



Iparművészeti Múzeum

ESZKÖZÖK ÉS FORRÁSOK ÉRTÉKELÉSI SZABÁLYZATA

Iktató szám: IMM/03/28-1/2019.

Hatályba lép:

2019. november 01. napján

Jóváhagyom:



.....
Cselovszki Zoltán

mb. főigazgató

TARTALOMJEGYZÉK

1. ÁLTALÁNOS RENDELKEZÉSEK	4
1.1. A Szabályzat hatálya	4
1.3. Vonatkozó jogforrások, szabályzatok	5
1.4. A szabályzat módosítása, aktualizálása, felelősségi szabályok	5
1.5. A számviteli alapelvek alkalmazása és érvényesülése az eszközök és források értékelésénél	6
1.6. Az értékelésnél különösen az alábbi számviteli alapelveket kell alkalmazni és betartani ...	6
1.7. Az eszközök és források értékelésének általános elvei, szempontjai.....	7
1.7.1. Az értékelés számvitel-szakmai értelmezése.....	7
1.7.2. Az értékelési elvek megváltoztatása	8
1.7.3. Az értékelésnél alkalmazandó korlát	9
1.7.4. Az értékhelyesbítés – értékelési tartalék alkalmazása	10
1.7.5. Az év végi értékelést megelőző leltározás.....	10
1.7.6. Az értékelés végrehajtásának időtartama, időpontok meghatározása	10
2. RÉSZLETES RENDELKEZÉSEK	11
2.1. Bekerülési érték meghatározása	11
2.1.1. Vásárolt immateriális javak bekerülési értéke.....	11
2.1.2. Vásárolt, rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett tárgyi eszközök bekerülési értéke	12
2.1.3. Idegen vállalkozó által előállított rendeltetésszerűen használatba nem vett tárgyi eszközök	12
2.1.4. A használatba vett, illetve a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközök bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának, teljesítőképességének közvetlen növelésével összefüggésben idegen vállalkozó által végzett munkák bekerülési értéke	12
2.1.5. A már használatba vett, illetve a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközökön idegen vállalkozó által végzett felújítási munkák [Szt. 3. § (4) bekezdés 8. pont] bekerülési értéke.....	12
2.1.6. Saját előállítású immateriális javak, tárgyi eszközök bekerülési értékének összetevői	13
2.1.7. A gazdasági társaságban való részesedés bekerülési értéke.....	14
2.1.8. Követelés fejében átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke	14
2.1.9. Csere útján beszerzett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke.....	14
2.1.10. A térítés nélkül (a visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszköz, illetve az ajándékként, hagyatékként kapott eszköz, továbbá a többletként fellelt (a nem adminisztrációs hibából származó többlet-) eszköz bekerülési (beszerzési) értéke	15
2.1.11. A vásárolt anyagok, áruk bekerülési értéke	15

2.1.12. A saját termelésű készletek az elvégzett nyújtott, teljesített szolgáltatások bekerülési értéke.....	16
2.1.13. Az adott előlegek bekerülési értéke.....	17
2.1.14. A követelések bekerülési értéke.....	17
2.1.15. A kapott előlegek bekerülési értéke.....	17
2.1.16. A kötelezettségek bekerülési értéke.....	18
2.1.17. Sajátos szabályok a bekerülési érték megállapítására.....	18
2.2.Értécsökkenések elszámolása	19
2.2.1.Terv szerinti értécsökkenés.....	19
2.2.2.Terven felüli értécsökkenés.....	23
2.3. A mérlegben szereplő eszközök és források mérlegértéke.....	23
2.3.1.Eszközök	23
2.3.2. Források.....	24
2.3.3. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és források	25
2. 4. Az év végi értékelést megelőző feladatok és dokumentációs követelmények	25
2.4.1. A leltározási munkafolyamat és az év végi értékelés összefüggő feladata, dokumentációs követelmények.....	25
2.4.2. Könyvviteli zárlati feladatok és az év végi értékelés összefüggő feladatai.....	27
2.5. Az év végi értékelésre és a dokumentálásra vonatkozó szabályok.....	27
2.5.1. Az immateriális javak és tárgyi eszközök terven felüli értécsökkenése és visszaírása	27
2.5.2. A részesedések értékvesztése és visszaírása.....	30
2.5.3. A készletek értékelése, értékvesztése és visszaírása	30
2.5.4. A követelések értékelése, behajthatatlan követelések, a követelések értékvesztése és visszaírása.....	34
2.5.5. Pénzeszközök.....	49
2.5.6. További mérlegben szereplő eszközök és a források értékelése	50
2.6. A mérleget alátámasztó leltárak.....	51
3. ZÁRÓ RENDELKEZÉS.....	51
1. számú melléklet: ELLENŐRZÉSI NYOMVONAL: AZ ÉRTÉKELÉS FOLYAMATA.....	52

1. ÁLTALÁNOS RENDELKEZÉSEK

1.1. A Szabályzat hatálya

(1) Alanyi hatály

A Szabályzat alanyi hatálya kiterjed az Iparművészeti Múzeum (továbbiakban IMM) eszközeinek és forrásainak leltározási és értékelési munkafolyamatában résztvevő, az IMM Szervezeti és Működési Szabályzatában meghatározott szervezeti egységekre, az IMM-mel közalkalmazotti, vagy munkavégzésre irányuló egyéb, valamint polgári jogi jogviszonyban álló személyekre, a résztvevők felelősségére.

(2) Tárgyi hatály A Szabályzat tárgyi hatálya kiterjed az IMM tulajdonában lévő, a rendelkezésére bocsátott, a használatába adott összes eszközre és azok forrására, az értékelési munkafolyamat lépéseire.

1.2. A Szabályzat célja

(1) A Szabályzat alapvető célja, hogy a Szt., az Áhsz. és az IMM Számviteli Politikájának előírásai alapján, az IMM sajátosságok és az IMM hatáskörében meghozott döntések figyelembe vételével meghatározza az eszközök és források értékelésének azon elveit és módszereit, amely biztosítja, hogy az IMM éves költségvetési beszámolója a valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetet mutassa.

(2) A Szabályzat az alábbi főbb témakörökben fogalmaz meg előírásokat:

a) meghatározza azokat a jogszabályokat, IMM hatályos szabályzatokat, amelyek a Szabályzat elkészítésénél figyelembe vételre kerültek, és amelyeket a Szabályzat végrehajtása során – a Szabályzatban foglaltak szerint – alkalmazni kell,

b) rögzíti a módosításra, aktualizálásra, felelősségre vonatkozó fő szabályokat,

c) meghatározza azokat a számviteli alapelveket, melyek az eszközök és források értékelése során különös jelentőséggel érvényesítendőek,

d) rögzíti az értékelés általános elveit, szempontjait,

e) az eszközök és források teljes körére meghatározza az évközi és az év végi értékelési szabályokat, különösen:

1. a könyvvitelben az eszközök és források elszámolásánál alkalmazandó bekerülési értéket, 2. a mérlegértéket, és ezen érték megállapításának konkrét módszerét, eljárási szabályait, a dokumentációs követelményeket,

f) tartalmazza az értékelési munkafolyamat legfontosabb lépéseinek ellenőrzési nyomvonalát.

1.3. Vonatkozó jogforrások, szabályzatok

(1) A szabályzat elkészítésével, valamint alkalmazásával kapcsolatos jogszabályok:

- a) a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Szt.);
- b) az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.);
- c) a Magyarország mindenkor évi központi költségvetéséről szóló törvény (továbbiakban: Kvtv.);
- d) az állami vagyonról szóló 2007. évi CVI. törvény (továbbiakban: Vtv.); e) a nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény (a továbbiakban: Nvtv.);
- f) a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (továbbiakban: Tao. tv.);
- g) a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (továbbiakban: Ptk.);
- h) az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet (továbbiakban: Áhsz.);
- i) az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ávr.);
- j) az államháztartásban felmerülő egyes gyakoribb gazdasági események kötelező elszámolási módjáról szóló 38/2013. (IX. 19.) NGM rendelet; k) a kormányzati funkciók, államháztartási szakfeladatok és szakágazatok osztályozási rendjéről szóló 68/2013. (XII. 29.) NGM rendelet.

(2) A szabályzat elkészítésével, valamint alkalmazásával kapcsolatos IMM szabályzatok:

- a) az IMM Szervezeti és Működési Szabályzata (továbbiakban: SZMSZ);
- b) az IMM Számviteli Politikája,
- c) az IMM Számlarendje, Bizonylati Szabályzata;
- f) az IMM Leltározási és leltárkészítési szabályzata, valamint Selejtezési Szabályzata;

1.4. A szabályzat módosítása, aktualizálása, felelősségi szabályok

(1) A Szabályzatot és annak módosítását a főigazgató fogadja el és hagyja jóvá és rendeli el annak hatályba lépését.

(2) A Szabályzat elkészítése, annak folyamatos karbantartása és módosítása a Gazdasági igazgatóság hatásköre, melyért a gazdasági igazgató felelős.

(3) A szabályzat módosítása akkor szükséges:

- a) ha a jogszabályi előírások megváltoznak,
- b) ha az IMM működésének sajátosságaiban bekövetkezett változások azt szükségessé teszik,
- c) ha olyan körülmény, illetve gazdasági esemény következik be, melyre az értékelési szabályzat eddig nem tért ki.

(4) A módosítást a Szt. 14. § (11) bekezdéséből következően a változások hatálybalépését, illetve megtörténtét követő 90 napon belül kell elvégezni. Ezt a határidőt jelen Szabályzat tekintetében úgy kell értelmezni, és a feladat végrehajtását úgy kell ütemezni, hogy az aktualizált Szabályzatnak az éves értékelési feladatok végrehajtásához akkor is rendelkezésre kell állnia, ha a jelzett, Szt.-ben meghatározott határidő még nem telt el.

(5) A Szabályzat megismerése és betartása kötelező minden a Szabályzat személyi hatálya alá tartozó szervezeti egységre és személyre.

1.5. A számviteli alapelvek alkalmazása és érvényesülése az eszközök és források értékelésénél

Az IMM eszközeinek és forrásainak értékelését a számviteli alapelvek betartásával kell végrehajtani. Az Áhsz. 4. § (1) bekezdése előírja, hogy a költségvetési számvitelben és a pénzügyi számvitelben a Szt.-ben meghatározott alapelveket sajátosan kell érvényesíteni, mely sajátosságokat a hivatkozott szakasz (2) – (8) bekezdése rögzíti. Ezek közül az eszközök és források értékelése kapcsán az óvatosság elvére, az egyedi értékelés elvének sajátos alkalmazására kell kiemelten tekintettel lenni.

1.6. Az értékelésnél különösen az alábbi számviteli alapelveket kell alkalmazni és betartani

(1) A teljesség elve

Az IMM-nek könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását a beszámolóban ki kell mutatni, ideértve azokat a gazdasági eseményeket is, amelyek az adott üzleti évre vonatkoznak, amelyek egyrészt a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté, másrészt azokat is, amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt üzleti év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak.

Az IMM-nél a teljesség elvének betartását a belső kontroll-rendszer megfelelő működésével kell biztosítani. Az év végi értékelést tekintve a teljesség elve oly módon alkalmazandó, hogy a könyvekben el kell számolni minden olyan gazdasági eseményt, amely az eszközök és források bekerülési értékét módosítja, helyesbíti. Pl.: terven felüli értékcsökkenés, értékvesztés, értékvesztés visszairása, devizák, valuták átértékeléséből származó árfolyam különbözet, behajthatatlan követelés stb.

(2) A valóság elve

A könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatónak, bizonyíthatónak, kívülállóknak is megállapíthatónak kell lenniük. Értékelésük meg kell, hogy feleljen az e törvényben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak. Az értékelést érintően az alapelv megköveteli, az értékeléshez kapcsolódó dokumentumok, bizonylatok szabályszerű elkészítését és rendezett

formában történő megőrzését. Az értékelés megfelelését pedig úgy kell értelmezni, hogy az a Szt., az Áhsz. illetve jelen Szabályzat előírásainak megfelelően hajtható végre.

(3) A folytonosság elve

Az egymást követő években az eszközök és a források értékelése, az eredmény számbavétele csak a törvényben meghatározott szabályok szerint változhat. Az elv az értékelés szempontjából elsősorban az értékelési elvek, évek közötti megváltoztatására vonatkozó követelmények betartását jelenti. Az elvek változására a Szabályzat 1.7.2. pontja tartalmaz előírást.

(4) Az óvatosság elve

Nem lehet eredményt kimutatni akkor, ha az árbevétel, a bevétel pénzügyi realizálása bizonytalan. A tárgyévi eredmény meghatározása során az értékvesztés elszámolásával kell figyelembe venni az előrelátható kockázatot és feltételezhető veszteséget akkor is, ha az az üzleti év mérlegének fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között vált ismertté. Az értékcsökkenéseket, az értékvesztéseket el kell számolni, függetlenül attól, hogy az üzleti év eredménye nyereség vagy veszteség. Az elv az értékelés aspektusában azt jelenti, hogy nincs az IMM-nek mérlegelési lehetősége abban, hogy a mérleg szerinti eredmény „javítása” érdekében az eszközökre az indokolt értékcsökkenést, értékvesztést megállapítja és elszámolja-e.

(5) Egyedi értékelés elve

Az eszközöket és a kötelezettségeket a könyvvizetés és a beszámoló elkészítése során egyedileg kell rögzíteni és értékelni. A beszámoló elkészítése során a Szt. 46. § (3) bekezdésében foglaltak alapján az egyedi értékelés elve sajátosan érvényesülhet. Továbbá az Áhsz. 4. §

(6) bekezdése szerint az egyedi értékelés elve sajátosan alkalmazható az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések esetében. Az elv az értékelésnél a következők betartását jelenti: Az IMM a törvény előírása szerint az eszközöket és forrásokat köteles egyedileg értékelni. Ez alól kivételek, a Szt. 46. § (3) bekezdése szerint a különböző időpontokban beszerezett, előállított, általában csoportosan nyilvántartott, azonos paraméterekkel rendelkező eszközök, amelyeknél az átlagos beszerzési (előállítási) áron, továbbá a FIFO módszerrel történő értékelés is alkalmazható.

A Számviteli Politika 9. pontja ezt az értékelést lehetővé teszi. Nincs azonban lehetőség további sajátos értékelés alkalmazására, mert az Áhsz. 18. § (3) – (5) bekezdésében meghatározott egyszerűsített értékelési eljárás alá vonható követelésekkel, azaz közhatalmi bevételekre vonatkozó követelésekkel és adók módjára behajtható követelésekkel az IMM nem rendelkezik.

1.7. Az eszközök és források értékelésének általános elvei, szempontjai

1.7.1. Az értékelés számviteli-szakmai értelmezése

(1) Az értékelés az eszközök és források:

a) Könyvviteli nyilvántartásokba történő elszámolásakor alkalmazott érték megállapítása, amely évközi, folyamatos feladat: A könyvviteli (főkönyvi és analitikus) nyilvántartásokba történő felvétel és elszámolás során alkalmazandó érték a bekerülési (beszerzési, előállítási) érték, melynek tartalmát, a részét képező tételeket, a bekerülési érték módosításának szabályát a 9 költségvetési szervek esetében elsődlegesen az Áhsz. 15. és 16. §-a határozza meg, míg egyes eszközök esetében, ahol az egyezés megengedett hivatkozás történik a Szt. előírásaira, amely a bekerülési érték Szt. szerinti megállapításának kötelezését jelenti. Az egyes eszköz és forrás csoportok bekerülési értékének meghatározásánál a jogszabályok előírásaitól az eltérés jellemzően nem megengedett.

Az immateriális javak és tárgyi eszközök esetében a könyvviteli nyilvántartásokban alkalmazott bekerülési értéket módosítja (csökkenti) a terv szerinti értékcsökkenés, esetenként a terven felüli értékcsökkenés. Ennek megállapítására és elszámolására vonatkozó szabályokat az Áhsz. 17. § (1) – (5) bekezdése tartalmazza. Ezen eszközök esetében a folyamatos értékelési feladat a bekerülési érték megállapítása és elszámolása mellett magában foglalja az értékcsökkenési leírás megállapítását és elszámolását, amelynél az Áhsz. a költségvetési szervek részére választási lehetőséget biztosít.

Az eszközök/eszközcsoporthoz és források bekerülési értékének meghatározását a Szabályzat 2.1. pontja, az értékcsökkenés évközi megállapítására vonatkozó szabályokat a Szabályzat 2.2. pontja tartalmazza.

b) A költségvetési év gazdálkodásáról a pénzügyi számvittel készítendő éves mérlegben szerepeltetendő mérlegérték megállapítása, amely év végi egyszeri feladat: Az éves mérlegben szerepeltetendő érték a mérlegérték, amelyet az Áhsz. 17 – 19. §- ában foglalt, az értékcsökkenésre, értékvesztésre, értékhelyesbítésre vonatkozó szabályok figyelembe vételével az Áhsz. 20. és 21. §-ában rögzített értékelésre vonatkozó szabályok alapján kell megállapítani azzal, hogy a jogszabályok keretén belül érvényesíteni lehet és kell azokat a szabályokat, melyek az IMM sajátosságaiból következnek, illetve azokat a szabályokat, amelyek a jogszabályok által lehetővé tett körben az IMM választásán, döntésén alapulnak. Az egyes eszközök és források mérlegértékének meghatározása a Szabályzat szerint történik, a végrehajtás részletes szabályait, eljárásrendet, dokumentációra vonatkozó előírásokat a Szabályzat 2.3. fejezete rögzíti.

