

249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet

az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól

A Kormány az államháztartásról szóló, többször módosított 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: Áht.) 124. §-a (2) bekezdésének *a*) és *b*) pontjában, valamint a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Tv.) 178. §-ának (1) bekezdése *a*) pontjában kapott felhatalmazás alapján a következőket rendeli el:

A rendelet hatálya

1. § (1) A rendelet hatálya kiterjed:

- a*) a központi költségvetési szervekre,
- b*) a helyi önkormányzatokra, a települési és a területi kisebbségi önkormányzatokra, valamint azok költségvetési szerveire (ideértve a többcélú kistérségi társulást, illetve annak költségvetési szervét is),
- c*) a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaira (a továbbiakban: társadalombiztosítási alapok),
- d*) a társadalombiztosítási költségvetési szervekre,
- e*) az országos kisebbségi önkormányzatokra, az országos kisebbségi önkormányzati költségvetési szervekre,
- f*) a köztisztviselői költségvetési szervekre,
- g*) a helyi önkormányzatok társulásairól és együttműködéséről szóló 1997. évi CXXXV. törvény 16. §-a szerinti jogi személyiséggel rendelkező társulásokra,
- h*) az elkülönített állami pénzalapokra,
- i*) a Magyar Tudományos Akadémia, mint köztestület törzsvagyonaiba adott eszközök kezelésére létrehozott vagyongazdálkodó szervezetre,
- j*) az országmozgósítási és állami céltartalékokat vagyongazdálkodóként kezelő költségvetési szervek ezen feladataira vonatkozóan,
- k*) a területfejlesztésről és a területrendezésről szóló 1996. évi XXI. törvény hatálya alá tartozó területfejlesztési tanácsokra, fejlesztési tanácsokra, valamint munkaszervezeteikre

(a továbbiakban együtt: államháztartás szervezetei).

(2) Az államháztartás szervezetei értelmezésekor az államháztartás működési rendjéről szóló 292/2009. (XII. 19.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ámr.) vonatkozó előírásait kell figyelembe venni.

I. FEJEZET

ÁLTALÁNOS RENDELKEZÉSEK

2. § Az államháztartás szervezeteinek beszámoló készítésére, könyvvezetésére a Tv. következő rendelkezéseit kell alkalmazni:

1-2. §; 3. § (1), (4) 1-4. pontok, 7-9. pontok, (6), (8) 12-13., 20. pontok, (11); 5. §; 7. §; 12. § (1); 14. § (8), (11); 15. § (3)-(4), (6); 16. § (3); 23. § (2)-(5); 24. § (1); 25. § (2), (4)-(7), (9)-(10); 26. § (2)-(3), (6)-(9); 27. § (8); 28. § (2)-(3); 29. § (2); 30. § (1); 42. § (2)-(3); 46. § (1)-(3); 47. § (1)-(8); 48. § (1)-(6), (7) *a*) és *c*) pontja; 49. § (4)-(7); 50. § (1)-(2), (4)-(5); 51. §; 53. § (1) *b*)-*d*) pont, (3); 54. § (1)-(6), (8)-(9); 56. §; 58. § (6), (9); 60. § (1), (4)-(5), (10); 61. §; 62. §; 64. § (1)-(3); 65. § (1), (4); 66. § (1)-(2); 68.

§ (2), (4); 69. § (1); 88. § (8)-(9); 93. § (4); 94. § (1)-(2); 150. §; 151. § (3)-(14); 152. §; 152/A. §; 152/B. §; 155/A-155/B. §; 157. § (1), (3); 159. §; 160. § (1); 161. § (2)-(3), (5); 161/A. § (2); 164. § (1); 165. § (1)-(2), (4); 166. § (1)-(4), (6); 167. §; 168-169. §; 170. § (1)-(2); 171-173. §; 177. § (2), (9); 178. § (1) a), (2).

3. § Az államháztartás szervezetei a Tv. következő rendelkezéseit e rendeletben szabályozott eltérésekkel alkalmazzák:

3. § (3), (4) 10. pont, (8) 14-18. pontok; 14. § (3)-(5), (9), (12); 15. § (1)-(2), (5), (7)-(9); 16. § (1), (4)-(5); 23. § (1); 24. § (2); 25. § (1), (3); 26. § (1); 27. § (1), (4), (6)-(7); 28. § (1); 29. § (1), (6), (8); 30. § (3), (5); 31. §; 39. § (1) a); 42. § (1), (5); 46. § (4); 47. § (9); 48. § (7) b) pont; 49. § (3); 50. § (3); 52. § (5)-(7); 53. § (1) a) pont, (2), (6); 54. § (7); 55. §; 57. §; 58. § (1)-(5), (7)-(8); 59. §; 60. § (2)-(3), (9); 63. §; 65. § (2), (5)-(7); 66. § (3); 67. § (1); 68. § (5)-(6); 75. § (6); 88. § (1)-(5); 89. § (5); 90. § (3); 92. §; 93. § (3); 94. § (3); 151. § (1); 155. § (1), (7); 156. §; 157. § (2); 158. §; 161. § (1), (4); 161/A. § (1); 164. § (2); 165. § (3).

4. § Az államháztartás szervezetei a Tv. következő rendelkezéseit - a gazdálkodásuk sajátosságaira tekintettel - nem alkalmazzák:

2/A. §; 3. § (2), (4) 5-6. pontok, (5), (7), (8) 1-11. pontok, 19. pont, (9)-(10); 4. §; 6. §; 8-11. § 12. § (2)-(4); 13. §; 14. § (1)-(2), (6)-(7), (10); 16. § (2), (6); 17-22. §; 25. § (8); 26. § (4)-(5); 27. § (2)-(3), (5); 28. § (4); 29. § (3)-(5), (7), (9); 30. § (2), (4), (6); 32-38. §; 39. § (1) b), (2)-(5); 40-41. §; 42. § (4), (6)-(8); 43-45. §; 49. § (1)-(2); 50. § (6)-(8); 52. § (1)-(4); 53. § (1) e) pont, (4)-(5); 59/A-59/F. §; 60. § (6)-(8); 64. § (4)-(5); 65. § (3), (8)-(9); 67. § (2); 68. § (1), (3); 69. § (2)-(3); 70-74. §; 75. § (1)-(5), (7); 76-87. §; 88. § (6)-(7); 89. § (1)-(4), (6); 89/A. §; 90. § (1)-(2), (4)-(9); 91. §; 93. § (1)-(2), (5)-(6); 94/A-149. §; 151. § (2); 153-154. §; 154/A. §; 154/B. §; 155. § (2)-(6), (8)-(10); 157. § (4); 160. § (2)-(5); 162-163. §; 163/A. §; 164. § (3); 166. § (5); 170. § (3); 174-176. §; 177. § (1), (3)-(8), (10)-(15); 178. § (1) b)-g), (3)-(5).

Értelmező rendelkezések és fogalmak

5. § E rendelet alkalmazásában:

1. *Ellenőrzés*: a beszámolási és könyvvizelési kötelezettség teljesítésének, valamint az abban foglalt adatoknak az ellenőrzése a külön jogszabályokban foglalt előírásoknak megfelelően;
2. *Kis összeg*: az adott költségvetési évre vonatkozóan a mindenkori költségvetési törvényben meghatározott követelés értékhatára;
3. *Behajthatatlan követelés*: az a követelés,

6/2009. Számviteli kérdés *Hogyan kezeljük az önkormányzatok a kis összegű követelések behajtását és a kis összegű követelések leírását?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvizelési kötelezettségeinek sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) a 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) 3. §-a (4) bekezdésének 10. pontját alapul véve szabályozza, hogy mely követeléseknél teljesül államháztartási körben a behajthatatlanság követelménye.

A számviteli törvényben megfogalmazottakhoz képest az Áhsz. szigorúbb feltételeket állapít meg arra vonatkozóan, mikor tekintheti az államháztartási szervezet behajthatatlannak a követelését. Általános szabályként kimondható, hogy az államháztartás különböző alrendszeirebe tartozó szervezetek esetén akkor lehet a követelést behajthatatlanság jogcímén kivezetni, ha a jogorvoslati lehetőségek kimerültek, a különböző okból lefolytatott bírósági eljárások lezárultak, vagyis a számviteli törvényben megfogalmazott objektív gazdasági információk birtokában az államháztartási szervezet biztos lehet a pénzügyi teljesítés elmaradásában. Ez a leírás azonban - éppen a feltételekből adódóan - nem tekinthető a 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: Áht.) 108. §-ának (2) bekezdése szerinti követelésről való lemondásnak, a követelés elengedésének.

A behajthatatlan követelés fogalmához kapcsolódva az Áhsz. meghatározza azokat a fizetési igényeket, amelyeknél a cízzel szemben már lezárult és (legalább) részben sikertelen a végrehajtási eljárás, mivel annak során bebizonyosodott, hogy az adósnál legalább a követelés egy részére nem lelhető fel értékkel bíró fedezet. Az Áhsz. értelmezése itt szűkebb, mint a számviteli törvény szerint, mert nem engedi meg behajthatatlanként az államháztartási szervezetnek leírni azt a követelését, amelyet illetően már elkezdődött a cízzel szemben a végrehajtási eljárás, de azt valamilyen okból átmenetileg szüneteltetik, tehát, ha a követelésről csak valószínűsíthető, hogy részben vagy egyáltalán nem fog megtérülni. Ebben az esetben az év végi értékelés során értékvesztést számolhat el az államháztartási szervezet, arra azonban -

a számviteli törvény előírásait teljes körűen alkalmazó gazdálkodókkal ellentétben - nincs módja, hogy az óvatosság elve alapján a számviteli politikájában behatároltak szerint - mérlegelés alapján - kivezesse (leírassa) ezt a követelését.

Az Áhsz. előírásai szerint a behajthatatlan követelés akkor írható le hitelezési veszteségként, ha a felszámolási eljárás, az adósságrendezési eljárás befejezését követően elkészült és jogerőre emelkedett vagyonfelosztási javaslat tételes kimutatásában az adott követelésre nem jut fedezet, vagy csak részben ellentételezi valamilyen vagyontárgy (ez utóbbi esetben az a rész írható le, amelyre nem jut fedezet).

Behajthatatlan követelésnek kell minősíteni az államháztartási szervezetek esetében is - a számviteli törvény szerinti tartalommal megegyezően - a bíróság előtt nem érvényesíthető követeléseket, valamint az elévült követeléseket. Ha a hatályos jogszabály alapján az államháztartási szervezet követelése elévült, akkor már kényszerítő eszköz nincs a kiegyenlítésére, így a követelés hitelezési veszteségként történő kivezetése a könyvekből a mérlegvalódiság elvének érvényesülését szolgálja. Az 1959. évi IV. törvény (Ptk.) szerinti általános elévülési határidő 5 év, de az egyes jogszabályok az általános szabálytól eltérő időszakot is meghatározhatnak.

A kis összegű követeléseknél a jogszabály lehetőséget ad az államháztartási szervezetnek arra, hogy a számviteli politikájában foglaltak szerint követeléseit behajthatatlannak minősítheti, ha a végrehajtással kapcsolatos költségek nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével, azaz (ha a végrehajtás veszteséget eredményez vagy növeli a veszteséget) a költség-haszon összevetésének számviteli alapelve alapján. A kis összegű követelések összegét az Áht. 108. §-ának (4) bekezdése alapján a mindenkori költségvetési törvény határozza meg. A 2008. évi CII. törvény (költségvetési törvény) 9. §-ának (2) bekezdése alapján ez jelenleg 100 000 forint.

A kis összegű követelések összegének meghatározásánál kiindulópont a követelések bekerülési értéke, amely a szerződésből jogszerűen eredő, elismert, pénzügyileg még nem teljesített fizetési igényeket tartalmazhatja. A kis összegű követelések összegének meghatározásánál nem vehető figyelembe ezen követelések után szerződés szerint járó késedelmi kamat összege, így a pénzügyi rendezés elmaradása esetén a növekvő késedelmi kamat összege miatt nem kell a kis összegű követelések közül átsorolni ezen tételeket. A szerződés szerint járó, de pénzügyileg nem teljesített késedelmi kamatokat analitikusan indokolt nyilvántartásba venni, illetve a 0. számlaosztályba lehet azokat kimutatni.

A követelések folyamatos kezelését segíti, ha a másik féllel kötött szerződés tartalmazza, mikor, milyen körülmények között kell azt pénzügyileg rendezni, valamint elmaradása esetén milyen biztosítékok állnak rendelkezésre, illetve milyen szankciók kerülnek alkalmazásra. Ha a fizetési határidő lejártát követően az adós pénzügyileg nem teljesít, akkor a határidő lejártára figyelmeztetik az adóst, ez lehet csak tájékoztató jellegű folyószámla-egyeztető levél, illetve direkter módszer a fizetési felszólítás. Ilyenkor minden külső, közvetlen hatósági segítség nélkül igyekeznek a másik felet rávenni a pénzügyi rendezésre. Abban az esetben, ha az említett módszerek nem vezetnek eredményre, következhet a hatósági segítség, amennyiben a követelés adók módjára nem hajtható be.

A követelések jogi úton történő érvényesítésének esetei: a pénzforgalmi úton történő behajtás, az egyes vagyontárgyakra külön-külön érvényesített végrehajtás, illetve - ha jogi személyekkel szembeni a követelés - a teljes vagyon ellen foganatosított felszámolási eljárás. Az adós egyes vagyontárgyaira vezetett végrehajtás csak végrehajtási okirat birtokában, a bírósági eljárásról szóló 1994. évi LIII. törvény alapján lehetséges.

A végrehajtással kapcsolatos költségek a végrehajtást kérőnek kell megelőlegeznie, mivel az adóssal szemben foganatosított különféle végrehajtási eseményekhez eltérő költség társulhat [hirdetményhez kapcsolódó költségek, végrehajtó munkadíja, költségtérítés, szükségessé váló szakértők (ingatlanszakértő, becsüs) költségei, árveréshez kapcsolódó költségek stb.], amelyeknek konkrét nagyságát jogszabályok teljes körűen nem rögzítik, nem is rögzíthetik, hiszen azok egyedileg változnak és nincsenek közvetlen kapcsolatban a követelés nagyságával. A bírósági végrehajtáshoz kapcsolódó díjazás általános jogi kereteit a bírósági végrehajtói díjszabásról szóló 14/1994. (IX. 8.) IM rendelet, a bírósági végrehajtási jutalomról és a végrehajtási költségátalányról szóló 13/1994. (IX. 8.) IM rendelet, illetve a bírósági végrehajtási eljárásban közreműködő jogi képviselő díjazásáról szóló 12/1994. (IX. 8.) IM rendelet tartalmazza. Fentiek figyelembevételével az önkormányzat a korábbi évek behajtási tapasztalati adataira építve tud számvitel-politikájában átlagos értéket meghatározni, amelynek nagyságát a továbbiakban évente érdemes felülvizsgálnia. Kis összegű követelések megítélésakor a számviteli politikában ezzel a tapasztalati adatok alapján kialakított átlagos behajtási költségekkel érdemes az egyes kis összegű követeléseket összevetni és ennek alapján behajthatatlannak minősíteni.

A kis összegű követelések esetében a jogszabály lehetőséget ad az államháztartási szervezetnek is arra, hogy a számviteli politikájában foglaltak szerint követeléseit behajthatatlannak minősítheti, ha az adós nem lelhető fel a közhiteles nyilvántartás szerinti címen. Közhiteles nyilvántartásnak minősül magánszemély esetében a polgárok személyi adatainak és lakcímének nyilvántartásáról szóló 1992. évi LXVI. törvény szerinti nyilvántartás (lakcímnnyilvántartás), míg gazdálkodók esetében a

hatósági nyilvántartás(ok)ba (cégbíróság cégnyilvántartása, Kincstár törzskönyvi nyilvántartása) bejegyzett lakcím, székhely, illetve telephelye szerinti cím. A kis összegű követeléseknél a fel nem leheto adósok esetében a jogos fizetési igény csak akkor minősíthető behajthatatlan követelésnek, ha a behajtásuk igazoltan nem járt eredménnyel. Ez jelenthet bírósági végzést, a bírósági végrehajtó ilyen tartalmú igazolását, a postai eljárásról szóló belső szabályzat alapján véglegesen eredménytelenül kézbesítettnek minősített postai küldeményeket, illetve önkormányzati jegyző igazolását. Az államháztartási szervezetnek a számviteli politikájában kell rögzítenie ezek közül az általa elfogadott fel nem leheto adóssal kapcsolatos igazolások körét.

Behajthatatlan követelést a mérlegben nem lehet kimutatni, azt hitelezési veszteségként két lépésben, az 59. számlacsoportban lévő megfelelő pénzforgalom nélküli kiadás számla közbeiktatásával (T 596 - K 28 és T 41232 - K 596) a saját tőkével szemben le kell írni. A hitelezési veszteségként történő leírás kapcsán a követelés értékét a számviteli nyilvántartásból ki kell vezetni. A behajthatatlan követelés leírását minden államháztartási szervezet a jogszabályi rendelkezés alapján saját hatáskörben köteles végrehajtani (a felügyeleti szerv külön engedélyére vagy önkormányzati rendeletre nincs szükség).

A hitelezési veszteségként leírt behajthatatlan követelések elszámolásához az államháztartási szervezeteknek rendelkezniük kell a megfelelő dokumentációval, amely a jogszabály szerinti behajthatatlanság tényét megfelelően alátámasztja. Dokumentálni kell a behajthatatlanság körülményeit, valamint a leírt követelés értékét.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 5. § 3. pontja, 1992. évi XXXVIII. törvény 108. § (4)]

- a) amelyre az adós ellen vezetett végrehajtás során nincs fedezet, vagy amennyiben a talált fedezet a követelést csak részben fedezi, a nem fedezett rész tekintetében,
- b) amelyre a felszámolás, az adósságrendezési eljárás befejezésekor a vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet,

69/2004. Számviteli kérdés Szükséges-e egy központi költségvetési szervnek felügyeleti szervétől engedélyt kérnie annak a nagy összegű vevőkövetelésének számviteli nyilvántartásból való kivezetéséhez, amely olyan vevővel szemben áll fenn, amelyet egyszerűsített felszámolási eljárás keretében megszüntettek, és az eljárás befejezésekor a hitelezők követeléseinek kiegyenlítésére nem állt rendelkezésre vagyoni fedezet?

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: államháztartási számviteli kormányrendelet) 5. §-ának 3. b) pontja alapján az a követelés, amelyre a felszámolás, az adósságrendezési eljárás befejezésekor a vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet, behajthatatlan követelésnek minősül. E rendelkezés alapján a kérdésben szereplő vevőkövetelést behajthatatlan követelésnek kell minősíteni.

A behajthatatlan követeléssel kapcsolatban az államháztartási számviteli kormányrendelet 34. §-ának (9) bekezdése kimondja, hogy azt a könyvviteli mérlegben nem lehet kimutatni, hanem hitelezési veszteségként a saját tőkével szemben le kell írni. A hitelezési veszteségként történő leírás kapcsán a követelés értékét a számviteli nyilvántartásokból ki kell vezetni.

Mivel az államháztartási szervezetek módosított teljesítésszemléletű kettős könyvvitelt vezetnek, a hitelezési veszteség leírása csak a vagyon csökkenéseként jeleníthető meg, az a pénzforgalmi eredmény nagyságát nem befolyásolja. Ennek megfelelően az államháztartási számviteli kormányrendelet 9. számú mellékletében a Számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. c) pontja - annak érdekében, hogy a tétel a beszámoló tájékoztató adatai között megjeleníthető legyen - a hitelezési veszteség elszámolását pénzforgalom nélküli kiadásként is előírja.

Az államháztartási számviteli kormányrendeletben a behajthatatlan követelés hitelezési veszteségkénti elszámolásának kötelezettsége - annak nagyságától függetlenül - minden államháztartási szervezetre kiterjed, így a költségvetési szervnek nem kell a leíráshoz a felügyeleti szerve engedélyt kérnie, hanem saját hatáskörben köteles azt végrehajtani. Ebben az esetben ugyanis a követelés leírása, a könyvekből történő kivezetése a valóság elvének érvényesítése miatt kötelező, és ez nem azonos az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény 108. §-ának (2) bekezdése szerinti követelés elengedésével.

A konkrét esetben ugyanis az egyszerűsített felszámolási eljárás befejezésével az érintett követelés a bíróság végzésével jogilag megszűnt, annak leírásához további intézkedésre (engedélyre) már nincs (nem is lehet) szükség.

Fontos, hogy - mivel a követelést hitelezési veszteségként leírni csak az egyszerűsített felszámolási eljárás befejezésekor lehet - amennyiben a mérlegkészítésig az eljárás nem zárult le, a tárgyévi követelés után csak értékvesztést lehet elszámolni, és majd az eljárás befejezésekor lehet a vevőkövetelést kivezetni a könyvekből.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 5. § 3. b) pontja, 34. § (9), 9. számú mellékletében a Számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. c) pontja, 1992. évi XXXVIII. törvény 108. § (2)]

c) a mindenkor költségvetési törvényben meghatározott kis összegű követelések tekintetében, amelyet eredményesen nem lehet érvényesíteni, amelynél a végrehajtással kapcsolatos költségek nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével (a végrehajtás veszteséget eredményez vagy növeli a veszteséget), illetve amelynél az adós nem lelhető fel, mert a megadott címen nem található és a felkutatása „igazoltan” nem járt eredménnyel,

d) amelyet bíróság előtt érvényesíteni nem lehet,

e) amely a hatályos jogszabályok alapján elévült.

A behajthatatlanság tényét és mértékét bizonyítani kell. A behajthatatlan követelés leírása nem minősül az Áht. 108. § (2) bekezdés szerinti követelés elengedésnek;

4. *Költségvetési év:* az az időtartam, amelyre az elemi költségvetési beszámoló készül, amely megegyezik a naptári évvel. Ettől eltérni csak e rendelet 7. §-ának (12) és (16) bekezdésében meghatározott esetben lehet;

5. *Kapott osztalék és részesedés:* a tulajdoni részesedést jelentő befektetés után, az adózott eredményből kapott összeg;

6. *Árfolyamnyereség, árfolyamvesztés:* a befektetett pénzügyi eszközök és a forgóeszközök között lévő, tulajdoni részesedést jelentő befektetések, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékesítésekor, a befektetés, értékpapír eladási ára és könyv szerinti értéke közötti - nyereségjellegű, illetve veszteségjellegű - különbözet;

7. *Jelentős összegű eltérés:* ha az eszközök, illetve kötelezettségek év végi értékelése során a könyv szerinti érték és a piaci érték közötti különbözet összege meghaladja az államháztartás szervezete számviteli politikájában rögzített mértéket.

a) Minden esetben jelentős összegűnek kell tekinteni a különbözetet, ha az immateriális javak, a tárgyi eszközök, az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyionkezelésbe adott, illetve vagyionkezelésbe vett eszközök Tv. 53. § (1) bekezdés a) pontja szerinti terven felüli értékcsökkenése meghaladja a 30. § (2)-(6) bekezdése alapján meghatározott éves terv szerinti értékcsökkenést vagy a 100 000 forintot,

b) Minden esetben jelentős összegűnek kell tekinteni a különbözetet, ha a tulajdoni részesedést jelentő befektetéseknél, valamint a hitelviszonyt megtestesítő, egy évnél hosszabb lejáratú értékpapíroknál - függetlenül attól, hogy azok a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepelnek -, továbbá a készleteknél az értékvesztés összege meghaladja a bekerülési érték (a nyilvántartásba vételi érték) 20%-át vagy a 100 000 forintot.

c) Minden esetben jelentős összegűnek kell tekinteni a különbözetet, ha a követeléseknél (ideértve a vevőkkel, adósokkal, a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, az előlegként adott összegeket) az értékvesztés összege meghaladja a bekerülési érték (a nyilvántartásba vételi érték) 20%-át vagy a 2. pont szerinti értéket.

d) Minden esetben jelentős összegűnek kell tekinteni, ha a valutapénztárban lévő valuta, a devizaszámlán lévő deviza, a külföldi pénzügyi eszközök, befektetett pénzügyi eszköz, értékpapír, aktív pénzügyi elszámolás, illetve kötelezettség (ideértve a passzív pénzügyi elszámolást is) mérlegfordulónapi értékelésekor a költségvetési év mérlegfordulónapjára vonatkozó - a Tv. 60. §-a szerinti - devizaárfolyamon átszámított forintértéke és az értékelés előtti könyv szerinti értéke közötti különbözet összege meghaladja az értékelés előtti könyv szerinti érték 20%-át vagy a 100 000 forintot.

e) Minden esetben jelentős összegűnek kell tekinteni, ha a 28. § (5) bekezdése szerint az üzembe helyezés, a raktárba történő beszállítás, az adott eszköz értéke a rendelkezésre álló dokumentumok (szerződés, piaci információ, jogszabályi előírás) alapján megállapított bekerülési érték és a későbbiekben ténylegesen fizetett összeg közötti különbözet összege meghaladja a bekerülési érték 1%-át vagy a 100 000 forintot.

8. *Jelentős összegű hiba:* ha a hiba megállapításának évében, a különböző ellenőrzések során, egy adott költségvetési évet érintően (évenként külön-külön) feltárt hibák és hibahatások - a saját tőkét és a tartalékokat növelő-csökkentő - értékének együttes (előjeltől független) összege eléri, vagy meghaladja a számviteli politikában meghatározott értékhatárt. Minden esetben jelentős összegű a hiba, ha a hiba megállapításának évében az ellenőrzések során - ugyanazon évet érintően - megállapított hibák, hibahatások saját tőkét és tartalékokat növelő-csökkentő értékének együttes (előjeltől független) összege eléri, vagy meghaladja az ellenőrzött költségvetési év mérlegfőösszegének 2 százalékát, illetve ha a mérlegfőösszeg 2 százaléka meghaladja a 100 millió forintot, akkor a 100 millió forint;

9. *Nem jelentős összegű hiba:* ha a hiba megállapításának évében, a különböző ellenőrzések során, egy adott költségvetési évet érintően (évenként külön-külön) feltárt hibák és hibahatások - saját tőkét és a tartalékokat növelő-csökkentő - értékének együttes (előjeltől független) összege nem haladja meg a jelentős összegű hiba 8. pont szerinti értékhatárát;

10. *Megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hiba*: ha a jelentős összegű hibák és hibahatások összevont értéke a saját tőke és a tartalékok együttes értékét lényegesen - a számviteli politikában meghatározott módon és mértékben - megváltoztatja, és emiatt a már közzétett - a vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetre vonatkozó - adatok megtévesztőek. Minden esetben a megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hibának kell tekinteni, ha a megállapítások következtében a hiba megállapításának évét megelőző költségvetési év könyvviteli mérlegében kimutatott saját tőke és tartalékok együttes értéke legalább 10 százalékkal változik (nö vagy csökken);

11. *Idegen pénzeszköz*: mindazon pénzkövetelés, amelynek változása nem kapcsolódik közvetlenül az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kiegészítő, illetve vállalkozási tevékenységének ellátásához és az adott szervezetnél a költségvetési előirányzatok teljesítéseiként változásuk nem számolható el;

12. *Kötelezettségvállalás*: az Ámr. 72. §-a szerinti fogalom;

38/2005. Számviteli kérdés *A központi költségvetési szerv 2004. évi költségvetési beszámolójában a kötelezettségvállalásoknál eltérhet-e egymástól az előirányzatmaradvány-kimutatásban (42. űrlap), illetve az intézményi előirányzatok kötelezettség-vállalásának alakulása táblában (75. űrlap) a kötelezettségvállalással terhelt, illetve szabad előirányzat-maradványa?*

Az éves költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletében szereplő kötelezettségvállalások állományának alakulása táblát az államháztartás szervezetei először a 2004. évi gazdálkodásukhoz kapcsolódóan kötelesek kitölteni az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: áhsz.) 23. számú melléklete és Pénzügyminisztérium - az éves költségvetési beszámolóhoz kiadott - tájékoztatója szerint. A kötelezettségvállalás állományának alakulása tábla az államháztartás szervezetének kiemelt kiadási előirányzataiból levezetve mutatja be a kötelezettségvállalásokat. A tábla kialakításakor a különböző gazdálkodási jogszabályok hatályos előírásait vették figyelembe, így az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: áht.), az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet (a továbbiakban: ámr.), illetve a mindenkori költségvetési törvény: a Magyar Köztársaság 2004. évi költségvetéséről és az államháztartás hároméves kereteiről szóló 2003. évi CXVI. törvény előírásait. Ezek a jogszabályok mind a kiadási, mind a bevételi előirányzatokra rögzítik, hogy előirányzat-módosítás nélkül mikor léphet túl az adott költségvetési évben a költségvetési törvényben jóváhagyott előirányzat. Így a táblában a kiadási előirányzatok és a kötelezettségvállalások összegének különbözete mindkét előjelet felveheti. A fenti jogszabályi előírások alapján a kötelezettségvállalások állományának alakulása tábla 2. oszlopa az adott kiadásnem módosított kiadási előirányzat összegét, a tábla belső oszlopai az előző évi és tárgyévi kötelezettségvállalásokat, míg a 15-16. oszlop az államháztartás szervezeténél év végén szereplő, pénzügyileg nem teljesített kötelezettségvállalások összegét mutatja. A tábla 17. oszlopa a kiadási előirányzatokból levezetve mutatja a kiadási előirányzatok és a tárgyévre vonatkozó halmozott kötelezettségvállalások különbözetét.

Ha a kiadási előirányzathoz képest az adott szervezet halmozott kötelezettségvállalásainak összege nagyobb, akkor a tábla utolsó, 17. oszlopában negatív előjelnek kell megjelennie. Az a költségvetési beszámolót felhasználó, ellenőrző személy, szervezet feladata, hogy megvizsgálja az adott kiadási előirányzatnál nagyobb kötelezettségvállalásra van-e a beszámolót benyújtó szervezetnek jogszabályi felhatalmazása.

Ha a kiadási előirányzatokhoz képest az államháztartás szervezetének kisebb a halmozott kötelezettségvállalása, akkor a tábla utolsó, 17. oszlopában pozitív előjel szerepel, de ez nem feltétlenül egyezik meg az államháztartási szervezettel elvonható (szabad) előirányzatok nagyságával. Ezt több, a bevételi előirányzat oldaláról jelentkező hatás korrigálhatja, amelyet a kiadási előirányzatból levezetett kötelezettségvállalás nem képes bemutatni. Ha az államháztartás szervezetének bevételi lemaradása volt év közben és emiatt nem vállalt kötelezettséget, akkor a 17. oszlopban megjelent, kötelezettségvállalással nem terhelt (szabad) kiadási előirányzat nem egyezik meg az államháztartás szervezetétől elvonható előirányzat nagyságával. Ugyancsak korrigáló tényezőként kell figyelembe venni az ámr. 66. §-a (10) bekezdésének a) pontját is, ha az államháztartás szervezetének célfeladatra kapott bevételei vannak, amelynek kiadásaira csak a következő költségvetési évben kerül sor. Akkor ugyan nincs (vagy még nem teljes a feladathoz később szükséges) kiadási oldalról jelentkező pénzügyi kötelezettségvállalás, mégis kötelezettségvállalással terhelt maradványnak kell a 17. oszlopban keletkező pozitív összeget (vagy annak bizonyos részét) tekinteni. Korrigáló tényezőt jelenthet bevételi oldalról az uniós támogatás előlege a végső kedvezményezett államháztartás szervezeténél, mivel ez is kötelezettségvállalással terhelt maradványt jelent, még akkor is, ha tétel kötelezettségvállalás még nem történt az előleghöz kapcsolódóan.

Mivel a hatályos jogszabályok megengedik a kiadási, illetve a bevételi előirányzatok túllépését előirányzat módosítása nélkül, illetve bizonyos bevételeket akkor is kötelezettségvállalásnak tekintenek, ha fizetési kötelezettséget keletkeztető nyilatkozatra (pénzügyi kötelezettségvállalásra) még nem került sor az államháztartás szervezeténél, ezért az áhsz. 23. számú mellékletében a tábla utolsó oszlopánál szükségszerűen pozitív és negatív előjelű összeg is megjelenhet, mindaddig, amíg a gazdálkodási jogszabályok ezen előírásait nem módosítják, és ez egyben azt is jelenti, hogy a 17. oszlopban keletkezett összeget külön-külön kell értékelni, minősíteni, az nem tekinthető automatikusan elvonható szabad előirányzatnak.

A központi költségvetési szervek alaptevékenységük eredményéről az előirányzatmaradvány-kimutatásban számolnak el, amely a kiadási és a bevételi előirányzatok, illetve azok teljesítési adatainak figyelembevételével vezet le a felhasználható előirányzat-maradványt, ezen belül elkülöníti a kötelezettséggel terhelt, illetve szabad előirányzat-maradványt. Az éves költségvetési beszámolóhoz kiadott tájékoztató egyértelműen rögzíti, hogy az adott szervezetnek a kötelezettséggel terhelt maradványként nemcsak a kiadási előirányzatok terhére történt pénzügyileg nem teljesített kötelezettségvállalásokat, hanem a különféle célfeladatra átvett, le nem kötött bevételeket is figyelembe kell vennie. Így a központi költségvetési szervezeteknél az éves költségvetési beszámolóban az előirányzatmaradvány-kimutatásban, illetve az intézményi előirányzatok kötelezettségvállalásának alakulása táblában bizonyos esetekben eltérhet egymástól a táblákban kimutatott kötelezettségvállalással terhelt, illetve a szabad előirányzat-maradvány nagysága.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 5. § 12. pontja, 3. számú melléklete, 9. számú mellékletének 15. pontja, 23. számú melléklete]

13. Támogatásértékű bevétel/kiadás, továbbadási (lebonnyolítási) célú bevétel/kiadás: az Áht. 87. §-a (3) bekezdésének b) pontja szerinti fogalom; 14-15.

Beszámolási kötelezettség

6. § (1) Az államháztartás szervezeteinek beszámolási kötelezettsége a költségvetési előirányzatok alakulásának és azok teljesítésének, a vagyoni, a pénzügyi és létszámhelyzetének, a költségvetési feladatmutatóknak és normatívák alakulásának bemutatására, továbbá a költségvetési támogatások elszámolására terjed ki.

9/2003. Számviteli kérdés *Költségvetési vagy költségvetésen kívüli idegen pénzeszközként kell elszámolni a szakképzési hozzájárulásra kötelezett vállalkozás által a szakközépiskolának, a szakmunkásképző iskolának, illetve a szakiskolának a fejlesztési megállapodás alapján fizetett, a gyakorlati képzés tárgyi feltételeinek javítását szolgáló felhalmozás (a továbbiakban: fejlesztési) támogatás összegét. Hol kell annak összegét szerepeltetni az önkormányzati intézményi költségvetési beszámolóban?*

A kapott szakképzési fejlesztési támogatást idegen pénzeszközként nem lehet kezelni, az minden esetben a szakközépiskola, a szakmunkásképző iskola, illetve a szakiskola (a továbbiakban: szakképző iskola) költségvetésének része. Elszámolásával kapcsolatosan a szakképzési hozzájárulásról és a képzési rendszer fejlesztésének támogatásáról elfogadott 2001. évi LI. törvény végrehajtásáról szóló 31/2001. (IX. 14.) OM rendelet szabályozza: 3. § (2) A kapott fejlesztési támogatást a szakképző iskola és a felsőoktatási intézmény elkülönítetten köteles nyilvántartani. A rendelet tehát csak a fejlesztési támogatás elkülönített nyilvántartását írja elő, elősegítve ezzel a meghatározott célra kapott pénzeszköz felhasználásának ellenőrizhetőségét. Az elkülönített analitikus nyilvántartás azonban nem jelenti a fejlesztési célú pénzeszköz idegen pénzeszközként való elszámolását. A kapott szakképzési fejlesztési támogatást a 46523 Felhalmozási célú pénzeszköztámvétel vállalkozásoktól elnevezésű alszámlán kell elszámolni a költségvetési elszámolási számlával szemben, és a 2002. évi éves költségvetési beszámoló pénzforgalmi jelentésében a 22. számú Bevételek tevékenységeként (működési célra kapott juttatások és felhalmozási célú végleges pénzeszköztámvételek teljesítésének részletezése) űrlap 32. során kell megjeleníteni. A fel nem használt támogatás pedig a mérlegben a költségvetési bankszámlák soron jelenik meg.

A fentiekből következik, hogy a fejlesztési célra kapott és fel nem használt pénzeszköz a pénzmaradvány része, tehát meg kell hogy jelenjen a 29 Pénzmaradvány-kimutatás űrlapon. A tárgyévben befolyt, de adott célra fel nem használt pénz ugyan a költségvetési pénzmaradvány része, azt azonban csak meghatározott célra lehet felhasználni a 31/2001. (IX. 14.) OM rendelet 3. §-a szerint, így a pénzmaradványnak ezt a részét a felügyeleti szerv nem vonhatja el.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 6. § (1), 9. számú melléklet 4.]

(2) A beszámolóban a pénzügyi helyzetet a költségvetésben meghatározott bevételi és kiadási előirányzat teljesítése tükrözi. A beszámolóban a maradvány az alaptevékenységgel (ideértve a kiegészítő és kiegészítő tevékenységet is) kapcsolatban előirányzat-maradványt, illetve pénzmaradványt, a vállalkozási tevékenységgel kapcsolatban a vállalkozási maradványt tartalmazza.

7. § (1) Az államháztartás szervezeteinek (ideértve az elemi költségvetés készítésére kötelezett önállóan működő költségvetési szerveket is) - a (2) bekezdésben foglaltak kivételével - gazdálkodásukról éves és féléves elemi költségvetési beszámolót - az 1. § (1) bekezdésének *c)-d)* pontjában foglaltak éves beszámolójáról konszolidált éves költségvetési beszámolót is - kell készíteniük.

(2) Az 1. § (1) bekezdésének *h)-k)* pontjában foglaltaknak féléves beszámolót nem kell készíteniük.

(3) Az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv éves és féléves elemi költségvetési beszámolója a saját és a hozzárendelt önállóan működő költségvetési szerv éves és féléves elemi költségvetési beszámolóját összevontan tartalmazza. Az elemi költségvetés készítésére kötelezett önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv külön-külön is köteles elkészíteni saját és a hozzárendelt önállóan működő költségvetési szerv éves és féléves elemi költségvetési beszámolóját. Az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv éves és féléves összevont elemi költségvetési beszámolója nem tartalmazhatja a hozzárendelt, gazdasági szervezettel nem rendelkező önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv éves és féléves elemi költségvetési beszámolóját.

(4) A zárszámadáshoz a központi költségvetési fejezet költségvetési beszámolója magában foglalja a saját és az irányítása alá tartozó költségvetési szervek beszámolóit.

(5) A fejezet saját gazdálkodásáról szóló éves és féléves költségvetési beszámolója külön-külön tartalmazza az igazgatásának intézményi éves és féléves elemi költségvetési beszámolóját, valamint a fejezeti kezelésű előirányzatai gazdálkodásáról készített összesített éves és féléves elemi költségvetési beszámolót. A fejezeti kezelésű előirányzatok gazdálkodásáról készített összesített éves és féléves elemi költségvetési beszámoló az adott évi költségvetési törvény szerint a fejezet kezelésében lévő valamennyi fejezeti kezelésű előirányzat adatait tartalmazza.

(6) A helyi önkormányzat összevont költségvetési beszámolója a (fő)polgármesteri hivatal (megyei önkormányzati hivatal, körjegyzőség, társult képviselő-testület hivatala), a települési és a területi kisebbségi önkormányzat(ok), valamint az önkormányzat irányítása alá tartozó költségvetési szervek - beleértve a társulásokat is - beszámolóit tartalmazza.

(7) A többcélú kistérségi társulás összevont költségvetési beszámolója a társulási tanács költségvetési szervként létrehozott elkülönült munkaszervezete (a továbbiakban: munkaszervezet) és a többcélú kistérségi társulás irányítása alá tartozó költségvetési szervek beszámolóit tartalmazza.

(8) A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 92/A. §-a szerinti helyi önkormányzatok a zárszámadásukhoz az önkormányzat és intézményei adatait összevontan tartalmazó 11. § (4) bekezdése szerinti egyszerűsített éves költségvetési beszámolót kötelesek készíteni.

(9) Az országos kisebbségi önkormányzat összevont költségvetési beszámolója a hivatalának és az önkormányzat irányítása alá tartozó költségvetési szerveinek a beszámolóit tartalmazza.

(10) A nemzeti és etnikai kisebbségek jogairól szóló 1993. évi LXXVII. törvény (a továbbiakban: Nekt.) 21. § (1) bekezdésének *b)* pontjában meghatározott országos kisebbségi önkormányzatok a zárszámadásukhoz az országos kisebbségi önkormányzat és az intézményei adatait összevontan tartalmazó, a 11. § (4) bekezdése szerinti egyszerűsített éves költségvetési beszámolót is kötelesek készíteni.

(11) A társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak konszolidált éves költségvetési beszámolója a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai (ellátási szektor) és a társadalombiztosítási költségvetési szervek (működési szektor) beszámolóit foglalja magában. A társadalombiztosítási alrendszer konszolidált éves költségvetési beszámolója a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak konszolidált éves költségvetési beszámolóit tartalmazza.

(12) Ha az államháztartás szervezete - ideértve az államháztartás szervezete irányítását ellátó szervet (fejezetet) is - átszervezés (ideértve az összevonást, a beolvasztást, az egyesülést is) miatt véglegesen megszűnik, a megszűnő szervnek a megszűnés napjával, illetve az irányító szerv megváltoztatásával járó átszervezés esetén az átszervezés napjával az éves elemi költségvetési beszámolóval azonos tartalmú beszámolót kell készíteni, amelyet leltárral és záró főkönyvi kivonattal kell alátámasztani. A részletes eljárási szabályokat a pénzügyminiszter által kiadott Tájékoztató tartalmazza.

(13) A költségvetési bankszámlák, az előirányzat-felhasználási keretszámlák (ideértve a Kincstár által a költségvetési gazdálkodással kapcsolatosan vezetett egyéb számlákat is), a fejezeti év végi maradványelszámolási számlák megszűnését követő 60 napon belül - amennyiben a 60 nap a tárgyévet követő évre áthúzódik, akkor a

beszámoló elkészítésének határidejéig - rendezni kell a pénzmaradványt, az előirányzat-maradványt és a vállalkozási maradványt, az éves elemi költségvetési beszámoló elkészítéséről szóló PM tájékoztatóra figyelemmel.

(14) Amennyiben az államháztartás szervezete nem szűnik meg, de az irányítását ellátó szerv változik, akkor az átadó irányító szervnek kell a törzskönyvi nyilvántartás módosítására intézkedni.

(15) Amennyiben az államháztartás szervezetének az Áht. 100/I. §-ának (3) és (10) bekezdés szerint üzemgazdasági (eredmény)szemléletű (a továbbiakban: eredményszemléletű) könyvvezetési és beszámolási kötelezettsége is keletkezik, elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót is köteles készíteni.

(16) Ha az államháztartás szervezete eredményszemléletű könyvvezetési és beszámolási kötelezettségre is kötelezett és átszervezés (ideértve az összevonást, a beolvasztást, az egyesülést is) miatt véglegesen megszűnik, a megszűnő szervezet a megszűnés napjával, illetve az irányító szerv megváltoztatásával járó átszervezés esetén az átszervezés napjával az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóval azonos tartalmú beszámolót is köteles készíteni, amelyet leltárral és záró főkönyvi kivonattal kell alátámasztani.

Könyvvezetési kötelezettség és számviteli politika

8. § (1) Az államháztartás szervezete a tevékenysége során előforduló, a vagyoni és pénzügyi helyzetére kiható gazdasági eseményeiről a kettős könyvvitel rendszerében - e rendeletben rögzített szabályok szerint - módosított teljesítés szemléletű nyilvántartást vezet, amelyet a költségvetési év végével lezár.

(2) Az (1) bekezdés szerinti nyilvántartást magyar nyelven, a Magyar Köztársaság hivatalos pénznemében kell vezetni.

(3) A Tv. és az e rendeletben foglaltak szerint az államháztartás szervezetének szakmai feladatai és sajátosságai figyelembevételével ki kell alakítania és írásban szabályoznia számviteli politikáját.

(4) A számviteli politika keretében el kell készíteni:

a) az eszközök és a források leltározási és leltárkészítési szabályzatát,

b) az eszközök és források értékelésének szabályozását, azoknál az eszközöknél, illetve forrásoknál, ahol a Tv. és e rendelet választási lehetőséget ad, továbbá ahol az államháztartás szervezetének sajátos eszközei, illetve forrásai indokolják,

c) a rendszeresen végzett termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás tekintetében az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatot, figyelembe véve az államháztartás működési rendjéről szóló kormányrendelet vonatkozó előírásait is,

d) a pénzkezelési szabályzatot.

(5) A számviteli politika keretében kell továbbá szabályozni azt, hogy a számviteli elszámolás és az értékelés szempontjából az államháztartás szervezete mit tekint lényegesnek, nem lényegesnek, továbbá jelentős összegnek, nem jelentős összegnek. Így többek között rögzítendő, mi tekintendő figyelembe veendő szempontnak

a) a megbízható és valós összkép kialakítását befolyásoló lényeges információk tekintetében,

b) a kisértékű tárgyi eszközök, vagyoni értékű jogok és szellemi termékek minősítésénél,

c) az értékcsökkenés összegének alap-, kiegészítő, kisegítő és vállalkozási tevékenység közötti megosztásánál,

d) az alap-, kiegészítő, kisegítő és vállalkozási tevékenységet terhelő előzetesen felszámított általános forgalmi adó megosztásánál,

e) az általános kiadások megosztási módszerének kiválasztásánál,

f) a raktári készletek leltározása során az eltérések kompenzálásánál és a káló elszámolásánál,

g) a terven felüli értékcsökkenés elszámolása tekintetében,

h) a Tv. 58. §-ának (5) bekezdése szerinti befektetett eszközök piaci értéken történő értékelése esetén az eszközök piaci értéke és könyv szerinti értéke közötti különbözet jelentős összegének meghatározásánál.

(6) Amennyiben az államháztartás szervezete az értékcsökkenés elszámolása során él a 30. § (5) bekezdés szerinti lehetőséggel, akkor a számviteli politikájában meg kell határozni azon eszközök körét, amelyek esetében az értékcsökkenést a várható használati idő alapján számolja el, valamint a várható használati idő megállapítására vonatkozó szabályokat.

(7) A számviteli politika részeként az államháztartás szervezetének szabályoznia kell a beszerzett, illetve előállított immateriális jószág, tárgyi eszköz üzembe helyezése dokumentálásának szabályait.

(8) A számviteli politika keretében ki kell jelölni a mérlegkészítés időpontját, vagyis a költségvetési évet követő időszakban azt az időpontot - figyelembe véve az elemi költségvetési beszámoló elkészítésének határidejét -, ameddig az értékelési feladatokat el kell végezni, illetve a költségvetési évre vonatkozóan a könyvekben helyesbítések végezhetőek.

(9) Amennyiben az államháztartás szervezete saját konyhát üzemeltet, és ellátottak, alkalmazottak (idegenek) részére teljesít étkeztetést, e tevékenységének (4) bekezdés *c)* pontja szerinti önköltségszámítási rendjére nem kell szabályzatot készítenie, ha az étkeztetésre normákat állapítottak meg és a nyersanyag-felhasználáshoz anyagkiszabást készít. Rendszeresen végzett élelmezési tevékenység értékesítése (alkalmazottak, idegenek részére) esetében az önköltség megállapításához a normák mellett figyelembe kell venni a tevékenységet terhelő általános kiadásokat is.

(10) Amennyiben az államháztartás szervezete humán egészségügyi ellátás körébe tartozó szolgáltatását a társadalombiztosítás finanszírozza és ugyanezen szolgáltatásokat rendszeresen nem csak a társadalombiztosítás finanszírozása mellett végzi, az önköltség számítására nem kötelező szabályozást készítenie. Az egyes szolgáltatások önköltsége a társadalombiztosítás által finanszírozott összeggel egyezően is figyelembe vehető.

(11) Amennyiben az 1. § (1) bekezdésének *a)-b)* és *d)-g)* pontjában foglalt államháztartás szervezetéhez önállóan működő és gazdálkodó, illetve önállóan működő költségvetési szerv is kapcsolódik vagy jogi személyiségű szervezeti egységgel rendelkezik, akkor azok könyvvezetési kötelezettségét az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szervnek kell szabályoznia. A szabályozásnál figyelembe kell venni, hogy a hozzárendelt költségvetési szerv gazdasági eseményeit is teljes körűen a kettős könyvvitel rendszerében kell elszámolni.

(12) A számviteli politika főbb irányainak meghatározásáért, az elkészítésért és az elkészült számviteli politika jóváhagyásáért, annak végrehajtásáért az államháztartás szervezetének vezetője felelős.

(13) Az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv számviteli politikájában dönt arról, hogy annak rendelkezéseit és a kapcsolódó szabályzatok hatályát kiterjeszti-e a hozzárendelt költségvetési szervekre, vagy azok - az előirányzatok feletti rendelkezési jogosultság függvényében - önálló számviteli politikát alakítanak ki, és külön szabályzatokat készítenek.

(14) Amennyiben az államháztartás szervezete saját kivitelezésben beruházási tevékenységet végez vagy saját felhasználás céljából rendszeresen terméket állít elő, a beruházás teljesítményértékének, illetve az eszköz bekerülési (előállítási) értékének megállapítása céljából köteles az önköltségszámítás rendjét - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - belső szabályzatban rögzíteni. Az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatnak tartalmaznia kell - többek között - az önköltségszámítás során figyelembe vett adatok dokumentálásának rendjét, továbbá az adatok főkönyvi számlákkal, az éves elemi költségvetési beszámolóval, valamint az ezeket alátámasztó részletező nyilvántartásokkal való kapcsolatát.

(15) Amennyiben az államháztartás szervezete kiegészítő, kisegítő, vállalkozási tevékenysége keretében saját előállítású terméket értékesít vagy szolgáltatást nyújt, a saját előállítású termék, a végzett szolgáltatás közvetlen önköltségét - a (9) és (10) bekezdésben foglalt figyelembevételével - az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat szerint köteles megállapítani.

(16) Az államháztartás szervezete önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatának tartalmaznia kell a közérdekű adatszolgáltatáshoz kapcsolódó költségtérítés összege megállapításának szabályait.

(17) Az államháztartás szervezete értékelési szabályzatában köteles rögzíteni a követelések év végi értékelési elveit:

a) a jogszabályon alapuló jogerős követelések (adósok) értékelésének elveit,

b) az áruszállításból és szolgáltatásnyújtásból származó követelések vevő általi elismerése igazolásának, a követelés értéke meghatározásának módját, a számlázás és a követelésekkel kapcsolatos adatok nyilvántartásának rendjét,

c) az államháztartás szervezete adós minősítési szempontjait [fizetőképesség megítélése (a pénzügyi nehézség átmeneti vagy tartós-e, az adós csődeljárás, felszámolási vagy végelszámolási eljárás alatt áll-e), milyen fizetési garanciákat, biztosítékokat kötöttek ki a szerződésben, milyen esély van a követelések érvényesítésére],

d) követeléstípusonként (adós, illetve vevőcsoportonként) a kis összegű követelések év végi meghatározásának elveit, dokumentálásának szabályait (milyen követeléseket kell az adott csoportba sorolni, a főkönyvi könyvelésben elkülöníteni, milyen szempontok alapján kell a követelések értékének százalékában az értékvesztés összegét meghatározni).

(18) Az államháztartás szervezete - ha alkalmazza a 31/A. §-a (1) bekezdésében foglaltakat - értékelési szabályzatában köteles rögzíteni az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések negyedévenkénti besorolásának elveit, dokumentálásának szabályait (az egyes minősítési kategóriák meghatározásának szempontjait, az egyes minősítési kategóriákhoz rendelt százalékos mutatók meghatározásának módszerét, valamint az egyes minősítési kategóriák, illetve az azokhoz tételesen hozzárendelt százalékos mutatók felülvizsgálatának rendjét, felelőseit).

(19) A felsőoktatásról szóló 2005. évi CXXXIX. törvény (a továbbiakban: Feot.) szerinti állami felsőoktatási intézmény önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatának rendelkeznie kell az államilag támogatott képzés, a költségtérítéses képzés, a gyógyító-megelőző ellátás, illetve az egyéb tevékenységek költségeinek az elkülönítéséről.

(20) Amennyiben jogszabály előírása, illetve irányító (alapító) szerv döntése alapján az államháztartás szervezete tevékenységének ellátásához szükséges üzemeltetési, fenntartási feladatokat más államháztartási szervezet végzi térítésmentesen, akkor az üzemeltetési, fenntartási feladatokat ellátó államháztartási szervezet köteles évente adatot szolgáltatni az üzemeltetési, fenntartási ráfordításokról az államháztartás szervezete által ellátott tevékenység (ideértve az államháztartás szervezete által végzett termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást is), különös tekintettel az Áht. 10. §-ának (2) bekezdésében szereplő közteherbevételek önköltségszámításának megállapításához. Az üzemeltetési, fenntartási feladatokat ellátó államháztartási szervezet az adatszolgáltatást legkésőbb az éves költségvetési beszámoló mérlegfordulónapját követő 30 napon belül köteles teljesíteni.

(21) A közteherbevételek beszedésére kötelezett költségvetési szerv a közteherbevételek önköltségszámításának megállapításához szükséges adatokra vonatkozó igényét az üzemeltetési, fenntartási feladatokat ellátó államháztartási szervezettel az adatszolgáltatással érintett költségvetési évet megelőző év december 31-éig köteles közölni.

(22) A Tv. 14. §-ának (8) bekezdése szerinti napi készpénz záró állomány maximális mértékét úgy kell meghatározni, hogy a készpénz napi záró állományának naptári hónaponként számított napi átlaga - kivéve, ha jogszabály eltérően rendelkezik - az államháztartás szervezeténél nem haladhatja meg az adott költségvetési év módosított költségvetési előirányzata főösszegének 1,2%-át, illetve ha az 1,2% nem éri el az 500 000 forintot, akkor az 500 000 forintot. A napi készpénz záró állomány maximális mértékének meghatározása során figyelmen kívül kell hagyni a készpénz letétek összegét.

