezdés] annak érdekében, hogy a valós, megbízható összképet bemutathassa.

Egy példával szemléltetve a fenti ellentmondást: Ha egy vállalkozás az ipari területén készülő nagy iparcsarnok beruházás kapcsán az útban lévő portaépületet elbontja és egy másik helyen, másik bejárat mellé felépíti, akkor a bontás költsége bekerül az ipar-

csarnok bekerülési értékébe. Ha nem épít új portaépületet (mert az iparcsarnokban lesz portahelység kialakítva), akkor a bontási költség nem kerül be az iparcsarnok értékébe. Ez nyilvánvalóan nem következetes szabály ebben a formájában.

4. Már meglévő épület átalakítási munkálatai során felmerült bontási munkálatok

A bontás témakörével kapcsolatban a gyakorlatban felmerülnek olyan kérdések is, amelyek az átalakítási munkálatokhoz kapcsolódó, azokat megelőző bontási munkák költségeire vonatkoznak. Ha egy épületen felújítás, átalakítás történik, akkor sok esetben műszaki okokból bizonyos részegységeket el kell bontani. Azonban ezekben az esetekben maga az épület tovább működik, sőt várhatóan a munkák befejeztével magasabb értéket, jobb színvonalat fog képviselni. Az ilyen keretek között felmerült bontási költségek a felújítás részének tekinthetők, és mint ilyenek, az épület értékét növelő tételként kell könyvelni őket.

Látható, hogy a bontási munkálatok könyvviteli kezelése több módon is történhet, attól függően, hogy milyen keretek között valósult meg a bontás. Akár tárgyévi költségként elszámolva, akár eszközök értékébe beépülve a felmerült költségekről a társaság azt feltételezi, hogy azok megtérülnek a vállalkozási tevékenység eredményében, hiszen ebbéli reménye nélkül egy cég sem semmisítené meg a korábban megszerzett eszközeit.

Tárgyi eszközök értékesítése

Az esemény leírása, bemutatása

A vállalkozás nemcsak a készleteit, hanem az egyéb eszközeit is értékesítheti. Tárgyi eszköz értékesítéséről akkor beszélünk, ha a vállalkozás valamely már aktivált (használatba vett) tárgyi eszközt, vagy folyamatban lévő (befejezetlen) beruházását közvetlenül értékesíti. Az értékesítés a tárgyi eszközért kapott, szerződés szerinti bevétel elszámolását, illetve a tárgyi eszköz állományból történő kivezetését, valamint a bevétel és a kivezetett érték közötti különbözet elszámolását előjeltől függően bevételként vagy ráfordításként. A könyvelés a gyakorlatban vagy a bevétel és a könyv szerinti érték bevétel- és ráfordításszámlára történő, teljes összegű elszámolásával és az eredmény számlák (a kisebbik eredménytényező összegében történő) összevezetésével, vagy technikai számla alkalmazásával történhet.

Amennyiben a tárgyi eszközt közvetlenül azután értékesítik, miután kivonták a termelésből, akkor kell így eljárni. Ha a tárgyi eszközt a hasznosítási céljának megváltozása után nem értékesítik (illetve arra közvetlen szándék sincs), akkor a tárgyi eszközt át kell sorolni a forgóeszközök (készletek) közé, és az esetleges későbbi értékesítések a készletek értékesítésére vonatkozó szabályokat kell rá alkalmazni.

A tárgyi eszköz értékesítések az értékesítés napjáig terjedő időszakra a terv szerinti értékcsökkenési leírást el kell számolni, majd annak összegét – az esetlegesen korábban elszámolt terven felüli értékcsökkenéssel, a terven felüli értékcsökkenés visszairásával együtt – az eszköz bruttó értékét csökkentő tételként kell elszámolni (összevezetni). A tárgyi eszköznek ezen elszámolási lépések után kialakuló könyv szerinti (nettó) értékét kell kivezetni és összevetni a tárgyi eszközért kapott ellenértékkel.