1.7.2. Az értékelési elvek megváltoztatása

(1) Az eltérő költségvetési év mérlegkészítésénél alkalmazott értékelési elvek csak akkor változtathatók meg, ha a változást előidéző tényezők tartósan – legalább egy éven túl – jelentkeznek, és emiatt a változás állandónak, tartósnak minősül. Következésképpen az értékelésre vonatkozó elvek év közben nem változtathatók meg.

(2) Az értékelési elv megváltoztatására csak olyan esetben kerülhet sor, amelynél a megváltoztatandó eljárás eredetileg az IMM – jogszabály által lehetővé tett – döntési, választási lehetőségén alapult.

(3) Mindemellett az értékelési elvek változtatására a költségvetési szerveknek igen szűk mozgástere van, az államháztartási számvitel erre csak korlátozottan ad lehetőséget.

(4) Az értékelési elv változtatásának értelmezéshez az alábbi példa ad eligazítást: Az IMM megváltoztatja döntését és az eszközeit, vagy azok egy csoportját a Szt. 58. § (5) bekezdésének szabályai szerint kívánja értékelni, azaz él a piaci értéken történő értékelés lehetőségével és alkalmazza az értékhelyesbítés intézményét. Ebben az esetben az értékelés csak akkor változtatható meg, ha a felértékelés feltételei bizonyítottan tartósan fennállnak.

(5) Nem minősülnek az értékelési elvek megváltozásának a következő esetek:

a) A munkahibákból adódó értékelési változások még akkor sem, ha azok a mérlegérték és a mérleg szerinti eredmény megváltozását eredményezik. Tipikusan ide tartoznak az immateriális javak és tárgyi eszközök téves besorolásából következő és az értékcsökkenési leírási kulcs változtatását magával hozó események, valamint a készleteket érintő besorolási hibák miatt a tényleges beszerzési árat (mérlegelt átlagárat) módosító eltérések, továbbá minden olyan számítási hiba hatása, amely a mérlegérték módosítását eredményezi. A munkahibából következő eltéréseket önellenőrzés keretében az Áhsz. 54/A. és 54/B. §-aiban foglalt előírások szerint lehet és kell javítani.

b) Azok az esetek, amelyeknél jogszabály lehetővé teszi a megváltoztatást. Jellemzően ide sorolható, a Szt. 53. § (5) bekezdésében foglaltak, mely szerint „Ha 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.”

c) Azon értékelést érintő módszerbeli változások, amelyek ugyan a mérlegértéket és az eredményt módosítják, de a változtatás a jogszabályi kereteken belül történik. Általában ide tartoznak a vásárolt készletek beszerzési árának megállapításához alkalmazott bekerülési érték meghatározás esetei, pl. a beszerzési ár mérlegelt átlagáron történő megállapításáról a **FIFO elvre** történő áttérés, tekintettel arra, hogy a jogszabály mindkét módszert megfelelőnek tartja a tényleges beszerzési ár megállapításához. Szintén ebben a körben értelmezhető a saját előállítású eszközök, saját termelésű készletek, az elvégzett, nyújtott, teljesített szolgáltatások bekerülési értékének (közvetlen önköltségének) megállapítása, ha a változás nem eredményezi a Szt. 51. §-ában előírtaktól való eltérést.

d) Azok a változtatások, melyek továbbra is biztosítják, hogy az adott eszköz a mérlegben az Áhsz. vagy a Szt. előírásainak megfelelően kerüljön kimutatásra. Ebbe a körbe sorolható a követelések év végi értékelése keretében az értékvesztés megállapításához alkalmazott eljárás változtatása, amennyiben az továbbra is biztosítja, hogy a követelések a mérlegben az Áhsz. 21. § (8) bekezdése szerint kerüljenek kimutatásra, nevezetesen: „A mérlegben a követeléseket a bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.”

1.7.3. Az értékelésnél alkalmazandó korlát

Az IMM az eszközeit legfeljebb a bekerülési (beszerzési, előállítási) értéken értékelheti, a bekerülési értéket meghaladó felértékelés nem megengedett még abban az esetben sem, ha a piaci érték jelentősen meghaladja az adott eszköz könyv szerinti (bekerülési) értékét.

1.7.4. Az értékhelyesbítés – értékelési tartalék alkalmazása

Az IMM, döntése szerint nem alkalmazza Szt. 58. § (5) bekezdésében lehetővé tett értékhelyesbítés intézményét, azaz a tevékenységét tartósan szolgáló vagyoni értékű jogot, szellemi terméket, tárgyi eszközt (kivéve a beruházásokat, a beruházásra adott előlegeket), tulajdoni részesedést jelentő befektetést akkor sem értékelheti piaci értéken, ha a piaci érték jelentősen meghaladja az adott eszköznek a könyv szerinti (bekerülési) értékét.

1.7.5. Az év végi értékelést megelőző leltározás

(1) Az IMM a könyvek költségvetési év végi zárásához, a beszámoló elkészítéséhez, a mérleg tételeinek alátámasztásához olyan leltárt köteles összeállítani és megőrizni, amely tételesen, ellenőrizhető módon tartalmazza az intézménynek a mérleg fordulónapján meglévő eszközeit és forrásait mennyiségben és értékben.

(2) A leltározást az Eszközök és Források Leltárkészítési és Leltározási Szabályzatában foglaltaknak megfelelően kell végrehajtani.

(3) A leltározási tevékenység az eszközök és források év végi értékelését megelőző munkafolyamat, a leltározás során elkészített és ellenőrzött dokumentáció képezi a jelen Szabályzatban foglaltaknak megfelelő év végi értékelés alapját. Az év végi értékelést követően állítandók össze a mérleg tételeit alátámasztó leltárak.

1.7.6. Az értékelés végrehajtásának időtartama, időpontok meghatározása

1.7.6.1. A bekerülési érték megállapítására vonatkozó rendelkezés

(1) A bekerülési érték megállapítása (mint értékelési feladat), a költségvetési évben folyamatos tevékenység, mert a gazdasági események főkönyvi és analitikus elszámolásának ez a munkafolyamat az alapfeltétele.

(2) Az Áhsz. 15. § (1) bekezdésének előírása szerint a bekerülési érték részét képező tételek elszámolásának időpontjára az Szt. 47. § (9) bekezdését kell alkalmazni azzal, hogy az eszköz értékének utólagos módosítása során akkor kell a különbözet összegét jelentősnek tekinteni, ha az meghaladja az eredetileg elszámolt bekerülési érték 1%-át, de legalább a százezer forintot.

(3) A Szt. hivatkozott rendelkezése szerint a bekerülési (beszerzési) érték részét képező tételeket a felmerüléskor, a gazdasági esemény megtörténteikor (legkésőbb az üzembe helyezéskor) kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegben.

(4) Elvileg tehát ezen értékelési feladatot az eszközök és források állományának nyitását követően a tárgy évre vonatkozó első, az eszközök és források állományában változást jelentő

gazdasági eseménytől a mérleg elkészítésének jogszabályban meghatározott időpontjáig, azaz **a költségvetési évet követő év február 25-ig végre kell hajtani.**

(5) Gyakorlatilag ahhoz, hogy a beszámoló a jelzett február 25-ig elkészíthető legyen az eszközök és források bekerülési értéken történő elszámolását legkésőbb a költségvetési évet követő év **január 10-éig végre kell hajtani.** Ezen legkésőbbi időponton belül a bizonylatolás és az elszámolás konkrét időpontjait a mindenkori zárlati ütemtervben kell előírni.

1.7.6.2. A mérlegérték megállapítására vonatkozó rendelkezés

(1) Az Áhsz. 30/A. § a) pontja a mérlegkészítés határidejét a már jelzett költségvetési évet követő év **február 25-ben állapította meg.** Ez a határidő – bár a jogszabály a mérlegkészítésről rendelkezik – valójában a költségvetési és pénzügyi számvittel elkészítendő éves költségvetési beszámoló elkészítési határidejét jelenti.

(2) Elvileg tehát a mérlegtételek jogszabálynak és jelen Szabályzatnak megfelelő értékelésére nyitva álló határidő az ellenőrzött leltárak rendelkezésre állását követő időponttól a mérleg elkészítésének jogszabályban meghatározott időpontjáig, azaz a költségvetési évet követő év február 25-ig tarthat.

(3) Gyakorlatilag ahhoz, hogy a beszámoló a jelzett **február 25-ig** elkészíthető legyen, – figyelembe véve az értékelés eredményeként megállapításra kerülő beszerzési árat mérlegértékre helyesbítő tételek főkönyvi és analitikus elszámolásának és a mérlegérték ellenőrzési kötelezettségének időigényét – a mérlegérték megállapítását célzó értékelést legkésőbb **a költségvetési évet követő év február 15-éig be kell fejezni.** Ezen legkésőbbi időpontig az egyes értékelési feladatok határidejét a zárlati ütemtervben kell meghatározni.

2. RÉSZLETES RENDELKEZÉSEK

2.1. Bekerülési érték meghatározása

Az IMM a könyvviteli (főkönyvi és analitikus) nyilvántartásokba történő felvétel (elszámolás) során alkalmazandó bekerülési (beszerzési és előállítási) értéket az alábbiak szerint határozza meg.

2.1.1. Vásárolt immateriális javak bekerülési értéke

Az egységes rovatrend K61. Immateriális javak beszerzése, létesítése rovathoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettséggént nyilvántartott vételár.

2.1.2. Vásárolt, rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett tárgyi eszközök bekerülési értéke

Az egységes rovatrend K62. Ingatlanok beszerzése, létesítése, K63. Informatikai eszközök beszerzése, létesítése vagy K64. Egyéb tárgyi eszközök beszerzése, létesítése rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettséggként nyilvántartott vételár, kisajátítás útján szerzett ingatlan esetén a kártalanítás összege is.

2.1.3. Idegen vállalkozó által előállított rendeltetésszerűen használatba nem vett tárgyi eszközök

Beruházásának bekerülési értékébe bele kell számítani az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig felmerült, az eszközökhöz egyedileg hozzákapcsolható:

- a) tervezési,
- b) szállítási,
- c) rakodási,
- d) alapozási,
- e) szerelési,
- f) üzembe helyezési munkáknak,

az egységes rovatrend K62., K63., K64. rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettséggként nyilvántartott együttes vételárát.

2.1.4. A használatba vett, illetve a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközök bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának, teljesítőképességének közvetlen növelésével összefüggésben idegen vállalkozó által végzett munkák bekerülési értéke

Az egységes rovatrend K62, K63, K64. rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettséggként nyilvántartott vételára.

2.1.5. A már használatba vett, illetve a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközökön idegen vállalkozó által végzett felújítási munkák [Szt. 3. § (4) bekezdés 8. pont] bekerülési értéke

(1) Az egységes rovatrend K71., K72., K73. rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott végleges kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettséggként nyilvántartott vételára.

(2) Az ingatlanok, gépek, berendezések, felszerelések, járművek, tenyészállatok értékét növeli az azokhoz kapcsolódóan a pénzügyi számvitelben elszámolt befejezett felújítás értéke.

2.1.6.Saját előállítású immateriális javak, tárgyi eszközök bekerülési értékének összetevői

(1) 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.

(2) Az eszköz előállítása során felmerült költségként kell figyelembe venni:

a) a közvetlen anyagköltséget;

b) a közvetlen személyi juttatás költségét;

c) a közvetlen személyi juttatás járulékait, a szociális hozzájárulási adót;

d) az egyéb közvetlen költséget (pl.: szállítási és rakodási költség,);

e) a termék előállítása érdekében vásárolt szolgáltatások költségeit.

(3) Az előállítási költségek közé tartoznak azok az adott eszközzel közvetlen kapcsolatba hozható, az előállításhoz kapcsolódó általános költségek arányos összegei is, amelyek az adott termékre/szolgáltatásra megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók.

Ilyenek:

a) gépköltségek, melyet az adott eszköz előállítási költsége részeként a gépórák alapján lehet felosztani,

b) az eszköz bekerülési értékének előállításához használt már üzembe helyezett eszközök (az ingatlanok kivételével) értékcsökkenési leírása, ha azt kizárólagosan az immateriális jószág vagy a tárgyi eszköz előállításához használták. Az előállításhoz használt eszköz többcélú felhasználása esetén, az értékcsökkenési leírás csak abban az esetben képezheti a közvetlen önköltség részét, ha az amortizációs költség összege megfelelő vetítési alap alapján felosztható,

c) az egyéb az előállításban részt vevő kisegítő részlegek (üzemek) általános költségei, melyeket a közvetlen anyag és személyi juttatás tényleges ráfordításának arányában lehet felosztani.

(4) 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.

(5) A saját előállítású eszközök bekerülési értéke, - az eszközértékelés alapjául szolgáló - közvetlen önköltség értékesítési költségeket és az előállítással közvetlen kapcsolatba nem hozható igazgatási és egyéb általános költségeket nem tartalmazhat.

(6) Az IMM a saját előállítású immateriális javak, tárgyi eszközök bekerülési értékét egyedi eszközönként az utókalkuláció módszerével állapítja meg.

(7) Az utókalkulációra a közvetlen önköltség megállapításának részletes szabályaira vonatkozó előírásokat az IMM Önköltség-számítási Szabályzatában kell meghatározni.

(8) Figyelemfelhívó megjegyzések:

a) Az IMM minősített saját előállítású szellemi alkotások abban az esetben mutathatók ki az immateriális javakon belül a szellemi termékek állományában, ha azoknak az a rendeltetése, hogy az IMM tevékenységét, működését tartósan, legalább egy éven túl szolgálja.

Abban az esetben, ha a saját előállítású szellemi terméket az IMM bevételszerző tevékenység érdekében kívánja hasznosítani a szellemi terméket a saját termelésű készletek között kell nyilvántartásba venni.

A készlet bekerülési értéke ebben az esetben is a közvetlen önköltség. Olyan esetben, ha a szellemi termék rendeltetése az immateriális jószágként történő aktiválást követően változik, azaz ezt követően döntenek az értékesítésről, az eszközt az általános szabályok szerint át kell minősíteni. b) A saját előállítású immateriális javak, tárgyi eszközök bekerülési értékének (közvetlen önköltségének) megállapításához az előállításhoz kapcsolódó általános költségek arányos összegei csak abban az esetben kalkulálhatók, ha ezen költségtelek hitelt érdemlő, utólag is ellenőrizhető, szakmailag megalapozott dokumentációval, számítási anyaggal alátámasztottak és az alkalmazott adatok az IMM számviteli, pénzügyi, egyéb gazdasági nyilvántartásiból levezethetők.

Amennyiben ilyen adatok nem állnak rendelkezésre, illetve az adatok forrása nem megbízható, az önköltséget jelen szabályzat 2.1.6. pont második bekezdésében felsorolt jogcímek szerint kell megállapítani. Becsült adatok tehát az utókalkulációban nem szerepeltethetők.

2.1.7.A gazdasági társaságban való részesedés bekerülési értéke

Gazdasági társaságban való részesedéssel nem rendelkezik.

2.1.8.Követelés fejében átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke

Az eszköz megállapodás, csereszerződés, vagyonfelosztási javaslat szerinti (számlázott, bizonylatolt) értéke.

2.1.9.Csere útján beszerzett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke

Az eszköz csereszerződés szerinti értéke, a cserébe adott eszköz eladási ára.

2.1.10. A térítés nélkül (a visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszköz, illetve az ajándékként, hagyatékként kapott eszköz, továbbá a többletként fellelt (a nem adminisztrációs hibából származó többlet-) eszköz bekerülési (beszerzési) értéke

(1) Amennyiben jogszabály eltérően nem rendelkezik, az eszköznek az állományba vétel időpontjában ismert piaci értéke.

(2) Ha az elszámolási szabályok piaci (forgalmi) értéken történő állományba vételt kötelezően előírnak, akkor a piaci, forgalmi értéket a következők szerint kell meghatározni:

a) Új eszközöknél az azonos vagy hasonló rendeltetésű, használati értékű, minőségű, és árfekvésű eszköz katalógusokban, árlistákban szereplő, illetve bolti ára. Amennyiben jelentős eltérés tapasztalható az egyes forgalmazók által alkalmazott árak között, ezek átlagát kell forgalmi értéknek tekinteni.

b) Előzőek hiányában forgalmi érték az erre vonatkozóan jogosítvánnyal rendelkező vagyonértékelő által megállapított érték, amennyiben az eszköz egyedi értéke vagy mennyisége jelentős nagyságrendű. Jelentős a nagyságrend, ha az eszköz egyedi értéke vagy az eszközök összértéke várhatóan eléri az 1.000.000 Ft-ot.