(23) Azon szervezeti egységek esetében, melyeknek az Ámr. előírásai szerint elemi költségvetés készítési kötelezettsége nem keletkezik, azonban külön jogszabály alapján előirányzat-felhasználási keretszámla vezetésre jogosultak, a könyvvizelési kötelezettségüket annak az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szervnek kell szabályoznia, amelyhez kapcsolódnak. Az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szerv számviteli politikájában dönt arról, hogy annak rendelkezéseit és a kapcsolódó szabályzatok hatályát kiterjeszti-e az előirányzat-felhasználási keretszámla vezetésére jogosultak körére, vagy azok - az előirányzatok feletti rendelkezési jogosultság függvényében - önálló számviteli politikát alakítanak ki, és külön szabályzatokat készítenek.

8/A. § Az önkormányzat - ha az Ötv. 80/A-80/B. §-a alapján vagyongazdálkodói jogot létesít - értékelési szabályzatában köteles rögzíteni a vagyongazdálkodásba adott eszközök vagyoneértékelése során alkalmazott értékelési eljárás elveit, módszerét, dokumentálásának szabályait, felelőseit.

42/2008. Számviteli kérdés *Ha az önkormányzat vagyonának vagyongazdálkodói jogát nem pályázat útján, ellenérték fejében létesíti, hanem kijelöléssel, ingyenesen adja át egy többcélú kistérségi társulásnak, kötelező-e az átadás előtt vagyoneértékelést végeztetni?*

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 80/A. és 80/B. §-ában foglaltaknak megfelelően az önkormányzat a tulajdonában lévő korlátozottan forgalomképes és forgalomképes vagyonának rendeletében meghatározott körére az önkormányzati közfeladat átadásához kapcsolódva vagyongazdálkodói jogot létesíthet. A vagyongazdálkodói jogot kijelöléssel, ingyenesen szerezheti meg az önkormányzati közfeladatot átvállaló többcélú kistérségi társulás.

Ezen kívül a vagyongazdálkodási jog megszerzése, megszűnése, a vagyongazdálkodási szerződés tartalma, a vagyongazdálkodó jogai és kötelezettségei, a vagyongazdálkodó feletti tulajdonosi ellenőrzés vonatkozásában az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: Áht.) 105/A-105/D. §-ában foglaltakat kell figyelembe venni. Ezen jogszabályok alapján a helyi sajátosságok figyelembevételével a vagyongazdálkodási jog megszerzésének, gyakorlásának és a vagyongazdálkodás ellenőrzésének részletes szabályait a helyi önkormányzatnak rendeletben kell szabályoznia.

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvizelési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) a fenti előírásokkal összhangban határozza meg a vagyongazdálkodásba adott eszközök nyilvántartásával, elszámolásával, valamint a vagyonértékeléssel kapcsolatos számviteli feladatokat. Az Áhsz. 8/A. §-a kimondja, hogy az önkormányzat értékelési szabályzatában köteles rögzíteni a vagyongazdálkodásba adott eszközök vagyonértékelése során alkalmazott értékelési eljárás elveit, módszerét, dokumentálásának szabályait, felelőseit. Ez a rendelkezés nemcsak a pályázat útján ellenérték fejében átadott, hanem a kijelöléssel ingyenesen átengedett vagyongazdálkodási jogokra is vonatkozik.

Az Áhsz. 29/A. §-a alapján a vagyongazdálkodásba vett eszköz bekerülési értékének a vagyongazdálkodási szerződésben szereplő érték minősül. A vagyongazdálkodási szerződésben szereplő érték meghatározásánál azonban figyelembe kell venni az Áht. 105/A. §-ának (4) bekezdését, amely szerint:

A vagyongazdálkodó a vagyon felújításáról, pótlólagos beruházásáról legalább a vagyoni eszközök elszámolt értékcsökkenésének megfelelő mértékben köteles gondoskodni, illetőleg e célokra az értékcsökkenésnek megfelelő mértékben tartalékokat képezni. E kötelezettség, illetve a tartalék elszámolásának és felhasználásának rendjét, részletes tartalmát a vagyongazdálkodási szerződésben kell meghatározni.

A vagyongazdálkodásba adott eszközök után elszámolandó értékcsökkenésnek tehát fedeznie kell a szükséges felújítások nagyságát, amivel a vagyon működése, üzemeltetése fenntartható. Abban az esetben, ha a vagyongazdálkodási szerződésben szereplő érték nem a piaci érték lenne, az tartalmilag szerződésben rögzített önkormányzati vagyonvesztést eredményezhetne. A piaci értéknél alacsonyabb érték meghatározása esetén ugyanis valószínűsíthető, hogy a vagyongazdálkodásba bevont elszámolásra kerülő értékcsökkenés nem képez elégséges fedezetet a vagyongazdálkodásba adott eszköz felújítására. Az önkormányzat tehát akkor jár el helyesen, ha a vagyongazdálkodási szerződésben a vagyontárgyak piaci értékét szerepelteti.

Természetesen előfordulhat, hogy a vagyongazdálkodónál a közfeladat jellegéből adódóan a bevételekben az értékcsökkenés csak részben térül meg, így a fenti előírás nem teljesül. Ezt oldja fel az Áht. 105/A. §-ának (5) bekezdése, amely kimondja, hogy abban az esetben, ha a vagyongazdálkodó olyan közfeladatot lát el, amely után bevételének több mint a fele az államháztartás valamely alrendszeréből származik, a helyi önkormányzat a vagyongazdálkodási szerződésben részletezett feltételekkel elengedheti a bevételekben meg nem térülő elszámolt értékcsökkenésnek megfelelő összeg erejéig a kezelt vagyonnal összefüggő hosszú lejáratú kötelezettséget.

Szintén az ingyenesen, kijelöléssel vagyongazdálkodásba adott eszközök vagyonértékelésének szükségességét és ezáltal a vagyongazdálkodási szerződésben a piaci érték szerepeltetését támasztja alá az Áht. 105/A. §-ának (13) bekezdése, amely kimondja, hogy a vagyongazdálkodó a vagyongazdálkodási jog megszűnéskor köteles a vagyongazdálkodásba vett vagyonnak a kezelésbe adása időpontjában fennálló állapotához (értékéhez) viszonyított különbözetével (csökkenésével vagy növekedésével) a vagyongazdálkodási szerződés szerint elszámolni. Abban az esetben ugyanis, ha a vagyongazdálkodási szerződésben szereplő érték nem a piaci érték, a szerződés megszűnéskor a visszaszolgáltató vagyon vonatkozásában szerződésben rögzített önkormányzati vagyonvesztés következik be.

Mindezek alapján tehát az önkormányzat csak akkor jár el a vonatkozó jogszabályoknak megfelelően, ha minden vagyongazdálkodásba adott vagyontárgy esetében - így az ingyenesen, kijelöléssel átadott eszközökre vonatkozóan is - vagyonértékelést végez, illetve végeztet. A jogalkotói szándék e tekintetben egyértelmű: vagyonértékelés minden vagyongazdálkodásba adott vagyontárgyra vonatkozóan.

[1990. évi LXV. törvény 80/A. §, 80/B. §, 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 8/A. § és 29/A. §]

8/B. § A 7. § (15) bekezdése alá tartozó államháztartás szervezete a tevékenysége során felmerülő, a vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményeiről a kettős könyvvitel rendszerében - a 8. § (1) bekezdés szerinti módosított teljesítés szemléltető nyilvántartás vezetése mellett - a Tv. szerinti (az e rendelet II. fejezetében rögzített eltérésekkel) eredményszemléltető nyilvántartás vezetésére is köteles, amelyet a költségvetési év végével köteles lezárni.

Számviteli alapelvek

9. § (1) A vállalkozás folytatásának elve az államháztartás szervezetei gazdálkodásában oly módon érvényesül, hogy az elemi költségvetési beszámoló elkészítésénél figyelembe kell venni a költségvetési évben bekövetkezett szervezeti és feladatváltozásokat (az átszervezéseket, az irányító szerv megváltozását, a szerkezeti változásokat) is. Az elemi költségvetési beszámolóban a feladatok végrehajtásának úgy kell megjelennie, hogy az biztos alapot adjon a jövőbeni pénzügyi tervezéshez.

(2) A teljesség elvének érvényesítésénél figyelembe kell venni, hogy a költségvetés naptári évre készül.

(3) A következetesség elvének megvalósítása érdekében az éves (féléves) elemi költségvetési beszámoló részét képező pénzforgalmi jelentés (pénzforgalmi kimutatás) szerkezeti felépítése, formája azonos az elemi költségvetéssel.

(4) Az összemérés elvének alkalmazásához mind az alaptevékenységnél (ideértve a kiegészítő és kiegészítő tevékenységeket is) - ezen belül elkülönítetten a társadalombiztosítási egészségügyi szolgáltatásoknál -, mind a vállalkozási tevékenységnél a maradvány (előirányzat-maradvány, pénzmaradvány, vállalkozási maradvány) megállapításakor a ténylegesen befolyt (beszedett) bevételeket, a pénzforgalom nélküli bevételeket és a tárgyévben ténylegesen teljesített kiadásokat kell figyelembe venni. Ennek megfelelően az időszak ráfordításaként a tényleges kiadásokat, bevételként a ténylegesen befolyt (beszedett) bevételeket és a pénzforgalom nélküli bevételeket kell a könyvvitelen elszámolni.

(5) Az óvatosság elve a vállalkozási maradványnak meghatározásánál oly módon érvényesül, hogy a tevékenységhez kapcsolódó értékcsökkenést abban az esetben is el kell számolni, ha emiatt a központi költségvetést illető befizetés számítási alapja negatív előjelű összeget mutat.

(6) A bruttó elszámolás elvét az alap-, kiegészítő, kiegészítő, és a vállalkozási tevékenység könyvviteli elszámolásánál alkalmazni kell.

37/2009. Számviteli kérdés *Hogyan számolja el az államháztartás szervezete a munkavállalók részére névérték alatt vásárolt étkezési utalványt?*

A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: szja-törvény) 5. §-ának (6) bekezdése alapján utalvány (étkezési utalvány) juttatása esetén a magánszemély bevétele az az összeg, amely értékben az utalvány termékre, szolgáltatásra cserélhető, illetve kötelezettség csökkentésére felhasználható.

Az étkezési utalvány munkáltató részéről történő juttatása esetében ennek alapján az utalvány névértéke tekintendő a munkavállaló bevételeként, illetve a névértéket kell figyelembe venni az szja-törvény 1. számú melléklet 8.17. pontjában szabályozott, adómentes természetbeni juttatásnak minősülő étkezési utalvány értékhatára szempontjából.

Mivel a munkavállaló bevétele az étkezési utalvány névértéke, ezt az összeget kell a munkavállaló felé - mint étkezési hozzájárulást - számfejtteni, mind az adózási előírások, mind a számviteli előírások során érvényesített bruttó elszámolás elvének betartása mellett, amelynek lépései a következők.

Az étkezési utalványok beszerzésével kapcsolatos kiadást (az utalvány vételárát) - mivel az utalványok megvásárlása és a munkavállalóknak történő átadása időben elkülönül - az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvizelési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. §-ának (9) bekezdésében foglaltak alapján költségvetési átfutó kiadásként kell elszámolni.

Az étkezési utalvány munkavállalónak történő átadásakor egyrészt az utalvány beszerzésével kapcsolatos átfutó kiadást kell étkezési hozzájárulás jogcímen végleges költségvetési kiadásként megjeleníteni. Másrészt, mivel az utalvány névértéke nagyobb, mint annak vételára, a kettő különbözetét pénzforgalom nélküli költségvetési kiadásként, szintén étkezési hozzájárulás jogcímen el kell számolni a 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számlával szemben. Ezzel egyidejűleg kapcsolódó tételként a névérték és a vételár különbözetét a 499. számlával szemben egyéb sajátos bevételként nyilvántartásba kell venni.

Az étkezési utalványok nagytömegű beszerzései során kialakult értékesítési konstrukció gyakorlata azonban aggályossági kérdéseket vet fel. Átláthatóbb szerződéses kapcsolat jönne létre a felek között, ha jutalék, engedmény adását vagy kötelezettség elengedését rögzítenének a megkötött szerződésekben.

[1995. évi CXVII. tv. 5. § (6), 1. melléklet 8.17. pont, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. § (6), 22. § (9).]

(7) Az időbeli elhatárolás elve a naptári évre készülő költségvetés teljesítéséről összeállított elemi költségvetési beszámoló miatt az államháztartás szervezeténél nem alkalmazható.

(8) A lényegesség elvének érvényesítéséhez a 8. § (5) bekezdésében foglaltakat kell figyelembe venni.

(9) A költség-haszon összevetésének elve nem alkalmazható azon információk előállításának tekintetében, amelyeknek szolgáltatását törvények, illetve egyéb más jogszabályok szabályozzák.

(10) Az egyedi értékelés elve sajátosan alkalmazható a 31/A. § szerinti egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések esetében.

(11) A valódiság, a világosság, a folytonosság, valamint a tartalom elsődlegessége a formával szemben elveket az államháztartás szervezetei a Tv.-ben foglalt általános előírások szerint alkalmazzák.

9/A. § A 7. § (15) bekezdése alá tartozó államháztartás szervezete az elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló elkészítésekor és az azt alátámasztó könyvvizetés során a Tv. 15-16. §-ában meghatározott alapelveket - a 9. § (9) és (10) bekezdésben foglaltak figyelembevételével - köteles érvényesíteni.

Az elemi költségvetési beszámolóra vonatkozó általános szabályok

10. § (1) Az 1. § (1) bekezdésének *a)-b)* és *d)-g)* pontjában foglalt államháztartás szervezetei (ideértve az elemi költségvetés készítésére kötelezett önállóan működő költségvetési szerveket is) a költségvetési év első félévéről június 30-ai fordulónappal féléves elemi költségvetési beszámolót, az 1. § (1) bekezdésének *a)-b)*, *d)-g)* és *i)-k)* pontjában foglalt államháztartás szervezetei (ideértve az elemi költségvetés készítésére kötelezett önállóan működő költségvetési szerveket is) a költségvetési évről december 31-ei fordulónappal éves elemi költségvetési beszámolót kötelesek készíteni. A féléves elemi költségvetési beszámolót legkésőbb július 31-éig, az éves elemi költségvetési beszámolót legkésőbb a következő költségvetési év február 28-áig kell az 1. § (1) bekezdésének *a)-b)*, *d)-g)* és *i)-k)* pontjában foglalt államháztartás szervezeteinek az irányító szervnek -, illetve leadott hatáskör esetén a középírányító szervnek - megküldeni.

(2) Az alapokról szóló törvényben meghatározott kezelőnek az 1. § (1) bekezdésének *c)* pontjában foglalt alapokról a költségvetési év első feléről június 30-ai fordulónappal az alapok féléves beszámolóját, valamint az 1. § (1) bekezdésének *c)* és *h)* pontjában foglalt alapokról a költségvetési évről december 31-ei fordulónappal az alapok éves beszámolóját kell elkészítenie.

(3) Az államháztartás szervezetei az éves és féléves elemi költségvetési beszámolót, egyszerűsített éves költségvetési beszámolót, konszolidált éves költségvetési beszámolót, éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót az e rendeletben meghatározott (a Pénzügyminisztérium honlapján közzétett, központilag előírt tájékoztató és űrlapgarnitúra szerinti) formában és tartalommal készítik el. Az e rendeletben és mellékleteiben meghatározott és a Pénzügyminisztérium honlapján közzétett, központi űrlapgarnitúra helyettesíthető elektronikus adatfeldolgozó és adathordozó rendszerek segítségével azonos formában kinyomtathatóan készített, azonos tartalmú dokumentumokkal. Amennyiben az így előállított és kinyomtatott dokumentum tartalmazza a 13. §-ban foglalt aláírásokat is, akkor az azonos értékű a Pénzügyminisztérium honlapjáról letöltött központi űrlapgarnitúra alapján elkészített beszámolóval. Az aláírók felelősséggel tartoznak az adatokat előállító és továbbító eljárások megfelelő archiválásáért.

(4) A fejezet irányítását ellátó szervnek, illetve a külön jogszabályban arra feljogosított szervnek a saját és az 1. § (1) bekezdésének *a)* pontja szerinti irányítása alá tartozó költségvetési szervek (ideértve az elemi költségvetés készítésére kötelezett önállóan működő költségvetési szerveket is) felülvizsgált éves és féléves elemi költségvetési beszámolóit, valamint az 1. § (1) bekezdésének *f)* és *i)-j)* pontja szerinti államháztartás szervezeteinek az éves és féléves elemi költségvetési beszámolóit az (1) bekezdés szerinti határidő lejártát követő 15 munkanapon belül kell benyújtani - ha jogszabály másként nem rendelkezik - a Pénzügyminisztériumhoz, illetve a Kincstárhoz számítógépes feldolgozásra. Az 1. § (1) bekezdésének *k)* pontja szerinti államháztartás szervezete éves elemi költségvetési beszámolóját az (1) bekezdés szerinti határidő lejártát követő 15 munkanapon belül a Nemzeti Fejlesztési és Gazdasági Minisztériumhoz továbbítja.

(5) A helyi önkormányzatoknak (ideértve a települési és a területi kisebbségi önkormányzatokat is) az önkormányzati hivatal [(fő)polgármesteri hivatal (megyei önkormányzati hivatal, körjegyzőség, társult képviselő-testület hivatala)] és az önkormányzatok (ideértve a települési és a területi kisebbségi önkormányzatok) irányítása alá tartozó költségvetési szervek (társulások) éves és féléves elemi költségvetési beszámolóit az (1) bekezdés szerinti határidő lejártát követő 8 munkanapon belül kell benyújtani a Magyar Államkincstár Regionális Igazgatóságához (a továbbiakban: a Kincstár Regionális Igazgatóságához).

(6) A többcélú kistérségi társulás és az irányítása alá tartozó költségvetési szervek felülvizsgált éves és féléves elemi költségvetési beszámolóit az (1) bekezdés szerinti határidő lejártát követő 8 munkanapon belül kell benyújtani a Kincstár Regionális Igazgatóságához.

(7) Az Ötv. 92/A. §-a szerinti helyi önkormányzatok a zárszámadásukhoz kapcsolódó, az önkormányzat és intézményei adatait összevontan tartalmazó, jegyző által elkészített egyszerűsített éves költségvetési beszámolót kötelesek a könyvvizsgálói jelentéssel együtt a tárgyévet követő április 30-áig a képviselő-testület elé terjeszteni. A

képviselő-testület által elfogadott egyszerűsített éves költségvetési beszámolót a tárgyévet követő év június 30-áig kell közzétenni és egyidejűleg az Állami Számvevőszéknek a könyvvizsgálói jelentéssel együtt megküldeni.

(8) Az országos kisebbségi önkormányzatnak az önkormányzat és az önkormányzat irányítása alá tartozó költségvetési szervek (társulások) felülvizsgált éves és féléves elemi költségvetési beszámolóit az (1) bekezdés szerinti határidő lejártát követő 8 munkanapon belül kell benyújtani a Miniszterelnöki Hivatalhoz. A Miniszterelnöki Hivatal az országos kisebbségi önkormányzatok és az irányításuk alá tartozó költségvetési szervek (társulások) éves és féléves elemi költségvetési beszámolóit 7 munkanapon belül továbbítja a Pénzügyminisztériumhoz, illetve kijelölt szervezetéhez számítógépes feldolgozásra.

(9) Az országos kisebbségi önkormányzatok a zárszámadásukhoz az országos kisebbségi önkormányzat és intézményei adatait összevontan tartalmazó, az önkormányzat elnöke által elkészített egyszerűsített éves költségvetési beszámolót kötelesek a könyvvizsgálói jelentéssel együtt a tárgyévet követő év május 15-éig a közgyűlés elé terjeszteni. A közgyűlés által elfogadott egyszerűsített éves költségvetési beszámolót a tárgyévet követő év június 30-áig kell közzétenni és egyidejűleg az Állami Számvevőszéknek a könyvvizsgálói jelentéssel együtt megküldeni.

(10) Az elkülönített állami pénzalapokról a - külön törvényben meghatározott - kezelőnek az előzetes éves elemi költségvetési beszámolót a tárgyévet követő év április 30-áig, a végleges éves elemi költségvetési beszámolót a tárgyévet követő év május 31-éig kell továbbítani a Pénzügyminisztériumhoz, illetve kijelölt szervezetéhez feldolgozásra.

(11) Az Országos Egészségbiztosítási Pénztárnak, illetve az Országos Nyugdíjbiztosítási Főigazgatóságnak a saját és az 1. § (1) bekezdésének *d)* pontja szerinti felügyelete alá tartozó költségvetési szervek felülvizsgált éves elemi költségvetési beszámolóját, továbbá az 1. § (1) bekezdésének *c)* pontja alapján a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak ellátási éves elemi költségvetési beszámolóját a tárgyévet követő év április 30-áig, a féléves beszámolókat augusztus 15-éig kell a Pénzügyminisztériumhoz, illetve kijelölt szervezetéhez feldolgozásra megküldeni.

(12) A társadalombiztosítási alapok konszolidált éves költségvetési beszámolója, valamint a társadalombiztosítási alrendszer konszolidált éves költségvetési beszámolója elkészítéséről és a tárgyévet követő év május 31-éig a Pénzügyminisztérium, a Magyar Államkincstár és az Állami Számvevőszék részére történő továbbításáról az alapok kezelői gondoskodnak.

(13) A Kincstár az államháztartás szervezetétől az éves és féléves költségvetési beszámolót csak akkor fogadhatja el, ha az teljesíti a beszámolóval szemben előírt alaki követelményeket (számszaki egyezőségek, aláírások, regisztrációs szám, hely, keltezés stb.) is. A Kincstár Regionális Igazgatóságai a megyei összesített beszámolókat tizenöt munkanapon belül kötelesek megküldeni további számítógépes feldolgozásra a Pénzügyminisztériumhoz, illetve kijelölt szervezetéhez.

(14) Az átszervezéssel, illetve jogutód nélkül megszűnő államháztartási szervezet az éves elemi költségvetési beszámolónak megfelelő adattartalommal elkészített és felülvizsgált beszámolóját a Pénzügyminisztériumhoz, illetve kijelölt szervezetéhez a megszűnés napját követő 120 napon belül köteles megküldeni.

10/A. § (1) A 7. § (15) bekezdése alá tartozó államháztartás szervezete a költségvetési évről december 31-ei fordulónappal elkészített éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót a könyvvizsgálói jelentéssel együtt legkésőbb a következő költségvetési év április 30-ig köteles az irányító szervnek megküldeni.

(2) Az irányító szerv az irányítása alá tartozó 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezetei felülvizsgált éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóit az (1) bekezdés szerinti határidő lejártát követő 8 munkanapon belül köteles benyújtani a Kincstár Regionális Igazgatóságához.

(3) A Kincstár Regionális Igazgatóságai a (2) bekezdés szerinti határidő lejártát követő 8 munkanapon belül kötelesek megküldeni további számítógépes feldolgozásra a Pénzügyminisztériumhoz, illetve kijelölt szervezetéhez.

(4) Az irányító szerv által elfogadott éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót a tárgyévet követő év május 31-éig kell közzétenni.

11. § (1) Az éves elemi költségvetési beszámoló részei:

- a)* könyvviteli mérleg
- b)* pénzforgalmi jelentés,
- c)* pénzmaradvány-kimutatás, előirányzat-maradvány kimutatás, vállalkozási maradvány-kimutatás,
- d)* kiegészítő melléklet.

(2) A féléves elemi költségvetési beszámoló pénzforgalmi jelentést és az éves elemi költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletéből a pénzforgalom egyeztetését tartalmazza.

(3) A fejezeti kezelésű előirányzatok fejezetenként külön-külön összesített éves elemi költségvetési beszámolója a könyvviteli mérleget, a pénzforgalmi jelentést, az előirányzat-maradvány kimutatást, valamint a kiegészítő mellékletet tartalmazza. A fejezeti kezelésű előirányzatok elemi költségvetési beszámolójának pénzforgalmi jelentése az Ámr. 48. §-ának (2) bekezdése szerinti kimutatást, valamint kiegészítő melléklete a kötelezettségvállalások állományának alakulásáról készített [a 24. számú melléklet B)-C) pontja szerinti] kimutatást fejezeti kezelésű előirányzatonként külön-külön és együttesen is tartalmazza.

(4) Az Ötv. 92/A. §-a szerinti helyi önkormányzatok és az országos kisebbségi önkormányzatok egyszerűsített éves költségvetési beszámolója a következőket tartalmazza:

- a) egyszerűsített mérleg (a 13. számú melléklet),
- b) egyszerűsített éves pénzforgalmi jelentés (a 14. számú melléklet),
- c) egyszerűsített pénzmaradvány-kimutatás (a 15. számú melléklet), az egyszerűsített vállalkozási maradvány-kimutatás (a 16. számú melléklet).

(5) Az 1. § (1) bekezdésének c) és h) pontjában foglalt alapok éves beszámolója a következőket tartalmazza:

- a) könyvviteli mérleg,
- b) pénzforgalmi kimutatás,
- c) előirányzat-maradvány kimutatás,
- d) kiegészítő melléklet.

(6) Az 1. § (1) bekezdésének c) pontjában foglalt alapok féléves beszámolója pénzforgalmi kimutatást és az alapok éves beszámolója kiegészítő mellékletéből a pénzforgalom egyeztetését tartalmazza.

(7) A társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak konszolidált éves költségvetési beszámolója és a társadalombiztosítási alrendszer éves konszolidált költségvetési beszámolója a konszolidált könyvviteli mérlegből, a konszolidált pénzforgalmi kimutatásból, a konszolidált előirányzat-maradvány kimutatásból és a 40. § (3) bekezdés szerint a kiegészítő melléklet részét képező számszerű kimutatásokból áll.

(8) A társadalombiztosítási alrendszer konszolidált éves költségvetési beszámolójához az összevonást két ütemben kell elvégezni. Az első ütemben kell a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak (ellátási) költségvetési beszámolója és a hozzá kapcsolódó társadalombiztosítási költségvetési szervek (működési) beszámolójának összevonását (konszolidálását) elvégezni. A második ütemben a két alap konszolidált éves költségvetési beszámolóit kell összevonni (konszolidálni).

(9) A társadalombiztosítás konszolidált éves költségvetési beszámolóinak készítése során el kell végezni

- a) az adóssághoz konszolidálást;
- b) az aktív és passzív pénzügyi elszámolások konszolidálását;
- c) a tartalékok konszolidálását;
- d) a bevételek és kiadások konszolidálását;
- e) az előirányzat-maradványt módosító tételek konszolidálását.

(10) Az 1. § (1) bekezdésének j)-k) pontjában foglaltak éves beszámolója a könyvviteli mérleget, a pénzforgalmi jelentést és a kiegészítő mellékletből a pénzforgalom egyeztetését tartalmazza.

(11) Az egyes költségvetési évek beszámolóinak összehasonlíthatósága mellett biztosítani kell az azonos időszakok elemi költségvetésének és pénzforgalmi jelentéseinek, illetve pénzforgalmi kimutatásainak összehasonlíthatóságát is. Ezt az elemi költségvetés és a pénzforgalmi jelentés, illetve a pénzforgalmi kimutatás szerkezeti felépítésének, tagolásának azonosságát szolgálja.

12. § A könyvviteli mérlegben az államháztartás szervezete tulajdonában lévő, a rendelkezésére, használatára bocsátott, kezelésébe adott, az államháztartás szervezetének működését szolgáló eszközöket - a bérbevett eszközök kivételével -, valamint az eszközök forrását kell kimutatni. A pénzforgalmi jelentésben, illetve a pénzforgalmi kimutatásban a bevételeket és a kiadásokat bruttó módon kell szerepeltetni (kivéve a forgatási célú finanszírozási műveletekhez tartozó kiadásokat és bevételeket, azokat év végén nettó módon kell a pénzforgalmi jelentésben bemutatni).

46/2007. Számviteli kérdés *Hogyan kell elszámolni a vizitdíjat és a kórházi napidíjat a költségvetési szervként működő egészségügyi szolgáltatóknál és az Egészségbiztosítási Alapnál?*

A Magyar Köztársaság 2007. évi költségvetéséről szóló 2006. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: költségvetési törvény) A társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetése egyes előirányzatainak felhasználásával kapcsolatos rendelkezések alcím alatt tartalmaz az ágazati szabályozáson kívül a vizitdíjjal kapcsolatos előírásokat, amely alapvetően meghatározza az elszámolási teendőket. A költségvetési törvény 74. §-ának (1)-(2) bekezdésében az egészségügyi miniszter kap felhatalmazást arra - az OEP elszámolása alapján és a pénzügyminiszter egyetértése mellett -, hogy a vizitdíj és kórházi napidíj bevételei mértékéig az E-alap költségvetésében jóváhagyott céltartalék jogcímről az előirányzatokat (23 milliárd forintot) átcsoportosítsa a Háziorvosi, háziorvosi ügyeleti ellátás, a Fogászati ellátás, a Laboratóriumi ellátás és az Összevont szakellátás jogcímeik kiadásaira. Ezen kívül az Országgyűlés arra is felhatalmazta az egészségügyi minisztert, hogy a Vizitdíj, kórházi napidíj bevétel jogcímcsoport bevételi előirányzatán felül jelentkező többlet összegével is megemelheti a Céltartalék jogcím előirányzatot és ezt is az előbbi jogcímeik kiadásaként továbbítsa az egészségügyi szolgáltatók felé. Ezen előírások alapján egyértelmű, hogy az egészségügyi szolgáltatók által beszedett vizitdíj és kórházi napidíj az E-alap ellátási bevételeként került megtervezésre és elszámolásra, amelyekről a pénzforgalom egyszerűsítése érdekében az egészségügyi szolgáltatóknak csak elszámolási kötelezettsége keletkezik, majd az elszámolás OEP általi jóváhagyását követően jeleníthető meg a költségvetési szerveknél támogatásértékű bevételként.

Az egészségügyi szolgáltatást végző költségvetési szervek elszámolása

- A felszámításkor (ezen időpontra vonatkozóan)

Ha a biztosított készpénzben fizette meg a vizitdíjat, kórházi napidíjat, akkor a felszámítás napján befolyt készpénzt a költségvetési szerv átfutó bevételként (4821 számla) és pénznövekedésként (311 Pénztár) köteles elszámolni. Ha azonban későbbi időpontban folyik be pénzügyileg a vizitdíj, kórházi napidíj, mert a biztosított bankkártyával, vizitbérlettel, egészségbiztosítási pénztári kártyával teljesítette a befizetést, akkor csak egyéb követelésként és tőkeváltozásként kell nyilvántartásba vennie az egészségügyi szolgáltatóknak. A pénzügyi rendezéskor az egyéb követelést a tőkeváltozással szemben kell kivezetni a könyvekből, egyidejűleg el kell számolni a pénznövekedést (kincstári körbe tartozók az előirányzatfelhasználási-keretszámlán, illetve a kincstári körön kívüliek a költségvetési elszámolási számlán) és az átfutó bevétel keletkezését. Ha az egészségügyi szolgáltató vizitbérletet bocsátott ki, ennek befolyt bevételét mindaddig az átfutó bevételek között köteles szerepeltetni, amíg a biztosított fel nem használta és az OEP felé elszámolásra és jóváhagyásra nem került.

- A támogatáskénti elszámoláskor

A költségvetési törvény alapján a vizitdíj, kórházi napidíj összegében az E-alaptól járó támogatás kimutatására csak az OEP felé a jogszabály szerinti gyakorisággal elkészített és elfogadott elszámolást követően kerülhet sor. Az átfutó bevételekből az elszámolásban szereplő az OEP által jóváhagyott vizitdíjat, kórházi napidíjat át kell vezetni a költségvetési bevételek közé, mint támogatásértékű bevétel.

Az E-alap ellátási szektorának elszámolása

Az E-alapot kezelő (és nyilvántartásait vezető) OEP-nek bruttó módon kell elszámolnia az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 12. §-a, illetve az Áht. 12. §-ának gazdálkodási előírásai, valamint az 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet (Ámr.) új 117. §-ának (14) bekezdése alapján a vizitdíjat, illetve a kórházi napidíjat. A felsorolt jogszabályok rögzítik, hogy ha pénzmozgás nélkül történik is az elszámoltatás, akkor is kötelező azt költségvetési bevételként és költségvetési kiadásként egyidejűleg rögzíteni az E-alap könyveiben.

Így az egészségügyi szolgáltatók által beszedett teljes vizitdíj, napidíj összegét egyrészt bevételként el kell számolnia az ellátási szektornak - mint működési célra államháztartáson kívülről átvett pénzeszközt (47122 számla) - pénzforgalom nélkül a 499 számla segítségével. Ezzel egyidejűleg az egészségügyi szolgáltató felé jóváhagyott vizitdíj, kórházi napidíj teljes összegét költségvetési kiadásként (ha az egészségügyi szolgáltató gazdasági társaság: működési célú államháztartáson kívüli pénzeszközátadásként, ha költségvetési szerv: működési célú támogatásértékű kiadásként) pénzforgalom nélkül a 499 ellenszámla segítségével is meg kell jelenítenie könyvviteli nyilvántartásaiban. A költségvetési kiadások és bevételek elszámolásán kívül az előirányzatok módosítását is nyilvántartásba kell venni. Az egészségügyi szolgáltatók elszámolásai alapján kell a Háziorvosi, háziorvosi ügyeleti ellátás, a Fogászati ellátás, a Laboratóriumi ellátás és az Összevont szakellátás jogcímeik megfelelő kiadási előirányzatait növelni a Céltartalék jogcím előirányzatának egyidejű csökkentése mellett.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 12. §, 22. § (9), 9. számú melléklet 4/h]

13. § (1) Az 1. § (1) bekezdésének a)-b), d)-f), és i)-k) pontjában foglalt államháztartás szervezetei éves (féléves) elemi költségvetési beszámolóját a szerv vezetője és a beszámoló elkészítéséért kijelölt felelős személy köteles aláírni.

(2) A fejezet saját gazdálkodásáról szóló éves és féléves költségvetési beszámolója során az igazgatásának intézményi éves és féléves elemi költségvetési beszámolóját, valamint a fejezeti kezelésű előirányzatok gazdálkodásáról készített összesített éves és féléves elemi költségvetési beszámolót a fejezet irányításáért felelős személy és a beszámoló elkészítéséért kijelölt felelős személy köteles aláírni.

(3) Az 1. § (1) bekezdésének *b)* pontjában foglalt többcélú kistérségi társulás éves és féléves elemi költségvetési beszámolóját a társulási tanács elnöke és a beszámoló elkészítéséért kijelölt felelős személy köteles aláírni.

(4) Az 1. § (1) bekezdésének *c)* pontjában foglalt társadalombiztosítási alapok éves és féléves költségvetési beszámolóját az alapot kezelő szerv vezetője és a beszámoló elkészítéséért felelős kijelölt személy köteles aláírni. A társadalombiztosítási alrendszer konszolidált éves költségvetési beszámolóját az alapkezelő szervek vezetői együttesen kötelesek aláírni.

(5) Az 1. § (1) bekezdésének *e)* pontjában foglalt országos kisebbségi önkormányzat éves és féléves költségvetési beszámolóját az önkormányzat elnöke és a beszámoló elkészítéséért kijelölt felelős személy köteles aláírni.

(6) Az 1. § (1) bekezdésének *h)* pontjában foglalt elkülönített alap éves költségvetési beszámolóját az alap gazdálkodásának irányítását ellátó miniszter, az alapot kezelő szerv vezetője és a beszámoló elkészítéséért felelős kijelölt személy köteles aláírni.

(7) Az 1. § (1) bekezdésének *g)* pontjában foglalt társulás éves és féléves költségvetési beszámolóját a társulási tanács elnöke és a beszámoló elkészítéséért kijelölt felelős személy köteles aláírni.

(8) Az irányító szerv az önállóan működő és gazdálkodó költségvetési szervek, valamint központi költségvetési szerv esetében az önállóan működő költségvetési szervek elemi költségvetési beszámolóját a beszámoló felülvizsgálatának elvégzését igazoló személy aláírásával és a beszámoló visszaküldésével hagyja jóvá.

(9) A 7. § (15) bekezdése alá tartozó államháztartás szervezete elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóját a szerv vezetője és a beszámoló elkészítéséért kijelölt felelős személy köteles aláírni.

(10) A költségvetési beszámolót és annak felülvizsgálatát az (1)-(9) bekezdés szerinti személy a hely és a keltezés feltüntetésével írja alá.

Az államháztartás szervezete beszámolási kötelezettsége átszervezés esetén

13/A. § (1) Az átszervezéssel [ideértve a jogutódlással fejezeten (önkormányzaton) belüli, vagy fejezetek (önkormányzatok) közötti összevonást, beolvastást, egyesülést is], illetve jogutód nélkül véglegesen megszűnő államháztartási szervezet - ideértve a központi költségvetési szerv irányító szervét is -, a megszüntető szervezet (alapító szerv) által meghatározott fordulónappal (megszűnés napjával) - az éves elemi költségvetési beszámolónak megfelelő adattartalommal - leltárral és záró főkönyvi kivonattal alátámasztott beszámolót köteles - 60 napon belül - készíteni.

77/2008. Számviteli kérdés *Ha az önkormányzati költségvetési szervként működő kórház megszűnik és feladatait az önkormányzat által újonnan alapított gazdasági társaság veszi át, hogyan történhet az új gazdasági társaság megalapítása? Kimutatható-e az átadáskor az ingatlanok használati joga, mint vagyoni értékű jog?*

A rendelkezésre álló információk szerint a kórház megszüntető okirata tartalmazza, hogy a költségvetési szerv jogutód nélkül szűnik meg, de a vagyoni jogok és kötelezettségek tekintetében jogutódként jelölik meg a gazdasági társaságot. A felek között vagyonhasznosítási szerződés jön létre, amely szerint az önkormányzat az ingatlanokat ingyenesen használatba adja (üzemeltetésre) a társaságnak.

A költségvetési szervek megszüntetésének szabályait az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: Áht.) 90-91. §-a, valamint az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ámr.) 11. §-a és 117. §-ának (9) bekezdése, továbbá az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 13/A. §-a tartalmazza.

A gazdasági társaságok alapításáról a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény (a továbbiakban: Gt.) és az Áht. 95. §-a rendelkezik.

A hivatkozott jogszabályok alapján nincs lehetőség arra, hogy megszűnő költségvetési szerv közvetlenül gazdasági társasággá alakuljon át és így a kötelezettségek a két szervezet között közvetlenül átadásra kerüljenek. A kórház megszüntető okirátának erre vonatkozó része a Gt. szabályaival nincs összhangban, mivel a Gt. 13. §-ának (2) bekezdése alapján kötelezettség nem vihető apportként a gazdasági társaságba. Kötelezettség tekintetében legfeljebb a Ptk. szerinti tartozásátvállalásra kerülhet sor az alapítást követően.

A költségvetési szervet az államháztartási jogszabályok szerint meg kell szüntetni. Az alapító dönthet úgy, hogy a megszűnő költségvetési szerv feladatait más gazdálkodási formában működő szervezet veszi át, ebben az esetben az önkormányzatnak az Amr. 11. §-ának (4) bekezdése szerint kell a megszüntetés során eljárnia. Az Áhsz. 13/A. §-ának (1) bekezdése szerint a véglegesen megszűnő államháztartási szervezet az alapító által meghatározott fordulónappal - az éves költségvetési beszámolóval megfelelő adattartalommal - leltárral és záró főkönyvi kivonattal alátámasztott beszámolót köteles készíteni. Az Áhsz. 13/A. §-ának (5) bekezdése szerint a megszűnő költségvetési szerv vagyona jogutód nélküli megszűnés esetén az alapító szerv részére a beszámoló mérlegében szereplő adatok, valamint a mérleget alátámasztó leltár alapján kerül átadásra.

Mivel a kérdéses esetben - a jogszabályok szerint - a költségvetési szerv véglegesen, jogutód nélkül szűnik meg, a vagyoni jogok és kötelezettségek tekintetében jogutódja az önkormányzat. Ennek megfelelően a kórház valamennyi eszközét és forrását az önkormányzat könyveiben meg kell jeleníteni. Ezután a feladatokat átvevő gazdasági társaságot meg kell alapítani a Gt. és az Áht. 95. §-a alapján.

A számviteli elszámolásra a következő lehetőségek adódnak.

A megszüntetett költségvetési szerv vagyonából az önkormányzat az eszközök apportálásával megalapíthatja a feladatot a továbbiakban ellátó gazdasági társaságot. Természetesen köthet az önkormányzat és a társaság olyan megállapodást, amelyben a kötelezettségek pénzügyi rendezésének lebonyolítását a társaság vállalja, úgy, hogy ahhoz a forrást az önkormányzat biztosítja, majd a társaság elszámol az önkormányzat felé.

A másik lehetőség, hogy szerződéssel a társaság átvállalhatja az önkormányzattól a volt költségvetési szerv kötelezettségeit, amelyeket térítésmentes (ingyenes) átvállalás esetén rendkívüli ráfordításként kell elszámolnia. Emiatt azonban a társaságnál jelentős összegű veszteség jelenik meg. Szerződés alapján az ingatlanokat ingyenesen használatba (de nem vagyonekezelésbe) kaphatja a társaság az önkormányzattól. Ebben az esetben az ingatlanvagyon értékkel csak az önkormányzat mutathatja ki, a társaság csak, mint üzemeltetésre átvett vagyont szerepeltetheti a könyveiben a 0-s számlaosztályban. Az ingatlanok használatának jogát, mint vagyoni értékű jogot - ha külön nem fizettek érte - nem lehet nyilvántartásba venni.

[1992. évi XXXVIII. törvény 95. §, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 13/A. §, 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet 11. §]

30/2004. Számviteli kérdés *Egy önkormányzat felügyelete alá tartozó, bankszámlával nem rendelkező, részben önállóan gazdálkodó költségvetési szerv évközi átszervezés, feladatátadás miatt 2003. július 1-jei dátummal - változatlan gazdálkodási jogkörrel - egy másik önkormányzat felügyelete alá került. Az átadó vagy az átvevő önkormányzat költségvetési beszámolójában kell szerepeltetni az átadott, részben önállóan gazdálkodó költségvetési szerv tárgyévi, átszervezés előtti időszakra vonatkozó vagyon-, előirányzat- és előirányzat-teljesítési adatait?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 13/A. §-a alapján az az államháztartási szervezet, amely nem szűnik meg, de év közben a felügyeleti szerve megváltozik, az éves költségvetési beszámolóval megfelelő adattartalommal, az átadó felügyeleti szerv által meghatározott fordulónappal (az átszervezés napjával), leltárral és záró főkönyvi kivonattal alátámasztott beszámolót köteles készíteni 60 napon belül. Ez a beszámoló lesz az alapja a két felügyeleti szerv közötti elszámoltatásnak, amelyet mind az átadó, mind az átvevő felügyeleti szerv köteles megőrizni, az átadás egyéb dokumentumaival együtt.

Mivel a kérdésben szereplő, részben önállóan gazdálkodó költségvetési szerv felügyeleti szerve 2003-ban év közben változott meg, így még az átadó önkormányzat nyitómérlegében kell szerepeltetni a részben önállóan gazdálkodó költségvetési szerv vagyonadatait, és szintén az átadó könyveiben szerepelnek az átadás napjáig terjedő időszakra vonatkozó előirányzat- és teljesítési adatok is. Az átszervezés napján - az átadás-átvételi jegyzőkönyv alapján - a vagyon- és az (átszervezés napját követő időszakhoz kapcsolódó) előirányzat-adatokat az átadó a könyveiből kivezeti, az átvevő pedig a könyveibe felveszi. Mivel az átszervezés előtti időszak előirányzat- és teljesítési adatai az átadó számviteli nyilvántartásaiban szerepelnek, azokról a féléves/éves költségvetési beszámolás keretében ő köteles számot adni.

Az átvevő a könyveiben az átvett - részben önállóan gazdálkodó - költségvetési szerv vagyon-, előirányzat- és teljesítési adatait csak az átadás-átvétel napjától kezdődően szerepeltetheti, így a tárgyév január 1-jei nyitómérlegében az átvett vagyonnal kapcsolatosan adatokat nem mutathat ki. A tárgyévről készített éves költségvetési beszámolójában azonban már az átvevő önkormányzat köteles bemutatni a fordulónapon (az átszervezés napjával) átvett vagyont, az előirányzatokat, az ezekkel kapcsolatban a fordulónap (az átszervezés napja) után bekövetkezett változásokat, előirányzat-teljesítéseket.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 13/A. §]

(2) Az államháztartási szervezetet megszüntető szerv (alapító szerv) által meghatározott fordulónapra (megszűnés napjára) vonatkozóan elkészített éves elemi költségvetési beszámoló tartalmazza a könyvviteli mérleget, pénzforgalmi jelentést (pénzforgalmi kimutatást), a pénzmaradvány-kimutatást (előirányzat maradvány-kimutatást), a vállalkozási maradvány-kimutatást, a kiegészítő mellékletet, valamint a szöveges indoklást. A beszámolót a fordulónapig (megszűnés napjáig) bekövetkezett gazdasági események - könyvvitelben rögzített - pénzforgalmi és pénzforgalom nélküli adatai alapján az éves zárásra vonatkozó szabályok szerint kell elkészíteni.

(3)

(4) Az átszervezéssel megszűnő államháztartási szervezetnek az éves elemi költségvetési beszámoló részét képező könyvviteli mérlegben az eszközök és források értékét a rendelet szerinti éves elemi költségvetési beszámoló könyvviteli mérlegére vonatkozó előírásoknak megfelelően kell meghatározni.

(5) A megszűnő államháztartási szervezet vagyona a jogutód, illetve jogutód nélküli megszűnés esetén az alapító/irányító szerv részére a (2) bekezdés szerint elkészített éves elemi költségvetési beszámoló könyvviteli mérlegében szereplő adatok, valamint a mérleget alátámasztó leltár alapján kerül átadásra.

(6) A (2) bekezdés szerinti éves elemi költségvetési beszámoló, illetve a vagyontáadás-átvételtől készített jegyzőkönyv egy-egy aláírt példányát - az átszervezést elrendelő irányító szerv egyetértő záradékával ellátva - a jogutód államháztartási szervezetnek és az irányító szervnek kell megőriznie. Az irányító szervnek gondoskodnia kell arról, hogy a beszámoló feldolgozásra kerüljön.

(7) Amennyiben az államháztartás szervezete nem szűnik meg, de év közben az irányító szerve megváltozik, az államháztartás szervezetének az (1) bekezdés szerinti éves elemi költségvetési beszámolót az átadó irányító szerv által meghatározott fordulónappal (az átszervezés napjával) kell elkészíteni. Ebben az esetben az államháztartás szervezete pénzforgalmi számlája nem szűnik meg, annak fordulónapi egyenlegét az átadó, illetve átvevő irányító szervnek kell egymás között rendezni.

(8) Ha az államháztartás szervezetének (7) bekezdés szerinti átszervezésére kormányváltással kapcsolatosan, külön jogszabály alapján kerül sor, a 7. § (12) bekezdésében foglaltakat nem kell alkalmazni. Ez esetben a pénzügyminiszter külön tájékoztatójában foglaltak szerint kell eljárni.

13/B. § (1) Az átszervezéssel (ideértve a jogutódlással fejezeten (önkormányzaton) belüli, vagy fejezetek (önkormányzatok) közötti összevonást, beolvasztást, egyesülést is), illetve a jogutód nélkül véglegesen megszűnő 7. § (15) bekezdés szerinti államháztartási szervezet a megszüntető alapító (irányító) szerv által meghatározott fordulónappal (megszűnés napjával), 60 napon belül, az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóknak megfelelő adattartalommal - leltárral és záró főkönyvi kivonattal alátámasztott beszámolót is készít.

(2) Az államháztartási szervezetet megszüntető alapító (irányító) szerv által meghatározott fordulónapra (megszűnés napjára) vonatkozóan elkészített éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló tartalmazza a mérleget, az eredménykimutatást, a kiegészítő mellékletet. A beszámolót - a fordulónapig (a megszűnés napjáig) bekövetkezett gazdasági események hatásainak figyelembevételével - az éves zárásra vonatkozó szabályok szerint kell elkészíteni.

A könyvviteli mérleg tételeinek tartalma

14. § Az államháztartás szervezetei könyvviteli mérlegének tagolását és tételeinek részletezését a rendelet *1. számú melléklete* tartalmazza.

15. § (1) A könyvviteli mérlegben eszközként kell kimutatni az államháztartás szervezete rendelkezésére, használatára bocsátott, kezelésébe adott, az államháztartás szervezetének működését szolgáló befektetett eszközöket és forgóeszközöket, a bérbe vett eszközök kivételével.

(2) A könyvviteli mérlegben az államháztartás szervezetének valamennyi eszközét ki kell mutatnia befektetett eszközök és forgóeszközök csoportosításban. Nem kell kimutatni a külön jogszabály alapján szakmai nyilvántartásban szereplő képzőművészeti alkotásokat, régészeti leleteket, kép- és hangarchívumokat, gyűjteményeket, egyéb eszközöket.

78/2009. Számviteli kérdés Egy önkormányzat az általa korábban életjáradék fejében kapott képzőművészeti alkotásokat (festményeket) térítésmentesen átadja az irányítása alá tartozó múzeumnak. Hogyan történik az átadás-átvétel számviteli elszámolása?

A kérdésben szereplő térítésmentes átadás-átvétel egy önkormányzat és - a fenntartásában lévő költségvetési szerv - egy múzeum között valósul meg. A költségvetési szervek által térítésmentesen átvett tárgyi eszközök számviteli elszámolására vonatkozó általános előírásokat az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 32. §-ának (3) bekezdése tartalmazza. Mivel azonban ebben az esetben képzőművészeti alkotásokról van szó, az ezekre vonatkozó speciális szabályokat is figyelembe kell venni.

A festményeket az életjáradék folyósítására vonatkozó szerződés megkötése utáni átvételkor az önkormányzat az általános számviteli szabályok szerint felvette a könyveibe és értékkel nyilvántartja, mérlegében megjelenítette azokat.

A múzeumnak történő térítésmentes átadásakor az átadás tényét célszerű jegyzőkönyvben rögzíteni, amelyben a számviteli elszámoláshoz szükséges minden adatot fel kell tüntetni. Az átadás-átvételi jegyzőkönyv alapján az önkormányzat az átadott eszközök (festmények) értékét a könyveiből köteles kivezetni.

A muzeális intézmények nyilvántartási szabályzatáról szóló 20/2002. (X. 4.) NKÖM rendelet 1. §-a alapján a muzeális intézményeknek e rendelet szerinti szakmai nyilvántartást kell vezetniük az általuk őrzött, illetve birtokolt kulturális javakról, ezen belül a képzőművészeti alkotásokról is. Az Áhsz. 15. §-ának (2) bekezdése értelmében a muzeális intézménynek az ilyen, külön jogszabály alapján szakmai nyilvántartásban szereplő képzőművészeti alkotásokat - a többi eszközzel ellentétben - nem kell a mérlegében értékkel szerepeltetnie.

Emiatt a múzeum csak a szakmai nyilvántartásába veszi fel a festményeket, és a továbbiakban csak az erre vonatkozó szakmai jogszabály által előírt formában és tartalommal tartja nyilván azokat. A festmények értékkel a múzeum könyveiben és mérlegében nem fognak szerepelni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 15. § (2)]

(3) Az eszközök között kell kimutatni a pénzügyi lízing keretében átvett eszközöket, továbbá a bérbe vett (használatra átvett) eszközökön végzett beruházások, felújítások értékét.

(4) Az államháztartás szervezetének feladatkörébe tartozik az eszközök besorolása a befektetett eszközök vagy forgóeszközök közé annak figyelembevételével, hogy az eszközt tartósan - egy éven túl - vagy egy éven belül használja-e működéséhez.

16. § (1) Befektetett eszközként csak olyan eszközt szabad kimutatni, amelynek az a rendeltetése, hogy az államháztartás szervezetének tevékenységét tartósan, legalább egy éven túl szolgálja.

(2) A befektetett eszközök közé az immateriális javakat, a tárgyi eszközöket, a befektetett pénzügyi eszközöket és az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközöket kell besorolni.

17. § (1) Az immateriális javak között kell kimutatni az alapítás-át szervezés aktivált értékét, a kísérleti fejlesztés aktivált értékét, a vagyoni értékű jogokat - az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok kivételével -, a szellemi termékeket (ideértve a használatba nem vett kis értékű szellemi termékek aktivált értékét is), az immateriális javakra adott előlegeket, továbbá az immateriális javak értékhelyesbítését.

15/2010. Számviteli kérdés Minősíthető-e önkormányzati forgalomképtelen törzsvagyonnak az immateriális javak körébe tartozó eszközök?

Az önkormányzati törzsvagyonról, a helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 78. §-ának (2) bekezdése és 79. §-a rendelkezik. Eszerint az önkormányzati vagyon külön része a törzsvagyon, amelyet elkülönítve kell nyilvántartani. Törzsvagyonnak az az önkormányzati tulajdon nyilvánítható, amely közvetlenül kötelező önkormányzati feladat ellátását vagy közhatalom gyakorlását szolgálja. A törzsvagyon az önkormányzatiság lényegével van összefüggésben. A törzsvagyon forgalomképtelen vagy korlátozottan forgalomképes. Forgalomképtelenek az olyan eszközök, amelyek jogi szabályozás (például Ötv. rendelkezései) eredményeképpen vagy a természetükből adódóan nem képezhetik adásvételi szerződés tárgyát. A korlátozottan forgalomképes eszköz jellemzője, hogy természetéből adódóan forgalomképes, de valamilyen jogi korlátozás miatt csak korlátozottan, feltételekkel vehet részt a piaci forgalomban (például nem terhelhető meg, nem köthető le, nem lehet követelés biztosító, tartozás fedezete és végrehajtás sem vezethető rá).