A tárgyi eszköz közvetlen értékesítése nem tartozik a vállalkozás fő tevékenységébe, ezért annak nyeresége az egyéb bevételek, vesztesége az egyéb ráfordítások között számolandó el.

Tárgyi eszközök értékesítése a számviteli törvényben

A tárgyi eszköz értékesítésével kapcsolatos eredményhatást az üzemi eredményen belül, de nem az értékesítéshez kapcsolódó árbevételként és ráfordításként

4945

4947

(elábéként), hanem egyéb tételként kell megjeleníteni. Az Szvt. 77. § (3) bekezdés e) pontja szerint a tárgyi eszköz értékesítése esetén az értékesítésből származó bevétel és a könyv szerinti érték különbözetét, amennyiben a bevétel meghaladja a könyv szerinti értéket, az értékesítéskor egyéb bevételként kell elszámolni.

A tárgyi eszközt értékesítéskor a könyvekből ki kell vezetni, az Szvt. 81. §-a (3) bekezdés c) pontja szerint a tárgyi eszköz értékesítése esetén az értékesítésből származó bevétel és a könyv szerinti érték különbözetét, amennyiben a könyv szerinti érték meghaladja a bevételt, az értékesítéskor az egyéb ráfordítások között kell elszámolni.

A tárgyi eszköz értékesítésére vonatkozó szabályokat kell alkalmazni – az Szvt. 77. § (3) bekezdés e) pontja szerint – akkor is, ha a tárgyi eszköz

- valamilyen fennálló kötelezettség teljesítése fejében,
- csereszerződés keretében,
- gazdasági társaságnál a jegyzett tőkének tőkekivonással történő leszállításakor a bevont részvények, üzletrészek, vagyoni betétek ellenében

adják át. Ez esetekben a számlázott, a csereszerződés, a megállapodás, a létesítő okiratban, annak módosításában szereplő, általános forgalmi adót nem tartalmazó értéket kell összevetni a kivezetett könyv szerinti értékkel és különbözetet előjeltől függően egyéb bevételként vagy egyéb ráfordításként elszámolni.

A bevétel vagy a ráfordítás elszámolásakor a szerződés, megállapodás szerinti teljesítés időpontja a meghatározó, ez dönti el, hogy melyik üzleti évre kell könyvelni ezen tételeket.

Az esemény számviteli elszámolása

4949

Tárgyi eszközök értékesítésének elszámolása

A könyvelés négy logikai lépésben oldható meg:

a) *Az értékcsökkenés kivezetésének elszámolása*

A tárgyi eszköz értékesítésig elszámolt terv szerinti értékcsökkenésének kivezetése
T 129-159. Tárgyi eszközök terv szerinti értékcsökkenése – K 12-15. Tárgyi eszközök értékcsökkenése

A tárgyi eszköz értékesítésig elszámolt terven felüli értékcsökkenésének kivezetése
T 128-158. Tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenése – K 12-15. Tárgyi eszközök értékcsökkenése

b) *A nettó érték kivezetése a tárgyi eszközök állományából*

A tárgyi eszköz fennmaradó könyv szerinti (nettó) értékének kivezetése

T 861. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti negatív különbözet – K 12-15. Tárgyi eszközök

c) *A bevétel elszámolása*

Az értékesítés bevételének elszámolása

T 368. Különféle egyéb követelések – K 961. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti pozitív különbözet

A kapcsolódó fizetendő általános forgalmi adó elszámolása

T 368. Különféle egyéb követelések – K 467. Fizetendő általános forgalmi adó

A pénzügyi rendezés

T 38. Pénzeszközök – K 368. Különféle egyéb követelések

d) *A bevétel és a ráfordítás összevetése a kisebbik összegében*

T 961. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti pozitív különbözet – K 861. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök eladási ára és könyv szerinti értéke közötti negatív különbözet