Ezen értékhatár alatt piaci forgalmi érték a becsült ár.

c) Használt eszközöknél a használtcikk kereskedők által alkalmazott eladási ár, ennek hiányában a vagyonértékelő által meghatározott vagy becsült érték, az új eszközöknél említett feltételekkel.

2.1.11. A vásárolt anyagok, áruk bekerülési értéke

(1) Az egységes rovatrend K311. Szakmai anyagok beszerzése, K312. Üzemeltetési anyagok beszerzése és - a reprezentációs készletek, üzleti ajándékok beszerzésével kapcsolatosan - a K123. Egyéb külső személyi juttatások rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételár.

(2) A vásárolt áruk bekerülési értéke a K313. Árubeszerzés rovathoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételár.

(3) A vásárolt készleteknél (anyag, áru) az IMM a bekerülési értéket, a tényleges beszerzési értékek alapján számított átlagos (súlyozott) beszerzési ára a beszerzési ár,

b) a további anyagok és áruk beszerzési ára a mérlegelt átlagár.

2.1.12. A saját termelésű készletek az elvégzett nyújtott, teljesített szolgáltatások bekerülési értéke

(1) A befejezetlen termelés, félkész termékek, késztermékek bekerülési értéke az Szt. 62. § (2) bekezdése szerint számított előállítási érték.

(2) Az előállítási érték a Szt. 51. § szerinti közvetlen önköltség, vagy az átlagos (súlyozott) közvetlen önköltség, vagy a **FIFO módszer szerint meghatározott** közvetlen önköltség. A közvetlen önköltség utókalkulációval meghatározott vagy norma szerinti közvetlen önköltség lehet. A befejezetlen termelés norma szerinti közvetlen önköltsége a félkész termék, a késztermék norma szerinti közvetlen önköltségéből a teljesítési fok alapján arányosítással is meghatározható.

(3) Az IMM-nél a saját termelésű készletek, az elvégzett nyújtott, teljesített szolgáltatások bekerülési értéke a közvetlen önköltség.

(4) Az eszköz előállítási értékének (közvetlen önköltségének) részét képezik azok a költségek, amelyek

a) a termék előállítása, a szolgáltatás teljesítése során közvetlenül felmerültek,

b) az előállítással bizonyíthatóan szoros kapcsolatban voltak,

c) az eszközre (termékre) megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók, együttesen: közvetlen önköltség.

(5) Az eszköz előállítása során felmerült költségként kell figyelembe venni: a) a közvetlen anyagköltséget, b) a közvetlen személyi juttatás költségét,

c) a közvetlen személyi juttatás járulékait, a szociális hozzájárulási adót, d) az egyéb közvetlen költséget (pl.: szállítási és rakodási költség),

e) az előállításához vásárolt szolgáltatások költségeit.

(6) Az előállítási költségek közé tartoznak azok az adott eszközzel közvetlen kapcsolatba hozható, az előállításához kapcsolódó általános költségek arányos összegei is, amelyek az adott termékre/szolgáltatásra megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók. Ilyenek:

a) gépköltségek, melyet az adott eszköz előállítási költsége részeként a gépórák alapján kell felosztani,

b) az eszköz bekerülési értékének előállításához használt már üzembe helyezett eszközök (az ingatlanok kivételével) értékcsökkenési leírása, ha azt kizárólagosan az immateriális jószág vagy a tárgyi eszköz előállításához használták. Az előállításához használt eszköz többcélú felhasználása esetén, az értékcsökkenési leírás csak abban az esetben képezheti a közvetlen önköltség részét, ha az amortizációs költség összege megfelelő vetítési alap alapján felosztható,

c) az egyéb az előállításban részt vevő kisegítő részlegek (üzemek) általános költségei, melyeket a közvetlen anyag és személyi juttatás tényleges ráfordításának arányában kell felosztani.

(7) A saját előállítású eszközök bekerülési értéke, - az eszközértékelés alapjául szolgáló - közvetlen önköltség értékesítési költségeket és az előállítással közvetlen kapcsolatba nem hozható igazgatási és egyéb általános költségeket nem tartalmazhat.

(8) Az IMM a saját termelésű készletek a nyújtott szolgáltatások bekerülési értékét egyedi eszközönként az utókalkuláció módszerével állapítja meg.

(9) Az utókalkulációra a közvetlen önköltség megállapításának részletes szabályaira vonatkozó előírásokat az IMM Önköltség-számítási kell meghatározni.

(10) Figyelemfelhívó megjegyzés

A saját termelésű készletek, az elvégzett nyújtott, teljesített szolgáltatások bekerülési értékének (közvetlen önköltségének) megállapításához az előállításához kapcsolódó általános költségek arányos összegei csak abban az esetben kalkulálhatók, ha ezen költségtételek hitelt érdemlő, utólag is ellenőrizhető, szakmailag megalapozott dokumentációval, számítási anyaggal alátámasztottak és az alkalmazott adatok az IMM számviteli, pénzügyi, egyéb gazdasági nyilvántartásiból levezethetők. Amennyiben ilyen adatok nem állnak rendelkezésre, illetve az adatok forrása nem megbízható, az önköltséget jelen 2.1.12. pont (5) bekezdésében felsorolt jogcímek szerint kell megállapítani.

Becsült adatok tehát az utókalkulációban nem szerepeltethetők.

2.1.13. Az adott előlegek bekerülési értéke

Az Áhsz. 16. § (9) bekezdése alapján a forintban kifizetett követelés jellegű sajátos elszámolások és egyéb sajátos eszközoldali elszámolások bekerülési értéke az átutalt vagy megfizetett - előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeg, a valutapénztárból, devizaszámláról kifizetett követelés jellegű sajátos elszámolások bekerülési értéke a valuta, deviza nyilvántartási árfolyamon átszámított forintértéke. A követelés jellegű sajátos elszámolások kivételével a követelések bekerülési értéke az egységes rovatrend bevételeihez kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon kimutatott követelésekkel megegyező elismert, esedékes összeg.

2.1.14. A követelések bekerülési értéke

Az egységes rovatrend bevételeihez kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon kimutatott követelésekkel megegyező elismert, esedékes összeg.

2.1.15. A kapott előlegek bekerülési értéke

Az Áhsz. 16. § (10) bekezdése szerint a forintban kapott kötelezettség jellegű sajátos elszámolások bekerülési értéke az átutalt, megfizetett - előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeg. A valutában, devizában kapott kötelezettség jellegű

sajátos elszámolások bekerülési értéke a 20. § (3) és (4) bekezdése szerinti devizaárfolyamon átszámított forintérték, kivéve a forintban kapott devizát, amelynél a ténylegesen kapott forintérték alapján kell a nyilvántartásba vételi árfolyamot meghatározni. A kötelezettség jellegű sajátos elszámolások kivételével a kötelezettségek bekerülési értéke az egységes rovatrend kiadásaihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott végleges kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek összege.

2.1.16. A kötelezettségek bekerülési értéke

Az egységes rovatrend kiadásaihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott végleges kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek összege.

2.1.17. Sajátos szabályok a bekerülési érték megállapítására

(1) A bekerülési érték részét képező tételek elszámolásának időpontjára az Szt. 47. § (9) bekezdését kell alkalmazni azzal, hogy az eszköz értékének utólagos módosítása során akkor kell a különbözet összegét jelentősnek tekinteni, ha az meghaladja az eredetileg elszámolt bekerülési érték 1%-át, de legalább a százezer forintot.

(2) A Szt.-ben foglalt hivatkozott szabály a következő: A bekerülési (beszerzési) érték részét képező tételeket a felmerüléskor, a gazdasági esemény megtörténte (legkésőbb az üzembe helyezés)kor kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegben. Amennyiben az üzembe helyezés, 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.

(3) A vagyonkezelésbe vett eszközök – ideértve, ha a vagyonkezelői jog más vagyonkezelőtől való átvétellel, költségvetési szerv átalakításával, jogutód nélküli megszűnésével kapcsolatban keletkezik, de ide nem értve, ha a vagyonkezelői jog vásárlással, saját előállítással keletkezik – bekerülési értéke a vagyonkezelésbe adónál kimutatott bruttó érték. Az átvételt követően a vagyonkezelésbe adónál az átadásig esetleg elszámolt értékcsökkenést, értékvesztést a vagyonkezelésbe vevőnek nyilvántartásba kell vennie.

(4) Importbeszerzés esetén a bekerülési értéket – figyelemmel az Áhsz. 20. § (3) és (4) bekezdésére – az Szt. 48. § (7) bekezdése szerint kell meghatározni.

(5) Az Szt. szabálya az importbeszerzés esetén a következő: Ha a beszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján devizában, valutában történik, akkor a számla szerinti – levonható

általános forgalmi adót nem tartalmazó – devizaösszegnek, valutaösszegnek a beszerzéskor, a szolgáltatás igénybevételekor (teljesítésekor) érvényes, a 60. § (4)–(6) bekezdései szerinti árfolyamon átszámított forintértéke a termék, illetve a szolgáltatás értéke. 2.2. Az immateriális javak és a tárgyi eszközök értékcsökkenése

2.2.Értékcsökkenések elszámolása

2.2.1.Terv szerinti értékcsökkenés

(1) Az Áhsz. 17. § (1) bekezdése szerint az immateriális javak, tárgyi eszközök után terv szerinti értékcsökkenést kell elszámolni. Az értékcsökkenésre a (2)–(4) bekezdésben foglalt eltérésekkel az Szt. 52. § (1), (2) és (5)–(7) bekezdését kell alkalmazni.

(2) A terv szerinti értékcsökkenés megállapítása során a Szt. előírásait, mint főszabályt és az Áhsz. előírásait, mint korlátozó szabályt együttesen kell alkalmazni.

a) Fő szabályok a Szt. 52. §-a szerint:

1. (1) bekezdés:

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 fogják (az értékcsökkenés elszámolása).

2. (2) bekezdés:

Az évenként elszámolandó értékcsökkenésnek a bekerülési értékhez (bruttó értékhez) - maradványérték megállapítása esetén a maradványértékkel csökkentett bekerülési értékhez (bruttó értékhez) - vagy a nettó értékhez (a terv szerint elszámolt értékcsökkenéssel csökkentett bruttó értékhez) viszonyított arányát, vagy a bekerülési értéknek a teljesítménnyel arányos összegét, illetve az értékcsökkenés évenkénti abszolút összegét az egyedi eszköz várható használata, ebből adódó élettartama, fizikai elhasználódása és erkölcsi avulása, az adott vállalkozási tevékenységre jellemző körülmények figyelembevételével kell megtervezni, és azokat a nyilvántartásokon történő rögzítést követően a rendeltetésszerű használatbavételtől, az üzembe helyezéstől kell alkalmazni. Az üzembe helyezés időpontja az eszköz szokásos vállalkozási tevékenység keretében történő rendeltetésszerű hasznosításának a kezdő időpontja. Az üzembe helyezést hitelt érdemlő módon dokumentálni kell.

3. (5) bekezdés:

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

4. (6) bekezdés: Nem szabad terv szerinti értékcsökkenést elszámolni az olyan eszköznél, amely értékéből a használat során sem veszít, vagy amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi mivoltából adódóan - évről évre nő.

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

b) Korlátozó szabályok az Áhsz. 17. §-a szerint:

1. (2) bekezdés: A kisértékű immateriális javak bekerülési értéke a beszerzést, a kisértékű tárgyi eszközök bekerülési értéke az üzembe helyezést, használatba vételt követően, legkésőbb az Áhsz. 53. § (6) bekezdés d) pontja szerint terv szerinti értékcsökkenésként egy összegben elszámolandó.

2. (2a) bekezdés: Az immateriális javak esetén a terv szerinti értékcsökkenés leírási kulcsa: a. vagyoni értékű jogoknál 16% vagy a tervezett használati idő alapján megállapított lineáris kulcs,

b. szellemi termékekénél 33%

3. (3) bekezdés: A tárgyi eszközök terv szerinti értékcsökkenését a Tao tv. 2. számú mellékletében meghatározottak szerint kell elszámolni. **Az állam tulajdonában álló közutak esetén alkalmazandó terv szerinti értékcsökkenés leírási kulcsa 3%. Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok terv szerinti értékcsökkenésének leírási kulcsa azonos annak az ingatlannak a leírási kulcsával, amelyhez az adott vagyoni értékű jog kapcsolódik.**

4. (4) bekezdés: A huszonötmillió forint bekerülési érték alatti gépek, berendezések, felszerelések, járművek terv szerinti értékcsökkenése megállapítása során nem lehet maradványértéket meghatározni.

c) Értelmező rendelkezések az a) és b) pontban lévő szabályokhoz

1. Kisértékű eszközök

A kisértékű immateriális javak, tárgyi eszközök bekerülési értékének értékcsökkenésként történő egyösszegű elszámolása nem választási lehetőség, hanem jogszabályi kötelezés. Az elszámolásra legkésőbb a negyedéves könyvviteli zárlat keretében intézkedni kell, amennyiben a tárgyi eszközöknél a használatba vétel megtörtént.

2. Vagyoni értékű jogok

Vagyoni értékű jogoknál a lineáris leírási kulcsot akkor kell a tervezett használati idő alapján megállapítani, ha az adott eszköz használati ideje a **16 %-os leírási kulcs alapján megállapítható 6,25 évtől eltér.**

Például a bérleti jog, licenc használati jog szerződésében ennél hosszabb/rövidebb használati idő szerepel.

3. Évenként elszámolandó értékcsökkenés megállapítása

A Szt. 52. § 2. bekezdése szerint [a) pont] a terv szerinti értékcsökkenés évenként megállapítandó összegét elvileg többféle módszer szerint lehet meghatározni. Az államháztartásban, így az IMMnél az évenként elszámolandó értékcsökkenést az Áhsz. által diktált leírási kulcsok alkalmazásával kell megállapítani, amely kulcsok a bekerülési értékhez viszonyított értékcsökkenést fejezik ki.

d) Figyelemfelhívó megjegyzés

1. A jelenlegi jogi szabályozás ellentmondást tartalmaz, a következők szerint: A Szt. 52. § (1) bekezdése kimondja, hogy 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 fogják. Ugyanakkor az Áhsz. 17. § (2a) és (3) bekezdése diktált leírási kulcsok alkalmazását írja elő, melyek nem számolnak maradványértékkel, hanem a bekerülési érték mindenkori csökkenését fejezik ki. Abban az esetben, ha ezen diktált kulcsokat a maradványértékkel csökkentett bruttó értékre alkalmazza az intézmény a használati idő végén nem a maradványérték marad meg nettó értéként. Ez csak akkor lenne így, ha a kulcsok a használati idő alapján módosíthatók lennének.

2. A jelenlegi államháztartási számvitel nem teszi lehetővé a maradványérték megállapítása esetén a diktált kulcsok módosítását. Mindaddig, amíg a joghézag fennáll az értékcsökkenést a maradványértékkel csökkentett bekerülési érték (bruttó érték) után a jogszabályban meghatározott kulcsokkal addig kell elszámolni, amíg a nettó érték el nem éri a maradványértéket, (ide nem értve azt az esetet, ha az eszköz a rendeltetésszerű használat idő tartamán belül, annak lejáratát megelőzően a könyvekből kivezetésre kerül.)

e) Maradványérték megállapítása

1. A Szt. fő szabályaként az eszközökre maradványértéket kell megállapítani. Ezen fő szabály alól kivételt képeznek a **25 millió forintos bekerülési érték** alatti gépek, berendezések, felszerelések, járművek, melyekre maradványérték nem állapítható meg. További kivételt az Áhsz. nem határoz meg, és nem tartalmaz rendelkezést arra vonatkozóan sem, hogy a költségvetési intézmények a vagyonkezelésükbe lévő további, valamint a Kvtv. 5. § (3) bekezdésében meghatározott **25 millió forintos értékhatár feletti eszközök** maradványértéke tekintetében milyen eljárást kövessenek.

2. Jogszabályi rendelkezés hiányában az IMM a maradványérték megállapítását a következők szerint szabályozza: A Szt. 3. § (4) bekezdés 6. pontjának fogalom meghatározása szerinti a 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.”

3. A hasznos élettartam végén realizálható értéknek az az érték tekinthető, melyért az adott eszköz a piacon eladható. A piaci értéket az egyedi értékelés elve alapján az eszköz üzembe helyezésének időpontjában fellelhető hasonló rendeltetésű, használati értékű, minőségű eszköz forgalmi értéke alapulvételével indokolt megállapítani: a. fellelhető katalógus árak, az eszköz szállítójának jövőbeni visszavásárlási árajánlata, stb., illetve műszaki becsléssel, b. vagyonértékelő által megállapított várható piaci érték alapján.