Az Ötv. 79. §-a (2) bekezdésének a) és b) pontja, valamint az egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak önkormányzati tulajdonba adásáról szóló 1991. évi XXXIII. törvény meghatározza a törzsvagyon, ezen belül a forgalomképtelen és a korlátozottan forgalomképes vagyon körébe tartozó vagyontárgyakat. Az államháztartási gazdálkodási jogszabályokban meghatározottakon kívül az az ingatlan vagy ingó vagyon tartozik még ebbe a körbe, amelyet a helyi önkormányzat rendelete forgalomképtelenné vagy korlátozottan forgalomképesnek nyilvánít. A hivatkozott törvények az immateriális javak közé tartozó vagyonelemeket nem minősítik kötelezően forgalomképtelen törzsvagyonnak.

A számviteli törvény előírásai szerint az immateriális javak közé olyan értékkel bíró, nem tárgyasult eszközök sorolhatók, amelyek jellemzője, hogy nem anyagi jellegük ellenére általában forgalomképesek, vagyoni értéket testesítenek meg.

Az önkormányzatoknak az Ötv. 79. §-ának (2) bekezdése értelmében tehát lehetőségük van rá, hogy a törzsvagyon körébe tartozónak minősítsenek ilyen nem tárgyasult eszközöket (különösen vagyoni értékű jogokat, szoftvereket, egyéb szellemi termékeket, például településrendezési terveket), de erre csak nagyon indokolt esetben kerülhet sor és a gyakorlatban nem jellemző. Ha az önkormányzat vagyonrendeletében az egyes immateriális javak közé tartozó eszközöket a törzsvagyon körébe tartozónak minősíti, akkor ezen immateriális eszközeit korlátozottan forgalomképes eszközként indokolt a nyilvántartásokban szerepeltetni.

Ha az önkormányzat rendelete nem tér ki az immateriális javak besorolására, tehát nem minősíti azokat a törzsvagyon körébe tartozónak, akkor ezek az eszközök az egyéb vagyon körébe tartoznak és forgalomképesek.

[1990. évi LXV. törvény 79. § (1), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 17. § (1)]

(2) Az alapítás-átszervezés aktivált értékeként a minőségbiztosítási rendszer bevezetésével kapcsolatos tevékenység kiadásai vehetők figyelembe.

(3) A 100 ezer forint egyedi bekerülési (beszerzési és előállítási) érték alatti (kisértékű) vagyoni értékű jogok, szellemi termék bekerülési értéke beszerzéskor - az államháztartás szervezete döntésétől függően - dologi kiadásként egy összegben elszámolható. A költségvetési év végéig használatba nem vett kisértékű szellemi terméket aktiválni kell és a könyvviteli mérlegben be kell mutatni.

98/2002. Számviteli kérdés *A költségvetési beszámoló mérlegében hol kell kimutatni a kis értékű, éven belül amortizálandó új, használatba nem vett szellemi termékek mérlegfordulónapi értékét?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: vhr.) 17. §-a (3) bekezdésében foglaltak szerint a költségvetési év végéig használatba nem vett, dologi kiadások között elszámolt, 50 ezer forint egyedi bekerülési (beszerzési, előállítási) érték alatti szellemi termékeket aktiválni kell, és a mérlegben be kell mutatni.

Ezen előírásnak - a kis értékű eszközbeszerzés sajátos elszámolása miatt - oly módon kell eleget tenni, hogy a mérlegfordulónapi leltárkimutatásban szereplő, használatba nem vett kis értékű szellemi termékeket a 11. számlacsoportban elkülönített számlán (ajánlott számla: a 11792. Kis értékű - éven belül amortizálandó - új, használatba nem vett szellemi termékek állománya elnevezésű főkönyvi számla) nyilvántartásba kell venni, a tőkeváltozással szemben a 4121219. Eszközök állományának egyéb pénzforgalom nélküli növekedése elnevezésű számlán. Az így nyilvántartásba vett szellemi termékeket a könyvviteli mérlegben az immateriális javak között a Szellemi termékek mérlegsoron kell kimutatni, függetlenül attól, hogy azt az államháztartás szervezete nem vette használatba és beszerzéskor nem a felhalmozási kiadások között számolta el.

E rendelkezés összhangban van a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: tv.) 25. §-ának (7) bekezdésében foglaltakkal, amely szerint Szellemi termékek közé sorolandók: a találmány, az iparjogvédelemben részesülő javak közül a szabadalom és az ipari minta, a szerzői jogvédelemben részesülő szoftvertermékek, az egyéb szellemi alkotások, a jogvédelemben nem részesülő, de titkossága révén monopolizált javak közül a know-how és gyártási eljárás, a védjegy, függetlenül attól, hogy azt vásárolták vagy a vállalkozó állította elő, illetve használatba vették-e azokat vagy sem. Az államháztartás szervezeteinek beszámoló készítésére, könyvvezetésére - a vhr. 1. §-ában előírt rendelkezés szerint - a tv. 25. §-a (7) bekezdését is alkalmazniuk kell.

A használatba nem vett kis értékű szellemi termékek mérlegben kimutatott értékét a költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletének részét képező 38-as, Immaterális javak, tárgyi eszközök és üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba adott, vagyonkezelésbe vett eszközök állományának alakulása elnevezésű úrlapon az immateriális javak bruttó értéke növekedéseként is ki kell mutatni az Egyéb növekedés soron. Amennyiben a kis értékű szellemi terméket az államháztartás szervezete a

következő évben használatba veszi, akkor annak mérlegben kimutatott értékét a 11792. számláról a 4121229. Eszközök állományának egyéb pénzforgalom nélküli csökkenése számlával szemben ki kell vezetni és a költségvetési beszámoló 38-as űrlapján az Egyéb csökkenés soron kell kimutatni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 17. § (3)]

(4) Az immateriális javak értékhelyesbítésekként csak a vagyoni értékű jogok, továbbá a szellemi termékek - könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke [a bekerülési értéknek a 30. § (2) bekezdésének b), illetve c) pontjában meghatározott leírási kulcsok alapján elszámolt értékcsökkenés összegével csökkentett értéke] közötti különbség mutatható ki.

18. § (1) A tárgyi eszközök között a könyvviteli mérlegben azokat a használatba vett, üzembe helyezett anyagi eszközöket (földterület, telek, telkesítés, erdő, ültetvény, épület, építmény, gép, berendezés és felszerelés, jármű, ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok), tenyészállatokat, állami készleteket, tartalékokat kell kimutatni, amelyek tartósan - közvetlenül vagy közvetett módon - szolgálják az államháztartás szervezetének tevékenységét, továbbá az ezen eszközök beszerzésére és felújítására adott előlegeket, a beruházásokat, valamint a tárgyi eszközök értékhelyesbítését.

51/2008. Számviteli kérdés *Van-e mód arra, hogy önkormányzati ingatlanértékesítésnél - amennyiben a vevő nagy összegű beruházási előleget ad, de a tulajdonjog átruházása várhatóan elhúzódik a következő év(ek)re - a kapott beruházási előleg már a tárgyévben végleges költségvetési bevételként megjelenjen?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások részének 4. pontjának h) alpontja szerint: költségvetési átfutó bevételként kell elszámolni az olyan bevételeket, amelyek az államháztartás szervezete tevékenységének ellátásához közvetve kapcsolódnak, átmeneti vagy lebonyolítás jellegűek, a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás során kapott előlegeket és az utólagos elszámolásra átvett pénzeszközök összegét is.

Az ingatlan értékesítése kapcsán az államháztartási szervezetnek átutalt előlegek átfutó bevételek közötti szerepeltetését az indokolja, hogy az a tényleges teljesítés előtt kerül átutalásra, így nem biztos, hogy abból az államháztartási szervezetnek végleges felhalmozási bevétele keletkezik. Tehát a kapott előleg számviteli szempontból nem lehet költségvetési bevétel, mivel az kvázi kötelezettség mindaddig, amíg hozzá szakmai teljesítés nem kapcsolódik.

Az adásvétel megvalósulásának, a tulajdonjog átruházásának gyakran olyan (sokszor hosszú idő alatt teljesíthető) feltételei vannak, amelyek nem teljesítése vagy esetleges késedelmes teljesítése esetén az ügylet meghiúsulhat és az előleget vissza kell fizetni. Ezek a feltételek néha jellegükből adódóan az értékesítést végző önkormányzat hatáskörén kívül esnek, ilyen például az elővásárlási jogról való lemondás.

Lehetőség van azonban arra, hogy az adásvételi szerződésben az eladó és a vevő - amennyiben az adásvétel tárgya természetben osztható - részteljesítésekről állapotodjon meg, amellyel felgyorsítható, hogy az átfutó bevételből költségvetési bevétel keletkezzen. Fontos, hogy részteljesítések kikötése esetén a szerződés szerinti egyes részteljesítések jól elhatárolhatók, műszakilag elkülöníthetők legyenek. Az államháztartási szervezetnek a részteljesítésekről minden esetben külön-külön számlát kell kiállítania és azokat végleges bevételként kell elszámolnia. Amennyiben a szerződésben a felek részteljesítésekről nem állapotodnak meg, akkor a teljesítést megelőzően kapott, az ellenértékbe beszámítható pénzüsségeket minden esetben előlegként kell kezelni az átfutó bevételek között.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (1), 9. számú melléklet 4. pontjának h) alpontja]

26/2008. Számviteli kérdés *Költségvetési szerv nyomozati tevékenység ellátásához, kábítószer keresésére általa vásárolt és speciálisan kiképzett kutyákat vesz igénybe. A mérlegben a tárgyi eszközök vagy a készletek között kell szerepeltetni az állatok értékét? Amennyiben tárgyi eszközként kell kimutatni, hogyan számolható el az értékcsökkenés, figyelembe véve, hogy a kutyák várható szolgálati ideje nagyon nehezen becsülhető meg?*

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) szerint az eszközöket rendeltetésük, használatuk alapján kell befektetett eszköznek vagy forgóeszköznek besorolni. Amennyiben a besorolást követően az eszközök rendeltetése, használata megváltozik, a besorolást meg kell változtatni.

A számviteli törvény 26. §-ának (1) bekezdése, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 18. §-ának (1) bekezdése alapján tárgyi eszköznek azok a rendeltetésszerűen használatba vett anyagi eszközök, tenyészállatok minősülnek, amelyek tartósan - közvetlenül vagy közvetett módon - szolgálják a gazdálkodó, illetve az államháztartás szervezetének tevékenységét.

A számviteli jogszabályok szerint a tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, tartás során leválasztható terméket termelnek és a tartási költségek ezen termékek értékesítése során megtérülnek, vagy az egyéb hasznosítás (igatelési termék, őrzési feladat, lovagoltatás) biztosítja a költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a tevékenységet. Míg a forgóeszközök, ezen belül a készletek csoportjába kell sorolni - többek között - a növendék-, hízó- és egyéb állatokat, amelyek a termelés (tartás) költségei eredményeként növekednek, gyarapszik tömegük, függetlenül attól, hogy a tevékenységet mennyi ideig szolgálják.

A kábítószer keresésére kiképzett kutyák a költségvetési szerv alaptevékenységének ellátását szolgálják, alkalmazásukkal a költségek közvetetten megtérülnek, tevékenységük így a jogszabályban megfogalmazott egyéb hasznosítás körébe tartozik. A tárgyi eszközként történő nyilvántartás mellett szól, hogy ezek az állatok várhatóan éven túl szolgálják a költségvetési szerv tevékenységét. Ennek alapján a sajátos szakmai feladatellátást segítő állatok értékét a tárgyi eszközök, azon belül a tenyészállatok között kell kimutatni.

Az Áhsz. 30. §-ának (3) bekezdése alapján a tenyészállatok értékcsökkenését az államháztartás szervezetei saját hatáskörben állapítják meg, figyelembe véve a tartási időt. A kérdésben szereplő esetben - mivel a kutyák a feladat elvégzéséhez nélkülözhetetlen speciális képességüket bármikor elveszíthetik - problémát okoz, hogy a szolgáltatási idő nehezen megbecsülhető. Az értékcsökkenés elszámolásához javasolt a korábbi tapasztalatok alapján átlagos szolgáltatási időt megállapítani és annak figyelembevételével meghatározni a leírási kulcsot.

Amennyiben a számviteli politikában meghatározott terv szerinti értékcsökkenéshez képest hamarabb következik be a feladat ellátásához szükséges kábítószer-keresési képesség elvesztése, ekkor az állat a költségvetési szerv tevékenysége szempontjából rendeltetésének megfelelően nem használható, értéke tartósan lecsökkent, ezért terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni, ezzel egyidejűleg értékét a tenyészállatok állományából ki kell vezetni.

[2000. évi C. törvény 26. § (6), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (1), 30. § (3), 9. számú mellékletének 1. d.)]

77/2006. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk 2005 novemberében megvalósított egy fásítási beruházást (támogatási szerződésen keresztül nyertünk rá pénzt) 1 000 000 forint értékben. A nyilvántartásokban ez a tétel idegen kivitelezővel megvalósított befejezetlen beruházásként szerepel a 12741 Egyéb építmények idegen kivitelezővel végzett folyamatban lévő beruházásának (felújításának) állománya elnevezésű főkönyvi számlán. Hogyan aktiváljuk a beruházást, azt milyen főkönyvi számlán kell nyilvántartani, és értékcsökkenést kell-e elszámolni utána?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 18. §-ának (1) bekezdése szerint a tárgyi eszközök között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett erdőt is. Az erdő fákkal és fásszerű növényekkel benőtt terület, amelynek rendeltetésszerű használatát a fanövendék kitermelése, illetve a fa védőhatása adja.

Az önkormányzat által megvalósított fásítás az erdő egy sajátos formája. A fásítás, a fasortelepítés megvalósítási költségeit a felmerüléskor beruházási kiadásként kell elszámolni és mindaddig a beruházások állományi számláján (12741) kell kimutatni, amíg az rendeltetésszerűen használatba nem vehető.

Az erdő, a fasor akkor vehető rendeltetésszerűen használatba, illetve akkor helyezhető üzembe, amikor teljesülnek az erdővel (fasorral) szembeni követelmények, vagyis az adott esetben az önkormányzat által telepített fasor védőhatása érvényesül. Addig azonban 5-6 év is eltelhet. Így az erdő (a fásítás, a fasor) bekerülési értéke a tervezés, a terület-előkészítés, a telepítés költségein túlmenően magában foglalja a fák ápolásának, pótlásának közvetlen költségeit is, de nem foglalja magában annak a földterületnek az értékét, ahol a telepítés történt. A fasor aktiválásának időpontjáig tehát az ápolással és a pótlással kapcsolatban felmerülő költségeket - amennyiben azt idegen kivitelezővel végeztették el - ugyancsak beruházási kiadásként a 1234 Egyéb építmények vásárlása, létesítése főkönyvi számlán kell elszámolni és a 12741 főkönyvi számlán, mint befejezetlen beruházás kell állományba venni.

A már aktivált - és az egyéb építmények között, a 12142 Erdők aktivált állományának értéke főkönyvi számlán állományba vett - erdő, fásítás (fasor) bekerülési értéke alapján a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 52. §-ának (5) bekezdése, valamint az Áhsz. 30. §-ának (7) bekezdése szerint terv szerinti értékcsökkenés nem számolható el.

[2000. évi C. törvény 52. § (5), a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (1), 30. § (7)]

10/2003. Számviteli kérdés *Tárgyi eszköz beszerzésekor, ha az államháztartás szervezete az eszköz beszerzésével kapcsolatos beruházási szállítói tartozását még nem egyenlítette ki, de az adott tárgyi eszközt üzembe helyezte (használatba vette), az adott eszköz állományba vételét könyvelnie kell-e, és kell-e értékcsökkenést elszámolnia utána? A beszerzett, de még ki nem fizetett, használatba vett eszközöket ki kell-e mutatni a mérlegben a tárgyi eszközök között?*

Az államháztartás szervezete által beszerzett, üzembe helyezett (használatba vett) tárgyi eszközök állományba vételének, illetve az üzembe helyezést követően az értékcsökkenés elszámolásának nem feltétele az, hogy az adott tárgyi eszköz beszerzéséről a beruházási szállító által kiállított és megküldött számlát akár részben, akár egészben az államháztartás szervezete kiegyenlítse. Az állományba vétel feltétele ebben az esetben az, hogy az adott eszközt rendeltetésszerűen használatba vegyék, üzembe helyezték.

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: vhr.) 18. §-ának (1) bekezdésében foglaltak szerint A tárgyi eszközök között a könyvviteli mérlegben azokat a használatba vett, üzembe helyezett anyagi eszközöket kell kimutatni, amelyek tartósan - közvetlenül vagy közvetett módon - szolgálják az államháztartás szervezetének tevékenységét, továbbá ezen eszközök beszerzésére és felújítására adott előlegeket, a beruházásokat, valamint a tárgyi eszközök értékhelyesbítését.

A vhr. ezen előírásának abban az esetben lehet eleget tenni, ha a beszerzett tárgyi eszközök - függetlenül attól, hogy azok ellenértékét az államháztartás szervezete kiegyenlítette-e vagy sem - üzembe helyezése (használatba vétele) megtörtént.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) 47. §-ának (9) bekezdésében foglaltak alapján a tárgyi eszköz állományba vételkor a bekerülési (beszerzési) érték részét képező tételeket a felmerüléskor, a gazdasági esemény megtörténtekor (legkésőbb az üzembe helyezéskor) kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegben. Amennyiben az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig a számla, a megfelelő bizonylat nem érkezett meg, a fizetendő összeget az illetékes hatóság nem állapította meg, akkor az adott eszköz értékét a rendelkezésre álló dokumentumok (szerződés, piaci információ, jogszabályi előírás) alapján kell meghatározni.

A számviteli törvény ezen előírását az államháztartás szervezetei a vhr. 3. §-ában foglaltak szerint eltéréssel alkalmazzák. A számviteli törvénytől eltérő rendelkezést a vhr. 28. §-ának (5) bekezdése tartalmaz, amely szerint: A bekerülési érték részét képező tételeket a gazdasági esemény megtörténte után, a pénzügyi rendezéskor kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegnek megfelelő fizetett összegben. Amennyiben az üzembe helyezés, a raktárba történő beszállítás megtörtént, de a számla, a megfelelő bizonylat nem érkezett meg, akkor az adott eszköz értékét a rendelkezésre álló dokumentumok alapján kell meghatározni és a negyedév végén állományba venni.

E rendelkezésből tehát az is következik, hogyha a számla megérkezett, de azt pénzügyileg még nem rendezték, ugyanakkor az üzembe helyezés megtörtént, a tárgyi eszközt állományba kell venni. Az üzembe helyezett, de még ki nem fizetett tárgyi eszközt ebben az esetben a tárgyi eszközök megfelelő állományi számláján kell a tökeváltozással szemben állományba venni, és a tényleges használati idő alapján az értékcsökkenést is el kell számolni.

A vhr. 30. §-ának (1) bekezdésében foglaltak alapján: Az immateriális javak, a tárgyi eszközök üzembe helyezését (használatbavételét) követően értékcsökkenést (terv szerinti értékcsökkenést) a (2)-(6) bekezdésben foglaltak szerint kell elszámolni. Az üzembe helyezést - a számviteli politika részeként kialakított belső szabályozás szerint - hitelt érdemlően dokumentálni kell.

Amennyiben a tárgyi eszköz beszerzésével kapcsolatos szállítói számla kiegyenlítése (pénzügyi rendezése) a mérleg fordulónapjáig (december 31-ig) sem történik meg, akkor az államháztartás szervezete éves költségvetési beszámolójának részét képező pénzforgalmi jelentésben a Felhalmozási kiadások és pénzügyi befektetések előirányzata és teljesítése elnevezésű 05 úrlap megfelelő sorában az előirányzat teljesítése oszlopban adat nem szerepelhet, ugyanakkor a beszámoló részét képező

kiegészítő mellékletben az Immateriális javak, tárgyi eszközök és üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba adott, vagyonkezelésbe vett eszközök állományának alakulása elnevezésű 38-as úrlapon a tárgyi eszközök bruttó értékének növekedését, a pénzforgalom nélküli növekedések között egyéb növekedésként ki kell mutatni.

Ha a tárgyi eszköz-beszerzéssel kapcsolatos szállítói számlát a következő évben kiegyenlítik, akkor az államháztartás szervezetének - a számla kiegyenlítésével egyidejűleg - a beruházási kiadást közgazdasági osztályozás szerint a tárgyi eszközök megfelelő előirányzat-teljesítési számláján, és funkcionális osztályozás szerint a 7. számlaosztályban a megfelelő szakfeladaton kell elszámolnia. Mivel az adott eszköz állományba vétele már az előző évben, az üzembe helyezéskor megtörtént, a tárgyi eszköz állományba vételét újból már nem kell könyvelni. Az éves költségvetési beszámolóban az eszköz beszerzésével kapcsolatos kiadást az előbb említett 05-ös úrlapon a felhalmozási kiadások között szerepeltetni kell. Mivel a 05-ös úrlapon kimutatott tárgyi eszköz beszerzésével kapcsolatos kiadás összegét a 38-as úrlap megfelelő sorában, bruttó értéket növelő pénzforgalmi tételként is ki kell mutatni, a halmozódás kiszűrése miatt az előző évi egyéb növekedésként kimutatott összeggel a bruttó értéket egyidejűleg csökkenteni kell.

[2000. évi C. törvény 47. § (9); 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (1)]

(2) A 100 ezer forint egyedi bekerülési (beszerzési és előállítási) érték alatti (kisértékű) tárgyi eszköz bekerülési értéke - az államháztartás szervezete döntésétől függően - dologi kiadásként egy összegben elszámolható. A költségvetési év végéig használatba nem vett (raktáron lévő) kisértékű tárgyi eszközt a könyvviteli mérlegben a beruházások között kell kimutatni.

21/2009. Számviteli kérdés *Hogyan kell szabályosan elszámolnia a költségvetési szervnek a vállalkozási szerződés alapján készült színházi díszleteket, kellékeket?*

A színházi díszletek, kellékek számviteli elszámolása a vásárlás alapját képező szerződés, az annak alapján elvégzett munka, valamint a kiállított számla tartalmától függ. Amennyiben a szerződés termék előállítására vonatkozik és annak alapján kézzel fogható, birtokba vehető dolog jön létre, valamint a számla is termékértékesítésről szól, akkor a megvalósult gazdasági esemény készlet-, illetve tárgyi eszközbeszerzésnek minősül. Az eszközök bekerülési értékének meghatározásához a 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 47-51. §-ai, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 28-29/B. §-ai tartalmazzak előírásokat. Ezek alapján a készlet és a tárgyi eszköz bekerülési értékének részét képezi az anyagköltségen kívül minden olyan költség is, amely a termék előállítása érdekében merült fel és ahhoz közvetlenül vagy megfelelő mutatók segítségével hozzárendelhető, így például a tervezés és az elkészítés során felmerült költségek a szállítási költség, valamint tárgyi eszköz esetében a beszerzés (felállítás), üzembe helyezés és az átalakítás költségei is.

A színházi díszleteket, kellékeket is, mint minden más eszközt, az Sztv. 26. és 28. §-a, valamint az Áhsz. 18. és 21. §-a szerint kell megítélni beszerzéskor abból a szempontból, hogy azok készletnek vagy tárgyi eszköznek minősülnek-e. Az intézmény tevékenységét tartósan (éven túl) szolgáló eszközöket a tárgyi eszközök közé, az éven belül elhasználódó vagy felhasználásra kerülő eszközöket pedig a készletek közé kell sorolni értéküktől függetlenül.

A készletek bekerülési értékét beszerzéskor el kell számolni kiadásként, függetlenül attól, hogy azt a költségvetési szerv azonnal felhasználja vagy raktárra veszi. A várható használati idő alapján tárgyi eszköznek minősülő eszközök esetében az egyedi bekerülési érték dönti el, hogy kis értékű vagy nagy értékű tárgyi eszközről van szó. A kis értékű, azaz (legfeljebb) 100 ezer forint alatti egyedi beszerzési értékű tárgyi eszközök bekerülési értéke beszerzéskor egy összegben dologi kiadásként elszámolható, és ha az intézmény nem rendelkezik raktárral, az ilyen eszközt értékben nem, csak mennyiségben kell nyilvántartani. A nagy értékű tárgyi eszközöket mennyiségben és értékben is nyilván kell tartani és a mérlegben meg kell jeleníteni.

Az intézmény számvitel-politikájában köteles szabályozni az eszközök elszámolására vonatkozó sajátosságokat. Amennyiben a működés során előfordul, hogy nincs egyértelmű döntés arra vonatkozóan, hogy egy darabot éven túl is műsoron tart-e a színház, azaz bizonytalan, hogy az adott díszlet tartósan szolgálja-e a tevékenységet, akkor az intézmény a szabályzatában rendelkezhet úgy, hogy az ilyen eszközt a készletek közé sorolja.

Ha a díszletek elkészítésére vonatkozó szerződés teljesítése során mégsem jön létre tárgyi eszköz vagy a megrendelés eleve nem egy termék előállítására, hanem például csak a tervezésre irányul, akkor indokolt az ellenértéket szolgáltatási kiadásként megjeleníteni. Ebben az esetben a kifizetéseket a 03. úrlap 29. során, az egyéb üzemeltetési, fenntartási kiadások között kell elszámolni.

[2000. évi C. törvény 26. § (1), 28. § (3), 47. § (1), 51. § (1), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (2), 21. § (1)]

(3) Gépek, berendezések és felszerelések között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, az államháztartás szervezete tevékenységét szolgáló egészségügyi, oktatási, híradás-technikai, környezetvédelmi, kutatási célú számítástechnikai és ügyvitel-technikai stb. eszközöket, valamint az itt felsorolt eszközökön, bérbe vett eszközökön végzett és aktivált beruházásokat, felújításokat.

(4) Járművek között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett forgalmi rendszámmal ellátott közúti járműveket, a vízi és légi személy- és áruszállító eszközöket, valamint az itt felsorolt eszközökön, bérbe vett járműveken végzett és aktivált beruházásokat, felújításokat.

11/2003. Számviteli kérdés *Az államháztartási szervezeteknél dolgozó alkalmazottak közül kiknek kell regisztrálniuk magukat? A regisztrálás költségeiről a regisztrálást végző Pénzügyminisztérium - kérésre - kiállít-e számlát az államháztartási szervezet nevére, hiszen a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatokat csak alkalmazottként végezhetik az államháztartási szervezet dolgozói? A 2003. január 1-jei hatálybalépés azt jelenti-e, hogy a 2002. évről készített éves költségvetési beszámolót is már érinti az előírás?*

Az államháztartási szervezetekre a könyvviteli szolgáltatással kapcsolatos szabályozás értelmezése nem volt egyértelmű. Ennek érdekében a 2002. év végén a vonatkozó jogszabályokat pontosították, [a módosításokat a Magyar Közlöny 2002. évi 164. számának 2. kötete tartalmazza, a 306/2002. (XII. 27.) Korm. rendelet az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet módosításáról (a továbbiakban: ámr.), illetve a 307/2002. (XII. 27.) Korm. rendelet az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségéről szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet módosításáról (a továbbiakban: kormányrendelet)].

A számvitelről szóló, többször módosított 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) 150. §-a - amely hatályos az államháztartási szervezetek esetében is - meghatározza a könyvviteli szolgáltatás fogalmába tartozó tevékenységeket, valamint előírja, hogy a könyvviteli szolgáltatást végzőknek, a beszámolót készítőknél is rendelkezniük kell a könyvviteli szolgáltatásra jogosító engedéllyel. A számviteli törvény szerint 2003. január 1-jétől csak regisztrált mérlegképes könyvelő végezhet könyvviteli szolgáltatást.

A kormányrendelet 45. §-ának év végén módosított előírása szerint:

(1) Az államháztartás szervezeteinél a tv.-ben meghatározott könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányításával, vezetésével, az éves költségvetési beszámoló elkészítésével olyan természetes személyt kell megbízni, illetve ezen feladatok végzésére alkalmazni, aki okleveles könyvvizsgálói képesítéssel, vagy mérlegképes könyvelői képesítéssel rendelkezik, és aki szerepel a tv. 151. § (3)-(5) bekezdése szerinti nyilvántartások valamelyikében és ennek megfelelően a tevékenység ellátására jogosító engedéllyel (igazolvánnyal) rendelkezik. A feladat végzésével megbízható olyan számviteli szolgáltatást nyújtó társaság, államháztartás más szervezete, amelynek a feladat irányításával, vezetésével, a beszámoló elkészítésével megbízott tagja, alkalmazottja rendelkezik az előbbi képesítéssel és a tv. 151. § (3)-(5) bekezdése szerinti nyilvántartásba történt bejegyzés alapján a tevékenység ellátására jogosító engedéllyel (igazolvánnyal).

(2) Az (1) bekezdésben előírt kötelezettség alól mentesülnek az Ámr. 168. §-ában meghatározott államháztartási szervezetek.

A kormányrendelet a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányítását, vezetését, az éves költségvetési beszámoló elkészítését végző személyekre írja elő a képesítési és regisztrációs kötelezettséget, vagyis az ámr.-ben rögzített gazdasági vezetők számára.

A 2002. év végi módosítások során az ámr. vonatkozó részeinél pontosították, hogy ezen természetes személyeknek már nemcsak mérlegképes képesítéssel, hanem a számviteli törvény 151. §-ának (3)-(5) bekezdése szerinti nyilvántartásba történő bejegyzéssel és ennek alapján a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó tevékenységek ellátására jogosító engedéllyel (igazolvánnyal) is rendelkezniük kell.

A módosítás szerint az önállóan gazdálkodó költségvetési szerv gazdasági vezetőjének kell szakirányú felsőfokú iskolai végzettséggel, vagy felsőfokú iskolai végzettséggel és emellett legalább mérlegképes könyvelői képesítéssel vagy ezzel egyenértékű képesítéssel rendelkeznie, azzal, hogy a mérlegképes könyvelői képesítéssel rendelkező személynek szerepelnie kell a mérlegképes könyvelőkről vezetett nyilvántartásban is. A szakirányú felsőfokú iskolai végzettséggel rendelkezők döntő többsége a szükséges 3 éves szakmai gyakorlat megszerzését követően különbözeti vizsgák letétele nélkül regisztrálhatja magát, mint mérlegképes könyvelő. Hogy ezt mely szakirányú felsőfokú iskolai végzettség elégíti ki, azt részletesen szabályozza a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásba vételéről szóló 93/2002. (V. 5.) Korm. rendelet előírása.

A módosítások nem változtatták meg az ámr. 168. §-ában szereplő mentesítési lehetőségeket a községi, a nagyközségi önkormányzatok felügyelete alá tartozó államháztartási szervezetek, illetve a központi költségvetési szervek alkalmazottai esetében. De kikerült a mentesítési lehetőségek köréből a képzésre beiskoláztatásra vonatkozó felmentési lehetőség.

Az ámr. 135. §-ának (2) bekezdésében szereplő érvényesítést végző alkalmazottak esetén a módosítás már nem tartalmazza kötelezően a mérlegképes könyvelői képesítést és így a regisztrációs kötelezettséget sem. Az érvényesítést végző alkalmazottaknak a hatályos előírások szerint legalább középfokú iskolai végzettséggel és emellett pénzügyi-számviteli képesítéssel kell rendelkezniük.

A számviteli törvény 2002. évi módosításának átmeneti rendelkezései között szerepel a képzítés megszerzését követő 3 éves szakmai gyakorlat teljesítési szabályainak módosítása, amelyet az államháztartási területen dolgozók esetében is lehet alkalmazni [177. § (9)].

Tekintettel arra, hogy a könyvviteli szolgáltatásra a természetes személy kötelezett, ezért a mérlegképes könyvelők nyilvántartásába felvételért a természetes személynek kell folyamodnia. Ebből következően a Pénzügyminisztérium a regisztrálásért fizetendő igazgatási szolgáltatási díjról a számlát a természetes személy nevére állítja ki. Arra természetesen lehetőség van, hogy a munkáltató a regisztrálás költségét a dolgozótól átvállalja.

A könyvviteli szolgáltatásra vonatkozó kötelezettség 2003. január 1-jén lép hatályba, ezért az előírt képesítéssel és jogosítvánnyal rendelkező regisztrált alkalmazottnak első ízben a 2003. évről készült éves költségvetési beszámolót kell aláírnia, a 2002. évről készült beszámoló esetében ilyen kötelezettség még nincs.

A könyvviteli szolgáltatási tevékenység 2003. évi zavartalan végzése érdekében az ámr. módosítása során a záró rendelkezések közé bekerült, hogy az államháztartási szervezetek alkalmazottai a regisztráció megszerzési követelményének - átmeneti szabályként - 2003. június 30-áig kötelesek eleget tenni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 45. §; 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet 18. § (4), 168. §]

(5) A tárgyi eszközök értékhelyesbítéseiként csak az (1) bekezdésben nevesített eszközök - kivéve a beruházásokat és a beruházásra, felújításra adott előlegeket - könyv szerinti értéket meghaladó piaci értéke és könyv szerinti értéke [bekerülési értéknek a 30. § (2) bekezdésének d)-k) pontjában, illetve (3)-(4) bekezdésében meghatározott leírás kulcsok alapján elszámolt értékcsökkenés összegével csökkentett értéke] közötti különbséget mutatható ki.

(6) Állami készletek, tartalékok között kell kimutatnia az államháztartás szervezetének az állami tartalékolási, intervenció, továbbá védelmi és biztonsági célú egészségügyi, stratégiai és egyéb eszközeit. Itt mutatja ki az államháztartás szervezete az EMGA által elrendelt intervenció vásárlása során felhalmozott készleteit is.

19. § (1) Befektetett pénzügyi eszközként kell kimutatni a tartós (éven túli) részesedéseket, értékpapírokat, valamint - az éven túli - adott kölcsönöket, hosszú lejáratú betéteket, továbbá a befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítését.

(2) A tartós részesedés mérlegtétel minden olyan tulajdoni részesedést jelentő befektetést (részvényeket, üzletrészeket, vagyoni betéteket) tartalmaz, ahol a vállalkozásban lévő tulajdoni részesedés tartós jövedelmet, vagy befolyásolási, irányítási ellenőrzési lehetőséget biztosít az államháztartás szervezetének.

(3) Tartós részesedésként kell kimutatni az állami vagyonról szóló 2007. évi CVI. törvény (a továbbiakban: Vtv.) által tartós vagy ideiglenes jellegűnek minősített tulajdonrészeket, azzal hogy az 1. § (1) bekezdésének a) pontja szerinti költségvetési szerv egyéb tartós részesedést csak akkor mutathat ki, ha a Vtv. 29. §-ának (5) bekezdése, illetve külön jogszabály alapján a tulajdonosi jogokat az adott költségvetési szerv gyakorolja.

(4) Tartósan adott kölcsönként kell kimutatni az államháztartáson kívülre, illetve belülről ideiglenesen, éven túli lejáratú átadott pénzeszközöket.

(5) Egyéb hosszú lejáratú követeléseként kell kimutatni az éven túli részletre, illetve halasztott fizetéssel történő értékesítés miatti követeléseket.

(6) Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítéseiként a tulajdoni részesedést jelentő befektetések (részesedések) - bekerülési értéket meghaladó - piaci értéke és bekerülési értéke közötti különbséget mutatható ki.

(7) Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között kell kimutatni a befektetési céllal beszerzett hosszú lejáratú értékpapírokat azok beváltásáig, illetve értékesítéséig.

20. § (1) Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközként kell kimutatnia az államháztartás szervezetének azokat a tulajdonában levő eszközöket, amelyeket nem saját maga vagy irányítása alá tartozó költségvetési szerve üzemeltet, hanem azok üzemeltetését, működtetését, kezelését más szervezetre bízta.

37/2006. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk (több település összefogásával megvalósuló hulladékgazdálkodási projekt gesztora) vagyonkezelési és hasznosítási szerződést kötött az ISPA-támogatással megvalósuló hulladékgazdálkodási rendszer kezelésére, hasznosítására alapított gazdasági társasággal. Önkormányzatunk azért kötötte meg a vagyonkezelési és hasznosítási szerződést, mivel a létrehozott vagyon működtetésének garanciáit a települések tulajdonlása mellett megalapított*

gazdasági társaság közreműködésével látta biztosítottnak. Mivel jogszabály nem korlátozta az önkormányzatokat a vagyonyüzemeltetés e megoldási módjára vonatkozóan, a beruházásban részt vevő települések ennek megfelelően döntöttek. A közeljövőben a beruházásból a részekre bontott feladatok közül több munkarész megvalósul és eszközbeszerzésekre is sor kerül, amelyeket a leszállítást követően a hasznosítási szerződés szerint át kívánunk adni a gazdasági társaságnak. Megfelelő-e a választott vagyongazdálkodási megoldás?

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 8. §-ának (1) bekezdésében előírtaknak megfelelően a települési önkormányzatok kötelező feladata - többek között - a köztisztaság és településtisztaság biztosítása. Az önkormányzat e feladatok ellátásával kapcsolatos kötelezettségeit a hulladékgazdálkodásról szóló 2000. évi XLIII. törvény (a továbbiakban: Hgt.) 21. §-a határozza meg, amely szerint a települési önkormányzat kötelezően ellátandó közszolgáltatásként a települési hulladék kezelésére közszolgáltatást szervez és tart fenn. A közszolgáltatás többek között kiterjed a települési hulladék rendszeres elszállítására, a települési hulladék ártalmatlanítását szolgáló létesítmény létesítésére és működtetésére. A Hgt. 22. §-a alapján a települési önkormányzatok a hulladékkezelési közszolgáltatás megszervezésére vonatkozó kötelezettségének önálló közszolgáltatás szervezésével tehet eleget, illetve a szomszédos vagy egymáshoz közeli települési önkormányzatok közösen tarthatnak üzemben hulladékkezelésre szolgáló létesítményt vagy a közszolgáltatás ellátására közös gazdálkodó szervezetet hozhatnak létre.

Az Ötv. 79. §-ában foglaltak szerint az önkormányzat tulajdonát képező és a kötelező önkormányzati feladat ellátását szolgáló vagyon törzsvagyonnak minősül. A törzsvagyon körébe tartozó tulajdon vagy forgalomképtelen, vagy korlátozottan forgalomképes.

A fenti törvényi rendelkezések alapján a több települési önkormányzat közös beruházásában megvalósuló hulladékgazdálkodási rendszer a közfeladat ellátását szolgáló vagyonnak minősül, és mint ilyen az önkormányzatok törzsvagyonába tartozik.

Az Ötv. 2007. január 1-jétől hatályba lépő új 80/A. és 80/B. §-ában foglaltaknak megfelelően az önkormányzat a tulajdonában lévő korlátozottan forgalomképes és forgalomképes vagyonának rendeletében meghatározott körére az önkormányzati közfeladat átadásához kapcsolódva vagyongazdálkodási jogot létesíthet.

A vagyongazdálkodási jog megszerzésére, megszűnésére, a vagyongazdálkodási szerződés tartalmára, a vagyongazdálkodási jogaira és kötelezettségeire, a vagyongazdálkodási feletti tulajdonosi ellenőrzésre az Ötv. 80/A. §-ában, valamint az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §-ában foglaltakat kell alkalmazni. A vagyongazdálkodási jog megszerzésének, gyakorlásának és a vagyongazdálkodási ellenőrzésének részletes szabályait a helyi önkormányzatnak rendeletben kell szabályoznia.

A törvényi előírások értelmében az önkormányzat a vagyongazdálkodási jog létesítése előtt köteles vagyongazdálkodási tervet készíteni. A vagyongazdálkodással, a vagyongazdálkodásba adott eszközök nyilvántartásával, elszámolásával kapcsolatos számviteli feladatokat az államháztartás szervezeti beszámolási és könyvvizelési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet határozza meg.

A hivatkozottak alapján a jogszabályi rendelkezések értelmében az önkormányzatnak a megvalósuló beruházás keretében beszerzett eszközök vagyongazdálkodásba adására csak 2007. január 1-jétől van lehetősége.

Ha az önkormányzat a beruházás keretében beszerzett egyes eszközöket az üzemeltető részére hasznosítás céljára már 2006-ban át kívánja adni, azt - a jelenleg hatályos rendelkezések szerint - üzemeltetési szerződés keretében, üzemeltetési díj ellenében teheti meg.

[1990. évi LXV. törvény 80/A. §, 80/B. §, 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §-ai, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 8/A. §-a, 20. § (1), 29/A. §, 40/A. §, 9. számú mellékletében A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások 1. pont f) alpontja.]

(2) A vagyongazdálkodásba vett eszközök között kell kimutatni a vagyongazdálkodónál a kezelt vagyon részét képező eszközöket, amennyiben a kezelésbe vevő nem tartozik a vagyongazdálkodásba adó irányítása alá.

EBH2008. 1822. A számviteli szabályok szerint a víziközmű ingatlanok minősül, és a felújítás növeli az értékét. Ha a víziközmű nem áll önkormányzati tulajdonban, a gazdasági társaság által bérbe vett eszközön a saját költségen végzett felújítások értékét, mint idegen dolgon végzett beruházást kell nyilvántartásba venni [2000. évi C. törvény 23. § (3) bek.; 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 20. §].

21. § (1) A forgóeszközök csoportjába a könyvviteli mérlegben a készleteket, az államháztartás szervezetének tevékenységét nem tartósan szolgáló követeléseket, forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat, tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket, pénzeszközöket és az egyéb aktív pénzügyi elszámolásokat kell besorolni. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapírt csak a külön jogszabályi rendelkezések figyelembevételével lehet az arra jogosultaknak a könyvviteli mérlegben kimutatni.

21/2009. Számviteli kérdés *Hogyan kell szabályosan elszámolnia a költségvetési szervnek a vállalkozási szerződés alapján készült színházi díszleteket, kellékeket?*

A színházi díszletek, kellékek számviteli elszámolása a vásárlás alapját képező szerződés, az annak alapján elvégzett munka, valamint a kiállított számla tartalmától függ. Amennyiben a szerződés termék előállítására vonatkozik és annak alapján kézzel fogható, birtokba vehető dolog jön létre, valamint a számla is termékértékesítésről szól, akkor a megvalósult gazdasági esemény készlet-, illetve tárgyi eszközbeszerzésnek minősül. Az eszközök bekerülési értékének meghatározásához a 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 47-51. §-ai, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 28-29/B. §-ai tartalmazzak előírásokat. Ezek alapján a készlet és a tárgyi eszköz bekerülési értékének részét képezi az anyagköltségen kívül minden olyan költség is, amely a termék előállítása érdekében merült fel és ahhoz közvetlenül vagy megfelelő mutatók segítségével hozzárendelhető, így például a tervezés és az elkészítés során felmerült költségek a szállítási költség, valamint tárgyi eszköz esetében a beszerelés (felállítás), üzembe helyezés és az átalakítás költségei is.

A színházi díszleteket, kellékeket is, mint minden más eszközt, az Sztv. 26. és 28. §-a, valamint az Áhsz. 18. és 21. §-a szerint kell megítélni beszerzéskor abból a szempontból, hogy azok készletnek vagy tárgyi eszköznek minősülnek-e. Az intézmény tevékenységét tartósan (éven túl) szolgáló eszközöket a tárgyi eszközök közé, az éven belül elhasználódó vagy felhasználásra kerülő eszközöket pedig a készletek közé kell sorolni értéküktől függetlenül.

A készletek bekerülési értékét beszerzéskor el kell számolni kiadásként, függetlenül attól, hogy azt a költségvetési szerv azonnal felhasználja vagy raktárra veszi. A várható használati idő alapján tárgyi eszköznek minősülő eszközök esetében az egyedi bekerülési érték dönti el, hogy kis értékű vagy nagy értékű tárgyi eszközről van szó. A kis értékű, azaz (legfeljebb) 100 ezer forint alatti egyedi beszerzési értékű tárgyi eszközök bekerülési értéke beszerzéskor egy összegben dologi kiadásként elszámolható, és ha az intézmény nem rendelkezik raktárral, az ilyen eszközt értékben nem, csak mennyiségben kell nyilvántartani. A nagy értékű tárgyi eszközöket mennyiségben és értékben is nyilván kell tartani és a mérlegben meg kell jeleníteni.

Az intézmény számvitel-politikájában köteles szabályozni az eszközök elszámolására vonatkozó sajátosságokat. Amennyiben a működés során előfordul, hogy nincs egyértelmű döntés arra vonatkozóan, hogy egy darabot éven túl is másoron tart-e a színház, azaz bizonytalan, hogy az adott díszlet tartósan szolgálja-e a tevékenységet, akkor az intézmény a szabályzatában rendelkezhet úgy, hogy az ilyen eszközt a készletek közé sorolja.

Ha a díszletek elkészítésére vonatkozó szerződés teljesítése során mégsem jön létre tárgyasult eszköz vagy a megrendelés eleve nem egy termék előállítására, hanem például csak a tervezésre irányul, akkor indokolt az ellenértéket szolgáltatási kiadásként megjeleníteni. Ebben az esetben a kifizetéseket a 03. ürlap 29. során, az egyéb üzemeltetési, fenntartási kiadások között kell elszámolni.

[2000. évi C. törvény 26. § (1), 28. § (3), 47. § (1), 51. § (1), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (2), 21. § (1)]

(2) A könyvviteli mérlegben készletként a vásárolt és saját előállítású új (raktáron levő) díszleteket, a tárgyi eszközök közül forgóeszközök közé - értékesítési céllal - átsorolt és raktárra vett eszközöket, valamint a követelések fejében értékesítési céllal átvett eszközöket kell kimutatni.

(3)-(4)

22. § (1) A követelések között kell kimutatni

22/2010. Számviteli kérdés *Költségvetési szervként működő iskolában a tanulók szülei az iskolai étkeztetés térítési díját részben vagy egészben melegegel-utalvánnyal fizetik. Az étkeztetést biztosító vállalkozás saját melegegel-utalványokat is bocsát ki. Hogyan kell ezt elszámolni a költségvetési szervnél?*

Az iskola a szülők felé értékesített iskolai étkeztetés térítési díját követelésként mutatja ki, míg a vásárolt étkeztetés számla szerinti értékét az étkeztetést biztosító vállalkozással (a továbbiakban: étkeztető) szembeni rövid lejáratú kötelezettségként szerepelteti.

A szülőktől a követelés fejében elfogadott utalványt annak átvételkor a követelést csökkentő tételként, illetve egyidejűleg az utalvány kibocsátójával szembeni követelésként (az egyéb követelések között) kell kimutatni.

Ha a szülők az őket terhelő térítési díj összegénél - az utalványok rögzített címelei miatt - többet adnak utalványban, akkor ezt a többletet a térítési díj részeként kell megjeleníteni.

Feltételezhető, hogy az étkeztető a saját kibocsátott utalványait a tőle vásárolt étel miatt az iskolával szemben fennálló követelése teljesítésébe betudja. Ez azt jelenti, hogy az iskola a számlázott ellenérték egy részét (vagy egészét) az utalványokkal fizeti ki. Az iskola ehhez hasonlóan a fennálló rövid lejáratú kötelezettségébe fogja beszámítani az étkeztetővel szembeni követelését. A beszámításhoz kapcsolódó sajátos államháztartási számviteli előírásokat az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvizelési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. pont ch) alpontja tartalmazza.

Ha az étkeztető nemcsak a saját utalványait, hanem más utalványkibocsátó utalványait is elfogadja az iskolával szembeni követelése teljesítéseként, akkor az elszámolás a fentivel megegyezik azzal a kiegészítéssel, hogy az étkeztető ekkor valószínűleg az utalványok más utalványkibocsátónál történő beváltásáért fizetendő beváltási jutalékot az iskolának felszámítja. Ezzel a jutalékkal kapcsolatos kiadások valószínűleg az oktatási intézményt terhelik és nem háríthatók át a térítésdíj-fizetőkre. A jutalékhoz kapcsolódó kiadást a dologi kiadások között, mint a pénzügyi szolgáltatások kiadását kell megjeleníteni.

Ha az étkeztető csak a saját utalványait fogadja el az iskolával szembeni követelése teljesítéseként, akkor az iskola a más utalványkibocsátótól származó utalványait a megfelelő utalványkibocsátónál visszaválthatja (amennyiben arra az utalványkibocsátó lehetőséget biztosít). Ha az utalványkibocsátó az utalványokat az iskolától visszaváltja, akkor az iskolánál a kapott ellenérték elszámolásával egyidejűleg az utalványkibocsátóval szembeni követelést kell csökkenteni. A visszaváltás miatti (valószínűsíthető) visszaváltási (beváltási) jutalék számviteli elszámolására lásd az előzőekben írottakat.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. § (1), 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. pont ch) alpontja]

a) azokat a szerződésekből jogszerűen eredő, pénzértékben kifejezett (és kiszámlázott) - általános forgalmi adót is tartalmazó - fizetési igényeket, amelyek az államháztartás szervezete által már teljesített és az igénybe vevő által elfogadott, elismert termékértékesítéséhez, szolgáltatásnyújtáshoz (ideértve az adók módjára be nem hajtható térítési díjból származó hátralékokat is) kapcsolódnak (vevők);

b) az adósokkal szembeni követeléseket, melyek az államháztartási szervezetek alaptevékenysége keretében a külön jogszabályokban meghatározott és az államháztartás szervezete által előírt, még be nem folyt összegek (ideértve az adók módjára behajtható térítési díjak, a helyi adók, a gépjárműadó, az illetékek, a közigazgatási hatósági eljárás illetékek, a járulékok meg nem fizetéséből származó hátralékokat is);

13/2009. Számviteli kérdés *Egy hatósági jogkörrel rendelkező központi költségvetési szerv nyilvántartó szerve mikor vezetheti ki a számviteli nyilvántartásaiból az általa kiszabott, majd behajtásra az illetékes önkormányzat jegyzőjéhez áttett helyszíni bírságból eredő adóskövetelést?*

A helyszíni bírságolás részletes szabályairól szóló 10/2000. (II. 23.) BM rendelet (a továbbiakban: Rendelet) előírásai alapján kiszabott helyszíni bírság követelésként a szabálysértési ügyben eljáró hatóság nyilvántartó szerve (a továbbiakban: nyilvántartó szerv) számviteli nyilvántartásaiban szerepel.

Alapesetben a nyilvántartó szerv írja elő és számolja el a bírságot költségvetési bevételként.

Ha a kiszabott bírság összege a Rendeletben meghatározott határidőn belül nem folyik be a nyilvántartó szerv előirányzat-felhasználási keretszámlájára, a Magyar Köztársaság területén lakóhellyel vagy tartózkodási hellyel rendelkező elkövető esetén a nyilvántartó szerv a szabálysértésekről szóló 1999. évi LXIX. törvény rendelkezése szerinti végrehajtási intézkedést kezdeményez az elkövető lakóhelye, illetve tartózkodási helye szerint illetékes települési önkormányzat jegyzőjénél. Ennek keretében a nyomtatvány másolatát megküldi a jegyzőnek, vagyis a követelést behajtásra átteszi.

A Magyar Köztársaság 2009. évi költségvetéséről szóló 2008. évi CII. törvény (a továbbiakban: költségvetési törvény) 21. §-ának (4) bekezdése alapján az önkormányzati hatóságon kívüli egyéb hatóság által kiszabott, majd a jegyző által végrehajtási intézkedés alá vont, helyszíni bírságból eredő adóskövetelésekből az önkormányzat költségvetési elszámolási számlájára vagy annak alszámlájára befolyó bevétel 100 százaléka az önkormányzatot illeti meg. Ebből következik, hogy az önkormányzatnak átadott követelés már nem szerepeltethető a nyilvántartó szerv számviteli nyilvántartásaiban.

Számviteli elszámolás szempontjából - a jogi szabályozást figyelembe véve - amikor a nyilvántartó szerv az adóskövetelést behajtásra átteszi az elkövető lakóhelye (tartózkodási helye) szerint illetékes települési önkormányzat jegyzőjéhez, a követelést ki kell vezetnie a könyveiből, illetve ezzel egyidejűleg az önkormányzatnak azt fel kell vennie a számviteli nyilvántartásaiba.

A Rendelet 3. §-ának (6) bekezdése kimondja, hogy ha az elkövető az önkormányzat jegyzőjéhez végrehajtási intézkedés céljából áttett tartozását időközben a nyilvántartó szerv előirányzat-felhasználási keretszámlájára befizette, erről a nyilvántartó szervnek az illetékes települési önkormányzat jegyzőjét haladéktalanul tájékoztatnia kell. Ebben az esetben ez az összeg a nyilvántartó szerv bevétele marad, mivel a költségvetési törvény alapján csak az az összeg illeti meg az önkormányzatot, amely az elszámolási számlájára folyik be. A nyilvántartó szerv a szabálysértő beazonosítása és a követelés analitikus és főkönyvi nyilvántartásba történő újbóli felvételét követően a nyomtatvány eredeti példánya alapján a befolyt összeget elszámolja költségvetési bevételként, az önkormányzat pedig a nyilvántartó szerv értesítése alapján az adott követelést kivezeti a számviteli nyilvántartásaiból és megszünteti a végrehajtási intézkedést.

[10/2000. (II. 23.) BM rendelet 3. §, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. § (1) b)]

- c) a rövid lejáratú kölcsönöket, visszterhesen átadott pénzeszközöket;*
 - d) az előzőekben nem nevesített egyéb követeléseket, így a*
 - da) a váltóköveteléseket,*
 - db) a munkavállalókkal szemben előírt különféle követeléseket,*
 - dc) a költségvetéssel szembeni követeléseket,*
 - dd) a követelés fejében átvett más követeléseket (ideértve a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainál a járulékkövetelés fejében átvett követeléseket is),*
 - de) a hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok, a tulajdoni részesedést jelentő befektetések értékesítéséből származó követeléseket,*
 - df) a tartósan adott kölcsönből a mérlegfordulónapot követő egy éven belül esedékes részleteket,*
 - dg) az egyéb hosszú lejáratú követelésekből a mérlegfordulónapot követő egy éven belül esedékes részleteket,*
 - dh) a nemzetközi támogatási programok miatti követeléseket,*
 - di) a támogatási programelőlegeket,*
 - dj) előfinanszírozás miatti követeléseket,*
 - dk) szabálytalan kifizetés miatti követeléseket (ideértve a jogalap nélkül felvett támogatások, ellátások miatti követeléseket is),*
 - dl) garancia- és kezességvállalásból származó követeléseket,*
 - dm) különféle egyéb követeléseket (ideértve a vásárolt követeléseket, a térítés nélkül és egyéb címen átvett követeléseket, a szerződésen alapuló konkrét termékhez, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott, utólag kapott engedmény miatti követeléseket, a peresített követelésekből a bíróság által a költségvetési év mérlegfordulónapjáig jogerősen megítélt követeléseket is).*
- (2) Az államháztartás szervezete a könyvviteli mérlegben váltókövetelést - az 1. § (1) bekezdése *b)* pontjában foglalt szervezetek kivételével - nem mutathat ki.
- (3) Forgatási célú részesedés minden olyan tulajdoni részesedést jelentő vásárolt befektetés, amelyet forgatási célból, árfolyamnyereség, illetve kamatbevétel elérése érdekében szereztek be.
- (4) Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között kell kimutatni azokat a hosszú, illetve rövid lejáratú értékpapírokat, amelyeket forgatási célból, kamatbevétel, illetve árfolyamnyereség elérése érdekében szereztek be.

48/2004. Számviteli kérdés *Hogyan kell elszámolnia az államháztartás szervezetének 2004-től a forgatási céllal beszerzett hitelviszonyt megtestesítő értékpapírjait?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: kormányrendelet) a számviteli törvénytől eltérően - a sajátos államháztartási kört érintő gazdálkodási szabályok miatt (az áht. 8/A. §-a alapján) - módosította a forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok elszámolására vonatkozó előírásokat.

A kormányrendelet kimondja, hogy a forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között kell kimutatni azokat a hosszú, illetve rövid lejáratú értékpapírokat, amelyeket forgatási célból szereztek be. Új előírás: ha az államháztartás szervezete forgatási célú értékpapírt vásárol, illetve azokat értékesíti, beváltja, akkor a költségvetési kiadásokat és bevételeket előirányzat-módosítás nélkül köteles elszámolni közgazdasági osztályozás szerinti előirányzat-teljesítés kiadásaként (értékpapír-vásárlás), illetve előirányzat-teljesítés bevételeként (értékpapír-eladás).

A kiadások és bevételek funkcionális osztályozás szerinti elszámolásakor pedig finanszírozási szakfeladat kiadásaként, illetve bevételeként kell nyilvántartásba vennie. A rövid lejáratú értékpapírok előirányzatként 2004-től csak a helyi önkormányzat költségvetési rendeletében a költségvetési hiány, illetve többlet ellentételezésére év elején megtervezett forgatási célú értékpapír-eladás, illetve -vásárlás előirányzatait kell elszámolnia. Év közben ezeket az előirányzatokat csak akkor kell módosítania, ha a helyi önkormányzat képviselő-testülete önkormányzati rendelettel megváltoztatja költségvetési hiánya, illetve többlete nagyságát és ezt forgatási célú értékpapír-eladással, illetve vásárlással kívánja megoldani.

Példa: Az önkormányzat képviselő- testülete 2004. évi költségvetési rendeletében a költségvetési kiadások és bevételek különbözetét, a 2004. évi költségvetési hiányát 15 millió Ft-ban határozta meg, amelyet értékpapír-eladással kíván finanszírozni év közben.

Könyvelési tételek:

1. Év elején a finanszírozási bevételi előirányzat nyilvántartásba vétele

a) bevételi előirányzat nyitása közgazdasági osztályozás szerint

T 293311 Belföldi államkötvények beváltásának, értékesítésének bevételi előirányzata 15 000 000

K 497 Előirányzatok évközi elszámolása 15 000 000

b) bevételi előirányzat nyitása

funkcionális osztályozás szerint finanszírozási szakfeladatra!

T 9971 Finanszírozási műveletek bevételi előirányzata 15 000 000

K 497 Előirányzatok évközi elszámolása 15 000 000

Figyelem! Finanszírozási műveletekhez kapcsolódó kiadási előirányzatot nem kell nyilvántartásba venni, még akkor sem, ha év közben az önkormányzat vásárol átmenetileg szabad pénzeszközeinek hasznosítása céljából rövid, illetve hosszú lejáratú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat!

A finanszírozási műveletekhez kapcsolódó előirányzatok csak akkor változnak, ha a képviselő-testület a költségvetési hiányt év közben módosítja. Ha növeli, akkor a finanszírozási műveletek bevételi előirányzatait növelni kell, ha csökkenti, akkor pedig a finanszírozási műveletek bevételi előirányzatait csökkenteni kell a döntésnek megfelelően, a közgazdasági bevételi jogcím egyidejű megfelelő módosítása mellett.

2. 2004-ben év közben 4,3 millió Ft értékű belföldi államkötvényt vásárolt az önkormányzat, a vételárban lévő kamat 230 ezer Ft volt. (A vásárlás ellenére nem kell az értékpapír-vásárláshoz kapcsolódóan sem közgazdasági, sem finanszírozási kiadási előirányzattal rendelkeznie az önkormányzatnak.)

a) kiadások közgazdasági osztályozás szerinti elszámolása

T 293411 Belföldi államkötvények vásárlása 4 070 000

K 341 Költségvetési elszámolási számla 4 070 000

b) kiadások funkcionális osztályozás szerinti elszámolása

T 772 Finanszírozási műveletek kiadási előirányzat teljesítése 4 070 000

K 299 Értékpapírok kiadás- és bevétel-átvezetési számlája 4 070 000

c) az értékpapírok állományba vétele

T 293111 Belföldi államkötvények állománya 4 070 000

K 4122 Tárgyévi pénzforgalommal kapcsolatos tőkeváltozások 4 070 000

d) a vételárban lévő kamat elszámolása bevételecsökkenésként közgazdasági osztályozás szerint

T 916132 Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok vételárában levő kamat (-) 230 000

K 341 Költségvetési elszámolási számla 230 000

e) a vételárban lévő kamat elszámolása bevételecsökkenésként funkcionális osztályozás szerint

T 992 Alaptevékenység szakfeladatai bevételi előirányzatának teljesítése 230 000

K 999 Bevételek átvezetési számla 230 000

3. 2004-ben évközben 18 millió Ft könyv szerinti értékű belföldi államkötvényt adott el az önkormányzat, a kapott vételárban lévő kamat 2 millió Ft, az árfolyamnyereség pedig 840 ezer Ft volt.

a) bevételek elszámolása közgazdasági osztályozás szerint

T 341 Költségvetési elszámolási számla 20 840 000

K 293511 Belföldi államkötvények beváltása, értékesítése 18 000 000

913293 Forgatási célú, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok eladásakor realizált árfolyamnyereség 1 050 000

916131 Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok eladásakor (beváltásakor) kapott kamat (+) 840 000

b) bevételek elszámolása funkcionális osztályozás szerint

T 999 Bevételek átvezetési számla 20 840 000

K 992 Alaptevékenység szakfeladatai bevételi előirányzatának teljesítése 2 840 000

9972 Belföldi államkötvények beváltása, értékesítése 18 000 000

c) az értékpapír állományból történő kivetése

T 4122 Tárgyevi pénzforgalommal kapcsolatos tőkeváltozások 18 000 000

K 293111 Belföldi államkötvények állománya 18 000 000

Az önkormányzatnak az előbbi gazdasági események következtében évközben 4,07 millió Ft finanszírozási kiadása keletkezett (az értékpapír vásárlása miatt), míg a finanszírozási bevétele 18 millió Ft volt (az értékpapír-eladás miatt), vagyis a finanszírozási műveletek különbsége 13,93 millió Ft. Amennyiben az önkormányzatnak a tevékenység ellátásához további finanszírozási bevételre van szüksége, mivel költségvetési rendeletében 15 millió Ft költségvetési hiányt állapított meg, ezért 1,07 millió Ft összegig még előirányzat-módosítás nélkül adhat el meglévő értékpapírjaiból és keletkezhet finanszírozási bevétele. Ha ennél nagyobb összegű finanszírozási bevétel szükséges tevékenységének ellátásához, azt csak a megfelelő bevételi jogcímek előirányzatainak (további értékpapír-eladás, illetve likvidhitel-felvétel) módosítása után teheti meg.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. § (4), 9. számú melléklet: A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások 11. pont, 14 pont f) alpont]

(5) A pénzeszközök között kell kimutatni a pénztárban és a betétkönyvben levő készpénzállományt, a hitelintézeteknél vezetett pénzforgalmi számlákon lévő követelések értékét, a Magyar Államkincstár Kincstári Egységes Számlájához (KESZ) kapcsolódó számlatulajdonosok követeléseinek értékét, függetlenül attól, hogy az saját (pl. saját bevétel) vagy idegen (pl. letét), illetve forintban vagy devizában kezelt pénzeszköz, valamint az elektronikus pénzeszköz.

(6) A pénzeszközök körébe tartozik a Kincstári Egységes Számlán lebonyolódó és ehhez kapcsolódó előirányzat-felhasználási keretszámlákon történt terhelések és jóváírások különbözete is.

(7) A költségvetési egyéb aktív pénzügyi elszámolásként kell kimutatni a könyvviteli mérlegben azokat a függő kiadásokat, amelyek az adott időszakban nem számolhatók el véglegesen a költségvetési előirányzat terhére kiadásként, továbbá a költségvetési gazdálkodáshoz közvetlenül nem kapcsolódó, de az államháztartás szervezete eseti feladatával összefüggő átfutó kiadásokat, valamint a kiegyenlítő kiadásokat.

(8) A költségvetési függő kiadás olyan kifizetés, amely az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kisegítő, illetve vállalkozási tevékenységével kapcsolatban merült fel, de a kifizetés pillanatában a végleges kiadási jogcímen nem kerülhet elszámolásra az azonosításhoz szükséges feltételek hiánya miatt, vagy a kiadás bizonyítottan a következő évi költségvetést terheli, valamint amelyről a keletkezés pillanatában ismert, hogy az nem az államháztartás szervezetét terhelő kifizetés, illetve az téves pénzügyi teljesítés miatt keletkezett. Itt kell kimutatni a következő évi költségvetést terhelő előrehozott és kifizetett személyi juttatások nettó összegét is.

(9) A költségvetési átfutó kiadás olyan kifizetés, amely az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kisegítő, illetve vállalkozási tevékenységének ellátásához közvetve kapcsolódik, ideiglenes vagy lebonyolítás jellegű kiadás. Itt kell kimutatni a munkavállalóknak adott munkabérelőlegeket, valamint az utólagos elszámolásra nyújtott különböző előleget, valamint a szállítóknak adott előlegeket (a beruházási előlegek kivételével) is.

37/2009. Számviteli kérdés *Hogyan számolja el az államháztartás szervezete a munkavállalók részére névérték alatt vásárolt étkezési utalványt?*

A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: szja-törvény) 5. §-ának (6) bekezdése alapján utalvány (étkezési utalvány) juttatása esetén a magánszemély bevétele az az összeg, amely értékben az utalvány termékre, szolgáltatásra cserélhető, illetve kötelezettség csökkentésére felhasználható.

Az étkezési utalvány munkáltató részéről történő juttatása esetében ennek alapján az utalvány névértéke tekintendő a munkavállaló bevételeének, illetve a névértéket kell figyelembe venni az szja-törvény 1. számú melléklet 8.17. pontjában szabályozott, adómentes természetbeni juttatásnak minősülő étkezési utalvány értékhatára szempontjából.

Mivel a munkavállaló bevétele az étkezési utalvány névértéke, ezt az összeget kell a munkavállaló felé - mint étkezési hozzájárulást - számfeljteni, mind az adózási előírások, mind a számviteli előírások során érvényesített bruttó elszámolás elvének betartása mellett, amelynek lépései a következők.

Az étkezési utalványok beszerzésével kapcsolatos kiadást (az utalvány vételárát) - mivel az utalványok megvásárlása és a munkavállalóknak történő átadása időben elkülönül - az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. §-ának (9) bekezdésében foglaltak alapján költségvetési átfutó kiadásként kell elszámolni.

Az étkezési utalvány munkavállalónak történő átadásakor egyrészt az utalvány beszerzésével kapcsolatos átfutó kiadást kell étkezési hozzájárulás jogcímen végleges költségvetési kiadásként megjeleníteni. Másrészt, mivel az utalvány névértéke nagyobb, mint annak vételára, a kettő különbözetét pénzforgalom nélküli költségvetési kiadásként, szintén étkezési hozzájárulás jogcímen el kell számolni a 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számlával szemben. Ezzel egyidejűleg kapcsolódó tételként a névérték és a vételár különbözetét a 499. számlával szemben egyéb sajátos bevételként nyilvántartásba kell venni.

Az étkezési utalványok nagytömegű beszerzései során kialakult értékesítési konstrukció gyakorlata azonban aggályossági kérdéseket vet fel. Átláthatóbb szerződéses kapcsolat jönne létre a felek között, ha jutalék, engedmény adását vagy kötelezettség elengedését rögzítenének a megkötött szerződésekben.

[1995. évi CXVII. tv. 5. § (6), 1. melléklet 8.17. pont, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. § (6), 22. § (9).]

46/2007. Számviteli kérdés *Hogyan kell elszámolni a vizitdíjat és a kórházi napidíjat a költségvetési szervként működő egészségügyi szolgáltatóknál és az Egészségbiztosítási Alapnál?*

A Magyar Köztársaság 2007. évi költségvetéséről szóló 2006. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: költségvetési törvény) A társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetése egyes előirányzatainak felhasználásával kapcsolatos rendelkezések alcím alatt tartalmaz az ágazati szabályozáson kívül a vizitdíjjal kapcsolatos előírásokat, amely alapvetően meghatározza az elszámolási teendőket. A költségvetési törvény 74. §-ának (1)-(2) bekezdésében az egészségügyi miniszter kap felhatalmazást arra - az OEP elszámolása alapján és a pénzügyminiszter egyetértése mellett -, hogy a vizitdíj és kórházi napidíj bevételei mértékéig az E-alap költségvetésében jóváhagyott céltartalék jogcímről az előirányzatokat (23 milliárd forintot) átcsoportosítsa a Háziorvosi, háziorvosi ügyeleti ellátás, a Fogászati ellátás, a Laboratóriumi ellátás és az Összevont szakellátás jogcímek kiadásaira. Ezen kívül az Országgyűlés arra is felhatalmazta az egészségügyi minisztert, hogy a Vizitdíj, kórházi napidíj bevétel jogcímcsoport bevételi előirányzatán felül jelentkező többlet összegével is megemelheti a Céltartalék jogcím előirányzatot és ezt is az előbbi jogcímek kiadásaként továbbítsa az egészségügyi szolgáltatók felé. Ezen előírások alapján egyértelmű, hogy az egészségügyi szolgáltatók által beszedett vizitdíj és kórházi napidíj az E-alap ellátási bevételeként került megtervezésre és elszámolásra, amelyekről a pénzforgalom egyszerűsítése érdekében az egészségügyi szolgáltatóknak csak elszámolási kötelezettsége keletkezik, majd az elszámolás OEP általi jóváhagyását követően jeleníthető meg a költségvetési szerveknél támogatásértékké bevételként.

Az egészségügyi szolgáltatást végző költségvetési szervek elszámolása

- A felszámításkor (ezen időpontra vonatkozóan)

Ha a biztosított készpénzben fizette meg a vizitdíjat, kórházi napidíjat, akkor a felszámítás napján befolyt készpénzt a költségvetési szerv átfutó bevételként (4821 számla) és pénznövekedésként (311 Pénztár) köteles elszámolni. Ha azonban későbbi időpontban folyik be pénzügyileg a vizitdíj, kórházi napidíj, mert a biztosított bankkártyával, vizitbérlettel, egészségbiztosítási pénztári kártyával teljesítette a befizetést, akkor csak egyéb követelésként és tőkeváltozásként kell nyilvántartásba venni az egészségügyi szolgáltatóknak. A pénzügyi rendezéskor az egyéb követelést a tőkeváltozással szemben kell kivetelni a könyvekből, egyidejűleg el kell számolni a pénznövekedést (kincstári körbe tartozók az előirányzatfelhasználási-keretszámlán, illetve a kincstári körön kívüliek a költségvetési elszámolási számlán) és az átfutó

azt másik részben önálló(k)nak adja tovább, az önálló könyveiben ezt a számviteli elszámolás szempontjából előirányzat-felhasználási keretszámlák (alszámlák) közötti átvezetésként lehet csak rendezni. Ez a pénzmozgás az önálló könyveiben nem jelenti a pénz tényleges felhasználását, így nem keletkeztet végleges költségvetési kiadást, emiatt az önállóan gazdálkodó központi költségvetési szervnél a kiegyenlítő kiadásokon keresztül (a 39412. Pénz- és bankszámlák közötti átvezetések kiadásainak forgalma alszámlán) számolható csak el.

Mivel a központi körben az Ámr. elkülönített elemi költségvetés-készítési kötelezettséget ír elő a részben önállóan gazdálkodó központi költségvetési szervekre, így azoknak elkülönített könyvvizelési és beszámolási kötelezettsége is keletkezik. A bevételt annak a részben önállóan gazdálkodó központi költségvetési szervnek az elkülönített könyvében is szerepeltetni kell, amelyiknél az teljesül. Amennyiben az önállóan gazdálkodó központi költségvetési szerv döntése alapján a befolyt bevétel egy részét egy másik részben önállóan gazdálkodó központi költségvetési szerv kapja meg kiadásai teljesítéséhez, akkor a részben önállóan gazdálkodó központi költségvetési szervek elkülönített könyveiben annál a részben önállóan gazdálkodó központi költségvetési szervnél, amely a pénzeszközt átadja, az előirányzatok átcsoportosítását követően támogatásértékű kiadásként, annál pedig, amelyik ezt megkapja, támogatásértékű bevételként kell elszámolni.

Mindezek miatt az önállóan gazdálkodó költségvetési szerv könyveiben és beszámolójában a részben önállóan gazdálkodók közötti pénzeszközátadások és -átvételek előirányzatai és előirányzat teljesítései nem jelennek meg. Míg a részben önállóan gazdálkodó költségvetési szervek beszámolójában ezek a pénzeszközátadások az átadónál támogatásértékű kiadásként, az átvevőnél támogatásértékű bevételként szerepelnek. Emiatt az önállóan gazdálkodó központi költségvetési szerv összevont költségvetési beszámolójának adattartalma nem egyezhet meg az önállóan gazdálkodó saját gazdálkodásáról és a részben önállóan gazdálkodó költségvetési szervei elkülönített gazdálkodásáról készített beszámolók adattartalmának összegével.

A Magyar Államkincstár részére az önállóan gazdálkodó központi költségvetési szerv összevont éves és féléves költségvetési beszámolóján kívül (amely tartalmazza a részben önállóan gazdálkodók adatait is) tájékoztatás céljából a részben önállóan gazdálkodó központi költségvetési szervek elkülönített éves és féléves költségvetési beszámolóit is meg kell küldeni. A központi költségvetés végrehajtásának összesítési munkálatainál azonban csak az önállóan gazdálkodó központi költségvetési szerv összevont beszámolója kerül figyelembevételre, amely a részben önállóan gazdálkodó központi költségvetési szervek közötti pénzeszköz átadás-átvétel miatt keletkező halmozódást az előirányzatokban és a teljesítési adatokban nem tartalmazza.

[217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet 2. § 17. pontja és 43. § (2), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 7. § (3) 22. § (10)]

(11) A költségvetésen kívüli aktív pénzügyi elszámolások között kell kimutatni azokat a kiadásokat, amelyek az idegen pénzeszközök között szereplő pénzforgalmi számlák (pénztár, betétkönyv) kiadási pénzforgalmával kapcsolatban merültek fel.

23. § A könyvviteli mérlegben forrásként kell kimutatni a saját tőkét, a tartalékokat és minden kötelezettséget.

24. § (1) Saját tőkeként kell kimutatni a központi költségvetési szervek által kezelt vagyont, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaihoz tartozó vagyont, a helyi önkormányzat, a települési területi és az országos kisebbségi önkormányzat, a többcélú kistérségi társulás, illetve egyéb jogszabály alapján az államháztartás szervezete tulajdonát képező vagyont eszközeinek a forrását, amely korábbi költségvetési vagy egyéb felhalmozásból, juttatásból képződött, illetve folyamatos tőkeváltozásból ered. A saját tőke részeként kell kimutatni a 32. § (7) bekezdése szerinti piaci értékelésből származó értékhelyesbítéssel azonos összegű értékelési tartalékot is.

(2) A saját tőke tartós tőkeből, tőkeváltozásból és értékelési tartalékból tevődik össze.

(3) Tartós tőkeként kell szerepeltetni a jogszabály vagy az alapító (irányító) szerv által tartósan a tevékenység ellátáshoz tulajdonba, illetve kezelésbe adott eszközök forrását (ide nem értve a költségvetési előirányzat terhére rendelkezésre bocsátott pénzeszközöket). Nem szabad tartós tőkeként szerepeltetni a központi alrendszerben az önkormányzati alrendszerrel szemben kezelésbe vett eszközök forrását, illetve az önkormányzati alrendszerben azon kezelésbe vett eszköz forrását, amely eszközöket nem az irányítást végző önkormányzat, többcélú kistérségi társulás bocsátott a rendelkezésre.

(4) A könyvviteli mérlegben negatív előjelű tartós tőke nem mutatható ki. A tartós tőke csak megszűnéskor, átszervezéskor (összevonás, beolvasztás, kiválás, megosztás, szétválás) változhat. Már működő államháztartás szervezete tartós tőkéje átszervezés során akkor növekedhet, amennyiben az alapító (irányító) szerv a közfeladat ellátáshoz további eszközöket (ide nem értve a költségvetési előirányzat terhére rendelkezésére bocsátott pénzeszközöket) is rendelkezésre bocsát.

(5) Tőkeváltozásként kell kimutatni az eszközök finanszírozására szolgáló 2010. január 1-je után, illetve az alapítást (átszervezést) követően képződött forrásokat, illetve forráscsökkenéseket.

(6) Újjonnan alakuló, illetve összevonással létrejövő államháztartás szervezete a nyitómérlegben tőkeváltozást nem mutathat ki.

(7) Értékelési tartalékként kell kimutatni a 32. § (7) bekezdése szerinti piaci értékelés alapján meghatározott értékhelyesbítés összegét. Az értékelési tartalék és az értékhelyesbítés csak és kizárólag egymással szemben és azonos összegben változhat. Az értékelési tartalék terhére a saját tőke más elemeit nem lehet növelni, annak terhére kötelezettség nem teljesíthető.

(8) A saját tőkén belül el kell különíteni a tulajdonba kapott, illetve a kezelésbe vett eszközök forrását (ide nem értve a 26. § (3) bekezdésének *b*)-*c*) pontja szerinti forrásokat).

25. § (1) Tartalék képezhető a jóváhagyott pénzmaradványból, előirányzat-maradványból és a vállalkozási maradványból.

(2) A költségvetési év költségvetési tartalékként kell kimutatni a pénzmaradványt, amely az alaptevékenység, a kiegészítő és kiegészítő tevékenység - az aktív és passzív pénzügyi elszámolások, valamint a forgatási célú pénzügyi műveletek pénzforgalmával korrigált - ténylegesen teljesített tárgyévi bevételeinek, valamint a ténylegesen teljesített tárgyévi kiadásainak különbözete, illetve az előirányzat-maradványt, amely a módosított előirányzatok és azok teljesítésének különbözete. A ténylegesen felhasználható pénzmaradványt, előirányzat-maradványt a 2. és 3. számú melléklet szerint kell megállapítani.

(3) Vállalkozási tartalékként kell kimutatni a vállalkozási tevékenység adott költségvetési évben befolyt szakfeladaton elszámolt bevétele, pénzforgalom nélküli bevétele és a bevételek teljesítése érdekében felmerült valamennyi tárgyévi kiadása - ideértve a befektetési célú finanszírozási műveletek hatását is - különbözetének összegében megállapított vállalkozási maradványból képzett tartalékokat (az alaptevékenységre felhasznált, az előző év(ek)ben, illetve a tárgyévben képződött vállalkozási maradvány kivételével). A könyvviteli mérlegben vállalkozási tartalékon belül elkülönítve kell kimutatni a tárgyévben képzett és a korábbi években képződött, még fel nem használt vállalkozási tartalékokat.

26. § (1) Kötelezettségek azok a szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből eredő, pénzügyi kötelezettségek, amelyek a szállító, a vállalkozó, a szolgáltató, a hitelező, a kölcsönt nyújtó által már teljesített, az államháztartás szervezete által elfogadott, elismert szállításhoz, szolgáltatáshoz, valamint a kincstári, az önkormányzati vagy részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódnak. Kötelezettséggént kell a könyvviteli mérlegben kimutatni a jogszabályi előírásokon, a bírósági, illetve a jogerős közigazgatási hatósági döntésen alapuló fizetési kötelezettségeket, továbbá az egyéb passzív pénzügyi elszámolásokat is. A kötelezettségek hosszú és rövid lejáratúak lehetnek.

63/2009. Számviteli kérdés *A követelések és a kötelezettségek elszámolásakor mely időpont számít a teljesítés időpontjának folyamatos (például közüzemi) szolgáltatás esetén?*

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfatörvény) 58. §-ának (1) bekezdése szerint:

Termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása esetében, ha a felek részletfizetésben vagy határozott időre szóló elszámolásban állapodtak meg, teljesítés az ellenérték megtérítésének esedékessége, amelyre az adott részlet vagy elszámolás vonatkozik.

A kérdésben leírt közüzemi szolgáltatásnál is erről van szó, feltételezve, hogy ezt a szolgáltatást igénybe vevővel kötött szerződésben is rögzítették. A fent hivatkozott előírás az áfafizetési kötelezettség keletkezésének időpontjára, mint teljesítési időpontra vonatkozik és nem érinti (nem érintheti) a két fél közötti szerződésben rögzített, a szolgáltatásnyújtás teljesítésére vonatkozó teljesítési időpontot. Ilyenkor az Áfatörvény szerinti teljesítési időpont eltér a szerződés szerinti (Ptk.-ban szabályozott) teljesítési időponttól, ezért a számlakibocsátó a közüzemi számlán a szerződés szerinti teljesítési időpontot (időszakot) is feltünteti, amelyet a szolgáltatás igénybe vevőjének a számla számviteli elszámolásakor figyelembe kell vennie.

Az Áfatörvény szerinti teljesítési időponttal (amely jelen esetben az ellenérték megfizetésének esedékessége) lehet az előzetesen felszámított áfát az áfabevallásban levonásba helyezni, míg a szerződés szerinti teljesítési időponttal kell a számlát a számviteli nyilvántartásokban, mint - a szolgáltatás igénybevétele miatti - kötelezettséget rögzíteni.

Ha a szerződés szerinti teljesítés megtörtént, de a számla a negyedéves mérlegjelentés, illetve az éves költségvetési beszámoló készítésének időpontjáig nem érkezik meg, az államháztartás szervezetének a rendelkezésre álló információk alapján készített belső bizonylat segítségével a beérkezett, de nem számlázott szállítások beszerzési áron számított értékét nyilvántartásba kell vennie a nem számlázott szállítások számlán a tőkeváltozással szemben. Ezt a számlát a negyedéves mérlegjelentés, illetve az éves költségvetési beszámoló elkészítését (a nyitást) követően meg kell szüntetni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 26. § (1), 9. számú melléklete 4. pontjának d), 2007. évi CXXVII. törvény 58. § (1)]

54/2009. Számviteli kérdés *Hogyan történik szabályszerűen a követelések vevőkkel, adósokkal történő elismertetése? Megfelel-e az előírásoknak, ha az elismertetésre évente egyszer, év közben, a teljesítéskor kerül sor?*

A mérlegben csak az elismert követeléseket szabad kimutatni. A szerződéses kapcsolatokból származó követelések mérlegbeli szerepeltetésének előfeltétele a szerződéses partner elismerő nyilatkozata. Elismertnek kell tekinteni a követelést, ha a mérlegfordulónapon fennálló követelésállományról az államháztartás szervezete a partnereket egyenlegközlő levélben tájékoztatja a mérlegfordulónapon fennálló tartozás nyilvántartás szerinti összegéről és azt a partner írásban visszaigazolja. Szintén elfogadottnak tekinthető a követelés, ha a kézbesített és átvett egyenlegközlő levélre nem érkezik észrevétel, de az egyenlegközlő levélben szerepel az a figyelemfelhívás, hogy elfogadottnak minősül a követelés, amennyiben az egyeztető levélre a megadott határidőn belül nem érkezik válasz.

A munkáltatói kölcsöntartozások összegét a dolgozók felé szintén egyenlegközlő levélben indokolt jelezni.

A költségvetési év mérlegfordulónapján kimutatott adósokkal szembeni követelések esetében - mivel azok jogszabályon alapuló követelések - a jogszabály szerinti feltételek teljesítése helyettesíti a konkrét elismerést, így azokról mérlegfordulónapra vonatkozóan egyeztető levél kibocsátása nem kötelező.

A követelések év végi mérlegbe állításához nem elégséges a teljesítéskori (év közbeni) elismertetés, mivel a mérlegben a követelések december 31-i fordulónapon fennálló elismert értékét kell szerepeltetni. A teljesítéskori elismertetés azonban nem bizonyítja, hogy az adott követelés még a fordulónapon is fennáll. A követelések fordulónapi állományának elismertetése egyeztető levél kiküldésével lehetséges.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. § (1), 26. § (1), 9. számú melléklete 2. pontjának ch), 4. pontjának d)]

53/2009. Számviteli kérdés *Az államháztartás szervezete a mérlegben szereplő kötelezettségek értékének meghatározásakor figyelembe veheti-e a mérleg fordulónapja után beérkezett bizonylatokat?*

Az államháztartás szervezetének a mérlegben kimutatandó kötelezettségek értékének meghatározásánál nem csak a december 31-ig beérkezett bizonylatokat kell figyelembe vennie. Ha a teljesítés a mérlegfordulónapig megtörtént, de a számla csak a fordulónap után, viszont még a számviteli politikában a mérlegkészítés időpontjaként megjelölt időpontig beérkezett, a beszerzés értékét a tárgyévve vonatkozóan a szállítók számlán könyvelni kell.

Ha a teljesítés a mérlegfordulónapig megtörtént, viszont a számla a mérlegkészítés időpontjáig sem érkezett meg, év végén az éves költségvetési beszámoló összeállításához a fordulónapig teljesült, de nem számlázott szállítások (tárgyi eszközök, készletek stb.) beszerzési áron számított értékét (a rendelkezésre álló információk alapján készített belső bizonylat segítségével), mint nem számlázott szállításokat, külön erre a célra megnyitott technikai számlán állományba kell venni a tőkeváltozással szemben. Az éves költségvetési beszámoló elkészítését (a nyitást) követően a nem számlázott szállítások számla egyenlegét meg kell szüntetni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 26. § (1), 9. számú melléklete 4. pontja d)]

(2) Hosszú lejáratú kötelezettség az egy évnél hosszabb lejáratra kapott fejlesztési célú hitel, kölcsön, ideiglenesen átvett pénzeszköz, a fejlesztési célú kötvénykibocsátás, az egyéb hosszú lejáratú kötelezettség.

(3) Az egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek között kell kimutatni:

- a) a lízingbe vevőnél a pénzügyi lízingbe vett, beruházásként elszámolt eszköz lízingbeadó (helyette az eladó) által számlázott ellenértékének megfelelő kötelezettségeket,
- b) az önkormányzati alrendszerben az állami vagyon részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódó kötelezettségeket,
- c) az önkormányzati vagyon részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódó kötelezettségeket, amennyiben a kezelésbe vevő nem tartozik a vagyonkezelésbe adó önkormányzat irányítása alá, valamint
- d) az egyéb különféle hosszú lejáratú kötelezettségeket.

(4) A hosszú lejáratú kötelezettségeket a könyvviteli mérlegben úgy kell szerepeltetni, hogy a költségvetési évet követő évben (a mérleg fordulónapját követő évben) esedékes törlesztő részletekkel a hosszú lejáratú kötelezettség összegét csökkenteni kell.

(5) A rövid lejáratú kötelezettségek között kell kimutatni:

a) az egy évet meg nem haladó lejáratra kapott működési célú és egyéb hitelt, kölcsönt;

b) az ideiglenesen átvett pénzeszközöt;

c) az áruszállításból és szolgáltatás teljesítéséből származó - általános forgalmi adót is tartalmazó - kötelezettséget (szállító);

d) az előzőekben nem nevesített egyéb rövid lejáratú kötelezettségeket:

da) a váltótartozás miatti kötelezettségeket,

db) a munkavállalókkal szembeni különféle kötelezettségeket,

dc) a költségvetéssel szembeni kötelezettségeket (társadalombiztosítási, adó-, egyéb jogszabályban meghatározott kötelezettséget),

dd) iparüzési adó feltöltés miatti kötelezettségeket,

de) helyi adó túlfizetés miatti kötelezettségeket,

df) a szabálytalan kifizetések miatti kötelezettségeket,

dg) a nemzetközi támogatási programok miatti kötelezettségeket,

dh) a támogatási program előlege miatti kötelezettségeket,

di) előfinanszírozás miatti kötelezettségek,

dj) a garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettségeket,

dk) a hosszú lejáratra kapott kölcsönök következő évet terhelő törlesztő részleteit,

dl) a felhalmozási célú kötvénykibocsátásból származó tartozások következő évet terhelő törlesztő részleteit,

dm) a működési célú kötvénykibocsátásból származó tartozások következő évet terhelő törlesztő részleteit,

dn) a beruházási, fejlesztési hitelek következő évet terhelő törlesztő részleteit,

do) a működési célú hosszú lejáratú hitelek következő évet terhelő törlesztő részleteit,

dp) az egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek következő évet terhelő törlesztő részleteit,

dq) a tárgyévi költségvetést terhelő egyéb rövid lejáratú kötelezettségeket,

dr) a tárgyévet követő évet terhelő egyéb rövid lejáratú kötelezettségeket,

ds) az egyéb különféle kötelezettségeket (pl. térítés díj miatti túlfizetéseket, szerződésen alapuló konkrét termékhez, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott, utólag adott engedmény miatti kötelezettségeket).

(6) A hosszú lejáratú kötelezettségből a mérleg fordulónapját követő egy éven belül visszafizetendő törlesztéseket a rövid lejáratú egyéb kötelezettségek között elkülönítetten kell kimutatni.

(7) Az államháztartás szervezete - az 1. § (1) bekezdésének *b)* pontjában foglaltak kivételével - a könyvviteli mérlegben váltótartozást nem mutathat ki.

(8) Költségvetési egyéb passzív pénzügyi elszámolásként kell kimutatni a könyvviteli mérlegben azokat a függő bevételeket, amelyek az adott időszakban nem számolhatók el véglegesen költségvetési bevételként, továbbá a költségvetési gazdálkodáshoz közvetlenül nem kapcsolódó, de az államháztartás szervezete eseti feladatával összefüggő átfutó bevételeket, valamint a kiegészítő bevételeket.

(9) Költségvetési függő bevétel olyan bevétel, amely az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kisegítő, illetve vállalkozási tevékenységével kapcsolatban merült fel, de a keletkezése pillanatában végleges bevételi jogcímen nem kerülhet elszámolásra az azonosításhoz szükséges feltételek hiánya miatt, továbbá, amelynek felmerülésekor, jóváírásakor a bevétel jogcíme ismeretlen, illetve amely téves elszámolás miatt keletkezett.

(10) A költségvetési átfutó bevétel olyan bevétel, amely az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kisegítő, illetve vállalkozási tevékenységének ellátásához közvetve kapcsolódik, átmeneti vagy lebonyolítás jellegű. Itt kell kimutatni a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás során a vevőktől kapott előlegeket és az utólagos elszámolásra átvett pénzeszközök összegét is.

89/2004. Számviteli kérdés *Az intézményünk (kórház) által üzemeltetett nővérszálló vendégszobáját a lakók - vidéki lakhellyel rendelkező - hozzátartozói igénybe vehetik. Az ott töltött vendégéjszakák után beszedjük az idegenforgalmi adót, amelyet havonta átutalunk a fővárosi önkormányzat részére. A beszedett és befizetett idegenforgalmi adót számvitelünkben átfutó bevételként és kiadásként tartjuk nyilván, mivel más nevében és más javára szedjük be. A felügyeleti ellenőrzés során kifogásolták ezen eljárásunkat. Véleményük szerint az idegenforgalmi adó könyvelését és elszámolását a többi adónemhez hasonlóan bevételként a 9-es számlaosztályban és kiadásként az 5-ös számlaosztályban szükséges rögzíteni. Kérdésünk az, hogy helyes-e a magánszemélytől beszedett és az önkormányzat adóbeszedési számlájára átutalt idegenforgalmi adó átfutó bevétel-kiadás tételen történő nyilvántartása?*

A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (a továbbiakban: htv.) 30. §-a (1) bekezdésének a) pontjában foglalt előírás szerint a nővérszálló vendégszobáját igénybe vevő magánszemély idegenforgalmi adó megfizetésére kötelezett. Az adót a htv. 34. §-ának (1) bekezdésében foglaltak alapján a nővérszálló üzemeltetője köteles beszedni és azt az önkormányzat adóbeszedési számlájára befizetni.

Az így beszedett idegenforgalmi adó bevételként a 9. számlaosztályban ezen a jogcímen csak az önkormányzat könyveiben jelenhet meg, a beszedésre kötelezett üzemeltetőnél csak átfutó bevételként lehet elszámolni. Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 26. §-a (9) bekezdésében foglaltak szerint: A költségvetési átfutó bevétel olyan bevétel, amely az államháztartás szervezete alap-, illetve vállalkozási tevékenysége ellátásához közvetve kapcsolódik, átmeneti vagy lebonyolítás jellegű

Ha a fővárosi önkormányzat a kórházat idegenforgalmi adó megfizetésére kötelezné (azaz, ha nem a magánszemélytől levont idegenforgalmi adóról lenne szó!), akkor kellene az önkormányzatnak megfizetett idegenforgalmi adót a kórháznak a dologi kiadások között - mint költségvetési kiadás - az 572. Adók, díjak, egyéb befizetések számlán elszámolnia.

Véleményünk szerint a kórház magánszemélytől levont idegenforgalmi adóval kapcsolatos számviteli elszámolása a kormányrendelet előírásainak megfelel.

Könyvelési tételek:

- beszedett idegenforgalmi adó elszámolása átfutó bevételként:

T 331 - K 482

- a beszedett idegenforgalmi adó átutalása az önkormányzat adóbeszedési számlájára:

T 482 - K 341

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 32. §-ának (4) bekezdésében foglaltak alapján, a kórháznak, mint adóbeszedésre kötelezettnek az általa beszedett idegenforgalmi adóról a tárgyhónapot követő hó 15-éig bevallást is kell tennie.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 26. § (9)]

(11) A költségvetési kiegyenlítő bevétel, olyan bevétel, amely az államháztartás szervezete költségvetési elszámolási körbe tartozó pénzeszköz számlái (pénztár, betétkönyv, pénzforgalmi számlái, illetve előirányzat-felhasználási keretszámlái) között történő bevételi pénzforgalom technikai elszámolására szolgál.

(12) A költségvetésen kívüli passzív pénzügyi elszámolások között kell kimutatni azokat a bevételeket, amelyek az idegen pénzeszközök között szereplő pénzforgalmi számlákon (pénztárban, betétkönyvben) kerültek jóváírásra.

A mérlegtételek értékelésének általános szabályai

27. § (1) A mérlegtételek értékelésénél figyelembe kell venni a számviteli alapelvek sajátos érvényesülését.

(2) A könyvviteli mérlegben kimutatott tökeváltozás meghatározásakor kell figyelembe venni minden olyan - e rendelet szerinti - értékcsökkenést (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a terven felüli értékcsökkenést is), értékvesztést, az elszámolt értékvesztés és a terven felüli értékcsökkenés visszaírását, amely a mérleg fordulónapján meglévő eszközöket érinti, és a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált.

Az eszközök bekerülési (beszerzési és előállítási) értéke

28. § (1)-(2)

(3)-(4)

(5) A bekerülési érték részét képező tételeket (ideértve a számla alapján forintban kiegyenlített importbeszerzéseket is) a gazdasági esemény megtörténte után, a pénzügyi rendezéskor kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegnek megfelelő fizetett összegben. Amennyiben az üzembe helyezés, a raktárba történő beszállítás megtörtént, de számla, a megfelelő bizonylat nem érkezett meg, a fizetendő összeget a hatóság nem állapította meg, és ezért a pénzügyi rendezés sem teljesülhetett, akkor az adott eszköz értékét a rendelkezésre álló dokumentumok (szerződés, piaci információ, jogszabályi előírás) alapján kell meghatározni és a negyedév végén állományba venni. Az így meghatározott érték és a későbbiekben ténylegesen fizetett összeg közötti különbözettel a bekerülési értéket a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában akkor kell módosítani, ha a különbözet összege az adott eszköz értékét jelentősen módosítja.

(6) Ha az importbeszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján az államháztartási szervezet devizaszámlájáról devizában történik, akkor a számla szerinti - levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó - devizának a nyilvántartási árfolyamán átszámított forintértéke az importtermék, illetve importszolgáltatás értéke.

(7) Amennyiben az importbeszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján forintért vásárolt valutában, devizában történik, akkor a számla szerinti - levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó - devizáért, valutáért ténylegesen fizetett forintérték az importtermék, illetve importszolgáltatás értéke.

33/2008. Számviteli kérdés *Hogyan történik a fordított adózás számviteli elszámolása az államháztartási szervezetnél?*

Fordított adózás esetén az áfát nem a termék eladója, a szolgáltatás nyújtója fizeti meg, hanem a termék beszerzője, a szolgáltatás igénybe vevője. Államháztartási szervezet a fordított adózás számviteli kérdéseivel általában vevőként (a termék beszerzőjeként, a szolgáltatás igénybe vevőjeként) és nem eladóként szembesül. Fordított adózás esetén a termék értékesítője, a szolgáltatás nyújtója olyan számlát köteles kibocsátani, amely áthárított adót nem tartalmazhat, csak jogszabályi hivatkozást [2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: áfatörvény) 142. §-a] vagy egyértelmű utalást arra, hogy a termék értékesítése, a szolgáltatás nyújtása után a termék beszerzője, a szolgáltatás igénybe vevője az adófizetésre kötelezett.

Fordított adózás elszámolása az eladónál

Az eladó államháztartási szervezet az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 9. számú melléklete 2. pont c) alpontja alapján a számla kibocsátásakor köteles a számlában szereplő - áfát nem tartalmazó - összeget a 28. számlacsoportban követelésként [vevővel szemben, továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatásként] nyilvántartásba venni legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig, kivéve ha olyan integrált nyilvántartási rendszerrel rendelkezik, amelynek használatával egy-egy gazdasági esemény hatása egyszerre jelenhet meg azonnal mind a főkönyvi, mind az analitikus nyilvántartásban. Az ellenérték pénzügyi rendezésekor kell a bevételt - áfabevétel elszámolása nélkül - a 9. számlaosztályban közgazdasági és funkcionális osztályozás szerint is megjeleníteni, valamint a követelést kivezetni a könyvekből. Amennyiben a vásárló előzetesen előleget utal át az eladó államháztartási szervezetnek, azt a passzív pénzügyi elszámolások között kell nyilvántartani, mely összeg szintén nem tartalmaz áfát.

Fordított adózás elszámolása a vevőnél

Fordított adózás a vevő államháztartási szervezetnél jelentkezhet a felhalmozási kiadásoknál ingatlanvásárlás esetében, illetve a dologi kiadásoknál, amennyiben a szolgáltatás típusa az áfatörvény 142. §-a (1) bekezdésének b) és c) pontja szerinti körbe tartozik.

Az ügylet elszámolása elsődlegesen az írásos szerződés, valamint a termék értékesítőjének, a szolgáltatás nyújtójának a számlája, a megtérített ellenérték pénzügyi rendezésének bizonylata, illetve a teljesítés dokumentuma (az átadás-átvétel igazolása, írásbeli elismerése) alapján történhet meg. Az eladótól kapott számlában azonban az ügylet áfa nélküli ellenértéke szerepel, és emiatt a vevő államháztartási szervezetnek kell megállapítania és elszámolnia az ügylethez kapcsolódó fizetendő áfa és előzetes áfa összegét belső bizonylat segítségével. Az áfatörvény kimondja, hogy a teljesítésre kötelezett adóalany, amely nyilvántartási kötelezettségének az Áhsz. alapján módosított teljesítési szemléletben tesz eleget, a fizetendő adót legkésőbb az ellenérték megfizetésekor állapíthatja meg abban az esetben, ha a

termékértékesítés, a szolgáltatásnyújtás ellenértékének megtérítése pénzzel, készpénz-helyettesítő fizetési eszközzel vagy pénzhelyettesítő eszközzel történik. Azonban fontos kiegészítő szabály, ha az ellenérték a teljesítéstől számított 45. napig egészben vagy részben nem kerül megfizetésre, a fizetendő adót ezen határidő lejártát követő napon a meg nem fizetett ellenértékre is meg kell állapítani [áfatörvény 61. §-ának (1) bekezdés b) pontja, illetve (3) bekezdése].

Az áfatörvény 142. §-a (1) bekezdésének a) pontja szerinti ingatlan vásárlása esetében az államháztartási szervezet a beruházási szerződés megkötésekor továbbra is a felhalmozási kiadási előirányzattal szemben köteles nyilvántartásba venni a kötelezettségvállalást a vásárlás teljes összegére (beruházás áfa nélküli nettó összegére + áfa kiadásra). Azonban fordított áfás ügyletek esetében a szakmai teljesítést követően a beruházási szállító számlájának kézhezvételekor az ingatlanbeszerzés áfa nélküli összege vehető csak nyilvántartásba szállítói tartozásként [441122. Tárgyévi költségvetést terhelő belföldi fordított adózás alá tartozó beruházási szállítók állománya számlán]. Pénzügyi rendezéskor a beruházási szállító számlája alapján első lépésként el kell számolni a beruházás áfa nélküli nettó összegét az ingatlanvásárlás kiadási számláján [123. számla] a pénzeszközcsökkenéssel szemben. Ezzel egyidejűleg pénzforgalom nélküli tételként kell megjeleníteni a beruházások előzetes beszerzési árba beszámítandó vagy be nem számítandó áfa kiadását [a 18222. és a 18232. számlán], illetve az áfa bevételét [a 919232. számlán] a 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számlával szemben. Az áfakiadás és -bevétel könyvekben történő rögzítése az államháztartási szervezet beruházási szállító számlája alapján kiállított belső bizonylat alapján végezhető el.

A kiadások és bevételek funkcionális osztályozású elszámolását követően kell a beruházást (beruházás nettó összegét + beszerzési árba beszámítandó áfakiadást) állományba venni befejezetlen beruházásként vagy azonnali üzembe helyezés esetében aktivált állományként, valamint ki kell vezetni a beruházási szállítókkal szembeni kötelezettséget (áfa nélküli összegben) a tőkeváltozással szemben. Amennyiben a számla kézhezvételét követően a kötelezettség pénzügyi rendezésére 45 nap elteltével sem került sor, az áfatörvény alapján az államháztartási szervezet köteles a könyveiben az áfakiadást és -bevételt pénzforgalom nélküli tételként megjeleníteni a fentiekben leírt módon, ekkor a beruházási számla (áfa nélküli összegének) pénzügyi rendezésekor azonban a fordított áfához kapcsolódó tételek még egyszer már nem jeleníthetők meg a könyvekben.

Az áfatörvény 142. §-a (1) bekezdésének b) és c) pontja szerinti szolgáltatások igénybevétele esetében az államháztartási szervezet a megbízás, a szerződés megkötésekor továbbra is a dologi kiadási előirányzattal szemben köteles nyilvántartásba venni a kötelezettségvállalást a vásárlás teljes összegére (szolgáltatás áfa nélküli nettó összegére + áfa kiadásra).

A szakmai teljesítést követően a szállító számlájának kézhezvételekor a szolgáltatás igénybevételenek áfa nélküli összegét kell nyilvántartásba venni kötelezettségként [a 441222., a 441322., a 441422. számlákon]. Pénzügyi rendezéskor a szállító számlája alapján első lépésként el kell számolni a szolgáltatási kiadás áfa nélküli nettó összegét [55. számlacsoportban] a pénzeszköz-csökkenéssel szemben. Ezzel egyidejűleg belső bizonylat alapján pénzforgalom nélküli tételként kell megjeleníteni a dologi kiadáshoz kapcsolódó előzetes áfakiadást [561212. számlán], illetve áfabevételt [919232. számlán] a 499. ellenszámlával szemben. Amennyiben a szolgáltatás igénybevételét, szakmai igazolását követően és a szállító számlájának kézhezvétele után a kötelezettség pénzügyi rendezésére 45 nap elteltével sem került sor - az áfatörvény alapján - az államháztartási szervezet a szolgáltatási kiadások elszámolása nélkül is köteles a könyveiben az áfakiadást és -bevételt pénzforgalom nélküli tételként megjeleníteni a fentiekben leírt módon.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 28. §-a, 2007. évi CXXVII. törvény 142. §-a]

29. § (1) A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési (beszerzési) értéke vásárláskor a részvényekért, üzletrészekért, vagyoni betétekért fizetett ellenérték (vétélár).

(2) A hitelviszonyt megtestesítő (kamatozó) értékpapír bekerülési (beszerzési) értéke nem tartalmazhatja a (vétélár részét képező, továbbá a kibocsátási okiratban, csereszerződésben, a vagyonfelosztási javaslatban meghatározott piaci, forgalmi, beszámítási érték részét képező) (felhalmozott) kamat összegét. A kamatozó értékpapír vétélárában lévő kamat (beszerzéskor fizetett) összegét kamatbevétel csökkentő tételként kell kimutatni.

107/2003. Számviteli kérdés Az önkormányzat az alaptevékenysége körében végzett szolgáltatással kapcsolatos követelése fejében hosszú lejáratú (2005-ben lejáró) hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírt (államkötvényt) kapott. Az önkormányzatnál a 282-es, Vevők nevű főkönyvi számlán nyilvántartott követelés összege (áfával együtt) megegyezett az átvett kamatozó értékpapírnak - az átadás napjáig felhalmozott kamatot is tartalmazó - piaci értékével. Hogyan kell elszámolni a követelés fejében átvett kamatozó értékpapírral kapcsolatos gazdasági eseményeket, és az átvett értékpapírt milyen értéken kell nyilvántartásba venni, ha a követelés

áfával növelt értéke 1 250 000 Ft, az átvett értékpapír névértéke 1 100 000 Ft, a felhalmozott kamat pedig 105 000 Ft volt? (Az önkormányzat a kapott értékpapírt annak lejártáig meg kívánja tartani.)

Az önkormányzatnak a követelés fejében kapott kamatozó értékpapírral kapcsolatos gazdasági eseményeket bruttó módon és pénzforgalmi tételként kell elszámolnia, ami azt jelenti, hogy a vevőkövetelés kiegyenlítését és ezzel egyidejűleg az értékpapír-vásárlást kell könyvelnie.

A követelés fejében átvett - hitelviszonyt megtestesítő, kamatozó - értékpapír bekerülési értékének megállapításánál a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 50. §-ának (1) bekezdésében, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 29. §-ának (2) bekezdésében foglaltakat kell figyelembe vennie.

A kormányrendelet 29. §-ának (2) bekezdésében foglaltak szerint a hitelviszonyt megtestesítő (kamatozó) értékpapír bekerülési (beszerzési) értéke nem tartalmazhatja a (vételár részét képező, továbbá a ...csereszerződésben, a vagyonfelosztási javaslatban meghatározott piaci, forgalmi, beszámítási érték részét képező) felhalmozott kamat összegét. A kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat összegét kamatbevétel csökkentő tételként kell elszámolni.

A számviteli előírások értelmében tehát az önkormányzatnál a követelés fejében átvett hitelviszonyt megtestesítő értékpapír bekerülési értéke a következő módon állapítható meg:

Az értékpapír piaci értéke (1 250 000 Ft) csökkentve a felhalmozott kamat összegével (105 000 Ft) = az értékpapír bekerülési értéke (1 145 000 Ft).

A gazdasági események könyvelése:

1. A vevői követelés kiegyenlítése,
a bevétel elszámolása

Közgazdasági osztályozás szerint

T 499	Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása	1 250 000 Ft
	K 91222 Alaptevékenység körében végzett szolgáltatások ellenértéke	1 000 000 Ft
	K 91923 Kiszámlázott termékek és szolgáltatások áfája	250 000 Ft

Funkcionális osztályozás szerint

T 999	Bevételek átvezetési számlája	1 250 000 Ft
	K 992 Alaptevékenység szakfeladatai bevételi előirányzatának teljesítése	1 250 000 Ft

2. Értékpapír-vásárlás könyvelése bekerülési értéken

Közgazdasági osztályozás szerint

T 1733	Különféle államkötvények vásárlása kiadási előirányzatának teljesítése	1 145 000 Ft
	K 499 Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása	1 145 000 Ft

Funkcionális osztályozás szerint

T 72	Alaptevékenység kiadási előirányzatának teljesítése	1 145 000 Ft
	K 1997 Befektetett pénzügyi eszközök átvezetési számlája	1 145 000 Ft

3. Az értékpapír vételárában felhalmozott kamat könyvelése kamatbevétel csökkentő tételként

Közgazdasági osztályozás szerint

T 916222	Befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok vételárában lévő kamat	105 000 Ft
	K 499 Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos	105 000 Ft

	elszámolása	
	<i>Funkcionális osztályozás szerint</i>	
T 992	Alaptevékenység szakfeladatainak bevételi előirányzat teljesítése	105 000 Ft
	K 999 Bevételek átvezetési számla	105 000 Ft
	<i>4. Az értékpapír-állományi érték növekedésének könyvelése</i>	
T 1731	Különféle államkötvények állománya	1 145 000 Ft
	K 412111 Eszközök beszerzésekor nyilvántartásba vett könyv szerinti érték tőkeváltozása	1 145 000 Ft
	<i>5. A vevők állományi értéke csökkenésének könyvelése</i>	
T 412116	Követelés pénzügyi teljesítéséhez kapcsolódó tőkeváltozás	1 250 000 Ft
	K 282 Vevők	1 250 000 Ft

[2000. évi C. törvény 50. § (1), (3), 84. § (6); 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 29. § (2)]

(3) A társadalombiztosítás pénzügyi alapjai javára a felszámolási eljárásban járulékkövetelés fejében engedményezett követelés bekerülési értéke a felszámolási zárómérleghez kapcsolódó vagyonfelosztási javaslat szerinti érték.