4. Nem minősül jelentősnek a maradványérték, ezért összege 0 forint, ha

a. a becsült összeg a bekerülési érték 10 %-át nem haladja meg, illetve ha a becsült összeg nem éri el a jogszabályban meghatározott leírási kulccsal elszámolható egy évre jutó értékcsökkenés összegét, a két érték közül a magasabb,

b. az eszköz csak eredeti rendeltetésétől megfosztva (szétszedve, szétszerelve) értékesíthető,

c. az eszköz csak hulladékként értékesíthető, d. ha az eszköz várhatóan nem lesz értékesíthető.

5. Ezen utóbbi esetben fontos figyelembe venni, hogy az IMM a vagyonkezelésében lévő ingatlan és ingó vagyontárgyaival a Vtv., a Nvtv. vonatkozó előírásai szerint gazdálkodik. A törvények előírásai szerint az IMM vagyonkezelésében lévő eszközök (az immateriális javak és tárgyi eszközök) a nemzeti vagyon részét képezik, melynek tulajdonosa a magyar állam. Az IMM tehát ezen eszközök felett tulajdonjoggal nem rendelkezik, ha az állami felsőoktatási intézmény bármilyen jogcímen vagyont szerez, annak tulajdonjoga - az intézményi társaságot ide nem értve - az államot illeti meg, azonban arra a felsőoktatási intézménnyel határozatlan időre szóló vagyonkezelői szerződést kell kötni. A vagyonkezelői jog a törvények és a 24 Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt.-vel megkötött vagyonkezelési szerződés alapján gyakorolható.

6. Az IMM a vagyonát, valamint a rendelkezésére bocsátott ingó - ideértve szellemi terméket és más vagyoni értékű jogot is - és ingatlan vagyont az alapító okiratban meghatározott feladatainak ellátásához használhatja.

7. Az IMM a rendelkezésére bocsátott nemzeti vagyonnal az Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. előzetes hozzájárulásával beruházást indíthat és részt vehet beruházás közös megvalósításában, mely beruházások az IMM alapfeladatának ellátását szolgálják és nem a létrehozott vagyontárgyak értékesítéssel történő hasznosítását célozzák.

8. A vagyontárgyak értékesítésére nem üzletszerűen, hanem különösen indokolt esetben kerül sor, amelyre a törvények és vagyonkezelői szerződés szigorú szabályokat határoznak meg, egyben a tulajdonjog átruházását feltételekhez, részletes indokláshoz és az állami vagyon felügyeletéért felelős miniszter hozzájárulásához kötik.

9. Fentiek alapján a vagyonkezelésben lévő eszközök a rendeltetésszerű használatbavétel időpontjában jellemzően a nem értékesíthető körbe sorolhatók, ily módon ezen eszközöknek a hasznos élettartam végén nem lesz, nem lehet várhatóan realizálható értéke.

f) Dokumentációra vonatkozó szabályok

1. Üzembe helyezés dokumentálása

Az üzembe helyezést a Pénzkezelési Szabályzat rögzített előírások szerint kell bizonylatolni:

Nagy értékű tárgyi eszközök (nettó 200.000,- Ft beszerzési érték feletti) beszerzése esetén az üzembe helyezést dokumentálni szükséges. A számlához csatolni kell az üzembe helyezési jegyzőkönyvet, valamint az állományba vételi bizonylatát.

Kis értékű tárgyi eszközök (nettó 200.000 Ft beszerzési érték alatti) beszerzése esetében a számla mellé csatolni kell a bevételezési bizonylatot, amely üzembe helyezési bizonylatnak minősül.

A terv szerinti értékcsökkenési leírás a Tao. tv. 2. számú mellékletében előírt kulcsokkal kerül meghatározásra.

2. Terv szerinti értékcsökkenés az analitikus nyilvántartásban

A terv szerinti értékcsökkenésre vonatkozó adatokat a CT ECOSTAT rendszer által megkövetelt rendben kell a részletező nyilvántartásba feljegyezni, beleértve a maradványértéket, még akkor is, ha ennek összege 0 forint.

3. Maradványérték dokumentálása

A maradványérték összegét alátámasztó hitelt érdemlő dokumentum a jegyzőkönyv. A jegyzőkönyv tartalmazza:

- a. a jegyzőkönyvekre vonatkozó általánosan ismert és alkalmazott tartalmakat (a felvétel helye, időpontja, jelenlévők, jóváhagyó stb.)
 - b. az eszköz pontos azonosításához szükséges adatokat,
 - c. az eszköz bekerülési (beszerzési) értékét,
 - d. a maradványérték megállapítása módszerének leírását, e. a maradványértéket, f. a jegyzőkönyvhöz csatolni kell az összeget alátámasztó dokumentumokat (pl.: szakértői értékelés, a műszaki becslés számítása, eladási árajánlat stb.)
4. A jelzett dokumentációk az IMM mérlegdokumentációjának részét képezik, amelyekre az IMM Bizonylati Szabályzatában meghatározott megőrzési idő vonatkozik.

g) Határidőkre, felelősségre vonatkozó szabályok

1. Az eszközök üzembe helyezésének időpontja az eszköz rendeltetésszerű hasznosításának a kezdő időpontja. A Szt. 52. § (2) bekezdéséhez fűzött törvényi indoklás szerint a törvény azzal, hogy meghatározta ezen időpontot, lehetővé tette, hogy egyes a rendeltetésszerű használatot nem érintő hatósági engedélyek hiánya (az engedélyezés elhúzódása) esetén is sor kerülhessen az üzembe helyezésre, (aktiválásra) és így megvalósulhasson a végzett tevékenység költségelszámolása.
2. Az üzembe helyezés időpontjára az üzembe helyezés dokumentumait, bele értve a maradványérték meghatározását el kell készíteni.
3. Az immateriális javak és tárgyi eszközök üzembe helyezése, ennek dokumentálása annak a szervezeti egységnek a feladata és felelőssége, amely az eszközt használatba veszi.

2.2.2.Terven felüli értékcsökkenés

A terven felüli értékcsökkenés megállapítására, elszámolására vonatkozó szabályokat a Szabályzat 2.5. pontja tartalmazza az ott jelzett értékelési követelmény okán.

2.3. A mérlegben szereplő eszközök és források mérlegértéke

2.3.1.Eszközök

(1) A mérlegben a bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenéssel, növelve a terven felüli értékcsökkenés visszaírt összegével:

- a) az immateriális javakat,

b) a tárgyi eszközöket,

c) a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközöket.

(2) A mérlegben bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével:

a) a részesedéseket,

b) a vásárolt készleteket,

c) a saját termelésű készleteket, (befejezetlen termelést, félkész termékeket, késztermékeket)

d) egyéb állatokat,

e) követeléseket, beleértve az aktív időbeli elhatárolások követelés jellegű tételeit,

(3) A mérlegben a pénzeszközöket a mérleg fordulónapján a pénztárban lévő, a fizetési számlához kapcsolódó számlakivonatban szereplő értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.

(4) A mérlegben könyv szerinti értéken kell kimutatni:

a) az aktív időbeli elhatárolásokat, kivéve a követelés jellegű tételeket,

b) az egyéb sajátos elszámolásokat.

ba) I. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó elszámolása

baa) 1. Adott előleghez kapcsolódó előzetesen felszámított levonható általános forgalmi adó

bab) 2. Más előzetesen felszámított levonható általános forgalmi adó

bac) 3. Adott előleghez kapcsolódó előzetesen felszámított nem levonható általános forgalmi adó

bad) 4. Más előzetesen felszámított nem levonható általános forgalmi adó

bb) II. Fizetendő általános forgalmi adó elszámolása

bba) 1. Kapott előleghez kapcsolódó fizetendő általános forgalmi adó

bbb) 2. Más fizetendő általános forgalmi adó

bc) III. Egyéb sajátos eszközoldali elszámolások

bca) 1. December havi illetmények, munkabérek elszámolása

bcb) 2. Utalványok, bérletek és más hasonló, készpénz-helyettesítő fizetési eszköznek nem minősülő eszközök elszámolásai.

2.3.2. Források

A mérlegben könyv szerinti értéken kell kimutatni:

a) a saját tőkét,

- b) a kötelezettségeket,
- c) a passzív időbeli elhatárolásokat.

2.3.3. Külföldi pénzürtékre szoló eszközök és források

(1) Áhsz. 21. § (10) bekezdése szerint a külföldi pénzürtékre szoló részesedések, értékpapírok, a valutapénztárban lévő valutakészlet, a devizaszámlán lévő deviza, a követelések és kötelezettségek - a követelés jellegű sajátos elszámolások és a kötelezettség jellegű sajátos elszámolások kivételével egyezően a költségvetési számvitelben meghatározott értékkel -, az egyéb sajátos elszámolások, valamint az időbeli elhatárolások mérlegben szereplő értékét a mérleg fordulónapjára vonatkozó, a 20. § (3) és (4) bekezdése szerinti devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell meghatározni. Az értékelés során a könyv szerinti érték és az értékeléskori forintérték közötti különbözetet az Szt. 60. § (3) bekezdése szerint összevontan kell elszámolni azzal az eltéréssel, hogy a lekötött bankbetétek, az egyéb pénzeszközök, valamint az egyéb eszközök, a kötelezettségek, és a passzív időbeli elhatárolások esetén külön-külön ki kell számolni az összevont árfolyam különbözetet, és az egyes különbözetek előjelétől függően kell azt elszámolni.

(2) Az Áhsz. hivatkozott 20. §-a szerint: a) (3) bekezdés: A külföldi pénzürtékre szoló eszköz, kötelezettség (kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség) forintértékének meghatározásakor a valutát, devizát a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon kell forintra átszámítani. b) (4) bekezdés: Ha Magyar Nemzeti Bank által nem jegyzett és nem konvertibilis valutát, ilyen valutára szoló eszközöket és kötelezettségeket (kötelezettségvállalásokat, más fizetési kötelezettségeket) kell forintra átszámítani, az átszámítást az Szt. 60. § (5) bekezdése szerinti módon kell elvégezni

(3) A Szt. hivatkozott 60. § (5) bekezdésének előírása alapján: Az Áhsz. 20. § (4) bekezdése esetén a valuta szabadpiaci árfolyamán (ennek hiányában, országos napilapban a világ valutáinak árfolyamáról közzétett tájékoztató adatai alapján), a választott hitelintézet vagy a Magyar Nemzeti Bank által jegyzett devizára átszámított értéket kell a hitelintézet által jegyzett deviza devizavételi és deviza-eladási árfolyamának átlagán vagy a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamán forintra átszámítani.

2. 4. Az év végi értékelést megelőző feladatok és dokumentációs követelmények

2.4.1. A leltározási munkafolyamat és az év végi értékelés összefüggő feladata, dokumentációs követelmények

(1) Az eszközök és források mérlegértékének megállapítását megelőzi a leltározás, amelynek szabályait az IMM Eszközök és Források Leltárkészítési és Leltározási Szabályzata (továbbiakban: Leltározási szabályzat) tartalmazza.

(2) A leltározási munkafolyamat és az év végi értékelés feladata szoros összefüggésben hajtandó végre, tekintettel arra, hogy az év végi értékelés a leltározás során a követelményeknek

megfelelően elkészített dokumentáción, a leltárértékre helyesbített főkönyvi és analitikus nyilvántartásokon alapul.

(3) A Leltározási szabályzat előírásainak végrehajtása után az eszközök és források mérlegértékének megállapításához (az értékeléshez), az alábbi legfontosabb számviteli bizonylatoknak, dokumentációknak kell rendelkezésre állnia:

a) Mennyiségi leltárfelvétel esetén

1. az eszközök mennyiségi leltárfelvételét igazoló alapbizonylatok,
2. ezen bizonylatokból készített leltárösszesítők,
3. a leltár hiányt és/vagy többletet megállapító jegyzőkönyvek és a hiány-többlet értékét megállapító bizonylatok,
4. a leltárhiány-többlet főkönyvi elszámolásának alapbizonylatai,
5. egyéb a leltározás során megállapított módosító tételek bizonylatai (pl.: az eszközök téves besorolása,),
6. a főpénztár és a pénztárak leltározási jegyzőkönyve és a szabályszerűen lezárt pénztárjelentések, a vezetői ellenőrzés jegyzőkönyve, a leltár hiányt és/vagy többletet megállapító jegyzőkönyvek.

b) Egyeztetéssel történő leltározás esetén:

1. külső partnerektől megkért és kapott egyenleget elismerő, megerősítő levelek (egyenlegközlő levelek)
 - a. a vevőktől,
 - b. szállítóktól,
2. az IMM munkavállalóitól megkért és kapott követelést elismerő, megerősítő levelek,
3. az IMM Jogásza, vagy a megbízott ügyvédek által, vagy/és a Gazdasági főosztály által készített:
4. az IMM peres ügyeit és ezek állását tartalmazó kimutatások,
5. az IMM-et érintő nem peres eljárásokról szóló kimutatások (követelések felszámolás, végelszámolás alatt lévő vevőktől, csődegyezsége),
6. az IMM követeléseinek behajtásához kapcsolódó az IMM Követeléskezelési Szabályzatában meghatározott dokumentáció,
7. az IMM követeléseit és kötelezettségeit érintő partnerekkel kötött, nem rutin ügyletnek minősülő szerződések (fizetési megállapodások, kompenzációs megállapodások),
8. a Kincstárnál vezetett minden számla záró bankkivonata, és az OTP fordulónapra vonatkozó számla kivonata.

c) A leltározás mindkét módja esetén

1. a leltározáshoz egyeztető dokumentumként felhasznált, a leltározást megelőzően készített és szabályszerűen lezárt analitikus kimutatások, melyek szerinti eszköz és forrásérték egyeztetésre került és megegyezik a főkönyvi kivonattal,
2. a leltározást követően készített, annak alapján helyesbített és szabályszerűen lezárt analitikus kimutatások, melyek szerinti eszköz és forrásérték egyeztetésre került és megegyezik a helyesbített főkönyvi kivonattal.

2.4.2. Könyvviteli zárlati feladatok és az év végi értékelés összefüggő feladatai

- (1) Az Áhsz. 53. §-a, illetve az IMM Számlarendje tételesen előírja azokat a feladatokat, melyeket a könyvviteli zárlat során havonként, negyedévenként és év végén az IMM-nek el kell végeznie.
- (2) A jogszabályi előírás szerint az éves zárlati feladatok keretében kell végrehajtani:
 - a) az eszközök értékelését, az értékvesztés elszámolását és annak visszairását,
 - b) az esetleges terven felüli értékcsökkenést és a terven felüli értékcsökkenés visszairását,
 - c) a külföldi pénzeszközre szóló eszközök, kötelezettségek, kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek mérleg fordulónapján történő átértékelését, a követelések és a kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek esetén az egységes rovatrend rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon és a könyvviteli számlákon egyaránt,
 - d) a behajthatatlan követelések elszámolását.
- (3) A jogszabályi előírásból következően tehát, – az előzőekben sorolt év végi értékelési feladatok kivételével – a jelölt időszakokban számos ellenőrzési, egyeztetési feladatot kell végrehajtani, amely biztosítja, az IMM könyveinek, főkönyvi és analitikus elszámolásainak szabályszerűségét.
- (4) A részletező nyilvántartások vezetésének módját, azoknak a kapcsolódó könyvviteli és nyilvántartási számlákkal való egyeztetését, annak dokumentálását, az Áhsz. 51. § (3) bekezdése szerint a számlarendben kell szabályozni.

2.5. Az év végi értékelésre és a dokumentálásra vonatkozó szabályok

2.5.1. Az immateriális javak és tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenése és visszairása

(1) Az eszközcsoporthoz terven felüli értékcsökkenésének megállapítása és elszámolása részben évközi, részben év végi értékelési feladat, míg a terven felüli értékcsökkenés visszairására az év végi értékelés elvégzése időszakában az éves zárás keretében kerülhet sor.

(2) Annak érdekében, hogy a terven felüli értékcsökkenés megállapításának és elszámolásának lehetséges esetei komplexen áttekinthetők legyenek mindkét értékelési feladatot ezen fejezet részben szabályozzuk.

(3) A terven felüli értékcsökkenés megállapításának és elszámolásának időpontja (időszaka) a megalapozó gazdasági esemény függvénye a következők szerint:

2.5.1.1. Terven felüli értékcsökkenés

(1) Terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni, ha az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) értéke tartósan lecsökken, azaz

a) az eszköz az intézmény tevékenységének változása miatt feleslegessé vált,

b) az eszköz megrongálódás, következtében rendeltetésének megfelelően nem használható,

c) az eszköz megsemmisült, használhatatlanná vált,

d) az eszköz hiányzik, e) a vagyoni értékű jog (különösen: 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), a szerződés módosulása miatt csak korlátozottan érvényesíthető,

f) a vagyoni értékű jog egyáltalán nem érvényesíthető.

(2) A c), d) és f) esetekben az eszközt – a bruttó érték és a tervszerinti értékcsökkenés különbözeteként megállapított – terven felüli értékcsökkenés elszámolása után a nyilvántartásokból a gazdasági esemény bekövetkezésekor, de legkésőbb a negyedéves zárlat keretében ki kell vezetni.

(3) Az a), b) és e) esetekben az eszköz értékének csökkenését a terven felüli értékcsökkenéssel kell kifejezni, melyet úgy kell megállapítani, hogy az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás a használhatóságának, hasznosíthatóságának megfelelően szerepeljen a könyvekben és a mérlegben.

(4) A terven felüli értékcsökkenés megállapításához a Szabályzat 2.1.10. pontjában foglalt, a használt cikkek vonatkozó érték-megállapítás ad eligazítást, azzal, hogy a terven felüli értékcsökkenés a használhatóság felmérése alapján műszaki becsléssel is megállapítható.

(5) A terven felüli értékcsökkenést az eszköz leértékelésekor, de legkésőbb a negyedéves zárás keretében kell elszámolni.

(6) Ha a felesleges/és vagy csökkent értékű eszköz, értékesítésre kerül, külön terven felüli értékcsökkenés megállapítása nem történik, a bruttó érték és a tervszerinti értékcsökkenés különbözeteként megállapított terven felüli értékcsökkenést az eszköz eladásakor, az állományból történő kivezetéssel egy időben kell elszámolni.

(7) Figyelemfelhívó megjegyzés Az állami vagyont értékesíteni kizárólag a Vtv., az Nvtv., a Felsőoktatási tv. és a 254/2007. (X. 4.) Korm. rendelet, illetve az MNV Zrt.-vel megkötött vagyonkezelői szerződésben foglaltak alapján lehetséges. Az értékesítést, selejtezést az IMM Selejtezési Szabályzata alapján kell végrehajtani.

2.5.1.2. Terven felüli értékcsökkenés visszaírása

(1) Amennyiben az év végi értékelés során megállapításra kerül, hogy az immateriális javak és tárgyi eszközök értékeléskori könyv szerinti (nettó) értéke a terven felüli leírások miatt alacsonyabb ezen eszközök eredeti nettó értékénél és az alacsonyabb értéken való értékelés (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a terven felüli értékcsökkenés), okai már nem, illetve csak részben állnak fenn, a terven felüli értékcsökkenést meg kell szüntetni. Az eszköz értékét a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékre kell helyesbíteni. (visszaírás) Az eljárás a megbízható és valós összkép megállapítását biztosítja.

(2) A terven felüli értékcsökkenés visszaírását a költségvetési év mérleg fordulónapjára vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani.

2.5.1.3. Felelősségre, határidőkre vonatkozó szabályok

(1) A terven felüli értékcsökkenés és a visszaírás megállapítása annak a szervezeti egységnek a feladata, és felelőssége, amelynek az adott eszköz a használatában van.

(2) A gazdasági események elszámolása előtt a szervezeti egység köteles a Gazdasági igazgató egyetértését beszerezni.

(3) A terven felüli értékcsökkenést és a visszaírást legkésőbb az adott negyedévet követő hónap 5. munkanapjáig kell dokumentálni és a könyvekben elszámolni.

2.5.1.4. A terven felüli értékcsökkenés és visszaírás dokumentálása

(1) A Szabályzat 2.5.1.1. pontjának (1) bekezdésének:

a) a c), d) és f) alpontjaiban meghatározott esetben a dokumentálás az eszközök kivezetésére vonatkozó általános szabályok szerint történik,

b) az a), b) és e) alpontjaiban meghatározott esetben, amikor a terven felüli értékcsökkenést külön eljárásban állapítják meg jegyzőkönyvet kell készíteni, melyben rögzíteni kell:

1. a jegyzőkönyvekre vonatkozó általánosan ismert és alkalmazott tartalmakat (a felvétel helye, időpontja, jelenlévők, jóváhagyó stb.)

2. a terven felüli értékcsökkenés megállapításának kiváltó okát,

3. az értékcsökkenés összegét,

4. az összeg megállapításának módszerét,

5. a jegyzőkönyvhöz csatolni kell az összeget alátámasztó dokumentumokat (pl.: szakértői értékelés, használatcikk árlisták, a műszaki becslés leírása, eladási árajánlat stb.),

c) a terven felüli értékcsökkenés visszairása esetén szintén jegyzőkönyvet kell készíteni, amely tartalmazza:

1. a jegyzőkönyvekre vonatkozó általánosan ismert és alkalmazott tartalmakat (a felvétel helye, időpontja, jelenlévők, jóváhagyó stb.)

2. hivatkozást a terven felüli értékcsökkenést megállapító jegyzőkönyvre,

3. a terven felüli értékcsökkenés visszairásának okát,

4. a visszairás összegét,

5. a jegyzőkönyvhöz csatolni kell a visszairást alátámasztó dokumentumokat (pl.: az eszköz felújítását elrendelő dokumentum, a vagyoni értékű jogra vonatkozó szerződés ismételt megkötése, a megszűnt tevékenység visszaállításáról szóló döntés stb.).

(2) A terven felüli értékcsökkenést és a visszairást az immateriális javak és tárgyi eszközök CT ECOSTAT rendszerben vezetett analitikus nyilvántartásába fel kell jegyezni. A további dokumentációk az IMM mérlegdokumentációjának részét képezik, amelyekre az IMM Bizonylati Szabályzatában meghatározott megőrzési idő vonatkozik.

2.5.2. A részesedések értékvesztése és visszairása

Az IMM részesedésekkel nem rendelkezik.

2.5.3. A készletek értékelése, értékvesztése és visszairása

2.5.3.1. Az értékelés és értékvesztés

(1) A szabályzat ezen pontja tartalmazza, mind a vásárolt, mind a saját termelésű készletek értékelésére és az értékvesztésre vonatkozó szabályokat. Az eszközcsoport értékvesztésének megállapítása és elszámolása részben évközi, részben év végi értékelési feladat, míg az értékvesztés visszairására az év végi értékelés elvégzése időszakában az éves zárás keretében kerülhet sor. Annak érdekében, hogy az értékvesztés megállapításának és elszámolásának lehetséges esetei komplexen áttekinthetők legyenek mindkét értékelési feladatot ezen fejezet részben szabályozzuk.

(2) Teljes értékű készletek értékelése

a) A készleteket a mérlegben a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéken kell értékelni, ha a bekerülési (beszerzési, előállítási) érték meghaladja a piaci értéket. A bekerülési érték és a piaci érték különbségét értékvesztésként kell elszámolni, ezzel a mérlegérték a piaci értéket mutatja.

b) A készleteket a piaci értékre felértékelni tilos, kötelező viszont a leértékelés, ha azt a piaci érték indokolttá teszi.

c) Abban az esetben, ha a vásárolt készlet bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, akkor azt a mérlegben a tényleges piaci értéken kell értékelni és a készlet értékét a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával kell csökkenteni.

d) Abban az esetben, ha a saját termelésű készlet (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állat) bekerülési (előállítás), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert és várható eladási ára, akkor azt a mérlegben a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett, várható támogatásokkal növelt eladási áron számított értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával kell csökkenteni.

e) A piaci érték alatt a következőket kell érteni:

1. vásárolt készleteknél: az az ár, amelyen az értékelés időpontjában az adott termék várhatóan beszerezhető,

2. saját termelésű készleteknél: az az ár, amelyen az értékelés időpontjában az adott termék várhatóan eladható.

(3) Teljes értékű készletek értékvesztése

a) A készleteknél a könyv szerinti érték és a piaci érték különbözetét az értékvesztést akkor kell

1. jelentős összegűnek tekinteni, ha az értékvesztés összege meghaladja a bekerülési érték 10%-át, de legalább a százezer – forintot,

2. tartósnak tekinteni, ha az múltbeli tények vagy jövőbeni várakozások alapján legalább egy évig fennáll. A különbözet tartósnak minősül - fennállásának időtartamától függetlenül - akkor is, ha az az értékeléskor a rendelkezésre álló információk alapján véglegesnek tekinthető.

b) A készletek értékvesztésének megállapítása gyakorlatilag a könyvekben szereplő bekerülési érték minősítését jelenti, abból az elsődleges szempontból, hogy azok a tartós piaci árakhoz viszonyítva jelentősen magasabbak-e.

c) Ezt az összehasonlítást a beszerzési/eladási árak ismert, megismerhető tendenciái alapján célszerű megítélni, figyelemmel arra, hogy a készleten lévő vásárolt és saját termelésű készletek leértékeléséről van szó, tehát az összehasonlítás kizárólag ezen készletek jövőbeni beszerzési/eladási áraihoz történhet jellemzően azonos piaci pozíciót, beszerzési forrást, vevőt (vevőkört) feltételezve.

d) A vásárolt készleteknél fentiekből következően nem minősül az értékvesztés elszámolására okot adó eseménynek, ha az IMM:

1. a készleten lévő anyagot-árut helyettesítő, de új és olcsóbb terméket kutat fel, és ezzel kívánja kiváltani a záráskor készleten lévő termékeket,

2. a készleten lévő termékekkel megegyező anyag-áru beszerzéséhez más, olcsóbb beszerzési forrást (más szállítót) kutat fel és várhatóan a további beszerzésekre ezen szállító ajánlatát

fogadja el, 3. import beszerzéseknél, ha a devizaárak jelentősen és tartósan változatlanok, de a devizaárfolyamok a forint felértékelődésének hatására jelentős és tartós csökkenést mutatnak.

e) A saját termelésű készleteknél a leértékelés, azaz az értékvesztés elszámolása minden olyan esetben kötelező, ha az adott termék értékesítése révén veszteség, vagy várhatóan veszteség keletkezik és az jelentős összegű:

1. ha a készleten lévő késztermék utókalkulált közvetlen önköltsége meghaladja a már megkötött szerződésben szereplő eladási árat,

2. ha a készleten lévő befejezetlen és félkész termék utókalkulált önköltsége és a késztermék előállításához még szükséges várhatóan felmerülő költségek együttes kalkulált önköltsége meghaladja a már megkötött szerződésben szereplő eladási árat,

3. ha a késztermék utókalkulált közvetlen önköltsége, a félkész és befejezetlen termelés utókalkulált közvetlen önköltsége növelve a még várható előállítási költségekkel, azaz az együttes kalkulált közvetlen önköltség meghaladja a termékek vevői körében várhatóan realizálható értékesítési árat, és ez az ár tartósan tekinthető.

(4) Csökkentett értékű készletek értékelése

a) A vásárolt készlet bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értékét, illetve a saját termelésű készlet bekerülési (előállítási) értékét csökkentetten kell a mérlegben szerepeltetni, ha a készlet

1. a vonatkozó előírásoknak (szabvány, szállítási feltétel, szakmai előírás stb.) nem felel meg,

2. eredeti rendeltetésének nem felel meg,

3. ha megrongálódott,

4. ha felhasználása, értékesítése kétségesse vált,

5. ha feleslegessé vált.

b) A készlet értékének csökkentését - a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával - ez esetben addig a mértékig kell elvégezni, hogy a készlet a használhatóságnak (az értékesíthetőségnek) megfelelő, a mérlegkészítéskor, illetve a minősítés elvégzésekor érvényes (ismert) piaci értéken (legalább haszonanyag-áron, illetve hulladékértéken) szerepeljen a mérlegben.

c) A jogi szabályozás szerinti értékvesztés elszámolási kötelezettségek gyakorlati alkalmazásához és az elszámoláshoz a következőket indokolt figyelembe venni.

d) Kiindulási alapként fontos számba venni, az adott készlet minőségét.

1. Ha a készlet a beszerzési, előállítási minőségének megfelel, de a jövőben az IMM a működéséhez már nem tudja felhasználni, tehát felesleges lett, vagy nem tudja az eredeti vevőkörnek értékesíteni az értékvesztést a vételi/eladási piaci árhoz viszonyítva célszerű meghatározni, ha ez utóbbi alacsonyabb, mint a bekerülési érték, mert pl. évekkal ezelőtt beszerzett/előállított termékről van szó. Amennyiben az értékesítés bármely készletnél a mérlegkészítésig meg is történt és az eladási ár alacsonyabb, mint a készlet bekerülési értéke a különbség az értékvesztés. Ebben az esetben a készlet a december 31-i állományban csökkent értéken szerepel.

2. Ha a készlet oly mértékben megrongálódott, hogy az sem az IMM-nél, sem máshol nem felhasználható a készlet valójában selejtté vált a készletet le kell selejtezni és a készletet a nyilvántartásokból ki kell vezetni, azaz a fordulónapi állományban a készlet már nem szerepelhet.

3. Ha készlet oly mértékben sérült, megrongálódott, hogy már csak hulladékként értékesíthető, az értékvesztés a bekerülési érték és a hulladékár különbsége, és ezen az áron a készlet a nyilvántartásokban szerepeltetendő.

4. Ha a készlet a szabványnak, eredeti rendeltetésének már nem felel meg, de még felhasználható az IMM működéséhez, (pl. szétszerelve vagy az eredeti beszerzési céltól eltérően) az értékvesztés az értékeléskor megismert haszonanyag ár és a bekerülési érték különbsége, és ezen az áron a készlet a nyilvántartásokban szerepeltetendő.

5. Ha bármely ok miatt a készlet csökkent értékű, de az IMM-nél még felhasználható az értékvesztést műszaki becsléssel lehet meghatározni és a készletet az értékvesztéssel csökkentett bekerülési értéken kell szerepeltetni a készletnyilvántartásban.

(5) Speciális szabály

a) A készletek értékvesztésének összege az IMM Számviteli Politikájában hozott döntésének megfelelően a - fajlagosan kis értékű - készleteknél az intézmény által kialakított készletcsoportok könyv szerinti értékének arányában is meghatározható.

b) Ehhez szükséges az adott készletek homogén csoportokba sorolása valamilyen (fizikai, kémiai, üzleti, földrajzi stb.) szempont szerint. Az e szempontok szerint csoportosított, egy csoportba tartozó készletek minősülnek az értékvesztés elszámolása szempontjából fajlagosan kisértékű készletnek.

c) Csoportos nyilvántartás ott alkalmazható, ahol a készletfajták a tárolás során szükségszerűen keverednek.

d) Csoportos nyilvántartásnál követelmény, hogy

1. a készletek azonos felhasználási célt szolgálnak;

2. egymással helyettesíthetők legyenek,

3. beszerzési egységáruk jelentősen ne térjen el.

e) Az IMM jelenlegi készlet nyilvántartási rendszere a az egyedi nyilvántartás elvére épül. A csoportos nyilvántartás tehát, mint lehetőség kerül meghatározásra, amelyet az IMM döntése szerint alkalmazhat.

2.5.3.2. Értékvesztés visszaírása

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. A visszaírást csak az év végi értékelés keretében lehet elvégezni.

2.5.3.3. Felelősségre, határidőkre vonatkozó szabályok

- (1) A készletek értékvesztésének és a visszairásnak megállapítása annak a szervezeti egységnek a feladata, és felelőssége, amely a készletgazdálkodásért felelős.
- (2) A gazdasági események elszámolása előtt a szervezeti egység köteles a pénzügyi igazgató egyetértését beszerezni.
- (3) Az értékvesztést és a visszairást legkésőbb a költségvetési évet követő év február 15-ig kell dokumentáltan megállapítani és a könyvekben elszámolni.

2.5.3.4. Az értékvesztés és visszairás dokumentálása

- (1) Az értékvesztésről és a visszairásról jegyzőkönyvet kell készíteni, melyben rögzíteni kell:
 - a) a jegyzőkönyvekre vonatkozó általánosan ismert és alkalmazott tartalmakat (a felvétel helye, időpontja, jelenlévők, jóváhagyó stb.)
 - b) az értékvesztés/visszairás okát,
 - c) az értékvesztés/visszairás összegét,
 - d) az összeg megállapításának módszerét,
 - e) a jegyzőkönyvhöz csatolni kell az értékvesztés összegét alátámasztó dokumentumokat (pl.: piaci árat igazoló szerződések, ajánlatok, műszaki becslést számítási anyaggal, hulladék felvásárlási árak, utókalkulációk és egyéb kalkulációk, stb.)
 - f) a jegyzőkönyvhöz csatolni kell a visszairást alátámasztó dokumentumokat (pl.: piaci árat igazoló szerződések, ajánlatok stb.)
- (2) Az értékvesztést és a visszairást az eszközökről vezetett analitikus nyilvántartásba fel kell jegyezni. A további dokumentációk az IMM mérlegdokumentációjának részét képezik, amelyekre az IMM Bizonylati Szabályzatában meghatározott megőrzési idő vonatkozik.