29/A. § (1) A vagyonkezelésbe vett eszköz bekerülési értékének a vagyonkezelési szerződésben szereplő érték minősül.

(2) Amennyiben az önkormányzat a tulajdonában lévő korlátozottan forgalomképes és forgalomképes vagyonának rendeletében meghatározott körére az Ötv. 80/A-80/B. §-a alapján vagyonkezelői jogot létesít, a vagyonkezelésbe adott immateriális javak, tárgyi eszközök bruttó értékét és elszámolt értékcsökkenését a vagyonkezelésbe adáskor könyveiből köteles kivezetni, és ezzel egyidejűleg a vagyonkezelési szerződésben szereplő értéket, mint bekerülési értéket kell a könyveibe felvenni.

42/2008. Számviteli kérdés *Ha az önkormányzat vagyonának vagyonkezelői jogát nem pályázat útján, ellenérték fejében létesíti, hanem kijelöléssel, ingyenesen adja át egy többcélú kistérségi társulásnak, kötelező-e az átadás előtt vagyonértékelést végeztetni?*

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 80/A. és 80/B. §-ában foglaltaknak megfelelően az önkormányzat a tulajdonában lévő korlátozottan forgalomképes és forgalomképes vagyonának rendeletében meghatározott körére az önkormányzati közfeladat átadásához kapcsolódva vagyonkezelői jogot létesíthet. A vagyonkezelői jogot kijelöléssel, ingyenesen szerezheti meg az önkormányzati közfeladatot átvállaló többcélú kistérségi társulás.

Ezen kívül a vagyonkezelői jog megszerzése, megszűnése, a vagyonkezelői szerződés tartalma, a vagyonkezelő jogai és kötelezettségei, a vagyonkezelő feletti tulajdonosi ellenőrzés vonatkozásában az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: Áht.) 105/A-105/D. §-ában foglaltakat kell figyelembe venni. Ezen jogszabályok alapján a helyi sajátosságok figyelembevételével a vagyonkezelői jog megszerzésének, gyakorlásának és a vagyonkezelés ellenőrzésének részletes szabályait a helyi önkormányzatnak rendeletben kell szabályoznia.

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) a fenti előírásokkal összhangban határozza meg a vagyonkezelésbe adott eszközök nyilvántartásával, elszámolásával, valamint a vagyonértékeléssel kapcsolatos számviteli feladatokat. Az Áhsz. 8/A. §-a kimondja, hogy az önkormányzat értékelési szabályzatában köteles rögzíteni a vagyonkezelésbe adott eszközök vagyonértékelése során alkalmazott értékelési eljárás elveit, módszerét, dokumentálásának szabályait, felelőseit. Ez a rendelkezés nemcsak a pályázat útján ellenérték fejében átadott, hanem a kijelöléssel ingyenesen átengedett vagyonkezelői jogokra is vonatkozik.

Az Áhsz. 29/A. §-a alapján a vagyonkezelésbe vett eszköz bekerülési értékének a vagyonkezelési szerződésben szereplő érték minősül. A vagyonkezelési szerződésben szereplő érték meghatározásánál azonban figyelembe kell venni az Áht. 105/A. §-ának (4) bekezdését, amely szerint:

A vagyonkezelő a vagyon felújításáról, pótlólagos beruházásáról legalább a vagyoni eszközök elszámolt értékcsökkenésének megfelelő mértékben köteles gondoskodni, illetőleg e célokra az értékcsökkenésnek megfelelő mértékben tartalékot képezni. E kötelezettség, illetve a tartalék elszámolásának és felhasználásának rendjét, részletes tartalmát a vagyonkezelési szerződésben kell meghatározni.

A vagyongazdálkodásba adott eszközök után elszámolandó értékcsökkenésnek tehát fedeznie kell a szükséges felújítások nagyságát, amivel a vagyongazdálkodás működése, üzemeltetése fenntartható. Abban az esetben, ha a vagyongazdálkodási szerződésben szereplő érték nem a piaci érték lenne, az tartalmilag szerződésben rögzített önkormányzati vagyongazdálkodást eredményezhetne. A piaci értéknél alacsonyabb érték meghatározása esetén ugyanis valószínűsíthető, hogy a vagyongazdálkodásba bevont elszámolásra kerülő értékcsökkenés nem képez elegendő fedezetet a vagyongazdálkodásba adott eszköz felújítására. Az önkormányzat tehát akkor jár el helyesen, ha a vagyongazdálkodási szerződésben a vagyontárgyak piaci értékét szerepelteti.

Természetesen előfordulhat, hogy a vagyongazdálkodónál a közfeladat jellegéből adódóan a bevételekben az értékcsökkenés csak részben térül meg, így a fenti előírás nem teljesül. Ezt oldja fel az Áht. 105/A. §-ának (5) bekezdése, amely kimondja, hogy abban az esetben, ha a vagyongazdálkodó olyan közfeladatot lát el, amely után bevételeknek több mint a fele az államháztartás valamely alrendszeréből származik, a helyi önkormányzat a vagyongazdálkodási szerződésben részletezett feltételekkel elengedheti a bevételekben meg nem térülő elszámolt értékcsökkenésnek megfelelő összeg erejéig a kezelt vagyonnal összefüggő hosszú lejáratú kötelezettséget.

Szintén az ingyenesen, kijelöléssel vagyongazdálkodásba adott eszközök vagyongazdálkodásának szükségességét és ezáltal a vagyongazdálkodási szerződésben a piaci érték szerepeltetését támasztja alá az Áht. 105/A. §-ának (13) bekezdése, amely kimondja, hogy a vagyongazdálkodó a vagyongazdálkodói jog megszűnésekor köteles a vagyongazdálkodásba vett vagyonnak a kezelésbe adása időpontjában fennálló állapotához (értékéhez) viszonyított különbözetével (csökkenésével vagy növekedésével) a vagyongazdálkodási szerződés szerint elszámolni. Abban az esetben ugyanis, ha a vagyongazdálkodási szerződésben szereplő érték nem a piaci érték, a szerződés megszűnésekor a visszaszolgáltató vagyongazdálkodásában szerződésben rögzített önkormányzati vagyongazdálkodás következik be.

Mindezek alapján tehát az önkormányzat csak akkor jár el a vonatkozó jogszabályoknak megfelelően, ha minden vagyongazdálkodásba adott vagyontárgy esetében - így az ingyenesen, kijelöléssel átadott eszközökre vonatkozóan is - vagyongazdálkodást végez, illetve végeztet. A jogalkotói szándék e tekintetben egyértelmű: vagyongazdálkodás minden vagyongazdálkodásba adott vagyontárgyra vonatkozóan.

[1990. évi LXV. törvény 80/A. §, 80/B. §, 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 8/A. § és 29/A. §]

29/B. § (1) Államháztartás szervezete alapítása, átszervezése esetén az alapító, az irányító szerv (ideértve központi költségvetési szervek esetében a Nemzeti Vagyongazdálkodási Tanácsot is) döntése alapján véglegesen átadott eszköz bekerülési értékének - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - az alapító okirat, illetve annak módosítása mellékletét képező átadás/átvételi jegyzőkönyvben szereplő érték minősül. Az átadó szervezetnél kimutatott bruttó (illetve bekerülési) érték alkalmazása esetén az átadásig elszámolt halmozott értékcsökkenést (illetve értékvesztést) is nyilvántartásba kell venni.

(2) Államháztartási szervezet alapítása, átszervezése esetén az alapító, az irányító szerv (ideértve központi költségvetési szervek esetében a Nemzeti Vagyongazdálkodási Tanácsot is) döntése alapján vagyongazdálkodásba vett eszköz bekerülési értékének - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - a vagyongazdálkodási szerződésben (illetve annak mellékletét képező átadás/átvételi jegyzőkönyvben) szereplő érték minősül. Az átadó szervezetnél kimutatott bruttó (illetve bekerülési) érték alkalmazása esetén az átadásig elszámolt halmozott értékcsökkenést (illetve értékvesztést) is nyilvántartásba kell venni.

Az eszközök értékcsökkenése

30. § (1) Az immateriális javak, a tárgyi eszközök és az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyongazdálkodásba adott, illetve vagyongazdálkodásba vett eszközök üzembe helyezését (használatbavételét) követően értékcsökkenést (terv szerinti értékcsökkenés) a (2)-(6) bekezdésben foglaltak szerint kell elszámolni. Az üzembe helyezést - a számviteli politika részeként kialakított belső szabályozás szerint - hitelt érdemlően dokumentálni kell.

(2) Az értékcsökkenést az immateriális javak, a tárgyi eszközök és üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyongazdálkodásba adott, illetve vagyongazdálkodásba vett eszközök után negyedévenként, az a)-k) pontokban meghatározott leírási kulcsok alapján, a tényleges használatnak megfelelően időarányosan kell elszámolni. Az értékcsökkenést a bekerülési (beszerzési vagy előállítási) érték alapján számítva a következők szerint kell megállapítani:

58/2005. Számviteli kérdés *Helytálló-e az az értelmezés, hogy az államháztartás szervezetei már 2004-től nem számolhatnak el a terv szerinti értékcsökkenést a műemléki védetségű épületek után?*

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) 2004. évi, az értékcsökkenésre vonatkozó pontosításai figyelembevételével, a 383/2004. (XII. 29.) kormányrendelet módosította az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendeletet (a továbbiakban: áhsz.). Ennek alapján az államháztartás szervezetei nem számolhatnak el terv szerinti értékcsökkenést a képzőművészeti alkotásoknál, az állami készleteknél, tartalékoknál, illetve az olyan egyéb eszközknél (régészeti leletnél, kép- és hangarchívumnál, műemléki védettségű épületnél, egyéb gyűjteménynél), amely a használat során sem veszít értékéből, illetve amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi mivoltából adódóan - évről évre nő.

Természetesen, ha a műemléki védettségű épület értéke évről évre csökken, akkor a jövőben is indokolt az áhsz. 30. §-ának (2) bekezdése szerinti terv szerinti értékcsökkenést elszámolni. Vagyis az államháztartási szervezeteknél csak azokra a műemléki védettségű épületekre vonatkozik a terv szerinti értékcsökkenés elszámolásának tiltása, amelyek értéke különleges helyzetükből adódóan nem változik, illetve emelkedik. Ezt a ténytet az államháztartás szervezete köteles rögzíteni számviteli politikájában is.

Gyakorlati kérdésként merült fel, hogy amennyiben a műemléki védettségű épület értéke a használat során nem csökken (illetve nő), vagyis indokolt az áhsz. 30. §-ának (8) bekezdése alapján a terv szerinti értékcsökkenés elszámolása alól mentesíteni az adott műemléki védettségű épületet, akkor a korábbi évekre eddig elszámolt halmozott értékcsökkenést ki kell-e vezetni a könyvekből. Mind a számviteli törvényben, mind az áhsz.-ben 2005-től hatályos ez az új, kiegészítő rendelkezés, ezért a korábbi évekre elszámolt értékcsökkenést a műemléki védettségű épületekre nem szabad a könyvekből kivezetni. Mivel az áhsz. hatályba léptető rendelkezése szerint már a 2004. évről összeállított éves költségvetési beszámoló elkészítésekor is alkalmazni kellett a pontosító előírást, így azoknál a műemléki védettségű épületeknél, amelyek értéke különleges helyzetükből adódóan évről évre nő vagy nem változik, a korábban elszámolt halmozott terv szerinti értékcsökkenést kell a könyvekben és a beszámolóban szerepeltetni. Az áhsz. 30. §-ának (8) bekezdése szerint mentesített műemléki védettségű épületeknél a különleges körülmények bekövetkezésekor (megrongálódás, megsemmisülés stb.) az indokolt mértékig terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 30. § (2), (8)]

a) alapítás-átszervezés, illetve kísérleti fejlesztés aktivált értéke	20%,
b) vagyoni értékű jogok	16%,
c) szellemi termékek	33%,
d) épületek és kapcsolódó vagyoni értékű jogok	2%,
e) építmények és kapcsolódó vagyoni értékű jogok	3%,
f) ültetvények	10%,
g) gépek, berendezések és felszerelések, kivéve számítástechnikai és ügyvitel technikai eszközöket	14,5%,
h) számítástechnikai és ügyvitel technikai eszközök	33%,
i) járművek	20%,
j) veszélyes hulladék tárolására igénybe vett földterület, telek	2%,
k) bányaművelésre igénybe vett földterület	5%.

(3) A tenyészállatok értékcsökkenését az államháztartás szervezetei saját hatáskörben állapítják meg, figyelembe véve a tenéyszidőt, tartási időt stb.

26/2008. Számviteli kérdés Költségvetési szerv nyomozati tevékenység ellátásához, kábítószer keresésére általa vásárolt és speciálisan kiképzett kutyákat vesz igénybe. A mérlegben a tárgyi eszközök vagy a készletek között kell szerepeltetni az állatok értékét? Amennyiben tárgyi eszközként kell kimutatni, hogyan számolható el az értékcsökkenés, figyelembe véve, hogy a kutyák várható szolgálati ideje nagyon nehezen becsülhető meg?

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) szerint az eszközöket rendeltetésük, használatuk alapján kell befektetett eszköznek vagy forgóeszköznek besorolni. Amennyiben a besorolást követően az eszközök rendeltetése, használata megváltozik, a besorolást meg kell változtatni.

A számviteli törvény 26. §-ának (1) bekezdése, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 18. §-ának (1) bekezdése alapján tárgyi eszköznek azok a rendeltetészerűen használatba vett anyagi eszközök, tenyészállatok minősülnek, amelyek tartósan - közvetlenül vagy közvetett módon - szolgálják a gazdálkodó, illetve az államháztartás szervezetének tevékenységét.

A számviteli jogszabályok szerint a tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, tartás során leválasztható terméket termelnek és a tartási költségek ezen termékek értékesítése során megtérülnek, vagy az egyéb hasznosítás (igateljesítmény, őrzési feladat, lovagoltatás) biztosítja a költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a tevékenységet. Míg a forgóeszközök, ezen belül a készletek csoportjába kell sorolni - többek között - a növendék-, hízó- és egyéb állatokat, amelyek a termelés (tartás) költségei eredményeként növekednek, gyarapszik tömegük, függetlenül attól, hogy a tevékenységet mennyi ideig szolgálják.

A kábítószer keresésére kiképzett kutyák a költségvetési szerv alaptevékenységének ellátását szolgálják, alkalmazásukkal a költségek közvetetten megtérülnek, tevékenységük így a jogszabályban megfogalmazott egyéb hasznosítás körébe tartozik. A tárgyi eszközként történő nyilvántartás mellett szól, hogy ezek az állatok várhatóan éven túl szolgálják a költségvetési szerv tevékenységét. Ennek alapján a sajátos szakmai feladatellátást segítő állatok értékét a tárgyi eszközök, azon belül a tenyészállatok között kell kimutatni.

Az Áhsz. 30. §-ának (3) bekezdése alapján a tenyészállatok értékcsökkenését az államháztartás szervezetei saját hatáskörben állapítják meg, figyelembe véve a tartási időt. A kérdésben szereplő esetben - mivel a kutyák a feladat elvégzéséhez nélkülözhetetlen speciális képességüket bármikor elveszíthetik - problémát okoz, hogy a szolgálati idő nehezen megbecsülhető. Az értékcsökkenés elszámolásához javasolt a korábbi tapasztalatok alapján átlagos szolgálati időt megállapítani és annak figyelembevételével meghatározni a leírási kulcsot.

Amennyiben a számviteli politikában meghatározott terv szerinti értékcsökkenéshez képest hamarabb következik be a feladat ellátásához szükséges kábítószer-keresési képesség elvesztése, ekkor az állat a költségvetési szerv tevékenysége szempontjából rendeltetésének megfelelően nem használható, értéke tartósan lecsökkent, ezért terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni, ezzel egyidejűleg értékét a tenyészállatok állományából ki kell vezetni.

[2000. évi C. törvény 26. § (6), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (1), 30. § (3), 9. számú mellékletének 1. d)]

(4) A polgári légiforgalmi irányítás tárgyi eszközei értékcsökkenésének megállapításánál az EUROCONTROL által javasolt amortizációs módszert és leírási normákat időarányosan kell alkalmazni.

(5) Amennyiben az adott immateriális jószág, a tárgyi eszköz és az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszköz az államháztartási szervezet tevékenységét várhatóan tovább szolgálja, mint a (2) bekezdésben előírt leírási kulcsok alapján számított használati idő, akkor az államháztartás szervezete a tervezett használati idő figyelembevételével kisebb mértékben is megállapíthatja az általa alkalmazott lineáris leírási kulcsot.

(6) Azon immateriális javaknál, ahol a szerződés eltérő időtartamot jelöl meg, mint a (2) bekezdés a)-c) pontjában előírt leírási kulcsok alapján számított használati idő, ott a várható használati idő tekintetében a szerződés szerinti időtartamot és az ennek megfelelő leírási kulcsot kell alapul venni.

(7) 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, az állami készletek, tartalékok bekerülési (beszerzési) értéke után és az üzembe nem helyezett beruházásoknál, valamint a már teljesen (0-ig) leírt immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél.

45/2009. Számviteli kérdés *Hogyan kell helyesen meghatározni és elszámolni az értékcsökkenést, ha az önkormányzat a korábban együtt nyilvántartott földterület és a rajta lévő építmény értékét a számviteli nyilvántartásban elkülöníti?*

Az önkormányzatok tulajdonában lévő ingatlanvagyon nyilvántartási és adatszolgáltatási rendjéről szóló 147/1992. (XI. 6.) Korm. rendelet módosításáról szóló 48/2001. (III. 27.) Korm. rendelet szerint az önkormányzatoknak a tulajdonukban lévő teljes ingatlanvagyont legkésőbb 2003. január 1-jéig értékelni kellett. Az erre vonatkozó értékelési irányelvek szerint minden esetben külön kellett megállapítani az épületek, illetve építmények alatt lévő földterület értékét.

Ha a számviteli nyilvántartásokban szereplő ingatlan eredetileg kimutatott értéke csak az építmény számviteli előírásoknak megfelelően megállapított értékét tartalmazta és az alatta lévő földterület (telek) értékét nem, akkor a földterület értékelés során megállapított értékét fel kellett venni a könyvekbe, mint a földterület bruttó értéke, az építmény könyvekben kimutatott értékét pedig változatlanul kellett hagyni. Ebben az esetben az értékcsökkenés teljes összege az építmény értéke után került elszámolásra, tehát azt nem kell korrigálni. A földterület után pedig a 2000. évi C. törvény 52. §-ának (5) bekezdése, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 30. §-ának (7) bekezdése szerint nem számolható el terv szerinti értékcsökkenés.

Amennyiben a számviteli nyilvántartásokban kimutatott ingatlan értéke eredetileg az építmény és az alatta lévő földterület, illetve hozzátartozó telek értékét is tartalmazta, akkor a könyvekben kimutatott bruttó értéket az építmény és az alatta lévő földterület értékeléskor megállapított értéke arányában kellett megosztani, a korábbi bruttó érték alapján eddig elszámolt értékcsökkenést pedig önrevízióval helyesbíteni kell. Ez azt jelenti, hogy az építményre külön megállapított, helyesbített bruttó értéket alapul véve újra meg kell állapítani az értékcsökkenést az építményre vonatkozó leírási kulcs alapján és a számviteli nyilvántartásokban az építmény értékcsökkenéseként ezt az összeget kell szerepeltetni. A földterület esetében nincs teendő, mivel az után terv szerinti értékcsökkenés nem számolható el.

[2000. évi C. törvény 52. § (5), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 30. § (7)]

(8) Nem szabad terv szerinti értékcsökkenést elszámolni az olyan eszközknél (többek között az olyan kép- és hangarchívumnál, műemléki védettségű épületnél, egyéb gyűjteménynél), amely értékéből a használat során sem veszít, illetve amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi mivoltából adódóan - évről évre nő.

(9) Értékcsökkenést a már rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett immateriális javak, tárgyi eszközök, üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyongazdálkodásba adott, illetve vagyongazdálkodásba vett eszközök után kell elszámolni addig, amíg azokat rendeltetésüknek megfelelően használják.

(10) Amennyiben az államháztartás szervezete számviteli politikájában úgy dönt, hogy az immateriális javakat és a tárgyi eszközöket a 30. § (2)-(6) bekezdésében előírt leírási kulcsok alapján számított teljes időtartam alatt használni fogja, akkor mindaddig amíg e döntését meg nem változtatja, ezen eszközök tekintetében a terven felüli értékcsökkenés elszámolásánál a Tv. 53. § (1) bekezdésének a) pontjában foglaltakat az eszközök év végi értékelése során nem kell alkalmaznia.

(11)

(12) Az immateriális javak és a tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenésének elszámolásánál a Tv. 53. §-ának (1)-(2) bekezdésében foglaltakat a (10)-(11) bekezdés, illetve az 5. § 7. pontjának figyelembevételével kell alkalmazni. Az immateriális javak és a tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenésének visszairását a költségvetési év mérlegfordulónapjára vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani.

Az eszközök értékvesztése

31. § (1) A tulajdoni részesedést jelentő befektetéseknél, valamint a hitelviszonyt megtestesítő, egy évnél hosszabb lejáratú értékpapíroknál - függetlenül attól, hogy azok a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepelnek -, továbbá a készleteknél, a követeléseknél (ideértve a vevőkkel, adósokkal, a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, a beruházási előlegként adott összegeket is) a Tv. 54-56. §-a szerint megállapított értékvesztés a saját tőkét csökkenti, az értékvesztés visszairása a saját tőkét növeli.

68/2008. Számviteli kérdés *Amennyiben az államháztartási szervezet a tárgyévben értékvesztést nem számolt el, ki kell-e töltenie a beszámolóban az ehhez kapcsolódó űrlapot?*

Az eszközök értékvesztését a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 54-56. §-a szabályozza, amelynek bizonyos előírásait az államháztartás szervezete az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31-31/A. §-ában szabályozott eltérésekkel alkalmaznak.

Az értékvesztés elszámolását és annak visszairását a mérlegfordulónapra vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani. Amennyiben az államháztartási szervezet az eszközt - amelyre vonatkozóan értékvesztés került elszámolásra - év közben részben vagy egészben a könyveiből kivezeti, az eszközhöz kapcsolódó értékvesztést is ki kell vezetnie. Az általános előírások alól kivételt képeznek az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések, amelyek esetében az értékvesztés összegét negyedévente kell megállapítani azzal, hogy az értékvesztést, illetve annak visszairását tételesen nem kell meghatározni.

Az éves költségvetési beszámolóban szereplő 57. Befektetett eszközök, készletek, követelések és értékpapírok állományának és értékvesztésének alakulása űrlapon kell az államháztartás szervezetének számat adnia az eszközök nyitó értékében figyelembe vett, valamint a tárgyévben elszámolt, illetve visszairt, kivezetett értékvesztésről. Amennyiben az értékpapíroknál, a készleteknél, illetve a követeléseknél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, a beruházási előlegként adott összegeket is, kivéve az aktív pénzügyi elszámolások között lévő követelés jellegű tételeket) akár az előző év, akár a tárgyév vonatkozásában értékvesztés került elszámolásra és annak hatása megjelent az adott mérleg sor adatában, az űrlapot ki kell tölteni. Ekkor természetesen azokat a sorokat is ki kell tölteni, amelyeknél sem az előző, sem a tárgyév kapcsán nem került elszámolásra értékvesztés. Ebben az esetben az űrlap egyes sorai vonatkozásában a kitöltés során a következő esetek fordulhatnak elő.

1. Az előző költségvetési év vonatkozásában van elszámolt értékvesztés, de a tárgyidőszakban értékvesztés elszámolása, visszairása, illetve kivezetése nem történt. Meg kell egyezzen a 4. Elszámolt értékvesztés nyitó értéke oszlop, valamint a 8. Értékvesztés záró értéke oszlop, ilyenkor természetesen a követelések nagyságát bemutató 3. Nyitó bekerülési érték oszlop és a 7. Záró bekerülési érték oszlop értékei eltérhetnek egymástól. Ekkor az 5. Tárgyévben elszámolt értékvesztés oszlopban és a 6. Tárgyévben visszairt/kivezetett értékvesztés oszlopban nem szerepelhet adat.

2. Az előző költségvetési év vonatkozásában van elszámolt értékvesztés, továbbá a tárgyidőszakban értékvesztést és/vagy értékvesztés-visszairást, illetve -kivezetést számoltak el. Értelemszerűen valamennyi oszlop tartalmazhat adatot.

3. Az előző költségvetési év vonatkozásában nincs elszámolt értékvesztés, de az államháztartási szervezet a tárgyidőszakban értékvesztést számolt el. Ebben az esetben a 3. Nyitó bekerülési érték oszlopban, az 5. Tárgyévben elszámolt értékvesztés, valamint a 7. Záró bekerülési érték és a 8. Értékvesztés záró értéke oszlopokban szerepel összeg.

4. Az űrlap adott sorában az előző költségvetési év vonatkozásában nincs elszámolt értékvesztés és az államháztartási szervezetnek a tárgyévben sem kellett értékvesztést elszámolnia, azonban az űrlapon szereplő másik sor vonatkozásában van bemutatandó értékvesztés. Az adott sorban a 3. Nyitó bekerülési érték és a 7. Záró bekerülési érték oszlopokban szerepel összeg, amelyek nagysága természetesen eltérhet egymástól, de meg kell egyezzen a mérleg megfelelő sorának értékével.

Amennyiben az államháztartás szervezetének a számviteli politikája alapján az értékpapíroknál, a készleteknél és a követeléseknél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, a beruházási előlegként adott összegeket is, kivéve az aktív pénzügyi elszámolások között lévő követelés jellegű tételeket) az előző év és a tárgyév vonatkozásában nem kellett értékvesztést elszámolnia, az űrlap kitöltése nem indokolt. Ilyenkor ugyanis minden értékpapír, készlet és követelés az előző évben és a tárgyévben is bekerülési értéken szerepel a mérlegben, így az űrlapon minden sorban csak a 3. Nyitó bekerülési érték és a 7. Záró bekerülési érték oszlopokat kellene kitölteni, és ez nem nyújtana többletinformációt a mérlegben szereplő adatokhoz képest. Amennyiben az űrlap kitöltésére nem kerül sor, a 99-es üres űrlapok jegyzékén az űrlap számát fel kell tüntetni, így egyértelmű lesz, hogy az értékvesztés adatainak kitöltése nem adminisztrációs hiba miatt maradt el.

[2000. évi C. törvény 54-56. §, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31-31/A. §, 19. számú melléklet]

(2) A vevő, az adós minősítése alapján a költségvetési év mérlegfordulónapján fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett követeléseknél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, a beruházási előlegként adott összegeket is, kivéve az aktív pénzügyi elszámolások között lévő követelésjellegű tételeket) értékvesztést kell elszámolni - a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján - a követelések könyv szerinti értéke és a követelések várhatóan megtérülő összege közötti - veszteségjellegű - különbözet összegében, ha ez a különbözet tartósan mutatkozik és jelentős összegű.

86/2009. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk felszámolás alatt álló gazdasági társaságok követésként nyilvántartott adótartozását akarja értékesíteni. Hogyan kell helyesen értékelni és elszámolni a követelések értékesítését? A követelések értékeléséhez kell-e szakértőt igénybe venni?*

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény 80. §-a alapján az önkormányzatot a vagyonára vonatkozóan megilletik mindazon jogok, amelyek a tulajdonost megilletik, tehát vagyónának egyes elemeit, így a követeléseit is - amennyiben azt külön jogszabály nem tiltja - értékesítheti (engedményezheti). Az értékesítés részletes feltételeit helyi rendeletben kell az önkormányzatnak megállapítania.

Az államháztartás alrendszerébe tartozó szervek eszközeinek értékesítésére, értékelésére és az értékvesztés elszámolására vonatkozó számviteli előírásokat az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) tartalmazza.

Mivel a követelések értékesítésére, az értékesítés előtt álló követelések értékelésére, értékvesztésének elszámolására az államháztartási gazdálkodási és a számviteli jogszabályok nem tartalmazzák az egyéb vagyonelemekre érvényes szabályoktól eltérő, speciális előírásokat, a követelések értékesítése során is az általános szabályok szerint kell eljárni. (Fontos megjegyezni, hogy a követelés értékesítése a számviteli elszámolás szempontjából sem a követelésselengedéssel, sem a behajthatatlan követeléssel nem kezelhető azonos módon.)

Az Áhsz. 31. §-ának (2) bekezdése szerint az önkormányzat az adós egyedi minősítése alapján év végén köteles értékvesztést elszámolni a követelés könyv szerinti értéke és a követelések várhatóan megtérülő összege közötti veszteség jellegű különbözet összegében, ha a különbözet tartósnak mutatkozik és jelentős összegű. Az Áhsz. 31/A. §-a értelmében a helyi adókkal kapcsolatos követelések értékelése során az értékvesztés összege az adósok együttes minősítése alapján egyszerűsített értékelési eljárással is meghatározható. Az ilyen követeléseknél az értékvesztést negyedévenként kell meghatározni. Az önkormányzat számviteli politikájában dönthet arról, hogy alkalmazza-e az egyszerűsített értékelési eljárást. Ha a számviteli politika szerint az egyszerűsített értékelést választja az önkormányzat, akkor az Áhsz. 9. számú melléklete 2. pontjának ce) alpontjában foglalt előírások alkalmazásával az adósok minősítési kategóriáinak kialakításakor az adósokat legalább folyamatosan működő adós és a folyamatos működésében korlátozott adós (például felszámolás alatt lévő, csődeljárás alá vont, végelszámolás alatt lévő) csoportosításban kell részleteznie. Az önkormányzat az adóbeszedés előző évi eredményeinek tapasztalati adatai alapján kialakított százalékos mutatók segítségével állapíthatja meg az elszámolandó értékvesztés összegét. Így a folyamatos működésében korlátozott adósok csoportjába kerülő (tehát például a felszámolás alatt álló társaságokkal szemben fennálló) követelések értékvesztése nagy valószínűséggel magasabb lesz.

Ha az önkormányzat számviteli politikájában nem választja az egyszerűsített értékelési eljárást, akkor a követeléseket év végén egyedileg kell értékelnie és az értékvesztést elszámolnia. A követelések - ideértve az adóköveteléseket is - értékvesztéséről a mérlegkészítés időpontjáig összegyűjtött információk alapján kell dönteni. A követelés értékesítése az értékvesztés elszámolásától függetlenül történhet. Az értékesített követelés bekerülési értékét és az addig elszámolt értékvesztést a tőkeváltozással szemben kell kivezetni a könyvekből. Amennyiben az eladási ár alacsonyabb a könyv szerinti értéknél, akkor az önkormányzat veszteséggel értékesíti a követelését, amit a tőkeváltozás számla alszámláján elkülönítetten kell kimutatni. Arra vonatkozóan, hogy az értékesítés előtt álló követelések értékelésekor szakértőt kellene bevonni, ismereteink szerint nincs jogszabályi előírás. Figyelembe véve azonban, hogy az önkormányzat ezen a területen valószínűleg nem rendelkezik megfelelő tapasztalattal, valamint az önkormányzati vagyon védelme érdekében is javasoljuk megfelelő végzettséggel és tapasztalattal rendelkező szakértő (például könyvvizsgáló, adószakértő) igénybevételét.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31. § (2), 9. számú melléklete 2. pontjának ce) alpontja]

(3) A vevőként, az adósonként kisösszegű követelések könyvvitelben elkülönített csoportjára, a vevők, az adósok együttes minősítése alapján - ide nem értve a 31/A. § (1) bekezdése szerinti egyszerűsített értékelési eljárás körébe vont kisösszegű követeléseket - az értékvesztés összege ezen követelések nyilvántartásba vételi értékének százalékában is meghatározható, egy összegben elszámolható, elkülönítetten kimutatható. Ez esetben a következő évi mérlegfordulónapi értékeléskor a vevőként, 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 visszairásaként kell elszámolni.

(4) Az értékvesztés elszámolását és annak visszairását a költségvetési év mérlegfordulónapjára vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani.

(5) A követeléseknél az értékvesztés elszámolása nem minősül követelés elengedésnek, illetve törlésnek.

31/A. § (1) A központi, a helyi adókkal és az adók módjára behajtandó köztartozásokkal kapcsolatos követelések - ideértve az adó-, az adó jellegű, az illeték, a járulék-, a járulék jellegű, a vám-, a vám jellegű tételek - értékelése során a 31. § (2) bekezdés szerinti értékvesztés összege az adósok együttes minősítése alapján egyszerűsített értékelési eljárással (azok csoportos értékelésével) is meghatározható.

68/2008. Számviteli kérdés Amennyiben az államháztartási szervezet a tárgyévben értékvesztést nem számolt el, ki kell-e töltenie a beszámolóban az ehhez kapcsolódó űrlapot?

Az eszközök értékvesztését a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 54-56. §-a szabályozza, amelynek bizonyos előírásait az államháztartási szervezetek az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31-31/A. §-ában szabályozott eltérésekkel alkalmazzák.

Az értékvesztés elszámolását és annak visszairását a mérlegfordulónapra vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani. Amennyiben az államháztartási szervezet az eszközt - amelyre vonatkozóan értékvesztés került elszámolásra - év közben részben vagy egészben a könyveiből kivezeti, az eszközhöz kapcsolódó értékvesztést is ki kell vezetnie. Az általános előírások alól kivételt képeznek az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések, amelyek esetében az értékvesztés összegét negyedévente kell megállapítani azzal, hogy az értékvesztést, illetve annak visszairását tételesen nem kell meghatározni.

Az éves költségvetési beszámolóban szereplő 57. Befektetett eszközök, készletek, követelések és értékpapírok állományának és értékvesztésének alakulása űrlapon kell az államháztartás szervezetének számot adnia az eszközök nyitó értékében figyelembe vett, valamint a tárgyévben elszámolt, illetve visszairt, kivezetett értékvesztésről. Amennyiben az értékpapíroknál, a készleteknél, illetve a követeléseknél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, a beruházási előlegként adott összegeket is, kivéve az aktív pénzügyi elszámolások között lévő követelés jellegű tételeket) akár az előző év, akár a tárgyév vonatkozásában értékvesztés került elszámolásra és annak hatása megjelent az adott mérleg sor adatában, az űrlapot ki kell tölteni. Ekkor természetesen azokat a sorokat is ki kell tölteni, amelyeknél sem az előző, sem a tárgyév kapcsán nem került elszámolásra értékvesztés. Ebben az esetben az űrlap egyes sorai vonatkozásában a kitöltés során a következő esetek fordulhatnak elő.

1. Az előző költségvetési év vonatkozásában van elszámolt értékvesztés, de a tárgyidőszakban értékvesztés elszámolása, visszairása, illetve kivezetése nem történt. Meg kell egyezzen a 4. Elszámolt értékvesztés nyitó értéke oszlop, valamint a 8. Értékvesztés záró értéke oszlop, ilyenkor természetesen a követelések nagyságát bemutató 3. Nyitó bekerülési érték oszlop és a 7. Záró bekerülési érték oszlop értékei eltérhetnek egymástól. Ekkor az 5. Tárgyévben elszámolt értékvesztés oszlopban és a 6. Tárgyévben visszairt/kivezetett értékvesztés oszlopban nem szerepelhet adat.

2. Az előző költségvetési év vonatkozásában van elszámolt értékvesztés, továbbá a tárgyidőszakban értékvesztést és/vagy értékvesztés-visszairást, illetve -kivezetést számoltak el. Értelemszerűen valamennyi oszlop tartalmazhat adatot.

3. Az előző költségvetési év vonatkozásában nincs elszámolt értékvesztés, de az államháztartási szervezet a tárgyidőszakban értékvesztést számolt el. Ebben az esetben a 3. Nyitó bekerülési érték oszlopban, az 5. Tárgyévben elszámolt értékvesztés, valamint a 7. Záró bekerülési érték és a 8. Értékvesztés záró értéke oszlopokban szerepel összeg.

4. Az űrlap adott sorában az előző költségvetési év vonatkozásában nincs elszámolt értékvesztés és az államháztartási szervezetnek a tárgyévben sem kellett értékvesztést elszámolnia, azonban az űrlapon szereplő másik sor vonatkozásában van bemutatandó értékvesztés. Az adott sorban a 3. Nyitó bekerülési érték és a 7. Záró bekerülési érték oszlopokban szerepel összeg, amelyek nagysága természetesen eltérhet egymástól, de meg kell egyezzen a mérleg megfelelő sorának értékével.

Amennyiben az államháztartás szervezetének a számviteli politikája alapján az értékpapíroknál, a készleteknél és a követeléseknél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, a beruházási előlegként adott összegeket is, kivéve az aktív pénzügyi elszámolások között lévő követelés jellegű tételeket) az előző év és a tárgyév vonatkozásában nem kellett értékvesztést elszámolnia, az űrlap kitöltése nem indokolt. Ilyenkor ugyanis minden értékpapír, készlet és követelés az előző évben és a tárgyévben is bekerülési értéken szerepel a mérlegben, így az űrlapon minden sorban csak a 3. Nyitó bekerülési érték és a 7. Záró bekerülési érték oszlopokat kellene kitölteni, és ez nem nyújtana többletinformációt a mérlegben szereplő adatokhoz képest. Amennyiben az űrlap

kitöltésére nem kerül sor, a 99-es üres űrlapok jegyzékén az űrlap számát fel kell tüntetni, így egyértelmű lesz, hogy az értékvesztés adatainak kitöltése nem adminisztrációs hiba miatt maradt el.

[2000. évi C. törvény 54-56. §, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31-31/A. §, 19. számú melléklet]

(2) Az (1) bekezdés szerinti követelések esetében az értékvesztés összegét legalább negyedévenként kell megállapítani azzal, hogy az értékvesztést, illetve annak visszairását tételesen nem kell megállapítani.

(3) Az egyes minősítési kategóriákhoz rendelt, a várható megtérülésre vonatkozó százalékos mutatók meghatározását a követelés-beszedés eredményeinek előző év(ek)re vonatkozó tapasztalati adatai alapján kell kialakítani.

A könyvviteli mérlegben szereplő eszközök és források értékelése

32. § (1) A befektetett eszközöket, a forgóeszközöket bekerülési értéken kell értékelni, csökkentve azt a 30-31/A. § szerinti leírásokkal, növelve azt a (2) bekezdés szerinti visszairás összegével.

(2) Amennyiben az (1) bekezdés szerinti eszközök könyv szerinti értéke a 30. § (12) bekezdése és a 31. § szerint alkalmazott leírások miatt alacsonyabb ezen eszközök bekerülési értékénél és az alacsonyabb értéken való értékelés (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az értékvesztés elszámolás) okai már nem, illetve csak részben állnak fenn, a 30. § (12) bekezdése és a 31. § szerinti leírásokat meg kell szüntetni (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a már elszámolt terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az elszámolt értékvesztés összegének csökkentésével) - a megbízható és valós összkép érdekében -, az eszközt a piaci értékére, legfeljebb a nyilvántartásba vételkor megállapított bekerülési értékére, immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a 30. § (2)-(6) bekezdése szerint elszámolt értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére a saját tőkével szemben vissza kell értékelni (visszairás).

(3) A térítésmentesen (a visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - az eszköznek az állományba vétel időpontjában ismert piaci, forgalmi értéke. Amennyiben az eszköz térítés nélküli átadás-átvétele azonos irányító szerv alá (ideértve központi költségvetési szervek esetében a Kormányt is) tartozó államháztartási szervezetek között történik, az átvevő szervezetnek az adott eszközt az átadó által közölt - az átadó könyveiben szereplő - bruttó értéken kell nyilvántartásba venni. Ezzel egyidejűleg az átvevőnek az eszköz átadás időpontjáig - az átadónál időarányosan - elszámolt értékcsökkenés összegét is nyilvántartásba kell venni.

60/2002. Számviteli kérdés *Hogyan kell meghatározni a térítésmentesen átvett eszköz bekerülési értékét abban az esetben, ha az eszköz átadására más felügyeleti szerv irányítása alá tartozó államháztartási szervezet részére történő feladatátadás miatt kerül sor?*

Az eltérő (nem azonos) felügyeleti szerv irányítása alá tartozó államháztartási szervezetek közötti feladatátadás, illetve feladatátvétel miatti eszközátvétel az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 32. §-ának (3) bekezdése alapján számviteli szempontból térítésmentes eszközátvételnél minősül. Ezzel kapcsolatban az átvevő könyveiben az eszközök bekerülési értékének meghatározása kétféle módon történhet:

- az átadó által közölt nyilvántartási értéken,

- legfeljebb azok piaci (forgalmi) értékén.

Ha az átvételre kerülő eszköz az átadó államháztartási szervezet könyveiben már nulla értéken szerepel, de az eszköz még üzemképes, az átvett feladatra alkalmas, tehát valamilyen használati értékkel bír, akkor az első módszer alkalmazása esetén az eszközt nulla értéken kellene nyilvántartásba venni. Így ez a módszer nem adna valós képet az átvett eszköz értékéről.

A valóság elvét az államháztartás szervezeteinek számviteli elszámolásainál is indokolt figyelembe venni, ezért a második módszert, az eszköz piaci (forgalmi) értéken való nyilvántartásba vételét célszerű alkalmazni.

Ebben az esetben a használati értékkel bíró eszköz piaci (forgalmi) értékét meg kell határozni.

A piaci ár meghatározására többféle módszer alkalmazható:

- Ha az eszköz a piacon jelenleg is kapható, akkor azt kell meghatározni, hogy az értékelés időpontjában - a mostani állapotban, az adott környezeti feltételek mellett - mennyiért lehetne beszerezni, illetve eladni.

- Ha ugyanazt az eszközt már nem lehet beszerezni, csak korszerűbbet, akkor az összehasonlítható árak módszerét célszerű alkalmazni. Ez esetben a korszerűbb eszköz bekerülési értékéből le kell vonni a minőségi különbség árban érvényesített hatását, valamint figyelembe kell venni az eszköz avultsági fokára jutó értékcsökkenést. Az így meghatározott korrigált beszerzési ár lehet a használt eszköz bekerülési értékének alapja.

Ha a piaci érték nem állapítható meg, akkor a főkönyvbe értékkel nem vehető fel az eszköz, arról csak elkülönített analitikus nyilvántartás vezethető.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 32. § (3)]

32/2002. Számviteli kérdés 2001 decemberében a 295/2001. (XII. 27.) Korm. rendelettel módosult az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet, amely kiegészítette a térítésmentes átvétel-átadás elszámolási szabályait az azonos felügyeleti szerv alá tartozó költségvetési intézmények közötti térítésmentes átadás-átvétel szabályaival. Lehet-e alkalmazni a 32. § (3) bekezdésének módosítását, amennyiben a felügyeleti szerv a felügyelete alá tartozó költségvetési szervnek kívánja saját tárgyi eszközét átadni, valamint hogyan történik ennek számviteli elszámolása?

Az azonos felügyeleti szerv alá tartozó költségvetési szervek között a térítés nélküli számviteli elszámolása.

Az átadó (mely jelen esetben maga a felügyeleti szerv) a térítésmentes átadási jegyzőkönyvben közli az átadott eszköz nyilvántartásaiban szereplő bruttó értékét és az átadás időpontjáig elszámolt halmozott értékcsökkenést. Az átvevő államháztartási szervezet az adott eszközre vonatkozóan mind a bruttó értéket, mind a halmozott értékcsökkenést (a felügyeleti szerv által az átadásig elszámolt és a térítésmentes átadási jegyzőkönyvben közölt értékeket) a számviteli nyilvántartásba vételkor elszámolja a megfelelő főkönyvi számlákra.

Példa.

A felügyeleti szerv 2002. március 1-jén átadja 12 000 000 Ft bruttó értékű ingatlanát, évi leírási kulcsa 2 százalék, melynek 2001. december 31-éig elszámolt halmozott értékcsökkenése 2 400 000 Ft volt.

Piaci értéke 10 000 000 Ft.

Gazdasági események

Az átadó felügyeleti szerv könyvelési tételei

1. A tárgyévi időarányos értékcsökkenés elszámolása

(Mellékszámítás: $12\,000\,000 \cdot 0,02 \cdot \frac{2}{12} = 40\,000$ Ft)

a) A lineáris értékcsökkenés elszámolása

T 59311. Alaptevékenységhez kapcsolódó lineáris értékcsökkenési leírás	40 000
K 12231. Épületek lineáris értékcsökkenése	40 000
<i>b) A tőkeváltozás elszámolása</i>	
T 4121223. Lineáris értékcsökkenés elszámolása	40 000
K 59311. Alaptevékenységhez kapcsolódó lineáris értékcsökkenési leírás	40 000

2. Térítésmentes átadás során a bruttó érték kivezetése

T 4121221. Eszközök pénzforgalom nélküli tranzakciós partnerhez kapcsolódó állománycsökkenései	12 000 000
K 1213. Épületek aktivált állományának értéke	12 000 000

3. Térítésmentes átadás során a halmozott értékcsökkenés kivezetése

T 12231. Épületek lineáris értékcsökkenése	2 440 000
K 4121221. Eszközök pénzforgalom nélküli tranzakciós partnerhez kapcsolódó állománycsökkenései	2 440 000

A térítésmentes átadás miatt a felügyeleti szerv a negyedéves Mérleg-jelentés 02 sorának 5. oszlopában fel kell, hogy tüntesse a 4121221. Eszközök pénzforgalom nélküli tranzakciós partnerhez kapcsolódó állománycsökkenések főkönyvi számla egyenlegét a 9 560 000 Ft-os csökkenést, illetve a 4121223. Lineáris értékcsökkenés elszámolása főkönyvi számla egyenlegét, a 40 000 Ft-ot.

Az átvevő költségvetési szerv könyvelési tételei

1. Térítésmentes átvétel során a bruttó érték nyilvántartásba vétele:

T 1213. Épületek aktivált állományának értéke	12 000 000
K 4121211. Eszközök pénzforgalom nélküli tranzakciós partnerhez kapcsolódó állománynövekedése	12 000 000

2. Térítésmentes átvétel során a halmozott értékcsökkenés nyilvántartásba vétele:

T 4121211. Eszközök pénzforgalom nélküli tranzakciós partnerhez kapcsolódó állománynövekedése	2 440 000
K 12231. Épületek lineáris értékcsökkenése	2 440 000

A térítésmentes átadás miatt a költségvetési szerv a negyedéves Mérleg-jelentés 02 sorának 5. oszlopába fel kell, hogy tüntesse a 4121211. Eszközök pénzforgalom nélküli tranzakciós partnerhez kapcsolódó állománynövekedése főkönyvi számla egyenlegét a 9 560 000 Ft-os növekedést, illetve a negyedévre még el nem számolt egy hónapi lineáris értékcsökkenés összegét (20 000 Ft) is.

A nem azonos felügyeleti szerv alá tartozó költségvetési szervek közötti (illetve amennyiben az egyik fél nem államháztartási szervezet) térítésmentes átadás-átvétel számviteli elszámolása

Amennyiben a felügyeleti szerv nem államháztartási szervezetnek, illetve nem általa felügyelt államháztartási szervezetnek kívánja átadni a beszerzett eszközöket, akkor a felügyeleti szerv az általános szabályok szerint vezeti ki az átadott eszköz bruttó értékét, illetve az átadásig felhalmozott értékcsökkenését, de az átvevő szervezet az eszközt az átadó által közölt nettó értéken, de legfeljebb piaci, forgalmi értékén veszi fel nyilvántartásaiba.

Gazdasági események

Az átadó felügyeleti szerv könyvelési tételei megegyeznek a felügyeleti szerv által elszámolt könyvelési tételekkel.

Az átvevő szerv (nem a térítésmentes eszközt átadó felügyelete alá tartozó szerv) könyvelési tételei

Térítésmentes átvétel során az átadó által közölt nettó érték (legfeljebb az eszköz piaci, forgalmi értékének: 10 000 000 Ft) nyilvántartásba vétele

T 1213. Épületek aktivált állományának értéke	9 560 000
---	-----------

*Az átvevő költségvetési szervnél az értékcsökkenés elszámolásának alapja (az új bruttó érték) az átadó által közölt nettó érték (jelen esetben 9 560 000 Ft) lesz.
Kapcsolódó egyéb időszerű kérdések: 14/2001. Számviteli kérdés (14/1999. Számviteli kérdés).
[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 32. § (3)]*

(4) A térítésmentes (társadalmi) munkával létrehozott eszközöket, továbbá az ajándékként, hagyatékként kapott és a többletként fellelt eszközöket az állományba vétel időpontja szerinti piaci, forgalmi értéken kell a könyvekbe felvenni.

(5) A térítésmentesen átvett tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat a könyvekbe piaci, forgalmi értéken kell felvenni a tökeváltozással szemben.

(6) A követelések fejében átvett eszközöket, ha jogszabály, szerződés, megállapodás eltérően nem rendelkezik, a kiváltott követelés összegével azonos összegben kell nyilvántartásba venni.

(7) Amennyiben a 32/A. § (5) bekezdés szerinti befektetett eszközök piaci értéke jelentősen meghaladja a (2) bekezdés szerinti visszairás utáni könyv szerinti értéket [a nyilvántartásba vételkor megállapított bekerülési értéket, illetve immateriális javaknál, tárgyi eszközknél a 30. § (2)-(6) bekezdés szerint elszámolt értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értéket], ezen eszközök - a 32/A. § (1)-(7) bekezdés előírásai szerint - piaci értéken is felvehetők. Ez esetben a bekerülési érték, illetve immateriális javaknál, tárgyi eszközknél a 30. § (2)-(6) bekezdése szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó érték és a piaci érték különbözetét az eszközök között értékhelyesbítésként, a források között - az értékhelyesbítés összegével azonos összegben - értékelési tartalékként lehet kimutatni.

(8) A tárgyi eszközök közül a forgóeszközök közé - értékesítési céllal - átsorolt és raktárra vett eszközöket az állományba vétel időpontja szerinti könyv szerinti értéken, legfeljebb piaci, forgalmi értéken kell a könyvekbe felvenni.

32/A. § (1) Amennyiben az államháztartás szervezete él a 32. § (7) bekezdés szerinti lehetőséggel, illetve kötelező a 32. § (2) bekezdés szerinti visszairás, akkor a piaci értékelésbe bevont, illetve a visszairással érintett eszközök esetében a könyvviteli mérleg alátámasztását szolgáló leltárnak - többek között - tartalmaznia kell:

a) az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értékét;

b) az egyedi eszköznek e rendelet szerint elszámolt értékcsökkenéssel, értékvesztéssel csökkentett, a (2) bekezdés szerinti visszairással növelt bekerülési értékét (könyv szerinti nettó értéket);

c) az a)-b) pontok szerinti érték különbözetét.

(2) Amennyiben az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen meghaladja a könyv szerinti értéket, immateriális javaknál, tárgyi eszközknél a 30. § (2)-(6) bekezdés szerint elszámolt értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékét, akkor a különbözet összegével - a (3) bekezdésben foglaltak figyelembevételével - csökkenteni kell az elszámolt terven felüli értékcsökkenés, az elszámolt értékvesztés összegét és a saját tőkével szemben növelni kell az adott eszköz könyv szerinti értékét.

(3) A (2) bekezdés szerinti különbözettel a könyv szerinti értéket az adott eszköz nyilvántartásba vételekor számításba vett értékig (bekerülési értékig), immateriális javaknál, tárgyi eszközknél a 30. § (2)-(6) bekezdés szerinti értékcsökkenés figyelembevételével - meghatározott nettó értékig - kell növelni (visszairás összege). A visszairás összege nem lehet több, mint a korábban terven felüli értékcsökkenésként, értékvesztésként elszámolt összeg.

(4) Amennyiben az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értéke alacsonyabb a könyv szerinti értéknél, akkor az így mutatkozó különbözetet a 30. § (9) bekezdésében, illetve a Tv. 54. § (1) bekezdésében foglaltak figyelembevételével kell rendezni.

(5) Amennyiben az államháztartás szervezete tevékenységét tartósan szolgáló vagyoni értékű jog, szellemi termék, tárgyi eszköz (kivéve a beruházásokat, a beruházásra adott előlegeket), tulajdoni részesedést jelentő befektetés piaci értéke jelentősen meghaladja az adott eszköznek a (2) bekezdés szerinti visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) értékét, a piaci érték és a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) érték közötti különbözet a könyvviteli mérlegben az eszközök között „Értékhelyesbítés”-ként, a saját tőkén belül „Értékelési tartalék”-ként kimutatható.

(6) Amennyiben az (5) bekezdés szerint egyedi eszközönként meghatározott értékhelyesbítés összege jelentősen eltér az előző költségvetési év mérlegfordulónapján kimutatott értékhelyesbítés összegétől, a leltárral alátámasztott különbözet

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

(7) Amennyiben az (5) bekezdés szerinti eszköz piaci értéke alacsonyabb könyv szerinti (bekerülési) értékénél, immateriális javaknál, tárgyi eszközknél a 30. § (2)-(5) bekezdés szerint elszámolt értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értéknél, az adott eszköz (6) bekezdés b) pontja szerint elszámolt érték helyesbítését meghaladó különbözettel - a 30. § (12) bekezdésében, illetve a Tv. 54. § (1) bekezdésében foglaltak szerint - a könyv szerinti (bekerülési) értéket kell terven felüli értékcsökkenés, értékvesztés elszámolásával csökkenteni.