2.5.4. A követelések értékelése, behajthatatlan követelések, a követelések értékvesztése és visszairása

2.5.4.1. Követelések év végi értékelési kötelezettségének meghatározása a mérleg struktúra alapján

- (1) Az Áhsz. 5. sz. melléklete előírja a mérlegben szerepeltetendő követelések kötelezően alkalmazandó struktúráját, melytől az eltérés nem megengedett.
- (2) A következő táblázatban összefoglaljuk, hogy

- a) mely mérleg sorok tartoznak az év végi értékelési kötelezettség alá, azaz mely mérleg sorokra szükséges az értékvesztést vagy annak visszairását megállapítani és elszámolni,
- b) mely mérleg soroknál értelmezhetők a behajthatatlan követelések,
- c) jelezzük, ha nincs év végi értékelési kötelezettség, mert a mérlegérték megegyezik a könyv szerinti (bekerülési) értékkel,
- d) jelöljük, ha az adott mérleg sor a jelenleg ismert információk szerint az IMM-nél nem alkalmazható N/A.

A mérleg sor megnevezése	Értékvesztés/ visszaírás	Behajthatatlanság	Nincs év végi értékelés	N/A
D/I/1 Költségvetési évben esedékes követelések működési célú támogatások bevételeire államháztartáson belülről			x	
D/I/2 Költségvetési évben esedékes követelések felhalmozási célú támogatások bevételeire államháztartáson belülről			x	
D/I/3 Költségvetési évben esedékes követelések közhatalmi bevételre				x
D/I/4 Költségvetési évben esedékes követelések működési bevételre	x	x		
D/II/5 Költségvetési évet követően esedékes követelések felhalmozási bevételre	x	x		
D/II/6 Költségvetési évet követően esedékes követelések működési célú átvett pénzeszközre	x	x		
D/II/7 Költségvetési évet követően esedékes követelések felhalmozási célú átvett pénzeszközre	x	x		
D/II/8 Költségvetési évet követően esedékes követelések finanszírozási bevételekre				x
D/II Költségvetési évet követően esedékes követelések				
D/III/1 Adott előlegek	x	x	x	
D/III/1/a ebből: immateriális javakra adott előlegek	x	x		
D/III/1/b ebből: beruházásokra, felújításra adott előlegek	x	x		
D/III/1/c ebből: készletekre adott előlegek	x	x		
D/III/1/d ebből: igénybe vett szolgáltatásra adott előlegek	x	x		

D/III/1/e ebből: foglalkoztatottaknak adott előlegek			x	
D/III/1/f ebből: egyéb adott előlegek	x	x	x	
D/III/2 Továbbadási célból folyósított támogatások, ellátások elszámolása				x
D/III/3 Más által beszedett bevételek elszámolása				x
D/III/4 Forgótőke elszámolása				x
D/III/5 Vagyongkezelésbe adott eszközökkel kapcsolatos visszafizetési követelés elszámolása				x
D/III/6 Nem a társadalombiztosítás pénzügyi alapjait terhelő kifizetett ellátások megtérítésének elszámolása				x
D/III/7 Folyósított, megelőlegezett társadalombiztosítási és családtámogatási ellátások elszámolása			x	
D/III/8 Részesedés esetén átadott eszközök			x	x
D D/III/9 Letétre, megőrzésre, fedezetkezelésre átadott pénzeszközök, biztosítékok			x	x
D/III Követelés jellegű sajátos elszámolások				
D Követelések				
F/1 Eredményszemléletű bevételek aktív időbeli elhatárolása	x			

2.5.4.2. A követelések év végi értékelési kötelezettségének meghatározása a követelések értékelésénél figyelembe veendő jogszabályi rendelkezések alapján

(1) Főszabály - az Áhsz. 13. § (5) bekezdése: A mérlegben a követelések között az egységes rovatrend szerinti rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott követeléseket kell kimutatni mindaddig, amíg azokat pénzügyileg vagy egyéb módon nem rendezték, az Áht. 97. §-a szerint el nem engedték vagy behajthatatlan követelésként le nem írták.

Kapcsolódó szabályok:

a) Az Áhsz. 1.§ (1) bekezdés 1. pont: Követelés: az a jogszabályból, jogerős bírói végzésből, ítéletből vagy hatósági határozatból, szerződésből - ideértve a vásárolt és a térítés nélkül átvett követelést is - jogszerűen eredő fizetési igény, amelyet a kötelezett elismert és - ellenszolgáltatást is tartalmazó szerződés esetén - a másik fél már teljesített, ilyennek minősül az olyan követelés is, amelyet a kötelezett vitat, de jogszabály alapján azt a fellebbezésre vagy perindításra tekintet nélkül teljesítenie kell. A jogszabályi előírás kapcsolata az év végi értékeléshez: A jogerős bírói végzésből, ítéletből vagy hatósági határozatból származó követelést ezen dokumentumokban szereplő összegben kell nyilvántartásba venni, és a

mérlegben a nyilvántartási értéken kell kimutatni, tehát nincs év végi értékelési kötelezettség. A szerződésből eredő követelések értékelése kötelező, amely jelen szabályzat szerint történik, figyelemmel a követelés vitatott jellegére, vagy a perindításra.

b) Az Áht. 97. §-a: az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szervek, követeléséről lemondani csak törvényben meghatározott esetekben és módon lehet. A jogszabályi előírás kapcsolata az év végi értékeléshez: Jelen költségvetési évre vonatkozóan a lemondást lehetővé tevő törvény nincs hatályban, ezért az IMMnél a követelésről való lemondás nem releváns.

c) Az Áhsz. 1.§ (1) bekezdés 6. pont:

A behajthatatlan követelés

1. a Szt. 3. § (4) bekezdés 10. pont a)-d), f) és g) alpontja szerinti követelés azzal az eltéréssel, hogy nem tekinthető behajthatatlannak a követelés, ha a végrehajtás közvetlenül nem vezetett eredményre és a végrehajtást szüneteltetik,

2. a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott kis összegű követelések tekintetében - az olyan követelés, amelynél a fizetési meghagyásos eljárással vagy a végrehajtással kapcsolatos ráfordítások nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével, és

3. az olyan követelés, amelynél az adós nem lelhető fel, mert a megadott címen nem található és a felkutatása igazoltan nem járt eredménnyel.

4. A Szt. 3. § (4) bekezdés 10. pont a)-d), f) és g) alpontja

a. a.) amelyre az adós ellen vezetett végrehajtás során nincs fedezet, vagy a talált fedezet a követelést csak részben fedezi

b. b.) amelyet a hitelező a csődeljárás, a felszámolási eljárás során egyezségi megállapodás keretében elengedett,

c. c.) amelyre a felszámoló által adott írásbeli igazolás (nyilatkozat) szerint nincs fedezet,

d. d.) amelyre a felszámolás befejezésekor a vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet,

e. f.) amelyet bíróság előtt érvényesíteni nem lehet,

f. g.) amely a hatályos jogszabályok alapján elévült. A jogszabályi előírás kapcsolata az év végi értékeléshez: A követeléseket a behajthatóság alapján minősíteni kell, a behajthatatlan követeléseket meg kell állapítani, azaz az értékelés jelen Szabályzat alapján kötelező.

(2) **Főszabály** - az Áhsz. 13. § (6) bekezdése: A mérlegben a követeléseket költségvetési évben esedékes követelések és költségvetési évet követően esedékes követelések, ezen belül a költségvetési bevételek kiemelt előirányzatai és finanszírozási bevételek szerinti tagolásban kell kimutatni. A mérleg a követelések között tartalmazza az Áhsz. 48. § (8) bekezdése szerinti követelés jellegű sajátos elszámolásokat is. A jogszabályi előírás kapcsolata az év végi értékeléshez: Az esedékesség besorolási és nem értékelési szempont, mindkét kategóriára és ezen belül a költségvetési bevételek kiemelt előirányzataira azonos értékelési követelményeket

kell alkalmazni. A finanszírozási bevételekből származó követelések az IMM-nél az Áht. 6. § (7) bekezdésének tartalmi előírása szerint nem értelmezhetők.

Kapcsolódó szabályok: Az Áhsz. 48. § (8) bekezdése: A követelés jellegű sajátos elszámolások között kell elszámolni: a) az adott előlegeket az előleggel történő elszámolásig, visszatérítéséig, amelyek a vásárolt immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek és az igénybe vett szolgáltatások szállítójának előlegként megfizetett - általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegből, a foglalkoztatottaknak adott illetmény-, munkabérelőlegekből, az utólagos elszámolásra adott más előlegekből, a teljesített túlfizetésekből, téves és visszajáró kifizetésekből - ideértve a 40. § (2) bekezdés

a) pontja szerint visszatérítendő költségvetési kiadásoknak a 40. § (4) bekezdése szerint elszámolt összegét is -, valamint az adott előlegek értékvesztéséből és annak visszairásából származnak,

b) a támogatás, ellátás továbbadása céljából más szervezet fizetési számlájára folyósított összegeket a folyósítónál a folyósított összeg felhasználásáig vagy visszatérítéséig,

c) a más által beszedett, de más szervezetet megillető - bevételként e szervezetnél elszámolandó - összegeket a bevételt megillető szervezetnél a részére történő továbbutalásig, vagy - jogszabály felhatalmazása alapján - azok felhasználását követően az e szervezetnél kiadásként történő elszámolásáig,

d) a helyi önkormányzatnál a nettó finanszírozás során a forgótőke elszámolását, visszapótlását annak felhasználásáig,

e) a vagyonkezelésbe adó tulajdonosnál, tulajdonosi joggyakorló szervezetnél a vagyonkezelésbe adott eszközzel kapcsolatos visszapótlási követelést a követelés megszűnéséig vagy pénzben történő teljesítésének megállapításáig,

f) a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainál a nem társadalombiztosítás pénzügyi alapjai forrásaiból finanszírozott ellátások kifizetését és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai egymás közötti elszámolásait a finanszírozó által történő megtérítésig,

g) a folyósított, megelőlegezett társadalombiztosítási és családtámogatási ellátásokat a folyósítónál azok utólagos megtérítéséig,

h) a gazdasági társaság alapítása, jegyzett tőkéjének emelése esetén a társaságnak ténylegesen átadott pénzeszközök és más eszközök értékét a cégbíróági bejegyzés időpontjáig,

i) a letételre, megőrzésre, fedezetkezelésre átadott pénzeszközöket, valamint a szerződés megerősítésével, szerződésszegéssel kapcsolatban nem véglegesen adott pénzbiztosítékokat - így különösen foglalt, kötbér - az adott pénzeszköz visszaadásáig vagy kiadásként történő elszámolásáig. A jogszabályi előírás kapcsolata az év végi értékeléshez: Az a) pontban előírtak közül a szállítóknak adott előlegek a túlfizetések, tartozatlan kifizetések értékelése kötelező a jelen Szabályzat előírásai szerint. A további követelés jellegű tételek közül a foglalkoztatottaknak adott illetmény-, munkabérelőlegekből, az utólagos elszámolásra adott más előlegekből származó követeléseket könyv szerinti értéken mutatjuk ki a mérlegben, mert a megtérülés a közalkalmazotti, egyéb munkaviszony alapján megfelelően garantált.

A b), d), f) és h) pontok az IMM-re nem értelmezhetők. Az g) – i) pontokban megfogalmazott követelés jellegű tételek kimutatása a mérlegben általában könyv szerinti értéken történik, tehát

nincs év végi értékelési kötelezettség. A szerződésekkel kapcsolatos esetleges biztosítékokat abban az esetben, ha az az esedékességkor nem rendeződik a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény előírásai szerint kezeli az IMM.

(3) **Főszabály** - az Áhsz. 21. § (8) bekezdése: A mérlegben a követeléseket a bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.

Kapcsolódó szabályok:

a) Az Áhsz. 18. § (1) bekezdése: A Szt.-ben meghatározott eszközök után értékvesztést kell elszámolni. Az értékvesztés elszámolására a (2)-(7) bekezdésben foglalt eltérésekkel az Szt. 54-56. §-át kell alkalmazni.

b) A Szt. 55. § (1) bekezdése: A vevő, az adós minősítése alapján az üzleti év mérlegfordulónapján 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.

c) Az Áhsz. 18. § (2) bekezdése: A követelések értékvesztésének elszámolása során akkor kell a különbözetet jelentős összegűnek tekinteni, ha az értékvesztés összege meghaladja a bekerülési érték 10%-át, de legalább a százezer forintot.

d) Az Áhsz. 18. § (7) bekezdése: A követelések működési célú támogatások bevételeire államháztartáson belülről, a követelések felhalmozási célú támogatások bevételeire államháztartáson belülről, és Kincstárnál vezetett fizetési számlák után értékvesztés nem számolható el.

e) A Szt. 55. § (2) bekezdése: A vevőnként, az adósonként kisösszegű követelések könyvvitelben elkülönített csoportjára - a vevők, az adósok együttes minősítése alapján - az értékvesztés összege ezen követelések nyilvántartásba vételi értékének százalékában is meghatározható, egy összegben elszámolható, elkülönítetten kimutatható. Ez esetben a következő évi mérleg fordulónapi értékeléskor a vevőnként, adósonként kisösszegű követelések - hasonló módon megállapított - értékvesztésének összegét össze kell vetni az előző évi, ilyen jogcímen elszámolt értékvesztés összegével és a csoport szintjén mutatkozó különbözetet - előjelének megfelelően - a korábban elszámolt értékvesztést növelő értékvesztésként, illetve a korábban elszámolt értékvesztés visszaírásaként kell elszámolni. f) A Szt. 55. § (3) bekezdése: 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 visszaírással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszaírásával a követelés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a nyilvántartásba vételi (devizakövetelés esetén a Magyar Nemzeti Bank hivatalos deviza árfolyamán számított) értéket. A jogszabályi előírások kapcsolata az év végi értékeléshez: A (3) bekezdés alatti jogszabályi előírások alkalmazása az értékelés során – az e) kivételével – kötelező. Az e) pont szabályának IMM-nél történő alkalmazása választáson alapul, melynek indokait a további előírások tartalmazzák.

(4) **Főszabály** - az Áhsz. 13. § (8) bekezdése: 13. § (8) A mérlegben az eredményszemléletű bevételek aktív időbeli elhatárolása között az olyan járó eredményszemléletű bevételeket kell kimutatni, amelyek csak a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a mérleggel lezárt időszakra számolandók el. Kapcsolódó szabályok: A Szt. 55. § (1) bekezdése: 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. A jogszabályi előírások kapcsolata az év végi értékeléshez: A (4) pont alatti jogszabályi előírás alkalmazása az értékelés során kötelező, amely jelen szabályzat előírásai szerint történik.

2.5.4.3. Az év végi értékelés alá tartozó követelések jogcímei

(1) A fejezet 2.5.4.1. és 2.5.4.2. pontjaiban foglaltak alapján az év végi értékelés alá tartozó követelések jogcímeit az alábbiakban összegezzük: a) Vevőkkel szembeni követelések (beleértve az eredményszemléletű aktív időbeli elhatárolásként elszámolt tételeket) b) Egyéb követelések, amely magában foglalja

1. a szállítóknak adott előlegeket,

2. a munkavállalóknak lakásvásárlásra, építésre, felújításra visszatérítési kötelezettség mellett nyújtott kölcsönökből származó követeléseket,

3. a kilépett munkavállalókkal szemben előírt, nem számlában érvényesített különféle követeléseket (jogviszony megszűnéséhez kapcsolódó tartozások pl.: szabadság túlvét, leltári tartozás, illetményelőleg vissza nem fizetése,).

(2) Megjegyzések Az államháztartási számvitel 2014. január 1-jétől hatályos előírása már nem alkalmazza az „el nem ismert” követelések fogalmát. Amikor a követelés a könyvekben előírásra kerül a teljesítés az IMM részéről már megtörtént. Abban az esetben, ha a teljesítményt (teljesítést) kifogásolja a vevő, annak rendezése módosítja a követelés előírását, következésképpen helyes eljárást feltételezve, a követelések év végi értékeléséhez a leltározás során már egyeztetett, valós követelés állomány áll rendelkezésre.

(3) A hatályos szabályozás szerint tehát, ha az egyenlegigazolás keretében az el nem ismerés, mint fogalom megjelenik, kizárólag arról van szó, hogy a vevő az IMM követelését az egyenlegegyeztetési eljárásban nem erősítette meg.

(4) Az egyéb követelésekkel kapcsolatban fontos megjegyezni, hogy a követelés kategóriát a számviteli jogszabályok 2014. január 1-jétől nem értelmezik, és nem használják. Jelen Szabályzatban kizárólag célszerűségi szempontból alkalmazzuk annak érdekében, hogy az értékvesztés megállapításához elkerülhető legyen a követelmények, feltételek ismételése.

2.5.4.3.1. Vevőkkel szembeni követelések (beleértve az eredményszemléletű aktív időbeli elhatárolásként elszámolt tételeket) értékelése, értékvesztése, a behajthatatlan követelés

(1) Az IMM a vevőkkel szembeni követelésének tekinti, azokat a szerződésekből jogszerűen eredő, pénzértékben kifejezett - általános forgalmi adót is tartalmazó - fizetési igényeit, amelyeket már szerződés-szerűen teljesített, az igénybe vevő a teljesítést nem kifogásolta, a számlát befogadta, azaz a követelés a vevő által elismert termékértékesítéshez, szolgáltatás nyújtásához kapcsolódik.

(2) Az IMM a vevők között tartja nyilván mindazokat a termékértékesítésből és bármilyen szolgáltatás nyújtásából származó fizetési igényeit, amelyeket az államháztartás alrendszereibe tartozó szervezeteknek (költségvetési intézményeknek, köztestületi szervezeteknek, helyi önkormányzatoknak, stb.), gazdasági társaságoknak (zrt., rt., kft., bt., kkt.), egyéb vállalkozóknak, egyéb szervezeteknek (egyesület, alapítvány, közalapítvány stb.) egyéni vállalkozóknak, természetes személyeknek, belföldre vagy külföldre devizában vagy forintban jogszerűen kiszámlázott mindaddig, amíg ezen fizetési igények pénzügyi rendezése meg nem történik, vagy a követelés megszüntetésére (kivezetésére) egyéb okból nem kerül sor.

(3) Az értékelés szempontjából vevőnek minősülnek azok az aktív időbeli elhatárolásként elszámolt tételek, melyek olyan járó bevételekhez kapcsolódnak, amelyek csak a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a mérleggel lezárt időszakra számolandók el.

(4) A vevő követelések év végi értékelése a Szabályzat 2.5. pontjában meghatározott értékelést megelőző feladatok elvégzését követően az ott meghatározott dokumentumok birtokában és figyelembe vételével történik.

(5) A követelés értékelés alapidokumentuma: a leltározással egyeztetett, a főkönyvi kivonattal egyező vevők analitikus kimutatása, amely a fordulónapra vevőnként tartalmazza a követelés bekerülési értékét, devizakövetelés esetén a követelés december 31-i fordulónapra ártértékelt értékét, a teljesített befizetéseket, az előző években elszámolt értékvesztés és visszaírt értékvesztés összegét, egyenlegként a fordulónapi, értékelendő követelés állomány könyv szerinti értékét, és az összegzett állományt.

(6) Az értékelést, az értékvesztés meghatározását az analitikus nyilvántartásból történő elkülönítés alapján a következő állományokra kell elvégezni.

a) Államháztartáson belüli vevők állományának értékelése Az államháztartáson belüli vevőkre az IMM értékvesztést csak abban az esetben számol el, ha az adott követelés behajtására a Követeléskezelési Szabályzat 2.5 pontjában foglaltak szerint jogi úton már intézkedés történt. Ebben az esetben az értékvesztést a jogi procedura állása, eredménye, kilátásai alapján kell megállapítani, figyelemmel a lényegesség és a tartósság követelményére. A jogi eljárással még nem érintett vevőkre értékvesztés nem kerül elszámolásra, illetve az ezen körbe tartozó követelések csak kivételes esetben minősíthetők behajthatatlannak. Ezen IMM-i döntésnek jogi alapját az Áht. költségvetési szervekre érvényes az előirányzat gazdálkodásra és kötelezettségvállalásra vonatkozó szabályai képezik, melyek előírják, hogy a költségvetési év kiadási előirányzatai terhére kötelezettségvállalásra az azt terhelő korábbi kötelezettségvállalásokkal és más fizetési kötelezettségekkel csökkentett összegű eredeti, vagy módosított kiadási előirányzatok (a továbbiakban: szabad előirányzat) mértékéig kerülhet sor. A költségvetési szervezeteknél tehát a fedezet nélküli kötelezettségvállalás nem megengedett,

így ezek a követelések nem minősülnek bizonytalannak, a megtérülésükre a vevőre is vonatkozó jogszabályi kötelezés alapján számítani lehet. Az államháztartáson belüli követelések behajthatatlannak minősítéséhez az Áhsz. taxatív, - a Szabályzat 2.5.4.2. pontjában tételesen sorolt - előírásai csak korlátozottan értelmezhetők (Pl.: nincs felszámolási eljárás, a vevők fellelhetők, stb.)

Fentiekből következően az államháztartáson belüli vevők abban az esetben minősíthetők behajthatatlannak, ha a követelés:

1. a hatályos jogszabályok alapján elévült,
2. vagy az adott intézményt az arra jogosult (alapító, Kormány) döntése jogutód nélkül úgy szünteti meg, hogy az IMM megszűnést megelőzően tett behajtási kezdeményezései (beleértve az irányító szervezettel folytatott tárgyalásokat is) eredménytelenül zárultak és az intézmény a kincstári nyilvántartásból törlésre került.

b) Államháztartáson kívüli vevők állományának értékelése

ba) Behajthatatlan követelések

Első értékelési feladatként az államháztartáson kívüli vevők állományából meg kell állapítani a behajthatatlan követeléseket, mert az IMM a könyveiben és a mérlegében nem szerepeltethet olyan követeléseket, amelyek pénzügyi teljesülésére már nincs esély. Behajthatatlan követelésnek minősíteni csak azokat a követeléseket lehet, amelyek megfelelnek az Áhsz. előírásainak, mely szabályok szigorúbbak a Szt. szabályainál. (A jogszabályi előírásokat a Szabályzat 2.5.4.2. pontja tételesen tartalmazza.) A minősítés során követelmény, és a leírás feltétele, hogy az adott követelés behajthatatlanságának indoka a jogszabály valamely előírásaihoz hozzárendelhető legyen, a jogszabálynak megfelelően. Pl.: a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott kis összegű követelések tekintetében - az Áhsz. 1. § (1) bek. 1. b. pont alkalmazása során - csak azok a követelések minősíthetők behajthatatlannak, amelyeknél az IMM bizonyítja, hogy a fizetési meghagyásos eljárással vagy a végrehajtással kapcsolatos ráfordítások nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével. A bizonyításhoz a hasonló behajtási eljárás költségei vehetők alapul. A minősítéshez fel kell használni az IMM megtett követelés behajtás tapasztalatait, dokumentumait, illetve igénybe kell venni az IMM Jogász szakmai segítségét, ha az indokolt ki kell kérni a jogi szakmai véleményt. A behajthatatlan követelés jogszabályban előírt kritériumait minden államháztartáson kívüli vevőre alkalmazni kell, függetlenül a keletkezés évétől, az adós belföldi vagy külföldi státuszától, jogállásától, az adott követelés értékétől. Nem írhatók le behajthatatlan követésként az aktív időbeli elhatárolások között kimutatott követelés jellegű tételek, ezeknél ugyanis - bár a bevétel az értékelés évét illeti - a számlázásra csak a költségvetési évet követően kerül sor.

bb) Végelszámolás, felszámolás alatt lévő vevők értékelése

Második értékelési feladatként az államháztartáson kívüli vevők állományából meg kell állapítani azon gazdasági társaságok körét, melyek az értékelés időpontjában a folyamatosan figyelt nyilvános céginformációk szerint - végelszámolás, - felszámolási eljárás alatt állnak, illetve - amelyekkel csődegyezség megkötésére került sor. A kimutatásban (vagy ha a kimutatás a leltározás során már elkészült annak frissített változatában) külön meg kell jelölni, hogy az

IMM követelésének bejelentése megtörtént-e és azt a végelszámoló, felszámoló visszaigazolta-e.

Ezen nem peres eljárás alatt álló vevőkre a leltározás során a végelszámolótól, felszámolótól megkért nyilatkozatok birtokában, illetve a megkötött csődegyezségi dokumentumban szereplő adatok alapján kell megképezni az értékvesztést.

A vevői kör értékelésénél az alábbiakra kell tekintettel lenni:

1. Ha az IMM a követelése bejelentését elmulasztotta és az erre nyitva álló határidő már lejárt és az utólagos bejelentést a végelszámoló/felszámoló nem fogadta be, a követelés megtérülésére nincs esély, következésképpen a követelést behajthatatlannak kell minősíteni. Hasonlóan behajthatatlan lesz a követelés, ha időközben az adós céget a cégbíróság a cégnyilvántartásból törölte.

2. A végelszámolás alá került adósoknál, éppen a végelszámolásból következően a követelés teljes megtérülését indokolt feltételezni. Ennek ellenére a nyilatkozatot be kell kérni, mert nem ritka esetben a végelszámolási hirdetményt követően a végelszámolások átfordulhatnak felszámolási eljárásba, emellett a végelszámolások nem minden esetben zárulnak le egy üzleti év alatt, továbbá a végelszámolói nyilatkozat bizonyítja egyértelműen a követelés értékelésének jogszerűségét.

3. Ha a felszámolással érintett minősítés alatt álló vevőre az előző év(ek)ben már értékvesztés került elszámolásra ezt csak akkor kell módosítani, ha a felszámoló levele a megtérülési esélyt másképp minősíti, vagy az IMM birtokában álló, illetve nyilvános céginformációban közzétett időközi mérlegek elemzése alapján a megtérülési esély, így az értékvesztés összege a már elszámolthoz viszonyítva jelentősen módosul.

4. Az értékeléshez információt kell szerezni arról, hogy a csődegyezésben foglaltak változatlanul fennállnak-e, avagy a cég jogi státuszában és gazdasági helyzetében változás következett be és ezt az értékvesztésnél kalkulálni kell. Az állomány értékelése során a lényegesség követelménye érvényesítendő, azonban a tartósság sajátosan érvényesül, mert nem kell, hogy tartós legyen az értékvesztés, ha az adott adós az értékeléskor már felszámolás alatt áll. 50 bc) A tárgy évet követő évben pénzügyileg rendezett vevők

Harmadik lépésként – az első két lépés után fennmaradó államháztartáson kívüli vevői állományhoz – hozzá kell rendelni a könyvviteli mérleg fordulónapját követő, de az értékelés időpontját megelőző tárgy évi követelésekre vonatkozó pénzügyi teljesítéseket. Ezeket a pénzügyi teljesítéseket a zárlati ütemtervben meghatározott időpontig kell feldolgozni. Azon követelések, amelyek pénzügyi rendezése megtörtént a továbbiakban már nem képezik az értékelés tárgyát, ezen vevők állománya a mérlegben a december 31-i bekerülési értéken fog szerepelni.

bd) A kis értékű államháztartáson kívüli vevő követelések értékelése Az előző lépések után fennmaradó államháztartáson kívüli vevő követelésekből le kell válogatni a 100.000 forint, vagy az alatti vevők állományát. Ezt az állományt két részre kell osztani:

1. külön listába kell foglalni a hallgatókkal szemben fennálló követeléseket vagy ezt a listát az IMM más adatbázisából kell előállítani,

2. és külön listát kell készíteni a további kis értékű követelésekről. Az IMM-mel hallgatói jogviszonyban álló fizetési elmaradásban lévő hallgatókkal szembeni követelésekre abban az esetben kell megállapítani értékvesztést, ha a korábban már intézkedtek a követelés jogi úton történő behajtására.

A jogi eljárással érintett vevőkre az értékvesztést, az eljárás állása, eredménye, kilátásai alapján kell megállapítani. Az államháztartáson kívüli kis értékű vevő követelések értékvesztését az IMM, választása szerint a Szt. 55. § (2) bekezdésében meghatározott módszer szerint is megállapíthatja. Ezzel az eljárással az egyedi értékelés helyett a vevők együttes minősítése alapján az értékvesztés összege a követelések nyilvántartásba vételi értékének százalékában határozandó meg és egy összegben elszámolandó. A százalék az előző évi tapasztalatok, illetve a tárgy évi pénzügyi rendezés figyelembevételével megállapított érték. Tekintve a követelések számosságát, a mérték reprezentáció alapján számított becsült összeg is lehet. Emellett alkalmazható számítási mód az analitikus adatokból lekérdezett a tárgy évben pénzügyileg már rendezett követelések bekerülési értékének a csoport összes követelése bekerülési értékéhez viszonyított aránya.

A módszer alkalmazása során az előző évben a mérlegfordulónapi értékeléskor a vevőnként, kisösszegű követelések - hasonló módon megállapított - értékvesztésének összegét össze kell vetni az előző évi, ilyen jogcímen elszámolt értékvesztés összegével és a csoport szintjén mutatózó különbözetet - előjelének megfelelően - a korábban elszámolt értékvesztést növelő értékvesztésként, vagy a korábban elszámolt értékvesztést csökkentő visszairásaként kell elszámolni.

Amennyiben az CT ECOSTAT rendszer nem tudja kezelni az értékvesztés egy összegű elszámolását, az értékvesztés vevőnként kerül megállapításra, minden követelésre alkalmazva a fenti eljárás során megállapított százalékos mértéket. Ebben az esetben az előző év(ek)ben már elszámolt és a CT ECOSTAT rendszerben vevőnként nyilvántartott értékvesztés, vevőnként kerül módosításra annak növelésével, vagy visszairással történő csökkentésével. Az állomány értékelése során sem a lényegesség sem a tartósság követelménye nem alkalmazandó. be) Az államháztartáson kívüli nem kis értékű követelések értékelése Az állomány – az előzőekben részletezett eljárások végrehajtása után – azokat a december 31-én fennálló államháztartáson kívüli követeléseket tartalmazza, melyek értékvesztését az értékvesztés visszairását az egyedi értékelési elv betartásával, a lényegesség és tartósság követelményének figyelembe vételével kell megállapítani. Az egyedi értékelés elve alapján, minden egyes követelést önállóan kell az év végén minősíteni, a minősítés a vevőre és nem a vevő egyes számlájára/jogcíme vonatkozik.

(7) Az állomány értékelésénél alkalmazandó szempontok

a) Teljes értékű vevő követelése, amelyekre értékvesztés nem számolandó el

Teljes értékűnek minősül az a követelés:

1. amellyel kapcsolatban az egyenlegegyeztetés eredménnyel zárult, azaz a vevő az egyenlegközlőt elfogadó nyilatkozattal visszaküldte, vagy az egyenlegközlő alapján a vevővel való egyező könyvelés megvalósult, illetve az esetleges eltérés tisztázásra került,

2. amellyel kapcsolatban a vevő az egyenlegközlőn nem jelzett olyan helyzetet, amely a követelés megtérülését kedvezőtlenül befolyásolná, illetve más nyilvános adatbázis

(cégnyilvántartás, céginformációs szolgáltatás, a NAV adatbázisa stb.) alapján nem jutott az IMM tudomására olyan információ, amelynek alapján kétely merülne fel a követelés várható megtérülését illetően,

3. egyenleg visszaigazolás hiányában az a követelés, amelynek fizetési határideje a tárgy év december 31-ig nem járt le,

4. a befektetési körbe tartozó gazdasági társaságokkal szembeni követelés, amelynek pénzügyi rendezésére a tulajdonosi joggyakorlás keretében külön eljárás szerint kerül 52 sor, 5. az a követelés, amely a Ptk. 6:49 – 6:51 §-ai szerint beszámítással rendezhető, 6. amely nem évült el, továbbá amellyel kapcsolatban az IMM-nek – más gazdasági esemény révén sincs – peres ügye, 7. azon követelés, amelynél a fizetési határidő ugyan lejárt, de a késedelem 90 napon belüli, és nincs olyan információ, amely a vevő fizetőképességét kétségessé tenné, 8. Ez utóbbi minősítési szempont szinkronban áll az IMM a behajtásra vonatkozó előírásokkal, annak ütemezett lépéseivel.

b) Kétes értékű, bizonytalan megtérülésű követelés, melyre értékvesztés számolandó el
Kétes értékű követelésnek minősül az a követelés:

1. amelynél a fizetési határidő lejárt és a késedelem 90 napon belüli, viszont van olyan információ, amely a vevő fizetőképességét kétségessé teszi, (az egyenlegegyeztetésre, a fizetési felszólításra nem reagált, adószám felfüggesztési eljárás, NAV végrehajtási eljárás indult ellene stb.),

2. melynél a fizetési határidő lejárt és a késedelem több mint 90 nap, ezeket a követeléseket a késedelem napjai alapján be kell sorolni, ún. a. 91-180 napja lejárt b. 181-360 napja lejárt c. 360 napot meghaladóan lejárt tételek,

ca) amelyre az előző év(ek)ben értékvesztés került elszámolásra,

cb) amellyel kapcsolatban behajtási eljárás van folyamatban,

cc) amely per alatt áll, 3. amellyel kapcsolatban a végelszámolási/felszámolási eljárás hirdetménye megjelent, de a követelés bejelentésére nyitva álló határidő még nem telt el,

d) Az értékvesztés megállapításához az alábbi dokumentumokat indokolt figyelembe venni, illetve a következő szempontokat szükséges mérlegelni:

1. A fizetési határidő késedelme, meghatározó szempont összefüggésben az előző év(ek)ben elszámolt értékvesztéssel és az elszámolás indokaiban bekövetkezett változásokkal,

2. adósok visszajelzései:

a. a fizetési felszólításokra,

b. az egyenlegközlő levelekre, c. a behajtási eljárásokra (pl.: fizetési meghagyásra tett ellenvélemény, felszámolás kilátásba helyezésére tett adósi ígervény),

3. a részletfizetési megállapodásban foglaltak betartásának megítélése, 4. szóban és írásban tett fizetési ígervények gyakorisága, betartása,

5. külföldi vevők esetében a behajtással megbízott cég információi,

6. a vonatkozó szerződés alapján a fedezetként nyújtott garancia/biztosíték érvényesítésének lehetősége, esélye,
7. az induló, vagy folyamatban lévő jogi eljárásban a vevői álláspontok,
8. a vevő fizetőképessége a költségvetési kapcsolatokban (szerepel-e a NAV nyilvános adós listáján, illetve a tartozással nem rendelkezők listáján,)
9. a vevő közzétett előző évi éves beszámolójának értékelése alapján a jövedelmi, pénzügyi helyzetére vonatkozó információk,
10. a cégnyilvántartásból nyert információk (tulajdonosok, székhely és ezek változása, NAV végrehajtási eljárása, adószám felfüggesztés stb.), sajtóértesülések.