(8) A kiegészítő mellékletben a 20. számú melléklet szerint be kell mutatni az érték helyesbítések nyitó értékét, növekedését, csökkenését, záró értékét vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, ingatlanok, ideértve az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogokat is, gépek, berendezések és felszerelések, járművek, tenyészállatok, tartós tulajdoni részesedést jelentő befektetések részletezésben. A kiegészítő melléklet szöveges indokolásában ismertetni kell a piaci értéken történő értékelés alkalmazott elveit és módszereit.

33. § (1) A könyvviteli mérlegben a valutapénztárban lévő valutakészletet, a devizaszámlán lévő devizát, továbbá a külföldi pénzürtékre szóló minden követelést, befektetett pénzügyi eszközt, értékpapírt, egyéb aktív pénzügyi elszámolást, illetve kötelezettséget a költségvetési év mérlegfordulónapjára vonatkozó - a Tv. 60. §-a szerinti - devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni, amennyiben a mérlegforduló-napi értékelésből adódó különbözetnek a külföldi pénzürtékre szóló eszközökre, kötelezettségekre gyakorolt hatása az államháztartás szervezetei számviteli politikájában meghatározottak szerint jelentős összegű.

(2) A valutapénztárban lévő valutakészletnek, a devizaszámlán lévő devizának, továbbá a külföldi pénzürtékre szóló követelésnek, befektetett pénzügyi eszköznek, értékpapírnak, aktív pénzügyi elszámolásnak, illetve kötelezettségnek (ideértve a passzív pénzügyi elszámolást is) a költségvetési év mérlegfordulónapjára vonatkozó (1) bekezdés szerinti értékelése előtti könyv szerinti értéke és az értékelés előtti forintértéke közötti különbözetet, amennyiben az összevontan jelentős összegű:

a) a valutapénztárban lévő valutakészlet és a devizaszámlán lévő deviza, illetve az aktív és passzív pénzügyi elszámolás árfolyamveszteségét az egyéb folyó kiadások között, az árfolyamnyereségét az intézményi működési bevételek között kell elszámolni,

b) az idegen pénzeszközökhöz kapcsolódó valutakészlet, devizaszámlán lévő deviza árfolyamveszteségét, illetve árfolyamnyereségét a költségvetésen kívüli passzív pénzügyi elszámolásokkal szemben kell elszámolni,

c) a külföldi pénzürtékre szóló követelések, befektetett pénzügyi eszközök, értékpapírok, illetve kötelezettségek árfolyamveszteségét a saját tőke csökkenéseként, az árfolyamnyereségét a saját tőke növekedésként kell elszámolni.

(3)

34. § (1) A könyvviteli mérlegben az immateriális javakat bekerülési értéken, illetve ezen bekerülési értéknek a 30. § (2) bekezdésének a)-c) pontja, az (5)-(6) és a (12) bekezdése szerinti értékcsökkenéssel csökkentett, a terven felüli értékcsökkenés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén, az immateriális javakra adott előleget az átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értékén kell kimutatni.

55/2006. Számviteli kérdés *Költségvetési szervünk az általa alkalmazott saját előállítású szoftverének egyes moduljait értékesíteni szeretné. Az értékesítéssel kapcsolatban milyen számviteli feladatok merülnek fel, és az ellenérték meghatározása során milyen tényezőket kell figyelembe venni?*

Ha a kifejlesztett szoftver megfelel a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) 25. §-a (7) bekezdésében előírtaknak és a költségvetési szerv a teljes szoftvert saját feladatai ellátására a továbbiakban is használni akarja, akkor a szoftvert a költségvetési szerv könyveiben a szellemi termékek között indokolt kimutatni. Ebben az esetben a költségvetési szerv az előállított szoftver egyes moduljainak legfeljebb csak a használati jogát engedi át, a tulajdonjog a költségvetési szervnél marad.

Az előállított szoftver bekerülési értéke a számviteli törvény 51. §-ának (1) bekezdése szerint a fejlesztés során felmerült közvetlen önköltség. A fejlesztés során felmerült költségek közül a bekerülési érték részeként azokat a költségeket lehet figyelembe venni, amelyek a költségvetési szerv önköltség-számítási szabályzatában foglaltaknak megfelelően a szoftver előállításához közvetlenül kapcsolódnak.

Az előállított szoftver felhasználói jogának ellenérték fejében történő átengedése vagyoni értékű jog értékesítésének minősül. A vagyoni értékű jog értékesítése az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény 8. §-ának (2) bekezdése szerint szolgáltatás értékesítésnek tekinthető, így az értékesítés során elszámolt bevételt szolgáltatásértékesítés bevételeként indokolt kimutatni.

A kifejezetten értékesítési célból előállított szoftver használati joga eladási árának kialakításakor a szoftverfejlesztés során és az értékesítéssel kapcsolatban felmerült teljes költségből kell kiindulni, mivel az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet 9. §-ának (6) bekezdése kimondja, hogy költségvetési szervek esetén a szolgáltatás értékesítéséből származó bevételnek fedeznie kell a tevékenységet terhelő összes kiadást - beleértve az üzemeltetési, fenntartási kiadások tevékenységre jutó arányos hányadát is. E hivatkozott jogszabályi rendelkezés természetesen csak a minimumkövetelményt határozza meg, amelynél a ténylegesen elért bevétel több is lehet.

Másodlagos hasznosításnál azonban ez az előírás egy az egyben nem alkalmazható. Ilyenkor a piaci viszonyokból indokolt kiindulni, ami szintén eredményezheti a teljes előállítási költséget meghaladó ellenérték (ár) érvényesítését. A piaci érték meghatározásához javasolható megfelelő szakértő véleményét kikérni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 28. § (5), 34. §(1)]

(2) A könyvviteli mérlegben a tárgyi eszközt a bekerülési értéknek a 30. § (2) bekezdésének d)-k) pontja, (3)-(5), illetve (12) bekezdése szerinti értékcsökkenéssel csökkentett, a terven felüli értékcsökkenés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken, a beruházásokra adott előleget az átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(3) A könyvviteli mérlegben az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközöket a 30. § (2)-(6), illetve (12) bekezdése szerinti értékcsökkenéssel csökkentett, a terven felüli értékcsökkenés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(4) A helyi (települési és területi kisebbségi) önkormányzatnak - törvényi felhatalmazás alapján - a vagyonkezelésbe adott eszközök év végi értékelése során el kell számolnia a vagyonkezelő adatszolgáltatásában szereplő tárgyévi vagyonváltozások hatását is.

(5) A könyvviteli mérlegben a külföldi pénzürtékre szóló követelést az elfogadott, az elismert, az értékvesztéssel csökkentett, a visszaírt értékvesztéssel növelt devizaösszegnek a mérlegfordulónapi - a Tv. 60. §-a szerinti árfolyamán számított értéken kell kimutatni.

(6)

(7) A helyi önkormányzatok a követelések között kimutatott gépjárműadó-hátralékot és közigazgatási hatósági eljárási illetékhátralékot teljes összegben mutatják ki.

(8) A hatósági jogkörhöz kötődő követelések teljes összegét a beszédő szervezet köteles könyvviteli mérlegében kimutatni (függetlenül attól, hogy az a pénzügyi teljesítést követően megosztásra kerül), kivéve, ha a kincstári elszámolások beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 240/2003. (XII. 17.) Korm. rendelet 8. számú melléklete alapján analitikus nyilvántartó helyként csak adatszolgáltatásra kötelezett.

(9) A könyvviteli mérlegben a 22. § (2) bekezdése szerinti egyéb követelést a járó, az igényelt, a fizetett összegben, az átvett értéken, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(10) Behajthatatlan követelést a könyvviteli mérlegben nem lehet kimutatni, azt hitelezési veszteségként a saját tőkével szemben le kell írni.

69/2004. Számviteli kérdés *Szükséges-e egy központi költségvetési szervnek felügyeleti szervétől engedélyt kérnie annak a nagy összegű vevőkövetelésének számviteli nyilvántartásból való kivezetéséhez, amely olyan vevővel szemben áll fenn, amelyet egyszerűsített felszámolási eljárás keretében megszüntettek, és az eljárás befejezésekor a hitelezők követeléseinek kiegyenlítésére nem állt rendelkezésre vagyoni fedezet?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: államháztartási számviteli kormányrendelet) 5. §-ának 3. b) pontja alapján az a követelés, amelyre a felszámolás, az adósságrendezési eljárás befejezésekor a

vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet, behajthatatlan követelésnek minősül. E rendelkezés alapján a kérdésben szereplő vevőkövetelést behajthatatlan követelésnek kell minősíteni.

A behajthatatlan követeléssel kapcsolatban az államháztartási számviteli kormányrendelet 34. §-ának (9) bekezdése kimondja, hogy azt a könyvviteli mérlegben nem lehet kimutatni, hanem hitelezési veszteségként a saját tőkével szemben le kell írni. A hitelezési veszteségként történő leírás kapcsán a követelés értékét a számviteli nyilvántartásokból ki kell vezetni.

Mivel az államháztartási szervezetek módosított teljesítésszémleletű kettős könyvvitelt vezetnek, a hitelezési veszteség leírása csak a vagyon csökkenéseként jeleníthető meg, az a pénzforgalmi eredmény nagyságát nem befolyásolja. Ennek megfelelően az államháztartási számviteli kormányrendelet 9. számú mellékletében a Számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. c) pontja - annak érdekében, hogy a tétel a beszámoló tájékoztató adatai között megjeleníthető legyen - a hitelezési veszteség elszámolását pénzforgalom nélküli kiadásként is előírja.

Az államháztartási számviteli kormányrendeletben a behajthatatlan követelés hitelezési veszteségkénti elszámolásának kötelezettsége - annak nagyságától függetlenül - minden államháztartási szervezetre kiterjed, így a költségvetési szervnek nem kell a leíráshoz a felügyeleti szerve engedélyét kérnie, hanem saját hatáskörben köteles azt végrehajtani. Ebben az esetben ugyanis a követelés leírása, a könyvekből történő kivezetése a valóság elvének érvényesítése miatt kötelező, és ez nem azonos az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény 108. §-ának (2) bekezdése szerinti követelés elengedésével.

A konkrét esetben ugyanis az egyszerűsített felszámolási eljárás befejezésével az érintett követelés a bíróság végzésével jogilag megszűnt, annak leírásához további intézkedésre (engedélyre) már nincs (nem is lehet) szükség.

Fontos, hogy - mivel a követelést hitelezési veszteségként leírni csak az egyszerűsített felszámolási eljárás befejezésekor lehet - amennyiben a mérlegkészítésig az eljárás nem zárult le, a tárgyévi követelés után csak értékvesztést lehet elszámolni, és majd az eljárás befejezésekor lehet a vevőkövetelést kivezetni a könyvekből.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 5. § 3. b) pontja, 34. § (9), 9. számú mellékletében a Számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. c) pontja, 1992. évi XXXVIII. törvény 108. § (2)]

(11) Nem szabad az 1. § b) pont szerinti államháztartás szervezetének a könyvviteli mérlegben kimutatnia azokat a követeléseket, amelyekről az Áht. 108. §-ának (2) bekezdésében foglaltak alapján, önkormányzati rendeletben meghatározott módon és esetekben lemondott (amelyeket elengedett).

(12) A vagyoni értékű jog és a szellemi termék könyv szerinti értékét meghaladó - a 32. § (7) bekezdése alapján meghatározott - piaci értékét az immateriális javak értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

(13) Az ingatlanok, az ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok, a gépek, berendezések, felszerelések, a járművek és a tenyésztett állatok 30. § (2)-(4) bekezdés szerinti értékcsökkenés figyelembevételével megállapított nettó értékét meghaladó - a 32. § (7) bekezdés szerint meghatározott - piaci értékét a tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

(14) A gazdasági társaságban lévő - 29. § (1) bekezdés szerinti - tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési értékét meghaladó piaci értékét a befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítéseként külön kell kimutatni a saját tőke részét képező értékelési tartalékkal azonos összegben.

29/2005. Számviteli kérdés A számviteli törvény 54-56. §-a, valamint a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31-32. §-a értelmében a tulajdoni részesedést jelentő befektetéseknél értékvesztést kell elszámolni, ha a befektetés könyv szerinti értéke és piaci értéke közötti veszteségjellegű különbözet jelentős összegű és tartósan mutatkozik. Amennyiben a tulajdoni részesedést jelentő befektetéseknek a mérlegkészítés kori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a könyv szerinti érték, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairására vonatkozó számviteli törvény 57. §-ának (2) bekezdésében foglalt - előírást véleményünk szerint először a 2002-ben induló üzleti évre, a 2001. évben elszámolt értékvesztés esetében lehetett alkalmazni. Az önkormányzatunknál ez így is történt, és a számviteli törvény hatálybalépése előtt elszámolt értékvesztés visszairására nem került sor, ugyanakkor az önkormányzat ellenőrzését végző szerv véleménye szerint a korábban elszámolt értékvesztést is vissza kellett volna írni. Kérdésünk az, hogy helyesen értelmeztük-e a számviteli törvény értékvesztés visszairására vonatkozó rendelkezését?

A 2001. január 1-jétől hatályos, az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: áhsz.) 2. §-a az államháztartás szervezetei számára kötelezően alkalmazandó rendelkezésként nevesíti a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) 54. §-ának (1)-(6) bekezdését.

A számviteli törvény 54. §-ának (1) bekezdése szerint a gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetéseknél - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - értékvesztést kell elszámolni, a befektetés könyv szerinti értéke és piaci értéke közötti - veszteségjellegű - különbözet összegében, ha ez a különbözet tartósan mutatkozik és jelentős.

A számviteli törvény 54. §-ának (3) bekezdése kimondja továbbá, ha a befektetésnek a mérlegkészítés kori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a befektetés könyv szerinti értéke, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a befektetés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a nyilvántartásba vételkor megállapított beszerzési értéket.

Az államháztartás szervezeteinek a 2001. január 1-je előtt hatályos számviteli törvény előírásai szerint is kellett értékvesztést elszámolniuk, amennyiben a törvényben meghatározott feltételek fennálltak, de az értékvesztést a költségvetés alapján gazdálkodó szervek beszámolási és könyvvezetési kötelezettségéről szóló 54/1996. (IV. 12.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Kormányrendelet) előírásai alapján közvetlenül a bekerülési érték csökkenéseként kellett elszámolni a tőkeváltozással szemben, így a főkönyvben a 2001 előtt elszámolt értékvesztés nem volt elkülönítetten nyilvántartva, azt csak az analitikában kellett kimutatni. A Kormányrendelet az értékvesztés visszairását nem tette lehetővé. Az áhsz. hatálybalépésével az értékvesztés elszámolásának módszere megváltozott, azt már nem a bekerülési érték csökkenéseként közvetlenül a tőkeváltozással szemben, hanem külön főkönyvi számlán, az 5. számlaosztályon történő átvetéssel kell elszámolni, így az értékvesztés, illetve visszairása a befektetés könyv szerinti értékét, nem pedig a bekerülési értékét befolyásolja.

(Könyvelési tételek:

T 595131 - K 175

és T 41236 - K 595131)

A számviteli szabályok alapján a főkönyvi könyvelésben kimutatott értékvesztésnél többet visszaírni nem lehet. Mivel a 2001 előtt elszámolt értékvesztés nem jelenik meg külön főkönyvi számlán, azt csak a bruttó értékkel szemben lehetne visszaírni, ezt azonban a hatályos számviteli előírások nem teszik lehetővé.

Az államháztartás szervezetének azonban lehetősége van arra, hogy a hű és valós kép bemutatása érdekében a tartós részesedéseket a mérlegkészítés kori piaci értéken értékelje, és amennyiben a piaci érték a 2001. évet követően elszámolt értékvesztés visszairása után is jelentősen és tartósan meghaladja a könyv szerinti értéket, a különbözetet a mérleg eszközoldalán a befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítéseként, forrásoldalán pedig értékelési tartalékként mutassa ki. Az értékhelyesbítés elszámolása azonban nem kötelező, erről az államháztartás szervezetének a számviteli politikájában kell döntenie.

2000. évi C. törvény 54. § (1)-(3), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31. § (1), 34. § (13)]

35. § (1)-(2)

(3) A könyvviteli mérlegben a betétek értékeként a költségvetési év mérlegfordulónapján a hitelintézetnél, Kincstárnál elhelyezett forintbetét (előirányzat-felhasználási keret) számlakivonattal egyező értékét, továbbá a devizaszámlán lévő deviza számlakivonattal egyező értékének - a Tv. 60. §-ának (4) bekezdése szerinti árfolyamon - átszámított forintértékét kell kimutatni.

36. § (1) A saját tőkét, a tartalékokat, a kötelezettségeket könyv szerinti értéken kell kimutatni.

(2) Az áruszállításból, a szolgáltatás teljesítéséből származó, általános forgalmi adót is tartalmazó

a) forintban teljesítendő kötelezettséget az elismert, számlázott összegben,

b) devizában teljesítendő kötelezettséget az elismert, számlázott devizaösszegnek - a Tv. 60. §-a szerinti árfolyamon - forintra átszámított összegében kell a könyvviteli mérlegben kimutatni mindaddig, amíg azt ki nem egyenlítették.

(3) A forintban fennálló váltótartozásokat a fizetendő forintösszegben, a devizában fennálló váltótartozásokat a devizaösszegnek - a Tv. 60. §-a szerinti árfolyamon - forintra átszámított összegében kell kimutatni.

A mérlegtételek alátámasztása leltárral

37. § (1) A költségvetési évről, december 31-ei fordulónappal készített könyvviteli mérlegben kimutatott eszközöket és forrásokat - ideértve az aktív és passzív pénzügyi elszámolásokat is - minden évben leltározni kell.

71/2001. Számviteli kérdés *Hogyan kell kimutatni az önkormányzat éves költségvetési beszámolójának mérlegében az adózás rendjéről szóló jogszabályban előírt, az adóév december 20. napjáig esedékes helyi iparüzési adóelőleg-kiegészítés összegét?*

A vállalkozó-adózó tárgyévre vonatkozó iparüzési adóelőleg-fizetési kötelezettségét a helyi önkormányzat fizetési meghagyással állapítja meg. Az adózás rendjéről szóló 1990. évi XCI. törvény 2. számú mellékletének II. fejezete A/15. c) pontjában előírt, az adóév december 20. napjáig esedékes adóelőleg kiegészítése a vállalkozó-adózó törvényi előíráson alapuló kötelezettsége. Azt, hogy a vállalkozó-adózó az adófeltöltési kötelezettségének eleget tett-e, illetve volt-e egyáltalán ilyen kötelezettsége, valamint azt, hogy a vállalkozó-adózó által befizetett adóelőleg-kiegészítés összege a várható éves fizetendő adójának összegével arányban áll-e, az önkormányzat az éves költségvetési beszámolójának elkészítésekor megállapítani nem tudja, ezért az iparüzési adóelőleget meghaladóan befizetett összeget a helyi adókról vezetett analitikus nyilvántartásában túlfizetesként tartja nyilván.

A helyi önkormányzatnak az éves költségvetési beszámolója mérlegében kimutatott helyi adókkal kapcsolatos követelések és kötelezettségek összegét leltárral kell alátámasztani, amelynek a helyi adók analitikus nyilvántartásának adatai alapján, december 31-ei fordulónapra elkészített zárási összesítő felel meg. A zárási összesítő adónemenként tartalmazza az előírt fizetési kötelezettséget - iparüzési adó esetében a fizetési meghagyással megállapított adóelőleget -, az adóhátralékot, az adótúlfizetést, a pótlékot és bírságot.

Az éves költségvetési beszámoló elkészítéséhez a Pénzügyminisztérium által kiadott tájékoztató szerint a helyi önkormányzatoknak az iparüzési adóval kapcsolatos követeléseként csak a vállalkozó adózó részére fizetési meghagyással megállapított adóelőleg folyó évre meg nem fizetett részét és az előző évek adóbevallásaiban szereplő adóból a meg nem fizetett összeget, valamint a pótlékot és a mulasztási bírságot kell kimutatniuk.

Az önkormányzat mérlegében követeléseként nem jelenik meg, ha a vállalkozó-adózó a feltöltési kötelezettségének nem tett eleget vagy e kötelezettségét nem megfelelő összegben teljesítette, ugyanis azt csak a vállalkozó-adózó adóbevallása alapján - az adóévet követő év május 31-e után - tudja megállapítani. Addig az önkormányzatnak az előírt adóelőleghez képest befizetett többletet (az adóelőleg-túlfizetés összegét) - közöttük a feltöltési kötelezettség teljesítése miatt túlfizetesként nyilvántartott összeget is - kötelezettségként kell a beszámoló mérlegében kimutatni, mivel ezzel kapcsolatban az önkormányzatnak elszámolási kötelezettsége van.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet]

(2) A leltár a könyvviteli mérlegben kimutatott eszközök és források valódiságát támasztja alá. A leltárnak tartalmaznia kell tételesen és ellenőrizhető módon az államháztartás szervezetének eszközeit mennyiségben és értékben, forrásait értékben.

(3) Az eszközök - kivéve az immateriális javakat, a követeléseket (ideértve a kölcsönöket, a beruházási előleget és az aktív pénzügyi elszámolásokat) - leltározását mennyiségi felvétellel, a csak értékben kimutatott eszközök (az immateriális javak, a követelések, az idegen helyen tárolt - letétbe helyezett, portfólió-kezelésben, vagyongazdálkodásban lévő értékpapírok, illetve a dematerializált értékpapírok) és a források leltározását egyeztetéssel kell végrehajtani.

(4) Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyongazdálkodásba adott eszközöket az államháztartás szervezete az üzemeltetést, kezelést végző szerv által a december 31-ei fordulónapra vonatkozó évenkénti leltározása alapján elkészített, hitelesített és a megállapodásban meghatározott időpontig megküldött leltárral köteles alátámasztani.

(5) A leltározás és selejtezés részletes szabályait az államháztartás szervezete saját hatáskörben állapítja meg.

(6) A könyvviteli mérlegben értékkel nem szereplő, használt és használatban levő készleteket, kis értékű immateriális javakat, tárgyi eszközöket az államháztartás szervezete saját döntése alapján, a leltározási és leltárkészítési szabályzatban meghatározott módon leltározza.

(7) Amennyiben a tulajdon védelme megfelelően biztosított és ellenőrzött, valamint az államháztartás szervezete az eszközökről és az azok állományában bekövetkezett változásokról folyamatosan részletező nyilvántartást vezet mennyiségben és értékben, akkor az (1) bekezdés szerinti leltározást elegendő két évenként végrehajtani az 1. § (1) bekezdés a), c)-h), k) pontja szerinti szervezetek esetében az irányító szerv egyetértésével, illetve az 1. § (1) bekezdés b) pontja szerinti szervezetek esetében önkormányzati rendelet szabályozása alapján. Kötelező az (1) bekezdés szerinti leltározást végrehajtani, amennyiben az államháztartás szervezetének a 13/A. § szerinti beszámoló készítési kötelezettsége keletkezett.

A pénzforgalmi jelentés, a pénzmaradvány-kimutatás, az előirányzat-maradvány kimutatás, a vállalkozási maradvány-kimutatás tagolása és tartalma

38. § (1) Az 1. § (1) bekezdésének *b), e), g)* és *i)* pontjában foglalt államháztartás szervezete pénzforgalmi jelentést és annak kiegészítéseként alap-, kiegészítő és kiegészítő tevékenységéről összevontan a rendelet 2. számú melléklete szerinti pénzmaradvány-kimutatást, vállalkozási tevékenységéről a 4. számú melléklet szerinti vállalkozási maradvány-kimutatást készít.

(2) Az 1. § (1) bekezdésének *a), d)* és *f)* pontjában foglalt államháztartás szervezete a pénzforgalmi jelentést és annak kiegészítéseként alap-, kiegészítő és kiegészítő tevékenységéről összevontan a rendelet 3. számú melléklete szerinti előirányzat-maradvány kimutatást, vállalkozói tevékenységéről a 4. számú melléklet szerinti vállalkozási maradvány-kimutatást készít.

(3) Az 1. § (1) bekezdésének *c)* pontjában foglalt társadalombiztosítási alapokról pénzforgalmi kimutatást és annak kiegészítéseként a 3. számú melléklet szerinti előirányzat-maradvány kimutatást kell készíteni.

(4) Az 1. § (1) bekezdésének *h)* pontjában foglalt elkülönített állami pénzalapokról pénzforgalmi kimutatást és annak kiegészítéseként a 3. számú melléklet szerinti előirányzatmaradvány-kimutatást kell készíteni.

(5) A pénzforgalmi jelentés - az elemi költségvetéssel azonos formában és szerkezetben - tartalmazza az eredeti és módosított bevételi és kiadási előirányzatokat, a ténylegesen befolyt (beszedett) bevételeket, a pénzforgalom nélküli bevételeket, a ténylegesen teljesített kiadásokat, a pénzforgalmat tevékenységenként és azon belül főbb jogcímenként. A pénzforgalmi jelentés az államháztartás szervezete bevételeit és kiadásait költségvetési (pénzforgalmi, pénzforgalom nélküli) bevételek és kiadások, finanszírozási célú bevételek és kiadások, továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek és kiadások, illetve aktív pénzügyi műveletek kiadásai és passzív pénzügyi műveletek bevételei szerinti tagolásban tartalmazza.

(6) Az éves elemi költségvetési beszámoló pénzforgalmi jelentése év végén kiegészül következő tájékoztató adatokkal:

- a)* munkáltatót terhelő betegszabadsággal összefüggő kifizetések összege és a pénzbeli juttatásban részesített dolgozók száma,
- b)* a munkáltató által levont és az adóhatóságnak átutalt, személyi jövedelemadó összege,
- c)* a munkáltató által levont és az adóhatóságnak átutalt, munkavállalót terhelő természetbeni egészségbiztosítási járulék, pénzbeli egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék (a továbbiakban együtt: egészségbiztosítási- és munkaerő-piaci járulék), valamint nyugdíjbiztosítási járulék összege,
- d)* a munkáltató által levont és a magánnyugdíjpénztárnak átutalt munkavállalót terhelő magán-nyugdíjpénztári tagdíj összegét,
- e)* a társadalombiztosítási/családtámogatási kifizetőhely által folyósított
 - családi pótlék,
 - táppénz,
 - egyéb társadalombiztosítási ellátás összege,
- f)* a társadalombiztosítási kifizetőhely által az ellátások után kapott térítés összege,
- g)* életbiztosítás és vagyonszociális címen kiadásként elszámolt összeg, valamint a biztosítási kártérítés bevételeként elszámolt összeg,
- h)*
- i)* a személyi juttatásokra, munkaadókat terhelő járulékokra és kamatkifizetésekre vonatkozó költségvetéshez szükséges kiegészítő adatok,
- j)* bevételként elszámolt árfolyamnyereség, kiadásként elszámolt árfolyamvesztés,
- k)* a kamatozó értékpapír vételárában lévő (beszerzéskor fizetett) kamat kamatbevétel csökkentő tételként kimutatott összege,
- l)* a dologi kiadásokból az általános forgalmi adó mindenkori kulcsai szerinti adóalap összege,
- m)* a valutapénztárban lévő valutakészlet és a devizaszámlán lévő deviza mérlegfordulónapi értékelésekor - az egyéb folyó kiadások között - elszámolt árfolyamvesztése, illetve - az intézményi működési bevételek között - elszámolt árfolyamnyeresége,
- n)* a tárgyévben behajthatatlan követelésként leírt összeg,

o)
p) a tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok közül a mérlegfordulónapot követő évben lejáró értékpapírok könyv szerinti értéke,
q) az államháztartáson belüli térítésmentes eszközátadások/átvételek elszámolt értéke,
r) az önkormányzati többségi tulajdonú vállalkozások miatti garancia- és kezességvállalás állománya,
s) a nem önkormányzati többségi tulajdonú vállalkozások miatti garancia- és kezességvállalás állománya,
t) a tárgyévben a támogatási program előlegeként teljesített kiadás összege, illetve az előző év(ek)ben teljesített támogatási program előlegekből tárgyévben visszautalt bevétel összege,

u) a finanszírozási célú bevételek és kiadások bruttó összege,

v) a közszféra és a magánszféra együttműködésén (public-private partnership (PPP)) alapuló szerződéses konstrukció hosszú távú kötelezettségvállalásának állománya.

(7) Az 1. § (1) bekezdésének c) és h) pontjában foglaltak által készített pénzforgalmi kimutatás - a költségvetéssel azonos szerkezetben és formában - tartalmazza jogcímenként a bevételi és kiadási előirányzatokat, valamint a ténylegesen teljesített bevételeket és kiadásokat, továbbá a pénzforgalom nélküli bevételeket. A pénzforgalmi kimutatás az 1. § (1) bekezdésének c) és h) pontja szerinti alapok bevételeit és kiadásait költségvetési (pénzforgalmi, pénzforgalom nélküli) bevételek és kiadások, finanszírozási célú bevételek és kiadások, továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek és kiadások, illetve aktív pénzügyi műveletek kiadásai és passzív pénzügyi műveletek bevételei szerinti tagolásban tartalmazza.

(8) Ténylegesen teljesített bevételként, illetve kiadásként a pénzügyileg realizált, illetve a pénzforgalom nélküli sajátos elszámolással, beszámítással, rendezett összegeket kell figyelembe venni.

(9) Pénzforgalom nélküli bevétel a költségvetési évet megelőző évben (években) teljesített bevétel maradványából a költségvetési évben igénybe vett összeg, amely származhat költségvetési vagy vállalkozási tartalékból.

(10) Pénzmaradvány az alap-, a kiegészítő és a kiegészítő tevékenység pénzeszközei, a forgatási célú értékpapírjai és rövid lejáratú likvid hitelei különbözeteként megállapított maradvány. A pénzmaradvány-kimutatás a könyvviteli mérlegben kimutatott költségvetési tartalék kialakulását mutatja be.

(11) Az előirányzat-maradvány kimutatás a könyvviteli mérlegben kimutatott költségvetési tartalék keletkezését mutatja be, a módosított előirányzatok és azok teljesítése különbözeteként.

(12) A vállalkozási maradvány a vállalkozási tevékenység jövedelme. A vállalkozási maradvány-kimutatás a könyvviteli mérlegben kimutatott vállalkozási tartalék levezetését tartalmazza.

39. § (1) A pénzmaradvány-kimutatás, az előirányzat-maradvány kimutatás tartalmazza azokat a módosító tételeket, amelyek figyelembevétele után állapítható meg a költségvetési tartalék.

(2) A záró pénzkészlet (házipénztár, elektronikus pénzeszköz, betétkönyv, költségvetési pénzforgalmi számlákon, előirányzat-felhasználási keretszámlákon, maradványelszámolási számlákon levő követelés) a költségvetés alapján gazdálkodó szerv valamennyi pénzeszközének - a Tv.-ben lévő értékelésre vonatkozó szabályoknak megfelelő - állományát tartalmazó összeg.

(3) A forgatási célú értékpapírokkal, illetve a rövid lejáratú likvid hitelekkel és rövid lejáratú működési célú kötvényekkel kapcsolatos pénzügyi műveletek a tárgyévben nem jelentik a költségvetési pénzeszközök végleges felhasználását, illetve növekedését, ezért a költségvetési maradványt módosítják.

(4) Az egyéb aktív és passzív pénzügyi elszámolások a tárgyévben nem jelentik a költségvetési pénzeszközök végleges felhasználását, illetve növekedését, ezért a költségvetési maradványt módosítják.

(5) A tárgyidőszakot megelőző időszakokban képzett tartalék fel nem használt része a záró pénzkészletben szerepel. A tárgyévi pénzmaradvány megállapításánál az előző évekből származó tartalékot le kell vonni. A záró pénzkészlet tartalmazza a vállalkozási maradványt is, ezért ezt az összeget pénzmaradványt csökkentő tételként kell figyelembe venni.

(6) A pénzmaradványból, az előirányzat-maradványból az államháztartás szervezetét meg nem illető tételeket a gazdálkodásukra vonatkozó jogszabály tartalmazza.

(7)-(8)

39/A. § (1) A vállalkozási maradvány-kimutatás tartalmazza azokat a módosító tételeket, amelyek figyelembevétele után állapítható meg a vállalkozási tartalék.

- (2) A vállalkozási maradvány-kimutatásban be kell mutatni a vállalkozási tevékenység bevételi és kiadási előirányzatait.
- (3) A vállalkozási tevékenység tárgyévben pénzügyileg rendezett bevételeit el kell különíteni működési, felhalmozási célú költségvetési bevételek, forgatási vagy befektetési célú finanszírozási bevételek, illetve a vállalkozási tevékenységhez kapcsolódó passzív pénzügyi elszámolások bevételei szerint.
- (4) A vállalkozási tevékenység tárgyévben pénzügyileg rendezett kiadásait el kell különíteni a működési vagy felhalmozási célú költségvetési kiadások, forgatási vagy befektetési célú finanszírozási kiadások, illetve a vállalkozási tevékenységhez kapcsolódó aktív pénzügyi elszámolások kiadásai szerint.
- (5) A vállalkozási tevékenységhez kapcsolódó forgatási célú értékpapírokkal, illetve a rövid lejáratú likvid hitelekkel és rövid lejáratú működési célú kötvényekkel kapcsolatos pénzügyi műveletek a tárgyévben nem jelentik a költségvetési pénzeszközök végleges felhasználását, illetve növekedését, ezért a vállalkozási maradványt módosítják.
- (6) A vállalkozási tevékenységhez kapcsolódó egyéb aktív és passzív pénzügyi elszámolások a tárgyévben nem jelentik a költségvetési pénzeszközök végleges felhasználását, ezért a vállalkozási maradványt módosítják.
- (7) A tárgyidőszakot megelőző időszakokban képzett vállalkozási tartalék fel nem használt részét a tárgyévi vállalkozási maradvány megállapításánál le kell vonni.
- (8) A vállalkozási tevékenység tárgyévi vállalkozási maradványa a vállalkozási tevékenység bevételi maradványának (bevételi többlet, illetve bevételi lemaradás) és kiadási maradványának (kiadási megtakarítás, kiadási többlet) együttes összege.
- (9) A tárgyévi vállalkozási maradványból az államháztartás szervezetét meg nem illető tételeket a gazdálkodásukra vonatkozó jogszabály tartalmazza.

Kiegészítő melléklet

40. § (1) A kiegészítő melléklet elkészítésének célja - a Tv.-ben foglaltakon túlmenően -, hogy az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kiegészítő, illetve vállalkozási tevékenységeként meghatározott feladatok ellátásánál az államháztartás részére az állami pénzek felhasználását, valamint az eszközök nagyságát és összetételét részletesen, a valóságos helyzetet tükrözően bemutassa. A kiegészítő melléklet számszaki részből és szöveges indoklásból áll.

(2) Az éves elemi költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletének számszerű kimutatásai:

a) Költségvetési előirányzatok és a pénzforgalom egyeztetése.

b) A befektetett eszközök (kivéve befektetett pénzügyi eszközök) állományának alakulása.

c) Költségvetési szervek létszáma és személyi juttatásai.

d) A feladatmutatók állományának alakulása.

e) Az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások:

ea) a normatív, a normatív kötött felhasználású állami hozzájárulás és a mutatószámok, feladatmutatók állományának alakulása,

eb) a cél- és címzett támogatás elszámolása,

ec) a központosított előirányzatok és egyéb kötött felhasználású támogatások elszámolása,

ed) a jövedelemkülönbség mérsékléssel kapcsolatos elszámolás,

ee) az önhibájukon kívül hátrányos helyzetben lévő települési önkormányzatok támogatásának elszámolása,

ef) az előző évi kötelezettségvállalással terhelt normatív, kötött felhasználású támogatások, illetve központosított előirányzatok előirányzat-maradványának elszámolása,

eg) a többcélú kistérségi társulások támogatásának jogcím szerinti elszámolása, valamint a mutatószámok, feladatmutatók alakulása.

f) Az irányító szerv év végi maradványszámlájának forgalma.

g) A letéti számla pénzforgalma.

h) A központi költségvetésből és egyéb forrásból folyósított ellátások részletezése.

i) A követelések és a kötelezettségek állományának alakulása.

j) Az eszközök értékvesztésének alakulása.

k) Az eszközök érték helyesbítésének alakulása.

l)

m) Az adósságállomány évenkénti alakulása.

n) A kötelezettségvállalások állományának alakulása, ezen belül elkülönítetten az Európai Unió támogatási programok kötelezettségvállalásának és finanszírozásának alakulása.

o)

p)

(3) Az 1. § (1) bekezdésének c) és h) pontjában foglalt alapok éves beszámolója kiegészítő melléklete a következő számszerű kimutatásokból áll:

a) a pénzforgalom egyeztetése,

b) a befektetett eszközök (kivéve befektetett pénzügyi eszközök) állományának alakulása,

c) az eszközök értékvesztésének alakulása,

d) a követelések, a kötelezettségek részletezése,

e) az eszközök érték helyesbítésének alakulása,

f) a kötelezettségvállalások állományának alakulása (csak az 1. § (1) bekezdésének h) pontjában foglalt alapok esetében).

(4) A szöveges indokolásban kell ismertetni azokat a tényezőket, amelyek befolyásolták a tárgyidőszakban ellátott alap-, kiegészítő, kiegészítő, illetve vállalkozási tevékenységet, az előirányzatok tervezettől eltérő felhasználását. Be kell mutatni azokat a rendkívüli eseményeket vagy azokat a körülményeket, amelyek a pénzügyi helyzetre, az eszközök nagyságára és összetételének alakulására hatással voltak, és a költségvetés összeállításánál még nem voltak ismertek, illetve pénzügyileg nem kerültek rendezésre. Indokolni kell továbbá a teljes kötelezettségállomány alakulását befolyásoló tényezőket.

(5) Amennyiben az ellenőrzés az előző költségvetési év(ek) éves beszámolójában (éves költségvetési beszámolóban, egyszerűsített éves költségvetési beszámolóban, konszolidált éves költségvetési beszámolóban) elkövetett jelentős összegű hibá(ka)t állapított meg, akkor az előző év(ek)re vonatkozó - a mérlegkészítés időpontjáig megismert és nem vitatott, nem fellebbezett, illetve jogerőssé vált megállapítások miatti - módosításokat a kiegészítő melléklet szöveges részében részletesen, a könyvviteli mérleg és az előirányzat-maradvány, a pénzmaradvány-, a vállalkozási maradvány-kimutatás minden érintett tételéhez kapcsolódóan az előző év adatainak feltüntetése mellett be kell mutatni. Az előző év(ek)et érintő hibákat függetlenül attól, hogy azok jelentős összegűek vagy sem, a hiba megállapításának évében kell a folyó évi könyvelésben elszámolni.

(6) Ha az államháztartás szervezete a vegyes rendeltetésű eszközei értékcsökkenése alap-, kiegészítő, kiegészítő, valamint vállalkozási tevékenység közötti megosztásának módját megváltoztatja, az új módszert és annak hatását a szöveges magyarázatok között be kell mutatnia.

(7) Szöveges értékelést kell készíteni a külön kormányrendeletek alapján összeállított adatszolgáltatásban bemutatott Európai Unió támogatási programok [az Előcsatlakozási Alapok (PHARE, Átmeneti Támogatás, SAPARD), a strukturális alapokból, a Kohéziós Alapból megvalósuló Nemzeti Fejlesztési Tervek, a Közösségi kezdeményezések (INTERREG, EQUAL), a Schengeni Alap, a TEN-T támogatás, az EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus, az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból (EMVA), az Európai Mezőgazdasági Garancia Alapból (EMGA), valamint az Európai Halászati Alapból (EHA) nyújtott agrár- és vidékfejlesztési támogatás, a Belső politikák jogcímen nyújtott támogatás], a világbanki és egyéb támogatási programok, segélyprogramok keretében beérkezett pénz- és egyéb eszközök, továbbá az azokkal kapcsolatban felhasznált saját költségvetési források alakulásáról. Az értékelésnek tartalmaznia kell az előirányzatok teljesítését befolyásoló tényezőket is.

(8) Az államháztartás szervezetének a szöveges indokolásban részletesen fel kell sorolnia a közalapítványok, az alapítványok, társadalmi szervezetek által ellátott feladatokra - az Áht. 100/F. §-a (2)-(3) bekezdésében foglaltakra figyelemmel - teljesített kifizetéseket, illetve a térítésmentesen juttatott eszközök értékét.

(9) A könyvviteli mérlegben kimutatott részesedéseket a szöveges értékelésben tovább kell bontani. Be kell mutatni minden olyan gazdasági társaság nevét, székhelyét - a részesedés mennyisége és értéke feltüntetése mellett -, amelyben az államháztartás szervezete

a) 100%-os

b) 75%-on felüli,

c) 50%-on felüli, illetve

d) 25%-on felüli
részesezéssel rendelkezik.

(10) Amennyiben az államháztartás szervezete számviteli politikáját módosítja, a változásokat és annak hatását a szöveges magyarázatok között be kell mutatnia.

(11) Amennyiben e rendelet, illetve más jogszabály előírása szerint az államháztartás szervezeténél a könyvvizsgálat kötelező, úgy erre a kötelezettségre a költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletében kiemelten és egyértelműen utalni kell.

(12)

(13) A kiegészítő melléklet szöveges részében az állami felsőoktatási intézmény köteles részletesen bemutatni a könyvviteli mérlegében szereplő vagyonából a Feot. szerinti rendelkezésére bocsátott vagyont, illetve ennek alakulását, valamint a Feot. 122. §-ának (4) bekezdése szerinti hosszú távú kötelezettségvállalásainak évenkénti nagyságát.

40/A. § Amennyiben az önkormányzat a tulajdonában lévő korlátozottan forgalomképes és forgalomképes vagyonának rendeletében meghatározott körére az Ötv. 80/A-80/B. §-a alapján vagyonkezelői jogot létesít, akkor a szöveges magyarázatok között be kell mutatnia a vagyonkezelésbe adáskor a könyveiből kivezetett immateriális javak, tárgyi eszközök bruttó értékét és elszámolt értékcsökkenését, illetve a vagyonkezelésbe adott eszközök között nyilvántartásba vett (a vagyonkezelési szerződésben szereplő) bekerülési értéket, illetve annak tárgyidőszaki változásait legfontosabb jogcímenként.

37/2006. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk (több település összefogásával megvalósuló hulladékgazdálkodási projekt gesztora) vagyonkezelési és hasznosítási szerződést kötött az ISPA-támogatással megvalósuló hulladékgazdálkodási rendszer kezelésére, hasznosítására alapított gazdasági társasággal. Önkormányzatunk azért kötötte meg a vagyonkezelési és hasznosítási szerződést, mivel a létrehozott vagyon működtetésének garanciáit a települések tulajdonlása mellett megalapított gazdasági társaság közreműködésével látta biztosítottnak. Mivel jogszabály nem korlátozta az önkormányzatokat a vagyonüzemeltetés e megoldási módjára vonatkozóan, a beruházásban részt vevő települések ennek megfelelően döntöttek. A közeljövőben a beruházásból a részekre bontott feladatok közül több munkarész megvalósul és eszközbeszerzésekre is sor kerül, amelyeket a leszállítást követően a hasznosítási szerződés szerint át kívánunk adni a gazdasági társaságnak. Megfelelő-e a választott vagyonkezelési megoldás?*

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 8. §-ának (1) bekezdésében előírtaknak megfelelően a települési önkormányzatok kötelező feladata - többek között - a köztisztaság és településtisztaság biztosítása. Az önkormányzat e feladatok ellátásával kapcsolatos kötelezettségeit a hulladékgazdálkodásról szóló 2000. évi XLIII. törvény (a továbbiakban: Hgt.) 21. §-a határozza meg, amely szerint a települési önkormányzat kötelezően ellátandó közszolgáltatásként a települési hulladék kezelésére közszolgáltatást szervez és tart fenn. A közszolgáltatás többek között kiterjed a települési hulladék rendszeres elszállítására, a települési hulladék ártalmatlanítását szolgáló létesítmény létesítésére és működtetésére. A Hgt. 22. §-a alapján a települési önkormányzatok a hulladékkezelési közszolgáltatás megszervezésére vonatkozó kötelezettségének önálló közszolgáltatás szervezésével tehet eleget, illetve a szomszédos vagy egymáshoz közeli települési önkormányzatok közösen tarthatnak üzemben hulladékkezelésre szolgáló létesítményt vagy a közszolgáltatás ellátására közös gazdálkodó szervezetet hozhatnak létre.

Az Ötv. 79. §-ában foglaltak szerint az önkormányzat tulajdonát képező és a kötelező önkormányzati feladat ellátását szolgáló vagyon törzsvagyonnak minősül. A törzsvagyon körébe tartozó tulajdon vagy forgalomképtelen, vagy korlátozottan forgalomképes.

A fenti törvényi rendelkezések alapján a több települési önkormányzat közös beruházásában megvalósuló hulladékgazdálkodási rendszer a közfeladat ellátását szolgáló vagyonnak minősül, és mint ilyen az önkormányzatok törzsvagyonába tartozik.

Az Ötv. 2007. január 1-jétől hatályba lépő új 80/A. és 80/B. §-ában foglaltaknak megfelelően az önkormányzat a tulajdonában lévő korlátozottan forgalomképes és forgalomképes vagyonának rendeletében meghatározott körére az önkormányzati közfeladat átadásához kapcsolódva vagyonkezelői jogot létesíthet.

A vagyonkezelői jog megszerzésére, megszűnésére, a vagyonkezelői szerződés tartalmára, a vagyonkezelő jogaira és kötelezettségeire, a vagyonkezelő feletti tulajdonosi ellenőrzésre az Ötv. 80/A. §-ában, valamint az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §-ában foglaltakat kell alkalmazni. A vagyonkezelői jog megszerzésének, gyakorlásának és a vagyonkezelés ellenőrzésének részletes szabályait a helyi önkormányzatnak rendeletben kell szabályoznia.

A törvényi előírások értelmében az önkormányzat a vagyongazdálkodási jog létesítése előtt köteles vagyoneértékelést végezteni. A vagyoneértékeléssel, a vagyongazdálkodásba adott eszközök nyilvántartásával, elszámolásával kapcsolatos számviteli feladatokat az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet határozza meg.

A hivatkozottak alapján a jogszabályi rendelkezések értelmében az önkormányzatnak a megvalósuló beruházás keretében beszerzett eszközök vagyongazdálkodásba adására csak 2007. január 1-jétől van lehetősége.

Ha az önkormányzat a beruházás keretében beszerzett egyes eszközöket az üzemeltető részére hasznosítás céljára már 2006-ban át kívánja adni, azt - a jelenleg hatályos rendelkezések szerint - üzemeltetési szerződés keretében, üzemeltetési díj ellenében teheti meg.

[1990. évi LXV. törvény 80/A. §, 80/B. §, 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §-ai, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 8/A. §-a, 20. § (1), 29/A. §, 40/A. §, 9. számú mellékletében A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások 1. pont f) alpontja.]

41. § (1) A költségvetési előirányzatok és a pénzforgalom egyeztetése kimutatás tagolását az 5. számú melléklet tartalmazza.

(2) A mellékletben kell bemutatni a költségvetésben jóváhagyott előirányzatokat, az előirányzatokban bekövetkezett változásokat a módosításra jogosult hatásköri tagolásban, a módosított előirányzatokat és az előirányzatok teljesítését. A melléklet az előirányzatok jogcímeit az éves költségvetés indokolásának megfelelő tagolásban tartalmazza.

(3) A pénzforgalom egyeztetésénél a nyitó pénzkészlet (pénztárak és betétkönyvek, költségvetési pénzforgalmi számlák, előirányzat-felhasználási keretszámlák, maradványelszámolási számlák) állományából kiindulva a pénzforgalom változását, majd a záró pénzkészletet kell bemutatni.

42. § (1) A befektetett eszközök (kivéve befektetett pénzügyi eszközök) állományának alakulása kimutatás tagolását e rendelet 6. számú melléklete tartalmazza.

(2) A mellékletben kell bemutatni az immateriális javak, ingatlanok, gépek, berendezések és felszerelések, járművek, üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyongazdálkodásba adott, illetve vagyongazdálkodásba vett eszközök, bruttó értékének, értékcsökkenésének változását.

(3)

(4) Az eszközök értékvesztésének alakulása kimutatás tagolását e rendelet 19. számú melléklete tartalmazza.

(5) Az eszközök értékhelyesbítésének alakulása kimutatás tagolását e rendelet 20. számú melléklete tartalmazza.

(6)

43. § Az államháztartás szervezetének a személyi juttatások és a létszám alakulását a tervezésnek megfelelő szerkezetben, formában és tartalommal kell bemutatnia.

44. § (1)

(2) A 40. § (2) bekezdésének e) pontja szerinti, az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolásokat a 8. számú melléklet tartalmazza.

(3) Az irányító szervezetnek a rendelet 10. számú melléklete szerint be kell mutatniuk az év végi maradványelszámolási számla forgalmát.

(4) A letéti számlával (számlákkal) rendelkező költségvetés alapján gazdálkodó szervezetnek a rendelet 11. számú melléklete szerint ki kell mutatniuk a számlán kezelt pénzeszköz nyitó összegét, majd jogcímenként a számlára befolyt bevételeket és a számláról teljesített kiadásokat, valamint a december 31-ei pénzkészletet.

(5) Az 1. § (1) bekezdése a) pontjában foglalt államháztartás szervezetének a rendelet 12. számú melléklete szerint kell bemutatniuk az egyéb ellátások előirányzatát és a tényleges kifizetéseket.

(6) A követelések és kötelezettségek állományának alakulását a 18. számú melléklet tartalmazza. A társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak az ellátási szektorra vonatkozóan a követelések és kötelezettségek állományának alakulásáról nem kell mellékletet készíteni.

(7) Az adósságállomány évenkénti alakulását a 22. számú melléklet szerint kell bemutatni. A 22. számú mellékletet a helyi (a települési és a területi kisebbségi) önkormányzat, az országos kisebbségi önkormányzat, a többcélú kistérségi társulás, valamint az Áht. 100/I. §-ának (12) bekezdése és az Áht. 100/J. § (2) bekezdésének c) pontja szerint hitellel rendelkező költségvetési szerv köteles elkészíteni.

(8) A kötelezettségvállalások állományának alakulását a 24. számú melléklet szerint kell bemutatni. Az 1. § (1) bekezdése h) pontjában foglalt alapok a kötelezettségvállalások állományának alakulását a Pénzügyminisztérium külön rendelkezése szerint kötelesek elkészíteni.

(9)

(10)

Önkormányzat vagyonskimutatása

44/A. § (1) A helyi önkormányzatok képviselő-testülete, illetve az országos kisebbségi önkormányzatok közgyűlése részére a zárszámadáshoz csatolt - az Aht. 118. §-a (2) bekezdése 2. pontja c) alpontjában meghatározott - vagyonskimutatás az önkormányzat és intézményei saját vagyónának adatait (eszközeit és kötelezettségeit) mutatja be.

(2) A vagyonskimutatás felépítése az 1. számú melléklet alapján legalább a római számmal jelzett eszköz-, illetve forráscsoportonkénti - kivéve a tárgyi eszköz, illetve a befektetett pénzügyi eszközcsoporthoz esetében, ahol a könyvviteli mérleg arab számmal jelzett tételei szerinti - tagolásban tartalmazza az önkormányzat vagyónát törzsvagyon (forgalom képtelen és korlátozottan forgalomképes), illetve törzsvagyonon kívüli egyéb vagyon bontásban. A vagyonskimutatás további részletezését, tételes alábontását az erre vonatkozó önkormányzati rendelet szabályozza.

(3) A vagyonskimutatás a könyvviteli mérlegben szereplő eszközökön és kötelezettségeken kívül tartalmazza:

- a „0”-ra leírt, de használatban lévő, illetve használaton kívüli eszközök állományát,
- az önkormányzatok tulajdonában lévő, a külön jogszabály alapján érték nélkül nyilvántartott eszközök állományát (a szakmai nyilvántartásokban szereplő képzőművészeti alkotásokat, régészeti leleteket, kép- és hangarchívumokat, gyűjteményeket, kulturális javakat),
- a mérlegben értékkel nem szereplő kötelezettségeket, ideértve a kezesség-, illetve garanciavállalással kapcsolatos függő kötelezettségeket.

II. FEJEZET

AZ ELKÜLÖNÍTETT EREDMÉNYSZEMLELETŰ KÖNYVVEZETÉS ÉS BESZÁMOLÁS

A fejezet hatálya

44/B. § (1) Az államháztartás szervezetei a 44/C-44/P. §-ok előírásait is kötelesek alkalmazni, amennyiben a 7. § (15) bekezdése alapján elkülönített eredményszemléletű könyvvezetésre és beszámolásra is kötelezettek.

(2) Az államháztartás szervezetei az elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló elkészítésére és az azt alátámasztó könyvvezetésre a Tv. következő rendelkezéseit kötelesek alkalmazni:

1-2. §; 3. § (1), (4) 1-4. pontok, 7-9. pontok, (5)-(7), (8) 12-18., 20. pontok, (11); 4-5. §; 7. §; 12. § (1)-(3); 14. § (1)-(5), (7)-(8), (11)-(12); 15. §; 16. § (2)-(3), (5); 18-19. §; 23. §; 24. § (1); 25. § (1)-(2), (4)-(10); 26. § (2)-(3), (6)-(9); 27. § (1), (7)-(8); 28. §; 29. § (1)-(2), (6); 30. § (1), (5); 32. § (1)-(4); 33-34. §; 37. § (1) *a*), *d*)-*f*) pont, (2) *a*), *c*), *e*), *g*) pont, (5); 38. § (3) *c*)-*B*), *g*) pont, (5), (9); 39. § (1) *a*) pont; 41. §; 42. § (2); 43. § (1); 44. § (1)-(4); 45. § (1)-(5); 46. §; 47. § (1)-(8); 48. § (1)-(6), (7) *a*) és *c*) pontja; 49. § (2)-(7); 50. § (1)-(6); 51. §; 53. § (1) *b*)-*e*) pont, (3); 54-59. §; 60. § (1)-(5), (9)-(10); 61. §; 62. §; 64. § (1)-(3); 65. § (1)-(7); 66. §; 67. § (1); 68. §; 69. § (1); 70. § (1); 71. § (3); 72. § (1), (2) *a*), *c*) pont, (3), (4) *a*)-*b*), *d*) pont; 73-77. §; 78. § (1)-(6); 79-80. §; 81. § (1), (2) *a*)-*e*), *h*) pont, (3)-(5); 83. §; 84. § (1)-(4), (5) *a*)-*c*) pont, (6), (7) *a*)-*i*), *m*)-*o*) pont, (8); 85. § (1), (2) *a*), *c*) pont, (3) *a*)-*i*), *m*)-*o*) pont, (4)-(6); 86. § (1)-(2), (3) *a*)-*e*), *h*)-*j*) pont, (4)-(5), (6) *a*), *c*)-*f*) pont, (7)-(9); 87. § (1)-(3); 88. § (1)-(5), (7)-(9); 89. § (1), (3), (5); 90. § (1), (3); 92. §; 93. § (1) *a*) pont, (2)-(4); 94. §; 95. §; 150. §; 151. § (3)-(14); 152. §; 152/A. §; 152/B. §; 155/A-155/B. §; 157. § (1), (3); 159. §; 160. § (1), (3) *a*), *c*) pont, (5); 161. § (2)-(3), (5); 161/A. §; 164. § (1)-(2); 165. §; 166. § (1)-(4), (6); 167. §; 168-169. §; 170. § (1)-(2); 171-173. §; 177. § (2), (9); 178. § (1) *a*), (2).

(3) Az államháztartás szervezetei az elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló elkészítése és az azt alátámasztó könyvvezetés során a Tv. következő rendelkezéseit nem kötelesek alkalmazni:

3. § (4) 5-6. pont; 52. §; 53. § (1) *a*) pont, (2), (4)-(6); 63. §

(4) Az államháztartás szervezetei az elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló elkészítése és az azt alátámasztó könyvvezetés során a Tv. következő rendelkezéseit az e rendeletben szabályozott eltérésekkel alkalmazzák:

3. § (3), (4) 10. pont; 14. § (10); 16. § (1), (4); 17. §; 24. § (2); 25. § (3); 26. § (1), (4)-(5); 27. § (4)-(6); 29. § (5), (8); 30. § (3); 31. §; 38. § (1), (6); 39. § (2); 42. § (1), (3), (5); 47. § (9); 48. § (7) *b*) pont; 70. § (2); 71. § (1) *a*) pont, 151. § (1); 155. § (1), (7); 156. §; 157. § (2); 158. §; 160. § (2); 161. § (1), (4).

(5) Az államháztartás szervezetei az elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló elkészítése és az azt alátámasztó könyvvezetés során a Tv. következő rendelkezéseit - a gazdálkodásuk sajátosságaira tekintettel - nem alkalmazzák:

2/A. §; 3. § (2), (8) 1-11. pontok, 19. pont, (9)-(10); 6. §; 8-11. §; 12. § (4); 13. §; 14. § (6), (9); 16. § (6); 20-22. §; 27. § (2)-(3); 29. § (3)-(4), (7), (9); 30. § (2), (4), (6); 32. § (5); 35-36. §; 37. § (1) *b*)-*c*) pont, (2) *b*), *d*), *f*) pont, (3)-(4), (6); 38. § (2), (3) *a*)-*B*), *e*)-*f*) pont, (4), (7)-(8); 39. § (1) *b*) pont, (3)-(5); 40. §; 42. § (4), (6)-(8); 43. § (2)-(4); 44. § (5); 45. § (6); 49. § (1); 50. § (7)-(8); 59/A-59/F. §; 60. § (6)-(8); 64. § (4)-(5); 65. § (8)-(9); 67. § (2); 69. § (2)-(3); 71. § (1) *b*) pont, (2), (4)-(7); 72. § (2) *b*) pont, (4) *c*) pont; 78. § (7); 81. § (2) *f*) pont; 82. §; 84. § (5) *d*)-*g*) pont, (7) *j*)-*l*), *p*)-*u*) pont; 85. § (2) *b*), *d*)-*f*) pont, (3) *j*)-*l*), *p*)-*u*) pont; 86. § (3) *f*) pont, (6) *b*) pont; 87. § (4)-(5); 88. § (6); 89. § (2), (4), (6); 89/A. §; 90. § (2), (4)-(9); 91. §; 93. § (1) *b*) pont, (5)-(6); 94/A. §; 95/A-149. §; 151. § (2); 153-154. §; 154/A. §; 154/B. §; 155. § (2)-(6), (8)-(10); 157. § (4); 160. § (3) *b*) pont, (4); 162-163. §; 163/A. §; 164. § (3); 166. § (5); 170. § (3); 174-176. §; 177. § (1), (3)-(8), (10)-(15); 178. § (1) *b*)-*g*), (3)-(5).

Beszámolási kötelezettség

44/C. § (1) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló részei:

- a*) mérleg
- b*) eredménykimutatás,
- c*) kiegészítő melléklet.

(2) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóval egyidejűleg üzleti jelentést is kell készíteni.

(3) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót az államháztartás szervezete vezetője és a beszámoló elkészítéséért kijelölt felelős személy írja alá, a hely és a keltezés feltüntetésével.

(4) Az államháztartás szervezete az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót e kormányrendeletben meghatározott szerkezetben és előírt tagolásban magyar nyelven kell készíteni. Az adatokat ezer forintban kell megadni.

Az eredményszemlélet első alkalmazása

44/D. § (1) A 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezete az eredményszemléletű beszámolás és könyvvezetés első alkalmazásakor az előző évi elemi költségvetési beszámoló könyvviteli mérlege alapján az eredményszemléletű könyvvezetés következő év január 1-jei megnyitásához rendező mérleget készít a (2)-(10) bekezdésben foglaltak figyelembevételével.

(2) A rendező mérleg mérlegfordulónapja az eredményszemléletű könyvvezetés bevezetését megelőző költségvetési év december 31-e. A 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezete a rendező mérleget a következő év május 31-éig készíti el.

(3) A rendező mérleget és az azt alátámasztó leltárt könyvvizsgálóval kell ellenőriztetni.

(4) A rendező mérleget háromszlopos formában kell elkészíteni, amelynek

- a*) első oszlopa az (1) bekezdés alapján e rendelet 1. számú melléklete szerinti könyvviteli mérleg sorainak megnevezését és záró adatait,
- b*) második oszlopa az átrendezések hatását,
- c*) harmadik oszlopa az e rendelet 27. számú melléklete szerinti mérleg sorainak megnevezését és záró adatait

tartalmazza.

(5) A rendező mérlegben a 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezetének e rendelet 1. számú melléklete szerinti könyvviteli mérleg tételeit a leltár alapján kell e rendelet 27. számú melléklete szerinti mérleg sorokba beállítani, továbbtagolni és a mérleg sorok tartalmának megfelelően átsorolni.

(6) A rendező mérlegben az immateriális javak, tárgyi eszközök könyv szerinti nettó értékéből a fejlesztési támogatással fedezett részt passzív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a tartós tőkével szemben.

(7) A rendező mérlegben azokat a munkavállalókkal, költségvetéssel szembeni követelésekhez, kötelezettségekhez, illetve aktív és passzív időbeli elhatároláshoz kapcsolódó tételeket is fel kell tüntetni, melyek e rendelet I. fejezete alapján a módosított teljesítésszempléletű könyvvizetés és beszámolás során nem szerepeltethetők.

(8) Az eredményszempléletű beszámolás és könyvvizetés első alkalmazáskor az államháztartás szervezete saját tőkeként köteles kimutatni a rendező mérleg eszközeinek (ideértve az aktív időbeli elhatárolásokat is) és idegen forrásainak (ideértve a céltartalékokat, a kötelezettségeket és a passzív időbeli elhatárolásokat is) különbözetét. A rendező mérlegben eredménytartalékként kell feltüntetni a 25. § szerinti tartalékok összegét, illetve értékhelyesbítés értékelési tartalékként kell kimutatni a 32. § (7) bekezdése szerinti piaci értékelés alapján meghatározott érték helyesbítés összegét. A saját tőke és ezen összegek különbségeként keletkező pozitív összeget tartós tőkeként, a negatív összeget eredménytartalékként kell szerepeltetni.

(9) A rendező mérleg elkészítéséhez szükséges tudnivalókat a pénzügyminiszter által kiadott külön Tájékoztató tartalmazza.

(10) Az első alkalmazáskor a könyveket a rendező mérleg alapján kell megnyitni, az e fejezet szerinti előírások figyelembevételével.

A mérleg tételeinek tartalma

44/E. § Az éves eredményszempléletű költségvetési beszámoló mérlegének tagolását és tételeinek részletezését e rendelet 27. számú melléklete tartalmazza.

44/F. § (1) A befektetett eszközök csoportjába a mérlegben az immateriális javakat, a tárgyi eszközöket, a befektetett pénzügyi eszközöket és az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközöket kell beállítani.

(2) Az immateriális javak között alapítás-átszervezés aktivált értékeként csak a 17. § (2) bekezdése szerinti költségek vehetők figyelembe.

(3) A tárgyi eszközök között a mérlegben a 18. § szerinti eszközöket kell szerepeltetni.

(4) A befektetett pénzügyi eszközök között a mérlegben a 19. § szerinti eszközöket kell szerepeltetni.

(5) Az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök között a mérlegben a 20. § szerinti eszközöket kell szerepeltetni.

44/G. § (1) A forgóeszközök mérlegcsoportjában a követelések között kell kimutatni a mérlegben

a) azokat a szerződésekből jogszerűen eredő, pénzértékben kifejezett (és kiszámlázott) fizetési igényeket, amelyek az államháztartás szervezete által már teljesített és az igénybe vevő által elfogadott, elismert termékértékesítéséhez, szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódnak (vevők),

b) a 22. § (1) bekezdésének *b)* pontja szerinti követeléseket (adósokkal szembeni követelések),

c) a rövid lejáratú kölcsönöket, visszerhesen átadott pénzeszközöket,

d) a váltóköveteléseket,

e) az előzőekben nem nevesített egyéb követeléseket.

(2) Az értékpapírokon belül a forgatási célú részesedések között a mérlegben a 22. § (3) bekezdése szerinti eszközöket kell szerepeltetni.

(3) A pénzeszközök között a mérlegben a 22. § (5) és (6) bekezdése szerinti eszközöket kell szerepeltetni.

44/H. § (1) Az államháztartás szervezete saját tőkeként a mérlegben csak olyan vagyont mutathat ki, amelyet jogszabály, vagy az alapító (irányító) szerv a feladatainak ellátása érdekében tartósan bocsátott rendelkezésére (kezelt, illetve saját tulajdonként), vagy amelyet jogszabály, vagy az alapító (irányító) szerv az adózott eredményből hagyott az államháztartás szervezeténél. A saját tőke részeként kell kimutatni az érték helyesbítés értékelési tartalékát is.

(2) A saját tőkét a mérlegben tartós tőke, eredménytartalék, lekötött tartalék, érték helyesbítés értékelési tartaléka, valamint mérleg szerinti eredmény tagolásban kell kimutatni.

(3) Tartós tőkeként kell szerepeltetni a jogszabály, vagy az alapító (irányító) szerv által tartósan a tevékenység ellátáshoz tulajdonba, illetve kezelésbe adott eszközök forrását (ide nem értve a központi alrendszerben az önkormányzati alrendszertől kezelésbe vett eszközök forrását, illetve az önkormányzati alrendszerben azon kezelésbe

eszközök forrását, amely eszközöket nem az irányítást ellátó önkormányzat, többcélú kistérségi társulás bocsátott a rendelkezésre). A tartós tőkén belül el kell különíteni a tulajdonba kapott, illetve a kezelésbe vett eszközök forrását.

(4) Az eredménytartalékot, a lekötött tartalékot, valamint a mérleg szerinti eredményt el kell különíteni aszerint, hogy az költségvetési (alap-, kiegészítő, vagy kiegészítő) tevékenységhez, illetve vállalkozási tevékenységhez kapcsolódik.

(5) A lekötött tartalék az eredménytartalékból lekötött összegeket foglalja magában. A lekötött tartalék feloldását az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni.

(6) A mérleg szerinti eredmény a 44/O. § (2) bekezdése szerint megállapított eredmény.

44/I. § (1) Kötelezettségek azok a szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből eredő, pénzürtékben kifejezett elismert tartozások, amelyek a szállító, a vállalkozó, a szolgáltató, a hitelező, a kölcsönt nyújtó által már teljesített, az államháztartás szervezete által elfogadott, elismert szállításhoz, szolgáltatáshoz kapcsolódnak. Kötelezettségek között kell kimutatni az önkormányzati alrendszerben a kezelésbe vett állami vagyont, illetve azt a kezelésbe vett önkormányzati vagyont, amelyet nem az irányítást végző önkormányzat, többcélú kistérségi társulás bocsátott a rendelkezésre. Kötelezettségként kell a mérlegben kimutatni a jogszabályi előírásokon, a bírósági, illetve jogerős közigazgatási hatósági döntésen alapuló fizetési kötelezettségeket is. A kötelezettségek hosszú és rövid lejáratúak lehetnek.

(2) A hosszú lejáratú kötelezettségek között a mérlegben a hosszú lejáratra kapott kölcsönöket, a kötvénykibocsátásból származó tartozásokat, a beruházási fejlesztési hiteleket, a működési célú hosszú lejáratú hiteleket (a mérleg fordulónapját követő egy költségvetési éven belül esedékes törlesztő részletek kivételével) és az egyéb hosszú lejáratú kötelezettségeket kell szerepeltetni.

(3) Az egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek között a mérlegben a 26. § (3) bekezdése szerinti forrásokat kell szerepeltetni.

(4) A rövid lejáratú kötelezettségek az egy költségvetési évet meg nem haladó lejáratra kapott kölcsönök, hitelek, ideértve a hosszú lejáratú kötelezettségekből a mérleg fordulónapját követő költségvetési éven belül esedékes törlesztő részleteket is. Rövid lejáratú kötelezettségek közé tartozik a vevőtől kapott előleg, az áruszállításból és szolgáltatás nyújtásból származó kötelezettség, a váltótartozás, az idegen pénzeszközök miatti kötelezettség, valamint az egyéb rövid lejáratú kötelezettség.

A mérlegtételek értékelésének általános szabályai

44/J. § (1) A mérlegtételek értékelésénél figyelembe kell venni a számviteli alapelvek sajátos érvényesülését.

(2) A mérlegtételek bekerülési (beszerzési és előállítási) értéke meghatározásánál figyelembe kell venni a 28. § (5)-(7) bekezdésében, a 29. § (3) bekezdésében, valamint a 29/A-29/B. §-ban foglalt előírásokat is.

Az eszközök értékcsökkenése

44/K. § (1) Az immateriális javak, tárgyi eszközök értékcsökkenésének megállapításakor a 30. § szerinti sajátos előírások is alkalmazhatók.

(2) Amennyiben az államháztartás szervezete az elkülönített eredményszemléletű beszámolóhoz és könyvvizetéshez a 44/B. § (3) bekezdésében lévő előírások szerint is meghatározza az immateriális javak, tárgyi eszközök értékcsökkenését, akkor a kiegészítő mellékletben részletesen be kell mutatni mérleg soronként a 30. §, illetve a 44/B. § (3) bekezdése alapján meghatározott értékcsökkenés nagyságát, eltérését, valamint szövegesen indokolni kell alkalmazásának okait.

Az eszközök értékvesztése

44/L. § A követelések értékvesztésének megállapításakor a 31/A. § szerinti sajátos előírások is alkalmazhatók.

A mérlegben szereplő eszközök és források értékelése

44/M. § A mérlegtételek értékelésekor figyelembe kell venni a 32. § (3) bekezdésében, a 34. § (3)-(8), (11) bekezdésében, valamint a 35. § (3) bekezdésben foglalt előírásokat is.

A mérlegtételek alátámasztása leltárral

44/N. § A mérlegtételek leltározásakor a 37. § előírását kell alkalmazni.

Az eredménykimutatás tartalma, tagolása

44/O. § (1) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló eredménykimutatásának tagolását és tételeinek részletezését az e rendelet 28. számú melléklete tartalmazza.

(2) A költségvetési év mérleg szerinti eredményét az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye, a pénzügyi műveletek eredménye (a kettő együtt a szokásos vállalkozási eredmény) és rendkívüli eredmény együttes összegeként (adózás előtti eredmény) kell meghatározni. Ezt követően az adózás előtti eredményt csökkenteni kell a költségvetési tartalékként lekötött összeggel és az adófizetési kötelezettséggel (mérleg szerinti eredmény).

(3) Az üzemi (üzleti) tevékenység eredményét a költségvetési évben elszámolt értékesítés nettó árbevételének, az eszközök között állományba vett saját teljesítmények értékének, az egyéb bevételeknek, valamint a költségvetési évben elszámolt anyagjellegű ráfordítások, személyi jellegű ráfordítások, értékcsökkenési leírás és az egyéb ráfordítások együttes összegének különbözeteként kell megállapítani (összköltség eljárás).

(4) Az eredménykimutatás értékesítés nettó árbevételeként kell kimutatni azokat a kapott (járó) támogatásokat, támogatásértékű bevételeket, államháztartáson kívülről átvett pénzeszközöket is, amelyek a költségvetési évben a tevékenység ellátása, a teljesített szolgáltatásnyújtás elismert ellenértékének minősíthetők.

(5) Az eredménykimutatás egyéb bevételeit közhatalmi bevételek, működési célra kapott (jóváhagyott) támogatás, felhalmozási célra, költségek, ráfordítások ellentételezésére kapott (jóváhagyott) támogatás, immateriális javak, tárgyi eszközök értékesítésének bevétele, visszaírt értékvesztés, valamint egyéb különféle bevételek tagolás szerint kell szerepeltetni.

(6) Az eredménykimutatás egyéb ráfordításait működési célra adott (jóváhagyott) támogatás, ellátottakkal kapcsolatos ráfordítások, értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök könyv szerinti értéke, értékvesztés, valamint egyéb különféle ráfordítás tagolás szerint kell szerepeltetni.

(7) Az eredménykimutatás rendkívüli bevételeit felhalmozási célra kapott (jóváhagyott) támogatás, tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli bevételek, valamint egyéb rendkívüli bevételek tagolás szerint kell szerepeltetni.

(8) Az eredménykimutatás rendkívüli ráfordításait felhalmozási célra adott (fizetendő) támogatás ráfordítása, tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli ráfordítások, valamint egyéb rendkívüli ráfordítások tagolás szerint kell szerepeltetni.

Kiegészítő melléklet

44/P. § (1) A kiegészítő mellékletben azokat a számszerű adatokat és szöveges indoklásokat kell szerepeltetni, amelyek a 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezet éves eredményszemléletű költségvetési beszámolója mérlegének és eredménykimutatásnak alátámasztását szolgálják.

(2) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletének számszerű kimutatásai:

- a) a befektetett eszközök (kivéve befektetett pénzügyi eszközök) állományának (bruttó értékének és értékcsökkenésének) alakulása,
- b) az eszközök értékhelyesbítésének alakulása,
- c) az eszközök értékvesztésének alakulása.

(3) A befektetett eszközök (kivéve a befektetett pénzügyi eszközök) állományának (bruttó értékének és értékcsökkenésének) alakulása kimutatás tagolását az e rendelet 6. számú melléklete tartalmazza,

(4) Az eszközök értékhelyesbítésének alakulása kimutatás tagolását az e rendelet 20. számú melléklete tartalmazza,

(5) Az eszközök értékvesztésének alakulása kimutatás tagolását az e rendelet 19. számú melléklete tartalmazza.

III. FEJEZET

A KÖNYVEK VEZETÉSÉRE, A NYILVÁNOSSÁGRA HOZATALRA ÉS A KÖZZÉTÉTELRE VONATKOZÓ ÁLTALÁNOS ELŐÍRÁSOK

Számviteli szolgáltatás

45. § (1) Az államháztartás szervezeteinél - az Ámr. 17. § (1)-(5) bekezdésének figyelembevételével - a Tv.-ben meghatározott könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányításával, vezetésével, az éves elemi költségvetési beszámoló, az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, a konszolidált éves költségvetési beszámoló, valamint az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló elkészítésével olyan természetes személyt kell megbízni, illetve ezen feladatok végzésére alkalmazni, aki okleveles könyvvizsgálói képesítéssel vagy mérlegképes könyvelői képesítéssel, illetve az engedélyezés szempontjából mérlegképes könyvelői képesítéssel egyenértékű képesítéssel (ez utóbbiak a továbbiakban együtt: mérlegképes könyvelői képesítés) és a tevékenység ellátására jogosító engedéllyel (igazolvánnyal) rendelkezik, vagy aki a Tv. 152/B. §-a szerinti bejelentést tett.

(2) Az (1) bekezdésben előírt kötelezettség alól mentesülnek az Ámr. 18. §-ának (3) bekezdésében meghatározott államháztartási szervezetek.

(3) Az államháztartás szervezetei a Tv. 152. §-ának (1) bekezdése szerinti szakmai továbbképzést államháztartási szakterületre vonatkozó oktatással kötelesek teljesíteni.

Nyilvánosságra hozatal és közzététel

Letétbe helyezés

45/A. § (1) A fejezet irányítását ellátó szerv, illetve a külön jogszabályban arra feljogosított szerv a saját és az 1. § (1) bekezdésének *a), d)* pontja szerinti irányítása alá tartozó költségvetési szervek, a helyi önkormányzatok (a települési és területi kisebbségi önkormányzatok adatait is tartalmazó), a (fő)polgármesteri hivatal (megyei önkormányzati hivatal, körjegyzőség, társult képviselő-testület hivatala), valamint az országos kisebbségi önkormányzat és az irányítása alá tartozó 1. § (1) bekezdésének *b), e)* és *g)* pontja szerinti költségvetési szervek felülvizsgált éves és féléves elemi költségvetési beszámolóinak, valamint az 1. § (1) bekezdésének *f)* és *i)-j)* pontja szerinti államháztartás szervezetei az éves és a féléves elemi költségvetési beszámolóinak a Magyar Államkincstárhoz, illetve a Kincstár Regionális Igazgatóságaihoz történő megküldésével tesznek eleget a letétbe helyezési kötelezettségüknek.

(2) Az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló készítésére kötelezett helyi önkormányzatok és az országos kisebbségi önkormányzatok az egyszerűsített éves költségvetési beszámolóinak - beleértve kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést is - az Állami Számvevőszékhez történő megküldésével tesznek eleget a letétbe helyezési kötelezettségüknek.

(3) Az 1. § (1) bekezdésének *c), h)* pontja szerinti államháztartás szervezete az éves elemi költségvetési beszámoló, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak éves költségvetési beszámolója, valamint a társadalombiztosítási alrendszer konszolidált éves költségvetési beszámolója a Pénzügyminisztériumhoz, a Kincstárhoz, illetve az Állami Számvevőszékhez történő megküldésével tesz eleget a beszámoló letétbe helyezési kötelezettségének.

(4) Az 1. § (1) bekezdésének *k)* pontja szerinti államháztartás szervezete éves elemi költségvetési beszámolójának a Kincstárhoz, a Nemzeti Fejlesztési és Gazdasági Minisztériumhoz történő megküldésével tesz eleget a letétbe helyezési kötelezettségének.

(5) Az átszervezéssel, illetve jogutód nélkül véglegesen megszűnő államháztartási szervezet az éves elemi költségvetési beszámolónak megfelelő adattartalommal elkészített és felülvizsgált beszámolójának a Pénzügyminisztériumhoz, illetve kijelölt szervezetéhez történő megküldésével tesz eleget a letétbe helyezési kötelezettségének.

(6) A Kincstár Regionális Igazgatóságához, a Pénzügyminisztériumhoz, a Miniszterelnöki Hivatalhoz, a Nemzeti Fejlesztési és Gazdasági Minisztériumhoz benyújtott (megküldött) éves elemi költségvetési beszámoló adatai, illetve az alapok és a társadalombiztosítás éves konszolidált költségvetési beszámolója adatai nyilvánosak, azokról az Ámr. 233. §-a szerinti államháztartási szervezettől bárki tájékoztatást kaphat és másolatot készíthet.

(7) Az államháztartás szervezete a megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hiba esetén a már letétbe helyezett éves elemi költségvetési beszámolót, egyszerűsített éves költségvetési beszámolót, illetve konszolidált éves költségvetési beszámolót ismételten köteles letétbe helyezni. Az ismételten letétbe helyezett éves költségvetési beszámoló csak a könyvviteli mérleget és a kiegészítő mellékletből a 6. és a 18-22. számú mellékleteket tartalmazza. Az ismételten letétbe helyezett egyszerűsített éves költségvetési beszámolóban az ismételt letétbe helyezés előtti költségvetési év könyvviteli mérlegének záró adata mellett az ellenőrzés megállapításainak ezen eszközök és források értékét összevontan módosító összegeit kell feltüntetni. Az ismételten letétbe helyezett konszolidált éves költségvetési beszámoló csak a könyvviteli mérleget és a kiegészítő mellékletből a 6., a 18-20. és a 22. számú mellékleteket tartalmazza.

(8) Az éves költségvetési beszámoló, az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, illetve a konszolidált éves költségvetési beszámoló ismételt letétbe helyezéséhez is szükséges - kötelező könyvvizsgálat esetén - a könyvvizsgálói záradék vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentés letétbe helyezése a Pénzügyminisztériumnál, Kincstárnál, illetve az Állami Számvevőszéknél.

(9) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló készítésére kötelezett államháztartás szervezete a beszámoló Magyar Államkincstárhoz, illetve a Kincstár Regionális Igazgatóságaihoz történő megküldésével tesz eleget a letétbe helyezési kötelezettségének.

(10) Az államháztartás szervezete a megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hiba esetén ismételten köteles elkészíteni és letétbe helyezni az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót.

Közzététel

45/B. § (1) Az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló készítésére kötelezett helyi önkormányzatok és az országos kisebbségi önkormányzatok - kötelező könyvvizsgálat esetén - a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést is kötelesek közzétenni.

(2) A megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hibák esetén a már közzétett egyszerűsített éves költségvetési beszámolót ismételten közzé kell tenni.

(3) Az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló ismételt közzétételéhez is szükséges - kötelező könyvvizsgálat esetén - a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentés közzététele.

(4) Ha az államháztartás szervezete közzétett egyszerűsített éves költségvetési beszámolóját könyvvizsgáló nem ellenőrizte vagy kötelező könyvvizsgálat esetén a záradék megadását elutasította, akkor az államháztartás szervezete az általa készített egyszerűsített költségvetési beszámolóján köteles feltüntetni a következő szöveget: „A közzétett adatok könyvvizsgálattal nincsenek alátámasztva.

(5) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló készítésére kötelezett államháztartás szervezete a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést is kötelesek közzétenni.

(6) A megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hibák esetén ismételten el kell készíteni és közzé kell tenni az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót.

(7) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló ismételt közzétételéhez is szükséges a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentés közzététele.

Közérdekű adatok közzététele

45/C. § Az államháztartás szervezetei közérdekű adataikat az Ámr. 22. számú melléklete szerint kötelesek közzétenni.

Könyvvizsgálat

46. § (1) A könyvvizsgálat célja annak megállapítása, hogy az éves elemi költségvetési beszámoló, az Ötv. 92/A. §-a szerint könyvvizsgálatra kötelezett helyi önkormányzat és az országos kisebbségi önkormányzat egyszerűsített éves költségvetési beszámolója, a 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartási szervezet éves eredményszemléletű költségvetési beszámolója a számviteli törvény, illetve e rendelet előírásai szerint készült, és ennek megfelelően megbízható és valós képet ad az államháztartás szervezete vagyoni és pénzügyi helyzetéről, a gazdálkodás eredményéről.

(2) Az Ötv. 92/A. §-a szerint könyvvizsgálatra kötelezett helyi önkormányzatnál és az országos kisebbségi önkormányzatnál a könyvvizsgáló feladata az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló könyvviteli mérlegében kimutatott eszközök értékadatai az önkormányzati ingatlankezelés nyilvántartásában, valamint a zárszámadáshoz készített vagyonkimutatásban szereplő értékadatokkal való egyezőségének vizsgálata is.

(3) Amennyiben az államháztartás szervezete él a 32. § (7) bekezdés szerinti piaci értékelés lehetőségével, a piaci értéken történő értékelést - az érintett eszközök vonatkozásában - minden költségvetési év mérlegfordulónapjára vonatkozóan el kell végezni.

(4) A piaci értéken történő értékeléskor kimutatott értékhelyesbítések megállapításának, elszámolásának szabályszerűségét a könyvvizsgálónak a kötelező könyvvizsgálat keretében ellenőriznie kell. Amennyiben az államháztartás szervezeténél a könyvvizsgálatról külön jogszabály kötelezően nem rendelkezik, az értékelés felülvizsgálatával független könyvvizsgálót kell megbízni.

(5) A (2)-(3) bekezdés szerinti könyvvizsgálatra a Magyar Könyvvizsgálói Kamara tagja vagy a Magyar Könyvvizsgálói Kamaránál nyilvántartásba bejegyzett könyvvizsgáló cég választható.

(6) Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló könyvvizsgálata során a könyvvizsgáló köteles ellátni az Áht. 100/J. § (10)-(11) bekezdésében foglalt feladatokat is. Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló könyvvizsgálatára a Magyar Könyvvizsgálói Kamara költségvetési minősítéssel rendelkező tagja vagy a Magyar Könyvvizsgálói Kamaránál nyilvántartásba bejegyzett költségvetési minősítéssel rendelkező könyvvizsgálói cég választható.

Könyvvizsgálói jelentés és a könyvvizsgálói záradék

46/A. § (1) Az államháztartás szervezetétől független könyvvizsgáló feladata az éves elemi költségvetési beszámoló, az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, a konszolidált éves költségvetési beszámoló valódiságának és szabályszerűségének [a könyvviteli mérleg, a pénzforgalmi jelentés (kimutatás), a pénzmaradvány-kimutatás, az előirányzatmaradvány-kimutatás, a vállalkozási maradvány-kimutatás, a kiegészítő melléklet] felülvizsgálata, a számviteli törvény és e rendelet, valamint az alapító okirat előírásai betartásának ellenőrzése, és ennek alapján az éves elemi költségvetési beszámolóról, az egyszerűsített éves költségvetési beszámolóról a könyvvizsgáló állásfoglalását tükröző vélemény kialakítása, a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentés elkészítése.

(2) Az államháztartás szervezetétől független könyvvizsgáló feladata az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló (a mérleg, az eredménykimutatás, a kiegészítő melléklet) és az üzleti jelentés valódiságának és szabályszerűségének felülvizsgálata, a számviteli törvény és e rendelet, valamint az alapító okirat előírásai betartásának

ellenőrzése, és ennek alapján az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóról a könyvvizsgáló állásfoglalását tükröző vélemény kialakítása, a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentés elkészítése.

(3)

(4) A könyvvizsgáló az éves elemi költségvetési beszámoló, az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló felülvizsgálatáról - a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó - írásbeli könyvvizsgálói jelentést köteles készíteni és azt megbízójának átadni.

(5) A könyvvizsgálónak a könyvvizsgálói jelentésben rögzítenie kell:

a) a könyvvizsgálói jelentés címét, illetve címzettjét;

b) a könyvvizsgálat tárgyát képező elemi költségvetési beszámoló, egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló azonosítóit (különösen melyik államháztartás szervezete, milyen főbb jellemző adatokat tartalmazó, melyik költségvetési évre vonatkozó, milyen mérlegfordulónappal készült beszámolója);

c) a könyvvizsgálat hatókörének leírását, a könyvvizsgálat során alkalmazott könyvvizsgálati standard-rendszer megjelölését;

d) az elvégzett, a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását megfelelően alátámasztó vizsgálatok jellegét, összefoglaló bemutatását;

e) az elemi költségvetési beszámolóhoz, az egyszerűsített éves költségvetési beszámolóhoz, az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóhoz csatolt könyvvizsgálói záradékban vagy a záradék megadásának elutasításában kifejezett véleményét, határozott álláspontját arról, hogy az adott beszámoló megfelel-e a számviteli törvényben, illetve e rendeletben foglaltaknak, továbbá azon egyéb jogszabályok előírásainak, amelyek a könyvvizsgáló számára a beszámolóban szereplő adatok vonatkozásában feladatokat határoznak meg;

f) a (hitelesítő, korlátozott, elutasító) könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását;

g) hivatkozást bármely olyan kérdésre, amelyre a könyvvizsgáló hangsúlyosan fel kívánja hívni a figyelmet anélkül, hogy az a könyvvizsgáló véleményét minősítette volna (figyelem felhívó megjegyzés);

h) a könyvvizsgálói jelentés keltezését;

i) a könyvvizsgálatért személyében felelős könyvvizsgáló nevét, aláírását, kamarai bejegyzési (nyilvántartási) számát;

j) könyvvizsgáló cég esetén - az i) pontban foglaltakon túlmenően - a társaság képviselőjére jogosult személy nevét, aláírását, a társaság megnevezését, címét, kamarai nyilvántartási számát.

(6) Ha a kiegészítő mellékletben az államháztartás szervezete nem vagy nem a valóságnak megfelelően értékeli, akkor a könyvvizsgáló az írásbeli könyvvizsgálói jelentésben köteles bemutatni az általa feltárt tényeket és megállapításokat, kitérve az előző költségvetési évre, továbbá az éves elemi költségvetési beszámoló, az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló mérlegfordulónapja után bekövetkezett jelentősebb eseményekre és főleg a hátrányos változásokra.

(7) Ha a könyvvizsgáló az ellenőrzés során a jogszabályi rendelkezések, az alapító okirat megsértéséről vagy olyan tényről szerez tudomást, amely az államháztartás szervezete jövőbeni helyzetét hátrányosan befolyásolja, erről haladéktalanul köteles megbízóját értesíteni.

46/B. § (1) Ha a könyvvizsgáló a felülvizsgálat során megállapítja, hogy az éves elemi költségvetési beszámoló (az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló), az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló az államháztartás szervezete vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről megbízható és valós képet ad, a felülvizsgálat során sem törvénysértést, sem szabálytalanságot nem tapasztalt, és ezért az éves elemi költségvetési beszámolóban (az egyszerűsített éves költségvetési beszámolóban), az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóban foglaltakkal egyetért, a beszámolóhoz kapcsolódóan a független könyvvizsgálói jelentésben a következőket is tartalmazó hitelesítő záradékot ad: „A könyvvizsgálat során az államháztartás szervezete éves elemi költségvetési beszámolóját (egyszerűsített éves költségvetési beszámolóját), az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóját, annak részeit és tételeit, azok könyvelési és bizonylati alátámasztását az érvényes nemzeti könyvvizsgálati standardokban foglaltak szerint felülvizsgáltam, és ennek alapján elegendő és megfelelő bizonyosságot szereztem arról, hogy az éves elemi költségvetési beszámolót (az egyszerűsített éves költségvetési beszámolót), az éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót a számviteli törvényben, illetve az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendeletben foglaltak és az általános számviteli elvek szerint készítették el. Az éves elemi költségvetési

beszámoló (az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló), az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló az államháztartás szervezete vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről megbízható és valós képet ad.”

(2) Az Ötv. 92/A. §-a szerint könyvvizsgálatra kötelezett önkormányzatoknál a könyvvizsgáló jelentésének tartalmaznia kell, hogy az önkormányzati ingatlankezelés nyilvántartásban, valamint a zárszámadáshoz készített vagyonkimutatásban szereplő értékadatok az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló adataival összhangban vannak-e.

(3)

(4) Ha a könyvvizsgáló azt állapítja meg, hogy az éves elemi költségvetési beszámoló, az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló egészében vagy részben nem felel meg a számviteli törvény, illetve e rendelet előírásainak és a valóságnak, akkor a független könyvvizsgálói jelentésben a hitelesítő záradék helyett korlátozott vagy elutasító záradékot ad a záradék korlátozása vagy elutasítása okainak részletes feltüntetésével.

(5) Ha a könyvvizsgáló nem tud a független könyvvizsgálói jelentésben záradékot adni, mert ahhoz nem tudott elegendő és megfelelő könyvvizsgálói bizonyítékot szerezni, akkor a záradék megadásának elutasítását, az elutasítás okainak részletes feltüntetésével kell letétbe helyezni, illetve közzétenni.

(6) Amennyiben az államháztartás szervezetének irányító szerve [helyi (települési és területi kisebbségi) önkormányzat esetében annak képviselő-testülete, illetve az országos kisebbségi önkormányzat esetében annak közgyűlése] az előterjesztett éves elemi költségvetési beszámoló, egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló adatainak módosítását kezdeményezi, vagy olyan információ jutott a könyvvizsgáló tudomására, amely mellett a független könyvvizsgálói jelentésben adott könyvvizsgálói záradék már nem tükrözi a valós helyzetet, a könyvvizsgálónak a letétbe helyezésre, a közzétételre kerülő éves elemi költségvetési beszámolóhoz, egyszerűsített éves költségvetési beszámolóhoz, éves eredményszemléletű költségvetési beszámolóhoz a valóságnak megfelelően kell a független könyvvizsgálói jelentést és az ennek részét képező könyvvizsgálói záradékot - még a letétbe helyezést, a közzétételt megelőzően - újra elkészítenie.

A költségvetési szervek számlakerete

47. § (1) Az államháztartás szervezete a kezelésében, illetve a tulajdonában lévő eszközökről és azok forrásáról módosított teljesítésszemléletű kettős könyvvitelt vezet. A könyvviteli nyilvántartás a pénzforgalmi gazdasági műveleteket és ezeknek az eszközökre és forrásokra gyakorolt hatását a valóságnak megfelelően, folyamatosan, zárt rendszerben, áttekinthetően mutatja be. Az egyéb gazdasági műveleteknek az eszközökben és forrásokban bekövetkezett hatását a könyvviteli nyilvántartásban legalább negyedévenként - a folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból készített összesítő bizonylat (feladás) alapján - kell rögzíteni.

(2) Az államháztartás szervezete az e rendelet szerinti számviteli nyilvántartását köteles oly módon részletezni, hogy abban a kezelésére bízott fejezeti kezelésű előirányzatokkal kapcsolatos adatok legalább fejezeti kezelésű előirányzatonként külön-külön rendelkezésre álljanak.

(3) A kettős könyvviteli nyilvántartásokban a gazdasági műveleteket idősoros és számlasoros elszámolásban kell feljegyezni.

(4) Az államháztartás szervezete az idegen pénzeszközök változását eredményező gazdasági eseményekről, azoknak a követelésekre és a kötelezettségekre gyakorolt hatásáról is köteles a valóságnak megfelelően, folyamatosan, zárt rendszerben, áttekinthetően elszámolni, illetve azt analitikus nyilvántartással alátámasztani.

(5) Az Európai Unió támogatások pénzügyi lebonyolításában részt vevő és az EU felé történő elkülönített eredményszemléletű beszámolást és könyvvizsgálást végző államháztartás szervezete köteles legalább negyedévente az EU felé készített, elkülönített, eredményszemléletű, illetve az e rendelet szerinti módosított teljesítésszemléletű főkönyvi és analitikus nyilvántartások egyeztetését elvégezni.

(6) Az állami felsőoktatási intézmény a számviteli nyilvántartását köteles oly módon részletezni, hogy abban a Feot. szerinti rendelkezésére bocsátott vagyonra vonatkozó adatok elkülönítetten rendelkezésre álljanak.

(7) A 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezete analitikus nyilvántartását úgy köteles kialakítani, hogy mind a módosított teljesítésszemléletű kettős könyvvizsgálathoz, mind az elkülönített eredményszemléletű kettős könyvvizsgálathoz szükséges információkat a valóságnak megfelelően, folyamatosan, zárt rendszerben, áttekinthetően biztosítsa.

48. § (1) Az államháztartás viteléhez és az államháztartás mérlegének összeállításához szükséges információkat tartalmazó elemi költségvetési beszámolók tartalmi azonosságát az államháztartás szervezetei számlakerete biztosítja.

(2) Az államháztartás szervezeteinek - a módosított teljesítésszempléletű könyvvizetéséhez szükséges - számlakerete a 9. számú mellékletben foglaltak szerint a könyvviteli számlák számát és megnevezését (számlakeret-tükör), valamint a számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírásokat tartalmazza.

(3) A 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezete - az elkülönített eredményszempléletű könyvvizetéséhez szükséges - számlakerete a 29. számú mellékletben foglaltak szerint a könyvviteli számlák számát és megnevezését (eredményszempléletű számlakeret-tükör), valamint a számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírásokat tartalmazza.

Számlarend

49. § (1) Az államháztartás szervezete a 48. § (2) bekezdés szerinti számlakeret alapján olyan számlarendet köteles készíteni, amely szerinti könyvvizetés a Tv. vonatkozó rendelkezéseiben és e rendeletben előírt elemi költségvetési beszámoló készítését maradéktalanul biztosítja. A 9. számú melléklet szerinti könyvviteli számlák további tagolásával vagy a könyvviteli számlákhoz kapcsolódó analitikus nyilvántartások vezetésével köteles gondoskodni arról, hogy az elemi költségvetési beszámoló adatait a valóságnak megfelelően, áttekinthetően alátámassza.

(2) A 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezete a 48. § (3) bekezdése szerinti eredményszempléletű számlakeret alapján olyan elkülönített számlarendet is köteles készíteni, amely szerinti eredményszempléletű könyvvizetés a Tv. vonatkozó rendelkezéseiben és e rendeletben előírt éves eredményszempléletű költségvetési beszámoló készítését maradéktalanul biztosítja. A 29. számú melléklet szerinti könyvviteli számlák további tagolásával vagy a könyvviteli számlákhoz kapcsolódó analitikus nyilvántartások vezetésével köteles gondoskodni arról, hogy az éves eredményszempléletű költségvetési beszámoló adatait a valóságnak megfelelően, áttekinthetően biztosítsa, alátámassza.

(3) Az analitikus nyilvántartások - ideértve az egyéb kiegészítő és részletező számviteli nyilvántartásokat is - formáját, tartalmát, azok vezetésének módját, a kapcsolódó főkönyvi nyilvántartásokkal való egyeztetést és annak dokumentálását az államháztartás szervezete saját hatáskörben szabályozza.

(4) A számlarendnek a Tv.-ben foglalt előírások kiegészítéseként tartalmaznia kell mindazokat a - 8. § alapján a számviteli politikában nem rendezett - szabályozásokat, amelyeket e rendelet vagy más jogszabály az államháztartás szervezete hatáskörébe utalt.

(5) A főkönyvi számla és az analitikus nyilvántartás kapcsolatának szabályozása keretében kell rögzíteni az analitikus nyilvántartások adataiból készült összesítő bizonylatok (feladások) elkészítésének határidejét.

(6) Az államháztartás szervezetének vezetője felelős a számlarend összeállításáért, folyamatos karbantartásáért, a naprakész könyvvizetés helyességéért.

Könyvviteli zárlat

50. § (1) Az 1. § (1) bekezdésének *a)-b), d)-g)* és *i)-k)* pontjában foglalt államháztartás szervezete az éves (féléves) elemi költségvetési beszámoló, az 1. § (1) bekezdésének *c)* és *h)* pontjában foglalt alap, az alapok éves (féléves) beszámolója összeállítását megelőzően a könyvviteli mérleg és a pénzforgalmi jelentés (pénzforgalmi kimutatás) bizonylati alátámasztásaként a *17. számú melléklet* szerinti tartalmú főkönyvi kivonatot köteles készíteni.

67/2007. Számviteli kérdés *Költségvetési szervünk egy integrált gazdaságinformatikai rendszert használ a számviteli feladatok ellátására. A rendszernek milyen követelményeknek kell megfelelnie ahhoz, hogy a zárás és a nyitás feladata a számviteli törvénynek és a kapcsolódó jogszabályoknak megfelelően legyen végrehajtva? [A rendszer működtetésénél lehetséges változatok: a) a nyitás és a zárás nem kerül könyvelésre; b) a nyitás és a zárás technikai periódusban kerül elszámolásra; c) a zárás technikai periódusban, a nyitás első időszaki eseményként kerül elszámolásra.]*

A teljesség és a folytonosság számviteli alapelvek érvényesítése érdekében minden gazdasági eseményt a nyilvántartásokban folyamatosan rögzíteni kell. A folyamatos könyvelés helyességéről időszakonként meg kell győződni, el kell végezni a különböző kiegészítő, helyesbítő, egyeztető, összesítő könyvelési munkákat. Ez a könyvviteli zárlat. A könyvviteli zárlatról a 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) 164. §-a, valamint az államháztartás szervezeti beszámolási és könyvvezetési kötelezettségeinek sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 50. §-a rendelkezik.

Az Áhsz. előírja, hogy az államháztartás szervezeteinek az éves és a féléves költségvetési beszámoló összeállítását megelőzően a könyvviteli mérleg és a pénzforgalmi jelentés bizonylati alátámasztásaként könyvviteli zárlatot, illetve az Áhsz. 17. számú melléklete szerinti tartalmú főkönyvi kivonatot köteles készíteni.

Természetesen az évközi zárás során nem lehet a főkönyvi számlákat véglegesen lezárni, egyenlegüket megszüntetni, átvezetni, hiszen ez csak az év végi zárásnál feladat. Továbbá év közben nem lehet a számviteli törvény által az év végi értékelés során elvégzendő értékeléseket - értékvesztés, terven felüli értékcsökkenés - elszámolni (könyvelni).

A könyvviteli zárlat után a kettős könyvvitelt vezető gazdálkodónak főkönyvi kivonatot kell készítenie, hogy meggyőződjön a könyvviteli nyilvántartások vezetésének számszaki helyességéről. A főkönyvi kivonat tartalmazza a főkönyvi számlák számát, megnevezését, azok halmozott tartozik, illetve követel forgalmát, valamint nyitó és záró egyenlegét. A főkönyvi kivonatokban a tartozik és követel halmozott forgalom egyezősége (beleértve a nyitó és a záró adatokat is), illetve a tartozik és követel egyenlegek egyezősége a garancia a könyvelés számszaki helyességére.

Mindezek alapján tehát olyan megoldási lehetőség fogadható el, ahol a nyitó és a zárlati könyvelési tételek a könyvelési rendszer részét képezik, de elkülönülnek az évközi gazdasági eseményektől, ezek bármikor lekérhetőek, és a rendszer biztosítja az üzleti év nyitó értékeinek és az előző üzleti év záró adatainak egyezőségét. Ha az előbbi feltételeknek az alkalmazott rendszer nem tud eleget tenni, akkor a rendszer használata nem ajánlott, mert az nem felel meg, illetve nem tud eleget tenni a hatályos jogszabályi előírásoknak.

A kérdésben felvázolt lehetőségek közül mindezek alapján a b) megoldási lehetőség fogadható el.

A másik két megoldás alkalmazása nem javasolható, mert azok több ponton sértik a számviteli jogszabályok előírásait. Az a) megoldásnál - leírásuk alapján - nem történik zárás és nyitás. Ez az eljárás nem tesz eleget a számviteli törvény 164. §-ának, amely előírja a zárási feladatok elvégzését.

A c) megoldás alkalmazása esetén a nyitó egyenleg minden esetben 0, tehát a záró és a nyitó egyenleg nem egyezik meg. Ez az eljárás nem felel meg a folytonosság elvének, amely kimondja, hogy az üzleti év nyitó adatainak meg kell egyeznie az előző üzleti év záró adataival.

[2000. évi C. törvény 164. §, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 50. §]

(2) A 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezete az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló bizonylati alátámasztásaként a 30. számú melléklet szerinti tartalmú főkönyvi kivonatot köteles készíteni.

Bizonylati elv, bizonylati fegyelem

51. § (1) A bizonylatok feldolgozási rendjének kialakításakor figyelembe kell venni a következőket is:

a) a pénzforgalmat érintő gazdasági műveletek, események bizonylatainak adatait késedelem nélkül, készpénzforgalom esetén a pénzmozgással egyidejűleg, pénzforgalmi számla, előírányzat-felhasználási keretszámla forgalomnál a hitelintézeti értesítés, illetve a Kincstár értesítésének megérkezésekor a könyvekben rögzíteni kell,

51/2003. Számviteli kérdés 2003. január 1-jétől hatályba lépett jogszabályi rendelkezések szerint az önkormányzatoknak a helyi adóbeszedési számlákat a költségvetési elszámolási számla adóbeszedéssel kapcsolatos alcímű számlái között kell kimutatni. Az új előírás milyen változást jelent a helyi adók forgalmának könyvelésénél? Kell-e alkalmazni az utalványozásra, ellenjegyzésre és érvényesítésre vonatkozó előírásokat a helyi adóbevételek és kiadások esetében is?

Az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet (a továbbiakban: ámr.) 103. §-ának (6) bekezdésében foglalt rendelkezésnek megfelelően 2003. január 1-jétől az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm.

rendelet (a továbbiakban: vhr.) 9. számú mellékletét képező számlakeretükörben az önkormányzatok által kötelezően alkalmazandó helyi adó befizetésére szolgáló számlák - a korábbi idegen pénzeszközök közül - átkerültek a költségvetési bankszámlák közé. Ez azt jelenti, hogy az adóbeszedési számlák forgalmáról és egyenlegéről küldött hitelintézeti értesítés alapján a jóváírásokat költségvetési bevételként, a terheléseket pedig az ámr. 103. §-ának (8) bekezdésében foglaltak figyelembevételével kell elszámolni közvetlenül a megfelelő adóbeszedési számlával szemben. Tehát az adóbeszedési számlák költségvetési bankszámlák közé sorolásával megszűnt az az elszámolási szabály, hogy a befizetett adót csak akkor kell az önkormányzatnak költségvetési bevételként elszámolnia, amikor a befolyt adók átutalása az adóbeszedési számláról a költségvetési elszámolási számlára megtörtént.

Az új szabályozás szerint az adóbeszedési számlák és a költségvetési elszámolási számla közötti pénzmozgásokat a két bankszámla közötti átvezetésként - kiegyenlítő bevételként vagy kiegyenlítő kiadásként - kell könyvelni.

Az ámr. 103. §-a (8) bekezdésének a) és f)-g) pontja meghatározza, hogy az adóbeszedési számlákról milyen kifizetések, utalások teljesíthetők. Az ámr. hivatkozott előírásai szerint az adóbeszedési számlákról csak a költségvetési elszámolási számlára, illetve más helyi adóbeszedési számlára történhet átutalás, illetve ha az adózó visszatérítésre jogosult, akkor a részére történő visszafizetést (ideértve az adózás rendjéről szóló törvény szerint fizetett kamatot is) is az adóbeszedési számláról kell teljesíteni.

A vhr. 51. §-ának a)-b) pontjában foglaltak alapján a helyi adófizetési kötelezettség megállapításakor az önkormányzat adóügyi előadójának (röviden: adósnak) - az általa vezetett helyi adók analitikus nyilvántartása alapján -, a határozattal megállapított adófizetési kötelezettségekről összesítő feladást kell készítenie a főkönyvi könyvelés részére. Az összesítő feladás alapján kell az előírt követelést könyvelni a 281. Adósok főkönyvi számlán a tőkeváltozással szemben. A helyi adófizetési kötelezettség pénzügyi teljesítésekor az adóbevétel a 922. Helyi adók főkönyvi számla megfelelő alszámláján kell elszámolni az adóbeszedési számlával szemben és egyidejűleg a 281. Adósok főkönyvi számlán kimutatott követelés értékét csökkenteni kell a tőkeváltozással szemben.

Előfordulhat, hogy a helyi adó beszedési számlájára téves befizetés történik. Ebben az esetben a téves befizetést függő bevételként kell könyvelni. Azt, hogy az adóbeszedési számlára téves befizetést történt leginkább az a dolgozó tudja megállapítani, aki a helyi adók analitikus nyilvántartását végzi. Célszerű ezért a bevételek elszámolásának érvényesítésével az önkormányzat adóügyi előadóját megbízni.

A helyi adók analitikus könyvelése alapján negyedévente zárási összesítő készül. A zárási összesítő adatait a főkönyvi könyvelés adataival legalább negyedévente a negyedéves zárás keretében egyeztetni szükséges.

Az ámr. 136. §-ának (1) bekezdésében foglaltak szerint:

A kiadás teljesítésének, a bevétel beszedésének vagy elszámolásának elrendelésére érvényesített okmány alapján (a továbbiakban: utalványozás) - törvényben meghatározott és a (2) bekezdés szerinti kivétellel - az önállóan gazdálkodó költségvetési szerv, illetve részben önállóan gazdálkodó költségvetési szerv vezetője vagy az általa, illetve a költségvetési szerv vezető testülete által írásban felhatalmazott személy jogosult.

Az ámr. 136. §-ának (6) bekezdése rendelkezik arról, hogy milyen esetekben nem kell utalványozni a bevétel beszedését: Nem kell külön utalványozni a termékértékesítésből, szolgáltatásból - számla, egyszerűsített számla, számlát helyettesítő okirat, átutalási postautalvány alapján - befolyó bevétel beszedését. Tehát ha az önkormányzathoz a helyi adó befizetése átutalási postautalvánnyal történik, az adóbevételek elszámolását utalványozni nem kell.

A helyi adókkal kapcsolatos kiadások és bevételek érvényesítésére vonatkozóan az ámr. 135. §-ában foglalt előírásokat kell figyelembe venni, amely szerint:

(1) A kiadás teljesítésének és a bevétel beszedésének elrendelése előtt okmányok alapján ellenőrizni, szakmailag igazolni kell azok jogosultságát, összecszerűségét, A szakmai teljesítésigazolás alapján az érvényesítőnek ellenőriznie kell az összecszerűséget, a fedezet meglétét, és azt, hogy az előírt alaki követelményeket betartották-e.