2.5.4.3.2. Egyéb követelések értékelése, értékvesztése, a behajthatatlan követelés

(1) Az egyéb követelések értékelésére a behajthatatlan követelésekre és az értékvesztés megállapítására a vevő követelésre vonatkozó előírásokat értelemszerűen kell alkalmazni, azzal, hogy a kis összegű követelések csoportos értékelésére vonatkozó szabály az egyéb követelésekre nem alkalmazható.

(2) Az értékelés az egyes követelés csoportokat érintően az alábbi szabályok figyelembevételével történik.

a) A szállítóknak adott előlegek

1. A szállítóknak adott előlegek év végi értékelésénél mindig az szállítókkal megkötött szerződésből kell kiindulni, és minden esetben figyelembe kell venni az előleggel érintett szerződés megvalósulásának összes körülményét.

2. Ez az alapvető követelmény abból következik, hogy az előlegek esetében a „megtérülés” jellemzően nem az előleg visszafizetéséhez, hanem a szerződésben foglaltak materiális teljesítésének állásához, annak megtörténtéhez kapcsolódik.

3. Abban az esetben, ha a szerződés az abban foglaltaknak megfelelően folyamatban van, vagy lezárult és a teljesítés elfogadása folyamatban van, az előlegek külön értékelése nem lesz indokolt, mert az előleggel az elszámolás a számlában/végszámlában meg fog történni, azaz a teljesítmény után a teljesítést követően fizetendő vételárból az előleg levonásra kerül. Ebben az esetben év végi értékelési kötelem nincs, a mérlegérték a bekerülési értékkel azonos.

4. Az előlegek év végi leértékelésének akkor van relevanciája, ha a szerződés megghiúsult, vagy a megghiúsulás várható. Ebben az esetben az előleg valós tartalma a klasszikus pénzköveteléssé válik, amelyre mind a behajthatatlan követelésekre, mind az értékvesztett követelésekre vonatkozó szabályok érvényesülnek és érvényesítendők.

5. Mindemellett nem lehet kizárni, hogy még a szerződés megghiúsulása esetén is lehetnek olyan események, amelyek befolyásolják az előleg, mind pénzkövetelés összegét, megtérülésének esélyét.

6. Ezért az értékelésnél figyelembe kell venni, azt is, hogy az előleg folyósítása milyen feltételhez kötötten valósult meg. Pl.: beruházási, fenntartási, javítási szerződések esetén

jellemző, hogy az előleg a szállító anyagbeszerzésének megfinanszírozását célozza, amely anyag már a kivitelezés helyszínére kiszállításra kerül, azaz az IMM birtokában van. Ebben az esetben mérlegelni kell, hogy ezen anyag hasznosítható-e és milyen értékben az IMM céljaira és ennek megfelelően kell megállapítani az értékelendő követelés, az előleg összegét.

7. Az előlegek, értékelése tehát nem csak az előleg könyv szerinti ténylegesen kifizetett összegének, mint követelésnek minősítését jelenti, hanem az összeg mérlegértékelés időpontjában fennálló jogszerűségének vizsgálatát is igényli.

b) Munkavállalóknak lakásvásárlásra, építésre, felújításra nyújtott kölcsönökből származó követelések

1. A visszatérítési kötelezettség mellett a munkavállalóknak nyújtott fenti kölcsönök általános jellemzője, hogy azok hosszú lejáratúak, emellett a kölcsönnyújtás visszafizetési garancia kikötése mellett történik, amely a legtöbb esetben az ingatlanra az IMM javára bejegyzett jelzálogjog.

2. Abban a nem gyakori esetben, ha a kötelezett a törlesztési kötelezettségének rendre nem tesz eleget és a kölcsön visszafizetésének kikényszerítését célzó jogi eszközök igénybevitelére sor kerül, a követelés értékelése a jogi eljárás összes körülményének mérlegelése alapján történik. Ebben az esetben az indokolt értékvesztés megállapítása, vagy a garancia érvényesítésének, a jelzálogjog beváltásának megghiúsulását követő behajthatatlan követelésként történő leírás, kizárólag az IMM Jogász véleménye alapján, annak megfelelően történhet meg.

3. Abban az egyedi, de az IMM-nél jelenleg fennálló esetben, hogy a kölcsön folyósítása garancia nélkül történt és a kötelezett nem csak nincs, de ténylegesen nem is volt az IMM alkalmazásában, (a kölcsön szervezeti változás következtében került átvételre), értékvesztés elszámolása indokolt.

4. Mindaddig, amíg a behajtás jogi eszközökkel folyamatban van az értékvesztés fenntartandó. Amennyiben a jogi eljárás lezárul az értékvesztés úgy módosítandó, ahogy a bírósági végzés döntése a követelésről rendelkezik. Amennyiben a bírósági végzés végrehajtása is eredménytelenül zárul, a kölcsönből származó követelés behajthatatlan követelésként kerülhet ki a könyvekből.

c) A kilépett munkavállalókkal szemben előírt, nem számlában érvényesített különféle követelések

1. Ebbe a követelés körbe nem tartoznak bele az IMM-mel munkaviszonyban lévő munkavállalók munkabértartozásai, azok megtérítése a hivatkozott szabályzat szerint kezelendők. A jogviszony megszűnéséhez kapcsolódó, nem számlában érvényesített követelések pl.: szabadság túlvét, leltári tartozás, illetményelőleg vissza nem fizetése, nővérszállói díj, stb. év végi értékelése és az értékvesztés megállapítása annak függvényében történik, ahogy az az előírt behajtási lépések eredményéből levezethető.

3. Irányszámok:

a. részletfizetési engedély esetén a részletfizetés elmaradását követően az értékvesztést a követelés 30 %-ában,

b. a fizetési felszólításban meghatározott határidő eredménytelen elteltét követően fennálló követelés értékvesztését, a követelés 50 %-ában,

c. megindításra került igényérvényesítési eljárás esetén az értékvesztést a fennálló követelés 99 %-ában indokolt megállapítani.

4. Behajthatatlan követelés az a követelés:

a. amely a hatályos jogszabályok alapján elévült,

b. amelynél a végrehajtással kapcsolatos költségek ügyvédi leírási javaslat alapján nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével,

c. amelynél az adós nem lelhető fel, mert a megadott címen nem található és a felkutatása „igazoltan” nem járt eredménnyel,

d. amelynek végrehajtása veszteséget eredményez vagy növeli a veszteséget (várhatóan felmerülő behajtási költsége meghaladja a követelés összegét).

2.5.4.3.3. Az értékvesztések visszaírása

(1) Azon követelések esetében, melyekre az előző években értékvesztés került elszámolásra, és a tárgy évben a vevő/adós a tartozását pénzügyileg rendezte intézkedni kell az értékvesztés visszaírására. A visszaírásnál nem kell vizsgálni, hogy a megtérülő összeg jelentős-e, az értékvesztést a pénzügyileg rendezett összeggel megegyezően kell visszaírni, annak érdekében, hogy a vevők/adósok állománya 0-ra alakuljon.

(2) Abban az esetben, ha a kötelezett a könyv szerinti követelést nem teljes összegében fizeti meg, a visszaírásra ebben az esetben is intézkedni kell, szintén a pénzügyi rendezéssel megegyezően.

(3) Szintén vissza kell írni az értékvesztést, ha az év végi értékelés során megállapításra kerül, hogy az előző év(ek)ben elszámolt értékvesztés okai részben, vagy egészében megszűntek. A visszaírása a követelés eredeti bekerülési értéke összegéig hajtható végre.

2.5.4.3.4. Felelősök és határidők

(1) A vevő követelések értékelését a Gazdasági főosztály végzi.

A megállapított értékvesztést a főigazgató hagyja jóvá.

(2) Az egyéb követelések értékelését az a szakmai terület végzi, amely az analitikus nyilvántartás vezetésére kötelezett. A megállapított értékvesztést a főigazgató hagyja jóvá.

(3) Az értékvesztés visszaírt összegének jóváhagyása minden esetben a Gazdasági igazgató feladata.

(4) Az értékvesztésre, valamint annak visszaírására vonatkozó javaslatok elkészítésének és jóváhagyásának határideje: **a tárgyévet követő év február 10-e.**

2.5.4.3.5. Dokumentációs szabályok

(1) A vevő követelések és az egyéb követelések értékeléséről, az értékvesztés és visszairás jellemző okairól és az összegekről az értékelést végző szervezet szöveges és számszaki összegző jelentést készít (az értékelés fődokumentuma).

(2) Ez a jelentés képezi az értékvesztés/visszairás jóváhagyásának alapját és dokumentumát. A jelentésben ki kell térni:

a) az államháztartáson belüli követelések,

b) az államháztartáson kívüli követelések, ezen belül a végelszámolás, felszámolás alatt lévő vevők és a kis összegű követelések,

c) a behajthatatlan követelések, továbbá

d) az egyéb követelések (jogcímenként) értékelésének végrehajtási tapasztalataira, eredményére.

(3) Az értékvesztés összegét fenti csoportokra a követelés bekerülési értékének feltüntetésével, míg a visszairás összegét az előző évi értékvesztés adatának szerepeltetésével kell megadni.

(4) A fődokumentumhoz össze kell állítani azoknak az analitikus kimutatásoknak a jegyzékét, melyből az értékelés történt és igény esetén ezeket a jóváhagyó rendelkezésére kell bocsátani.

(5) Az értékvesztést és visszairást megalapozó alapidokumentumokat rendezni és rendszerezni szükséges oly módon, hogy azok bármely követeléshez visszakereshetők legyenek.

(6) A dokumentációt az IMM mérlegdokumentációja részeként kell kezelni és az IMM Bizonylati Szabályzatában előírt megőrzési szabályok szerint szükséges megőrizni.

2.5.5. Pénzeszközök

(1) A mérlegben a pénzeszközöket a mérleg fordulónapján a pénztárban lévő, a fizetési számlához kapcsolódó számlakivonatban szereplő értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével. (2) A pénzeszközök év végi értékelése könyv szerinti értéken történik. Értékvesztés megállapítása elvi lehetőség abban az esetben, ha az államháztartás szervezete nem a Magyar Államkincstárnál, hanem valamely kereskedelmi banknál vezet bankszámlát és információk vannak arra vonatkozóan, hogy a pénzügyintézet a bankbetétet nem fogja, vagy nem képes visszafizetni.

2.5.6. További mérlegben szereplő eszközök és a források értékelése

Azon eszközöknél és forrásoknál, amelyeknél az 2.3.1. pontja szerint a mérlegérték a könyv szerinti érték nincs év végi értékelési kötelezettség. Ezek az eszközök és források a leltározással egyeztetett bekerülési értéken, illetve devizára szóló követelés, kötelezettség esetén a 2.3.1.3. pontjában meghatározott értéken szerepelnek a mérlegben.

2.5.6.1. A kötelezettségekre vonatkozó külön szabályok

(1) A kötelezettségeket a költségvetési évben esedékes és a költségvetési évet követően esedékes kötelezettségek bontásban, ezen belül

a) a költségvetési kiadások kiemelt előirányzatai és

b) a finanszírozási kiadások szerinti tagolásban kell a mérlegben kimutatni. Ezek a tagolások nem befolyásolják a kötelezettségek mérlegértékét.

(2) Az áruszállításból, a szolgáltatás teljesítéséből származó, általános forgalmi adót is tartalmazó, a költségvetési évben (a mérleg fordulónapjáig) esedékes kötelezettségeket az államháztartási szervezet által elismert, a befogadott számla összegében kell kimutatni mindaddig, amíg az nem került kiegyenlítésre, vagy egyéb módon rendezésre (pl.: elengedés, beszámítás).

(3) Az ilyen jellegű kötelezettségek mérlegben történő szerepeltetésének nem feltétele, hogy a számla készítésének időpontja a mérleggel lezárt évben legyen. Minden olyan számlatartozásnak meg kell jelennie a mérlegben, amely a mérlegkészítés időpontjáig megérkezik az IMM-hez és a számlázás alapjául szolgáló teljesítés – a teljesítésigazolás szerint – a mérleggel lezárt évben megtörtént.

(4) Nem kell a kötelezettséget a mérlegben kimutatni, ha arról a szállító, szolgáltató írásban lemondott, vagy ha a kötelezettség a Ptk. rendelkezése alapján elévült.

2.5.6.2. A túlfizetések értékelése

(1) Az értékelés szempontjából külön kezelendők a túlfizetések. Ezekben az esetekben a túlfizetett tartozások visszajárnak az IMM-nek, azaz követeléssé válnak.

(2) A túlfizetett tartozások értékeléséhez a tételeket külön listába kell foglalni, és értékelésükre a vevő követelések szabályait kell alkalmazni azzal, hogy a kis összegű csoportos értékelés szabályai ezekre a tételekre nem alkalmazhatók.

2.6. A mérleget alátámasztó leltárak

(1) Az eszközök és források értékelésének eredményét a főkönyvi és analitikus elszámolásokon át kell vezetni. Az elszámolást követően a főkönyv és a részletező nyilvántartások egyezőségét ismételt ellenőrizni kell. Ezt követően készítendő a mérleg minden sorát alátámasztó leltárak.

(2) A leltárakkal szembeni követelmény

a) A leltárakat mérlegsoroknak megfelelő bontásban oly módon, kell összeállítani, hogy azok feleljenek meg:

1. a tételes kimutatás,
2. az áttekinthetőség,
3. a szabályszerű bizonylat,
4. az utólagos ellenőrizhetőség követelményének.

b) A leltárakkal szemben további követelmény, hogy az tartalmazza mindazon adatokat, amely az azonosításhoz szükségesek, különösen

1. a leltár szerinti értéket tételenként és összesítve,
2. a leltár fordulónapjának és elkészítésének dátumát,
3. a leltározó, az ellenőr, az értékelést végző és a leltározás felelős vezetőjének aláírását.

(3) A leltárakat az IMM mérlegdokumentációjának részeként az IMM Bizonylati Szabályzatában előírt határidőig kell megőrizni.

3. ZÁRÓ RENDELKEZÉS

Jelen szabályzat hatálybalépés időpontja 2019. november 01.

Ezen szabályzat hatályba lépésével a 2016. szeptember 20-án kelt Eszköz-forrás értékelési szabályzat hatályát veszti.

Budapest, 2019. október 31.

Cselovszki Zoltán
mb. főigazgató

1. számú melléklet: ELLENŐRZÉSI NYOMVONAL: AZ ÉRTÉKEKÉLÉS FOLYAMATA

Sorszám	Sorszám Folyamat lépései	Előkészítés lépései	Felelősségi szintek				A folyamat eredményeként keletkezett dokumentum	
			feladatgazda	ellenőrző	ellenőrzés módja	jóváhagyó	jóváhagyás módja	
I.	Évközi értékelés							
1.	Bekerülési érték megállapítása immateriális javak, tárgyi eszközök	A gazdasági esemény egyedi értékelése	A beruházást aktíváló szervezeti egység	Eszköznyilvántartó	Egyeztetés	Gazdasági igazgató	aláírás	CT ECOSTAT analitikus és főkönyvi kimutatás
2.	Terv szerinti értékcsokkenés		A beruházást aktíváló szervezeti egység	Eszköznyilvántartó	Egyeztetés		aláírás	
3.	Vásárolt készletek		A készletgazda szervezeti egység	Számviteli munkatárs készletkönyvelés	Egyeztetés		aláírás	
4.	Saját termelesű készletek		A készletgazda szervezeti egység	Számviteli munkatárs készletkönyvelés	Egyeztetés		Számszaki és dokumentációs ellenőrző aláírás	
5.	Követelések		Gazdasági főosztály Következelési munkatársa	Gazdasági főosztály Pénzügyi munkatársa	Egyeztetés		Számszaki és dokumentációs ellenőrző aláírás	
6.	Kötelezettségek		Gazdasági főosztály Számviteli munkatárs	Gazdasági főosztály Pénzügyi munkatársa	Egyeztetés			
7.	Saját tőke		Gazdasági főosztály Számviteli munkatárs	Gazdasági főosztály Pénzügyi munkatársa	Egyeztetés			