(2) Érvényesítést a gazdasági szervezet vezetője, illetve a jegyző által írásban megbízott, legalább középfokú iskolai végzettségű és emellett pénzügyi-számviteli képesítésű dolgozó végezhet. A helyi kisebbségi önkormányzat esetében az érvényesítést az önkormányzati hivatal ezzel megbízott, az e bekezdésben meghatározott képesítéssel rendelkező dolgozója végzi.

(3) A szakmai teljesítés igazolásának módjáról és az azt végző személyek kijelöléséről a költségvetési szerv vezetője belső szabályzatban köteles rendelkezni.

(4) Az érvényesítésnek - az érvényesítve megjelölésen kívül - tartalmaznia kell a megállapított összeget és a könyvviteli elszámolásra utaló főkönyvi számlaszámot is.

(5) Az érvényesítést végző és a szakmai teljesítést igazoló nem lehet azonos személy.

(Megjegyezzük, hogy az ámr. 168. §-ában foglaltak alapján az érvényesítést végző dolgozóra előírt képesítési előírás nem vonatkozik a községi, nagyközségi önkormányzatok felügyelete alá tartozó költségvetési szervekre.)

Az ámr. 135. §-ában a szakmai teljesítés igazolására és az érvényesítésre vonatkozó fenti rendelkezéseket az önkormányzatnak a helyi adófizetési kötelezettség megállapításakor (bevétel beszédésének elrendelésekor), valamint a befolyt helyi adók elszámolásakor ugyanúgy alkalmazniuk kell.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 51. § a)-b), 9. számú melléklete; 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet 103. §, 135-136. §]

b) az egyéb gazdasági műveletek, események bizonylatainak adatait, illetve a folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból készített összesítő bizonylat (feladás) adatait a gazdasági műveletek, események megtörténte után, legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig kell a könyvekben rögzíteni. Az egyéb gazdasági műveletek, események rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeknek. Amennyiben az államháztartás szervezete az egyéb gazdasági műveletek, események hatását a folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból készített összesítő bizonylat (feladás) alapján rögzíti, akkor az összesítő bizonylat tartalmi és formai követelményeit a számlarendjében vagy a bizonylati rendjében köteles rögzíteni.

(2) Az államháztartás szervezetének a módosított teljesítésszempléletű könyvvezetésre, a bizonylatolásra vonatkozó részletes belső szabályait úgy kell kialakítania, hogy az a könyvviteli mérleg, a pénzforgalmi jelentés, a pénzmaradvány-kimutatás, az előirányzat-maradványkimutatás, a vállalkozási maradvány-kimutatás alátámasztásán túlmenően a kiegészítő melléklet pénzügyi adatainak közvetlen alátámasztására is alkalmas legyen.

(3) A 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezetének az elkülönített eredményszempléletű könyvvezetésre, a bizonylatolásra vonatkozó részletes belső szabályait úgy kell kialakítania, hogy az a mérleg, az eredménykimutatás alátámasztásán túlmenően a kiegészítő melléklet pénzügyi adatainak közvetlen alátámasztására is alkalmas legyen.

52. § A Tv.-ben foglalt előírások alkalmazásakor a következőket figyelembe kell venni: ahol

a) a Tv. üzleti évet ír elő, ott költségvetési évet kell érteni,

b) a Tv. vállalkozásra (vállalkozóra) ír elő kötelezettséget, ott az államháztartás szervezetét kell érteni,

c) a Tv. és e rendelet fizetendő, levonható, illetve beszerzési árba be nem számítandó áfára vonatkozó rendelkezéseket tartalmaz, azok kizárólag az államháztartás szervezeteinek általános forgalmi adóalanyiságot eredményező - közhatalmi tevékenységnek nem minősülő - tevékenységei kapcsán alkalmazhatóak.

Záró rendelkezések

53. §

54. § (1) A rendelet - a (2) bekezdésben foglaltak kivételével - 2001. január 1-jén lép hatályba, azzal, hogy rendelkezéseit először a 2001. évről készített költségvetési beszámolóra kell alkalmazni.

(2)-(3)

1. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

A könyvviteli mérleg előírt tagolása

ESZKÖZÖK	Előző év	Tárgyév
----------	----------	---------

A) BEFEKTETETT ESZKÖZÖK

I. Immateriális javak

1. Alapítás-átszervezés aktivált értéke
2. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke
3. Vagyoni értékű jogok
4. Szellemi termékek
5. Immateriális javakra adott előlegek
6. Immateriális javak értékhelyesbítése

II. Tárgyi eszközök

1. Ingatlanok és a kapcsolódó vagyoni értékű jogok
2. Gépek, berendezések és felszerelések
3. Járművek
4. Tenyészállatok
5. Beruházások, felújítások
6. Beruházásra adott előlegek
7. Állami készletek, tartalékok
8. Tárgyi eszközök értékhelyesbítése

III. Befektetett pénzügyi eszközök

1. Tartós részesedés
2. Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapír
3. Tartósan adott kölcsön
4. Hosszú lejáratú betétek
5. Egyéb hosszú lejáratú követelések
6. Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítése

IV. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök

1. Üzemeltetésre, kezelésre átadott eszközök
2. Koncesszióba adott eszközök
3. Vagyonkezelésbe adott eszközök
4. Vagyonkezelésbe vett eszközök
5. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök értékhelyesbítése

IV/A.

B) FORGÓESZKÖZÖK

I. Készletek

1. Anyagok
2. Befejezetlen termelés és félkész termékek
3. Növendék-, hízó és egyéb állatok
4. Késztermékek
5. Áruk, betétdíjas göngyölegek, közvetített szolgáltatások és követelés fejében átvett eszközök, készletek

II. Követelések

1. Követelések áruszállításból, szolgáltatásból (vevők)
2. Adósok
3. Rövid lejáratú kölcsönök
4. Egyéb követelések

Ebből:

- nemzetközi támogatási programok miatti követelések
- támogatási program előlegek
- előfinanszírozás miatti követelések
- támogatási programok szabálytalan kifizetése miatti követelések
- garancia- és kezességvállalásból származó követelések
- tartósan adott kölcsönökből a mérlegfordulónapot követő egy éven belül esedékes részletek
- egyéb hosszú lejáratú követelésekből a mérlegfordulónapot követő egy éven belül esedékes részletek

III. Értékpapírok

1. Forgatási célú részesedés

Ebből: - értékvesztés

2. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok

Ebből: - értékvesztés

IV. Pénzeszközök

1. Pénztárak, csekkek, betétkönyvek
2. Költségvetési pénzforgalmi számlák
3. Elszámolási számlák
4. Idegen pénzeszközök számlái

V. Egyéb aktív pénzügyi elszámolások

1. Költségvetési aktív függő elszámolások
2. Költségvetési aktív átfutó elszámolások
3. Költségvetési aktív kiegyenlítő elszámolások
4. Költségvetésen kívüli aktív pénzügyi elszámolások

FORRÁSOK	Előző év	Tárgyév
----------	----------	---------

D) SAJÁT TŐKE

I. Tartós tőke

1. Kezelésbe vett eszközök tartós tőkéje
2. Saját tulajdonban lévő eszközök tartós tőkéje

II. Tőkeváltozások

1. Kezelésbe vett eszközök tőkeváltozása
2. Saját tulajdonban lévő eszközök tőkeváltozása

III. Értékelési tartalék

1. Kezelésbe vett eszközök értékelési tartaléka
2. Saját tulajdonban lévő eszközök értékelési tartaléka

E) TARTALÉKOK

I. Költségvetési tartalékok

1. Költségvetési tartalék elszámolása
Ebből: - tárgyévi költségvetési tartalék elszámolása
- előző év(ek) költségvetési tartalék elszámolása
2. Költségvetési pénzmaradvány
3. Költségvetési kiadási megtakarítás
4. Költségvetési bevételi lemaradás
5. Előirányzat-maradvány

II. Vállalkozási tartalékok

1. Vállalkozási tartalék elszámolása
Ebből: - tárgyévi vállalkozási tartalék elszámolása
- előző év(ek) vállalkozási tartalék elszámolása
2. Vállalkozási maradvány
3. Vállalkozási kiadási megtakarítás
4. Vállalkozási bevételi lemaradás

F) KÖTELEZETTSÉGEK

I. Hosszú lejáratú kötelezettségek

1. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök
2. Tartozások fejlesztési célú kötvénykibocsátásból
3. Tartozások működési célú kötvénykibocsátásból
4. Beruházási és fejlesztési hitelek
5. Működési célú hosszú lejáratú hitelek
6. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek

II. Rövid lejáratú kötelezettségek

1. Rövid lejáratú kölcsönök
2. Rövid lejáratú hitelek
Ebből: likvid hitelek és rövid lejáratú működési célú kötvénykibocsátások
3. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)
Ebből:
 - tárgyévi költségvetést terhelő szállítói kötelezettségek
 - tárgyévet követő évet terhelő szállítói kötelezettségek
4. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
Ebből:
 - váltótartozások
 - munkavállalókkal szembeni különféle kötelezettségek
 - költségvetéssel szembeni kötelezettségek
 - iparüzési adó feltöltés miatti kötelezettségek

- helyi adó túlfizetés
- nemzetközi támogatási programok miatti kötelezettségek
- támogatási program előlege miatti kötelezettségek
- előfinanszírozás miatti kötelezettségek
- szabálytalan kifizetések miatti kötelezettségek
- garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettségek
- hosszú lejáratra kapott kölcsönök következő évet terhelő törlesztő részletei
- felhalmozási célú kötvénykibocsátásból származó tartozások következő évet terhelő törlesztő részletei
- működési célú kötvénykibocsátásból származó tartozások következő évet terhelő törlesztő részletei
- beruházási, fejlesztési hitelek következő évet terhelő törlesztő részletei
- működési célú hosszú lejáratú hitelek következő évet terhelő törlesztő részletei
- egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek következő évet terhelő törlesztő részletei
- tárgyévi költségvetést terhelő egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
- a tárgyévet követő évet terhelő egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
- egyéb különféle kötelezettségek

III. Egyéb passzív pénzügyi elszámolások

1. Költségvetési passzív függő elszámolások
2. Költségvetési passzív átfutó elszámolások
3. Költségvetési passzív kiegyenlítő elszámolások
4. Költségvetésen kívüli passzív pénzügyi elszámolások

Ebből:

- Költségvetésen kívüli letéti elszámolások
- Nemzetközi támogatási programok deviza elszámolása

2. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

A pénzmaradvány-kimutatás előírt tagolása

Megnevezés	Sorszám	Ezer forintban	
		Előző év	Tárgyév
01. A hosszú lejáratú költségvetési betétszámlák záróegyenlegei	01		
02. A rövid lejáratú költségvetési pénzforgalmi és betétszámlák záróegyenlegei	02		
03. Pénztárak és betétkönyvek záróegyenlegei	03		
A. Záró pénzkészlet (1+2+3)	04		
04. Forgatási célú értékpapírok záró állománya	05		
05. Rövid lejáratú likvid hitelek és működési célú kötvénykibocsátás záró állománya (-)	06		

<i>B. Forgatási célú finanszírozási műveletek egyenlege (4+5)</i>	07
- Költségvetési aktív függő elszámolások záróegyenlege	08
- Költségvetési aktív átfutó elszámolások záróegyenlege	09
- Költségvetési aktív kiegyenlítő elszámolások záróegyenlege	10
06. Költségvetési aktív elszámolások záróegyenlege	11
- Költségvetési passzív függő elszámolások záróegyenlege (-)	12
- Költségvetési passzív átfutó elszámolások egyenlege (-)	13
- Költségvetési passzív kiegyenlítő elszámolások záróegyenlegei (-)	14
07. Költségvetési passzív elszámolások záróegyenlege (-)	15
<i>C. Egyéb aktív és passzív pénzügyi elszámolások összesen (6+7) (±)</i>	16
08. Előző évben (években) képzett költségvetési tartalékok maradványa (-)	17
09. Előző évben (években) képzett vállalkozási tartalékok maradványa (-)	18
<i>D. Előző évben (években) képzett tartalékok maradványa (8+9) (-)</i>	19
<i>E. Vállalkozási tevékenység pénzforgalmi vállalkozási maradványa (-)</i>	20
<i>F. Tárgyévi helyesbített pénzmaradvány (A+B+C+D+E)</i>	21
10. Intézményi költségvetési befizetés többlettámogatás miatt	22
11. Költségvetési befizetés többlettámogatás miatt	23
12. Költségvetési kiutalás kiutalatlan intézményi támogatás miatt	24
13. Költségvetési kiutalás kiutalatlan támogatás miatt	25
<i>G. Finanszírozásból származó korrekciók (±10±11±12±13) (±)</i>	26
<i>H. Pénzmaradványt terhelő elvonások (-)</i>	27
<i>I. Költségvetési pénzmaradvány (F±G+H)</i>	28
14. Vállalkozási maradványból alaptevékenység ellátására felhasznált	29
összeg	
15. A pénzmaradványt külön jogszabály alapján módosító tétel	30
<i>J. Módosított pénzmaradvány (I+14+15)</i>	31
<hr/>	
A J. sorból:	
16. Egészségbiztosítási Alapból folyósított pénzeszköz maradványa	32
17. Kötelezettséggel terhelt pénzmaradvány	33
Ebből: - Működési célú kötelezettséggel terhelt pénzmaradvány	34
- Felhalmozási célú kötelezettséggel terhelt pénzmaradvány	35
18. Szabad pénzmaradvány	36
Ebből: - Működési célú szabad pénzmaradvány	37
- Felhalmozási célú szabad pénzmaradvány	38

3. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Előirányzat-maradvány alakulása
(az alap-, kiegészítő és kisegítő tevékenység szakfeladataira)

Megnevezés	Sorszám	Ezer forintban	
		Előző év	Tárgyév
<i>A. Kiadási előirányzat</i>	01		
1. Alaptevékenység működési kiadásai	02		
2. Kiegészítő tevékenység működési kiadásai	03		
3. Kisegítő tevékenység működési kiadásai	04		
I. Működési kiadások összesen	05		
4. Alaptevékenység felhalmozási kiadásai	06		
5. Kiegészítő tevékenység felhalmozási kiadásai	07		
6. Kisegítő tevékenység felhalmozási kiadásai	08		
II. Felhalmozási kiadások összesen	09		
<i>B. Kiadási előirányzat teljesítése</i>	10		
<i>C. Kiadási megtakarítás (túllépés) (A-B) (±)</i>	11		
<i>D. Bevételi előirányzat</i>	12		
7. Alaptevékenység működési bevételei	13		
8. Kiegészítő tevékenység működési bevételei	14		
9. Kisegítő tevékenység működési bevételei	15		
III. Működési bevételek összesen	16		
10. Alaptevékenység felhalmozási bevételei	17		
11. Kiegészítő tevékenység felhalmozási bevételei	18		
12. Kisegítő tevékenység felhalmozási bevételei	19		
IV. Felhalmozási bevételek összesen	20		
<i>E. Bevételi előirányzat teljesítése</i>	21		
<i>F. Bevételi lemaradás (túlteljesítés) (D-E) (±)</i>	22		
<i>G. Kiadási megtakarítás, bevételi lemaradás különbsége (C-F) (±)</i>	23		
13. Vállalkozási maradványból alaptevékenység ellátására felhasznált összeg (+)	24		
<i>H. Módosított tárgyévi kiadási megtakarítás (G+13) (±)</i>	25		
14. Központi költségvetés központosított bevételeit képező összeg (-)	26		
15. Költségvetési szervet meg nem illető összeg (-)	27		
<i>I. Felhasználható tárgyévi előirányzat-maradvány (H-14-15)</i>	28		
16. Alaptevékenység előző év(ek)ből származó, tárgyévre jóváhagyott előirányzat maradványa	29		
<i>J. Felhasználható összes előirányzat-maradvány (I+16)</i>	30		
17. Egészségbiztosítási Alapból folyósított pénzeszköz maradványa	31		

- Kötelezettségvállalással terhelt működési célú előirányzat-maradvány	32
- Kötelezettségvállalással terhelt felhalmozási célú előirányzat-maradvány	33
18. Kötelezettségvállalással terhelt előirányzat-maradvány (32+33)	34
- Működési célú szabad előirányzat-maradvány	35
- Felhalmozási célú szabad előirányzat-maradvány	36
19. Szabad előirányzat-maradvány (35+36)	37
- Ebből: Tárgyévi forgatási célú pénzügyi műveletek maradványa	38
20. Tájékoztató adat: Év végén a forgatási célú értékpapír állománya	39

4. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

A vállalkozási maradvány-kimutatás előírt tagolása

Megnevezés	Sorszám	Ezer forintban	
		Előző év	Tárgyév
<i>A. Vállalkozási tevékenység bevételi előirányzata</i>	01		
- Vállalkozási tevékenység - szakfeladaton elszámolt - értékesítési bevétele	02		
- Vállalkozási tevékenységhez működési célú pénzeszköz átvétel, visszatérülés államháztartáson kívülről	03		
- Vállalkozási tevékenység működési célú kamatbevétele, realizált árfolyamnyeresége	04		
- Vállalkozási tevékenység működési célú áfa bevétele	05		
1. Vállalkozási tevékenység működési célú pénzforgalmi bevétele (02+...+05)	06		
2. Vállalkozási tevékenység működési célú pénzforgalom nélküli bevétele	07		
<i>I. Vállalkozási tevékenység működési célú költségvetési bevételei (1+2)</i>	08		
- Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök bevétele	09		
- Vállalkozási tevékenység osztalék és hozambevétele	10		
- Értékesített tartós részesedések bevétele	11		
- Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú kamatbevétele	12		
- Vállalkozási tevékenységhez felhalmozási célú pénzeszköz átvétel, visszatérülés államháztartáson kívülről	13		
- Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú áfa bevétele	14		
3. Vállalkozási tevékenység felhalmozási és tőke jellegű pénzforgalmi bevétele (09+...+14)	15		
4. Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú pénzforgalom nélküli	16		

bevétele			
<i>II. Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú költségvetési bevételei (3+4)</i>	17		
5. Rövid lejáratú hitelek bevételei	18		
6. Rövid lejáratú likvid hitelek és rövid lejáratú működési célú kötvénykibocsátás bevételei	19		
7. Forgatási célú értékpapírok bevételei	20		
<i>III. Vállalkozási tevékenység forgatási célú finanszírozási bevételei (5+...+7)</i>	21		
8. Hosszú lejáratú hitelek és kötvénykibocsátás bevételei	22		
9. Befektetési célú értékpapírok bevételei	23		
<i>IV. Vállalkozási tevékenység befektetési célú finanszírozási bevételei (8+9)</i>	24		
<i>V. Vállalkozási tevékenységhez kapcsolódó költségvetési passzív pénzügyi elszámolások</i>	25		
<i>B. Vállalkozási tevékenység bevételei összesen (I+...+V)</i>	26		
<i>C. Vállalkozási tevékenység szakfeladaton elszámolt bevételi maradványa (A-I-II-5-IV)</i>	27		
<i>D. Vállalkozási tevékenység kiadási előirányzata</i>	28		
- Vállalkozási tevékenység személyi juttatásai	29		
- Vállalkozási tevékenység munkaadót terhelő járulékai	30		
- Vállalkozási tevékenység dologi kiadásai (áfa nélkül)	31		
- Vállalkozási tevékenység működési célú áfa kiadásai	32		
- Vállalkozási tevékenység működési célú kamatkiadásai	33		
- Vállalkozási tevékenység egyéb folyó kiadásai	34		
- Vállalkozási tevékenység működési célú pénzeszköz átadása	35		
10. Vállalkozási tevékenység működési célú pénzforgalmi kiadása (29+...+35)	36		
11. Vállalkozási tevékenység működési célú pénzforgalom nélküli kiadásai	37		
<i>VI. Vállalkozási tevékenység működési célú költségvetési kiadásai (10+11)</i>	38		
- Vállalkozási tevékenység felhalmozási és tőkekiadásai	39		
- Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú kamatkiadásai	40		
- Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú pénzeszközátadásai	41		
- Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú áfa kiadásai	42		
12. Vállalkozási tevékenység felhalmozási és tőke jellegű pénzforgalmi kiadásai (39+...+42)	43		
13. Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú pénzforgalom nélküli kiadása	44		
<i>VII. Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú költségvetési kiadásai (12+13)</i>	45		

14. Rövid lejáratú hitelek kiadásai	46		
15. Rövid lejáratú likvid hitelek és rövid lejáratú működési célú kötvénykibocsátás kiadásai	47		
16. Forgatási célú értékpapírok kiadásai	48		
<i>VIII. Vállalkozási tevékenység forgatási célú finanszírozási kiadásai (14+...+16)</i>	49		
17. Hosszú lejáratú hitelek és kötvénykibocsátás kiadásai	50		
18. Befektetési célú értékpapírok kiadásai	51		
<i>IX. Vállalkozási tevékenység befektetési célú finanszírozási kiadásai (17+18)</i>	52		
<i>X. Vállalkozási tevékenységhez kapcsolódó költségvetési aktív pénzügyi elszámolások</i>	53		
<i>E. Vállalkozási tevékenység - kiadásai összesen (VI+...+X)</i>	54		
<i>F. Vállalkozási tevékenység szakfeladaton elszámolt kiadási maradványa (D-VI-VII-14-IX)</i>	55		
<i>G. Vállalkozási tevékenység pénzforgalmi maradványa (C-F)</i>	56		
19. Vállalkozási tevékenységet terhelő értékcsökkenési leírás (-)	57		
<i>H. Vállalkozási tevékenység tárgyévi bevételeinek ráfordításokkal csökkentett pénzforgalmi maradványa (G-19)</i>	58		
20. Alaptevékenység ellátására felhasznált tárgyévi vállalkozási maradvány (-)	59		
21. Alaptevékenység ellátására felhasznált előző év(ek) vállalkozási maradványa (-)	60		
22. A tárgyévet követő évben alaptevékenység ellátására felhasználni tervezett vállalkozási maradvány (-)	61		
23. Pénzforgalmi vállalkozási maradványt külön jogszabály alapján módosító tétel (+)	62		
<i>I. Vállalkozási tevékenység módosított pénzforgalmi vállalkozási maradványa (H-20-21-22+23)</i>	63		
<i>J. Vállalkozási tevékenységet terhelő befizetés (-)</i>	64		
<i>K. Vállalkozási tartalékba helyezendő összeg (G-20-21-J)</i>	65		
<i>XI. Vállalkozási tevékenység forgatási célú finanszírozási műveleteinek egyenlege (III-VIII)</i>	66		
<i>XII. Vállalkozási tevékenység befektetési célú finanszírozási műveleteinek egyenlege (IV-IX)</i>	67		
<i>L. Vállalkozási tevékenység finanszírozási célú műveleteinek egyenlege (XI+XII)</i>	68		
<i>M. Vállalkozási tevékenység aktív és passzív pénzügyi műveletek egyenlege</i>	69		

Címzett támogatások összesen:	9	9	9	9															

C)

D) Központosított előirányzatok és egyéb kötött felhasználású támogatások elszámolása

Megevezés	Sorszám (kiemelt ei. sz.)	A központi költségvetésből támogatásként rendelkezésre bocsátott összeg	Az önkormányzat, a többcélú kistérségi társulás által		Eltérés (4+5)-3
			az adott célra ténylegesen felhasznált összeg	feladattal terhelt, de fel nem használt összeg	
1	2	3	4	5	6
Központosított előirányzatok összesen					
Szociális ellátásokkal kapcsolatos egyéb támogatások összesen					

Ezer forintban

Megnevezés	Sorszám	Első adatközlésnek vagy az Áht. 64. § (5) bek. aa) pontja szerinti évközi módosítás adatának megfelelően	Tény (... június 30-ai adóerő-képesség) adat szerint
1	2	3	4
Lakhelyen maradó SZJA			
Iparüzési adóalap (ezer forintban)			
Iparüzési adóerő-képesség			
Kiegészítés			
Beszámítás			
<i>Önkormányzat által fizetendő összeg</i>			
<i>Önkormányzat részére fizetendő összeg</i>			

H) Az önhibájukon kívül hátrányos helyzetben lévő települési önkormányzatok támogatásának elszámolása

Ezer forintban

Megnevezés	Sorszám	Összeg
1	2	3
ÖNHIKI támogatás	Kód	
A költségvetési törvényben rögzített támogatás-igénylési „alapfeltételeknek” és kapacitás-kihasználtsági feltételeknek meg nem felelés miatti visszafizetések		

Felhalmozási és tőkejellegű bevételek		
Felhalmozási és tőkejellegű kiadások		
Felhalmozási forráshiány		
ÖNHIKI I.+II. ütemű támogatás számításánál figyelembe vett működési célú intézményi bevételek		
ÖNHIKI I.+II. ütemű támogatás számításánál figyelembe vett önkormányzati sajátos (SZJA nélküli) bevételek		
<i>ÖNHIKI I.+II. ütemű támogatás számításánál figyelembe vett működési bevételek</i>		
Teljesített működési célú intézményi bevételek		
Teljesített önkormányzati sajátos (SZJA nélküli) működési bevételek		
<i>Teljesített működési bevételek</i>		
Jövedelemkülönbség mérséklés elszámolása miatti korrekció		
Intézményi működési bevételek elszámolása miatt visszafizetendő támogatás		
Sajátos működési bevételek elszámolása miatt visszafizetendő támogatás		
ÖNHIKI I.+II. ütemű támogatás számításánál figyelembe vett normatív hozzájárulások		
Önkormányzatoknak ténylegesen járó normatív hozzájárulások		
Kötelező feladat-ellátási körbe tartozó eddig el nem látott új feladathoz kapcsolódó mutatószám növekedéshez járó normatív hozzájárulások		
<i>Figyelembe vehető tényleges normatív hozzájárulások</i>		
Normatív hozzájárulások elszámolása miatt visszafizetendő támogatás		
Hitelkorlát miatti korrekció		
<i>Visszafizetendő ÖNHIKI támogatás összesen</i>		

I)

J) Az előző évi (..... év) kötelezettségvállalással terhelt normatív, kötött felhasználású támogatások előirányzat-maradványainak elszámolása

Forintban

Előirányzat megnevezése	Az önkormányzat, a többcélú kistérségi társulás által a tárgyévet megelőző évben fel nem használt, de feladattal terhelt összeg	Ebből a tárgyévben az előírt határidőig ténylegesen felhasznált	Eltérés

1										2	3	4=3-2
Összesen												

K) Az előző évi (..... év) kötelezettségvállalással terhelt központosított előirányzatok és egyéb kötött felhasználású támogatások előirányzat-maradványainak elszámolása

Ezer forintban

Előirányzat megnevezése	Sor- szám	Az önkormányzat, a többcélú kistérségi társulás által a tárgyévet megelőző évben fel nem használt, de feladattal terhelt összeg	Ebből tárgyévben az előírt határidőig ténylegesen felhasznált	Eltérés
1	2	3	4	5=4-3
Központosított előirányzatok összesen				
Szociális ellátásokkal kapcsolatos egyéb támogatások összesen				
Helyi önkormányzatok színházi támogatása összesen				

L) A többcélú kistérségi társulások támogatásának jogcím elszámolása, valamint a mutatószámok, feladatmutatók alakulása

Forintban

A hozzájárulás jogcíme (az éves költségvetési törvény szerint)	Tényleges		Év végi eltérés (+,-) mutatószám szerint December 31.		A többcélú kistérségi társulás által			Eltérés (átcsoportosít ás utáni állapot és a felhasználás, valamint kötelezettség- vállalással terhelt maradvány szerint)	Visszafizetési kötelezettség
	mutatószám	hozzájárulás	mutatószám	hozzájárulás	A 3. oszlop adatából a feladatok közötti átcsoportosítá s után az adott célra rendelkezésre álló támogatás	Az adott célra dec. 31- ig ténylegesen felhasznált összeg	Feladattal terhelt, de fel nem használt összeg		
1	2	3	4	5	6	7	8		
Többcélú kistérségi társulások támogatása összesen									

M) Segéd tábla a többcélú kistérségi társulások támogatásának jogcím elszámolásához és a mutatószámok, feladatmutatók alakulásához

Forintban

A hozzájárulás jogcíme (az éves költségvetési törvény és a megalapozó felmérési adatlap szerint)	A ... PM-ÖM együttes rendeletben megállapított tervezett	A ... PM-ÖM együttes rendelet- ben a kiegészítő felmérés alapján meghatározott mutatószám,	Évközi változások (+,-)			Tényleges mutatószám szerint	Év végi eltérés (+,-) mutatószám szerint December 31.
			Április 30.	Július 31.	Október 15.		

07. A többcélú kistérségi társulások gyermekek átmeneti gondozási feladatainak támogatása összesen														
08. A többcélú kistérségi társulások gyermekjóléti alapellátási feladatainak támogatása összesen														
09. A többcélú kistérségi társulások mozgókönyvtári és egyes közművelődési feladatainak támogatása														
10. A többcélú kistérségi társulások belső ellenőrzési feladatainak támogatása														
11. Többcélú kistérségi társulások támogatása összesen: (01+02+03+04+05+06+07+08+09+10)														

9. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

9/2006. Számviteli kérdés A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: ket.) előírja, hogy az ügyfelek helyett a hatóság szerezzék be azokat a nyilvántartási adatokat, amelyek az eljárás lefolytatásához szükségesek. Az adatok szolgáltatásáért, illetve egyes szakhatósági tevékenységek nyújtásáért több esetben igazgatási szolgáltatási díjat kell fizetni. Az ügyfél az eljáró hatósággal áll kapcsolatban és az igazgatási szolgáltatási díjat is a hatóságnak fizeti meg. Az eljáró hatóság az ügyfél által befizetett igazgatási szolgáltatási díjból a nyilvántartást vezető, illetve szakhatóságnak az őket megillető igazgatási szolgáltatási díjnak megfelelő összeget továbbutalja. Kérdésünk az, hogy az eljáró hatósághoz az ügyfél által befizetett igazgatási szolgáltatási díjat elkülönített számlán kell-e kezelni - tekintettel arra, hogy annak egy részét az eljáró hatóság továbbutalja -, illetve milyen jogcímen kell elszámolni az eljáró hatóságnál a hozzá befizetett, de továbbutalt igazgatási szolgáltatási díjat?

Az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ámr.) módosításáról szóló 257/2005. (XII. 7.) Korm. rendelet 6. §-ának (7) bekezdésében [amely az Ámr. 57. §-ának (7) bekezdése] foglaltak alapján a költségvetési szerv által igazgatási szolgáltatási díj jogcímen beszedett, de a központi költségvetést vagy más költségvetési szervet illető bevételt a beszedő költségvetési szerv átfutó bevételként és kiadásként, a kedvezményezett költségvetési szerv a bevétel jellegének megfelelő (igazgatási szolgáltatási díj) jogcímen számolja el.

Az Ámr. módosított, új rendelkezésével összhangban az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú mellékletének 2006. január 1-jétől hatályba lépett rendelkezése szerint a hatósági jogkörhöz kötődő (ide nem értve az idegen pénzeszközök között elszámolt illetékbevételeket) átfutó bevételek között kell elszámolni az államháztartás szervezete által beszedett, de a központi költségvetést vagy más államháztartási szervezetet megillető bevételeket (általában megosztott igazgatási szolgáltatási díj, felügyeleti díj, bírság esetében), azok továbbutalásáig. A hatósági jogkörhöz kötődő és más államháztartási szervezetet megillető igazgatási szolgáltatási díjak elkülönített elszámolására a 4828 Hatósági jogkörhöz kötődő átfutó bevételek elnevezésű főkönyvi számla szolgál.

Könyvelési tételek:

- Az ügyfél által befizetett igazgatási szolgáltatási díjból az eljáró hatóságot megillető összeg elszámolása:

T 341 (3521) Költségvetési elszámolási számla (Előirányzat-felhasználási keretszámla)

K 91121 Igazgatási szolgáltatási díjbevételek előirányzatának teljesítése

- Az ügyfél által befizetett igazgatási szolgáltatási díjból a más államháztartási szervezetet megillető összeg elszámolása átfutó bevételként:

T 341 (3521) Költségvetési elszámolási számla (Előirányzat-felhasználási keretszámla)

K 4828 Tárgyévi hatósági jogkörhöz kötődő átfutó bevételek forgalma

- Az eljáró hatóság által a más államháztartási szervezetet megillető összeg továbbutalása:

T 4828 Tárgyévi hatósági jogkörhöz kötődő átfutó bevételek forgalma

K 341 (3521) Költségvetési elszámolási számla (Előirányzat-felhasználási keretszámla)

Az ismertetett módosított jogszabályi rendelkezések alapján tehát az eljáró hatósághoz befizetett, de más államháztartási szervezetnek továbbutalásra kerülő igazgatási szolgáltatási díjak elkülönített bankszámlán történő kezelése nem szükséges.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklet]

Számlakerettükör

1. Számlaosztály

BEFEKTETETT ESZKÖZÖK

11. IMMATERIÁLIS JAVAK

111. Immateriális javak aktivált állományának értéke

112. Immateriális javak értékcsökkenése

113. Immateriális javak vásárlása

114. Foglalt

115. Immateriális javak vásárlásának előirányzata

116. Foglalt

117. Immateriális javak folyamatban levő beruházásai

- 118. Immateriális javak beruházására adott előlegek
 - 1181. Immateriális javak beruházására adott előlegek állományának értéke
 - 1182. Immateriális javak beruházására adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
- 119. Immateriális javak értékhelyesbítése
- 12. INGATLANOK ÉS KAPCSOLÓDÓ VAGYONI ÉRTÉKŰ JOGOK
 - 121. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok aktivált állományának értéke
 - 122. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok értékcsökkenése
 - 123. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok vásárlása, létesítése
 - 124. Ingatlanok felújítása
 - 125. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok vásárlásának, létesítésének előirányzata
 - 126. Ingatlanok felújításának előirányzata
 - 127. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok folyamatban levő beruházásai
 - 128. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok beruházására adott előlegek
 - 1281. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok beruházására adott előlegek állományának értéke
 - 1282. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok beruházására adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
 - 129. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok értékhelyesbítése
- 13. GÉPEK, BERENDEZÉSEK FELSZERELÉSEK ÉS JÁRMŰVEK
 - 131. Gépek, berendezések, felszerelések
 - 1311. Gépek, berendezések, felszerelések aktivált állományának értéke
 - 1312. Gépek, berendezések, felszerelések értékcsökkenése
 - 1313. Gépek, berendezések, felszerelések vásárlása, létesítése
 - 1314. Gépek, berendezések, felszerelések felújítása
 - 1315. Gépek, berendezések, felszerelések vásárlásának, létesítésének előirányzata
 - 1316. Gépek, berendezések, felszerelések felújításának előirányzata
 - 1317. Gépek, berendezések, felszerelések folyamatban lévő beruházásai
 - 13171-13178. Gépek, berendezések, felszerelések folyamatban maradó beruházásainak (felújításainak) állománya
 - 13179. Kis értékű - éven belül amortizálendő - új tárgyi eszközök raktári állománya
 - 1318. Gépek, berendezések, felszerelések beruházására adott előlegek
 - 13181. Gépek, berendezések, felszerelések beruházására adott előlegek állományának értéke
 - 13182. Gépek, berendezések, felszerelések beruházására adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
 - 1319. Gépek, berendezések, felszerelések értékhelyesbítése
 - 132. Járművek
 - 1321. Járművek aktivált állományának értéke
 - 1322. Járművek értékcsökkenése
 - 1323. Járművek vásárlása, létesítése
 - 1324. Járművek felújítása
 - 1325. Járművek vásárlásának, létesítésének előirányzata
 - 1326. Járművek felújításának előirányzata
 - 1327. Járművek folyamatban lévő beruházásai (felújításainak) állománya

- 1328. Járművek beruházására adott előlegek
- 13281. Járművek beruházására adott előlegek állományának értéke
- 13282. Járművek beruházására adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
- 1329. Járművek értékhelyesbítése

14. TENYÉSZÁLLATOK

- 141. Tenyészállatok állománya
- 142. Tenyészállatok értékcsökkenése
- 143. Tenyészállatok vásárlása
- 144. Tenyészállatok felújítása
- 145. Tenyészállatok vásárlásának előirányzata
- 146. Tenyészállatok felújításának előirányzata
- 147. Tenyészállatok folyamatban lévő beruházásai
- 148. Tenyészállatok beruházására adott előlegek
 - 1481. Tenyészállatok beruházására adott előlegek állományának értéke
 - 1482. Tenyészállatok beruházására adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
- 149. Tenyészállatok értékhelyesbítése

15. KÖZPONTI BERUHÁZÁSI KIADÁSOK

- 151-158. Immateriális javak, tárgyi eszközök központi beruházási kiadásai
- 151. Immateriális javak központi beruházási kiadási előirányzata
- 152. Immateriális javak központi beruházási kiadási előirányzatának teljesítése
- 153. Ingatlanok központi beruházási kiadási előirányzata
 - 1531. Ingatlanok (földterület nélkül) központi beruházásainak előirányzata
 - 1532. Földterület központi beruházás keretében történő vásárlásának előirányzata
 - 1533. Lakásépítés előirányzata
- 154. Ingatlanok központi beruházási kiadási előirányzatának teljesítése
 - 1541. Ingatlanok (földterület nélkül) központi beruházás keretében történő vásárlása, létesítése
 - 1542. Földterület központi beruházás keretében történő vásárlása
 - 1543. Lakásépítés
- 155. Gépek, berendezések és felszerelések központi beruházási kiadási előirányzata
- 156. Gépek, berendezések és felszerelések központi beruházási kiadási előirányzatának teljesítése
- 157. Járművek központi beruházási kiadási előirányzata
- 158. Járművek központi beruházási kiadási előirányzatának teljesítése
- 159. Állami készletek, tartalékok
 - 1591. Állami készletek, tartalékok beruházásának állománya
 - 1592. Állami készletek, tartalékok értékcsökkenése
 - 1593. Állami készletek, tartalékok beruházási kiadási előirányzatának teljesítése
 - 1595. Állami készletek, tartalékok beruházási kiadásainak előirányzata
 - 1598. Állami készletek, tartalékok beruházási kiadásaira adott előlegek állománya
 - 1599. Állami készletek, tartalékok beruházási kiadásaira adott előlegek értékvesztése és annak visszairása

16. ÜZEMELTETÉSRE, KEZELÉSRE ÁTADOTT, KONCESSZIÓBA, VAGYONKEZELÉSBE ADOTT, ILLETVE VAGYONKEZELÉSBE VETT ESZKÖZÖK
 161. Üzemeltetésre, kezelésre átadott eszközök állománya
 162. Üzemeltetésre, kezelésre átadott eszközök értékcsökkenése
 163. Koncesszióba adott eszközök állománya
 164. Koncesszióba adott eszközök értékcsökkenése
 165. Vagyonkezelésbe vett eszközök állománya
 166. Vagyonkezelésbe vett eszközök értékcsökkenése
 167. Vagyonkezelésbe adott eszközök állománya
 168. Vagyonkezelésbe adott eszközök értékcsökkenése
 169. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök értékhelyesbítése
17. TARTÓS RÉSZESEDÉSEK, TARTÓS HITELVISZONYT MEGTESTESÍTŐ ÉRTÉKPAPÍROK ÉS HOSSZÚ LEJÁRATÚ BETÉTEK
 171. Tartós részesedések
 1711. Tartós részesedések állománya
 1712. Tartós részesedések vásárlásának kiadási előirányzata
 1713. Tartós részesedések kiadási előirányzatának teljesítése
 172. Kárpótlási jegyek
 1721. Kárpótlási jegyek állománya
 1722. Kárpótlási jegyek vásárlásának kiadási előirányzata
 1723. Kárpótlási jegyek kiadási előirányzatának teljesítése
 173. Különféle államkötvények
 1731. Különféle államkötvények állománya
 1732. Különféle államkötvények vásárlásának kiadási előirányzata
 1733. Különféle államkötvények kiadási előirányzatának teljesítése
 174. Egyéb értékpapírok
 1741. Egyéb értékpapírok állománya
 1742. Egyéb értékpapírok vásárlásának kiadási előirányzata
 1743. Egyéb értékpapírok kiadási előirányzatának teljesítése
 175. Tartós részesedések és hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékvesztése
 1751. Tartós részesedések értékvesztése és annak visszairása
 1752. Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékvesztése és annak visszairása
 - 176-177. Foglalt
 178. Hosszú lejáratú betétek állománya
 179. Tulajdoni részesedést jelentő befektetések értékhelyesbítése
18. FELÚJÍTÁSOK, BERUHÁZÁSOK ÁLTALÁNOS FORGALMI ADÓJA
 181. Felújítások előzetesen felszámított áfája
 1811. Felújítások előzetesen felszámított áfájának előirányzata
 1812. Felújítások beszerzési árába beszámítandó előzetesen felszámított áfa előirányzatának teljesítése
 1813. Felújítások beszerzési árába be nem számítandó előzetesen felszámított áfa előirányzatának teljesítése
 182. Beruházások előzetesen felszámított áfája

- 1821. Beruházások előzetesen felszámított áfájának előirányzata
- 1822. Beruházások beszerzési árába beszámítandó előzetesen felszámított áfa előirányzatának teljesítése
- 1823. Beruházások beszerzési árába be nem számítandó előzetesen felszámított áfa előirányzatának teljesítése
- 183. Beruházáshoz kapcsolódó általános forgalmi adó befizetés
 - 1831. Beruházáshoz kapcsolódó általános forgalmi adó befizetés előirányzata
 - 1832. Beruházáshoz kapcsolódó általános forgalmi adó befizetés
- 184-188. Foglalt
- 19. TARTÓSAN ADOTT KÖLCSÖNÖK (VISSZTERHESEN ÁTADOTT PÉNZESZKÖZÖK)
 - 191. Működési célú támogatási kölcsönök államháztartáson belül
 - 1911. Államháztartáson belül nyújtott működési célú támogatási kölcsönök állománya
 - 1912. Működési célú támogatási kölcsön nyújtásának előirányzata „K”
 - 1913. Működési célra nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”
 - 1914. Működési célú támogatási kölcsön nyújtása „T”
 - 1915. Működési célra nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése „K”
 - 192. Felhalmozási célú támogatási kölcsönök államháztartáson belül
 - 1921. Államháztartáson belülrre nyújtott felhalmozási célú támogatási kölcsönök állománya
 - 1922. Felhalmozási célú támogatási kölcsön nyújtásának előirányzata „K”
 - 1923. Felhalmozási célra nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”
 - 1924. Felhalmozási célú támogatási kölcsön nyújtása „T”
 - 1925. Felhalmozási célra nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése „K”
 - 193. Működési célú támogatási kölcsönök államháztartáson kívül
 - 1931. Államháztartáson kívülre nyújtott működési célú támogatási kölcsönök állománya
 - 1932. Működési célú támogatási kölcsön, államháztartáson kívülre nyújtásának előirányzata „K”
 - 1933. Működési célra, államháztartáson kívülre nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”
 - 1934. Működési célú támogatási kölcsön nyújtása államháztartáson kívülre „T”
 - 1935. Működési célra nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése államháztartáson kívülről „K”
 - 194. Felhalmozási célú támogatási kölcsönök államháztartáson kívül
 - 1941. Államháztartáson kívülre nyújtott felhalmozási célú támogatási kölcsönök állománya
 - 1942. Felhalmozási célú támogatási kölcsön, államháztartáson kívülre nyújtásának előirányzata „K”
 - 1943. Felhalmozási célra, államháztartáson kívülre nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”
 - 1944. Felhalmozási célú támogatási kölcsön nyújtása államháztartáson kívülre „T”
 - 1945. Felhalmozási célra nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése államháztartáson kívülről „K”
 - 195. Egyéb hosszú lejáratú követelések
 - 196. Állam által belföldre nyújtott hosszú lejáratú hitelek (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 197. Állam által külföldre nyújtott hosszú lejáratú hitelek (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 198. Hosszú lejáratú követelések értékvesztése és annak visszairása
 - 1981. Tartósan adott kölcsönök (visszterhesen átadott pénzeszközök) értékvesztése és annak visszairása
 - 1982. Egyéb hosszú lejáratú követelések értékvesztése és annak visszairása
 - 1986. Állam által belföldre nyújtott hosszú lejáratú hitelek értékvesztése és annak visszairása (*nemzetgazdasági elszámolások*)

- 1987. Állam által külföldre nyújtott hosszú lejáratú hitelek értékvesztése és annak visszairása (*nemzetgazdasági elszámolások*)
- 199. Befektetett eszközök kiadási és bevételi átvezetési számlája
 - 1991. Immateriális javak kiadási átvezetési számlája
 - 1992. Ingatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok kiadási átvezetési számlája
 - 1993. Gépek, berendezések, felszerelések és járművek kiadási átvezetési számlája
 - 1994. Tenyészállatok kiadásai átvezetési számlája
 - 1995. Állami készletek, tartalékok kiadási átvezetési számlája
 - 1997. Befektetett pénzügyi eszközök átvezetési számlája
 - 1998. Beruházások, felújítások általános forgalmi adó átvezetési számlája
 - 1999. Tartósan adott kölcsönök átvezetési számlája

2. Számlaosztály

KÉSZLETEK, KÖVETELÉSEK, ÉRTÉKPAPÍROK

21. VÁSÁROLT ANYAGOK

- 211. Élelmiszerek
- 212. Gyógyszerek, vegyszerek
- 213. Irodaszerek, nyomtatványok
- 214. Foglalt
- 215. Tüzelőanyagok
- 216. Hajtó- és kenőanyagok
- 217. Szakmai anyagok
- 218. Munkaruha, védőruha, formaruha, egyenruha
- 219. Egyéb anyagok

22. BETÉTDÍJAS GÖNGYÖLEGEK

23. ÁRUK, KÖZVETÍTETT SZOLGÁLTATÁSOK ÉS KÖVETELÉS FEJÉBEN ÁTVETT ESZKÖZÖK, KÉSZLETEK

- 231. Áruk
- 232. Közvetített szolgáltatások
- 233. Követelés fejében átvett eszközök, készletek
- 234. Értékesítési céllal átsorolt eszközök

24. VÁSÁROLT KÉSZLETEK ÉRTÉKVESZTÉSE ÉS ANNAK VISSZAÍRÁSA

- 241. Vásárolt anyagok értékvesztése és annak visszairása
- 242. Betétdíjas göngyölegek értékvesztése és annak visszairása
- 243. Áruk értékvesztése és annak visszairása
- 244. Közvetített szolgáltatások értékvesztése és annak visszairása
- 245. Követelés fejében átvett eszközök, készletek értékvesztése és annak visszairása
- 246. Értékesítési céllal átsorolt eszközök értékvesztése és annak visszairása

25. SAJÁT TERMELÉSŰ KÉSZLETEK

251. Késztermékek

252. Növendék-, hízó- és egyéb állatok

253. Befejezetlen termelés, félkész termékek

26. SAJÁT TERMELÉSŰ KÉSZLETEK ÉRTÉKVESZTÉSE ÉS ANNAK VISSZAÍRÁSA

261. Késztermékek értékvesztése és annak visszairása

262. Növendék-, hízó- és egyéb állatok értékvesztése és annak visszairása

263. Befejezetlen termelés, félkész termékek értékvesztése és annak visszairása

27. RÖVID LEJÁRATÚ TÁMOGATÁSI KÖLCSÖNÖK

271. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsönök államháztartáson belül

2711. Államháztartáson belül nyújtott működési célú (éven belüli) támogatási kölcsönök állománya

2712. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön nyújtásának előirányzata „K”

2713. Működési célra (éven belüli) nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”

2714. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön nyújtása „T”

2715. Működési célra (éven belüli) nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése „K”

272. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsönök államháztartáson belül

2721. Államháztartáson belülrre nyújtott felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsönök állománya

2722. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön nyújtásának előirányzata „K”

2723. Felhalmozási célra (éven belüli) nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”

2724. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön nyújtása „T”

2725. Felhalmozási célra (éven belüli) nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése „K”

273. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsönök államháztartáson kívül

2731. Államháztartáson kívülre nyújtott működési célú (éven belüli) támogatási kölcsönök állománya

2732. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön, államháztartáson kívülre nyújtásának előirányzata „K”

2733. Működési célra (éven belüli), államháztartáson kívülre nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”

2734. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön nyújtása államháztartáson kívülre „T”

2735. Működési célra nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése államháztartáson kívülről „K”

274. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsönök államháztartáson kívül

2741. Államháztartáson kívülre nyújtott felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsönök állománya

2742. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön, államháztartáson kívülre nyújtásának előirányzata „K”

2743. Felhalmozási célra (éven belüli), államháztartáson kívülre nyújtott támogatási kölcsön visszatérülésének előirányzata „T”

2744. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön nyújtása államháztartáson kívülre „T”

2745. Felhalmozási célra (éven belüli) nyújtott támogatási kölcsön visszatérülése államháztartáson kívülről „K”

275. Állam által belföldre nyújtott rövid lejáratú hitelek (*nemzetgazdasági elszámolások*)

276. Állam által külföldre nyújtott rövid lejáratú hitelek (*nemzetgazdasági elszámolások*)

277. Állam által nyújtott megelőlegezési hitelek, kölcsönök (*nemzetgazdasági elszámolások*)

278. Rövid lejáratú támogatási kölcsönökkel kapcsolatos értékvesztés és annak visszairása

279. Rövid lejáratú kölcsönök kiadás és bevétel átvezetési számlája

28. KÖVETELÉSEK

- 281. Adósok
 - 2811. Előző év(ek)i adósokkal szembeni követelések
 - 2812. Tárgyévi adósokkal szembeni követelések
- 282. Vevők
 - 2821. Belföldi vevők
 - 28211. Előző év(ek)i termékértékesítésből és szolgáltatások nyújtásából származó belföldi követelések
 - 28212. Tárgyévi termékértékesítésből és szolgáltatások nyújtásából származó belföldi követelések
 - 2822. Európai Unió tagország szerinti (EU-s) külföldi vevőkövetelések
 - 28221. Előző év(ek)i termékértékesítésből és szolgáltatások nyújtásából származó EU-s külföldi követelések
 - 28222. Tárgyévi termékértékesítésből és szolgáltatások nyújtásából származó EU-s külföldi követelések
 - 2823. Nem Európai Unió ország szerinti (nem EU-s) külföldi vevőkövetelések
 - 28231. Előző év(ek)i termékértékesítésből és szolgáltatások nyújtásából származó nem EU-s külföldi követelések
 - 28232. Tárgyévi termékértékesítésből és szolgáltatások nyújtásából származó nem EU-s külföldi követelések
- 283. Államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
 - 2831. Előző év(ek)i államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
 - 2832. Tárgyévi államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
- 284. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
 - 2841. Előző év(ek)i államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
 - 2842. Tárgyévi államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
- 285. Váltókövetelések
 - 2851. Előző év(ek)i váltókövetelések
 - 2852. Tárgyévi váltókövetelések
- 286. Munkavállalókkal szemben előírt különféle követelések
 - 2861. Előző év(ek)i munkavállalókkal szemben előírt különféle követelések
 - 2862. Tárgyévi munkavállalókkal szemben előírt különféle követelések
- 287. Egyéb követelések
 - 2871. Támogatási program előlege
 - 2872. Szabálytalan kifizetés, illetve jogalap nélkül felvett támogatások, ellátások miatti követelés
 - 2873. Garancia- és kezességvállalásból származó követelések
 - 28731. Működési célú garancia- és kezességvállalásból származó követelések
 - 28732. Felhalmozási célú garancia- és kezességvállalásból származó követelések
 - 2874. Nemzetközi támogatási programok miatti követelések
 - 2875. Vagyonkezelésbe adott eszközökhöz kapcsolódó követelések
 - 2876. Előfinanszírozás miatti követelések
 - 2879. Egyéb különféle követelések
- 288. Követelések értékvesztése és annak visszairása
 - 2881. Adósokkal szembeni követelések értékvesztése és annak visszairása
 - 2882. Vevőkkel szembeni követelések értékvesztése és annak visszairása
 - 2883. Államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések értékvesztése és annak visszairása

- 2884. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések értékvesztése és annak visszairása
- 2885. Váltókövetelések értékvesztése és annak visszairása
- 2886. Munkavállalókkal szembeni különféle követelések értékvesztése és annak visszairása
- 2887. Egyéb követelések értékvesztése és annak visszairása

29. ÉRTÉKPAPÍROK

- 291. Kárpótlási jegyek
- 292. Kincstárjegyek
- 293. Kötvények
- 294. Egyéb értékpapírok
- 295. Forgatási célú részesedések
- 296-297. Foglalt
- 298. Forgatási célú értékpapírok értékvesztése és annak visszairása

3. Számlaosztály

PÉNZÜGYI ELSZÁMOLÁSOK

31. PÉNZTÁRAK, CSEKKEK, BETÉTKÖNYVEK

- 311. Pénztár
- 312. Valutapénztár
- 313. Költségvetési betétkönyvek
- 314. Elektronikus pénzeszközök
- 315. Csekk
- 316-318. Foglalt
- 319. Valuta árfolyam-különbözetek

32. KÖLTSÉGVETÉSI PÉNZFORGALMI SZÁMLÁK

- 321. Költségvetési elszámolási számla
- 322-324. Költségvetési elszámolási számla alcímű számlái
- 322. Költségvetési elszámolási számla pénzellátással kapcsolatos alcímű számlái
- 323. Költségvetési elszámolási számla adóbeszedéssel kapcsolatos alcímű számlái
 - 3231. Helyiadó-beszedési számlák
 - 3232. Gépjárműadó beszedési számla
 - 3233. Pótlék beszedési számla
 - 3234. Bírság beszedési számla
 - 3235. Egyéb bevételek elszámolási számlája
 - 3236. Talajterhelési díj beszedési számla
 - 3237. Termőföld bérbeadásából származó jövedelemadó beszedési számla
 - 3238. Luxusadó beszedési számla

- 324. Költségvetési elszámolási számla lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatás alcímű számlája
 - 325. Önálló működő költségvetési szervek pénzforgalmi számlái
 - 326. Önkormányzati kiskincstári finanszírozás elszámolási számla
 - 327. Fejlesztési hitel elszámolási számla
 - 328. Devizabetét-számla
 - 329. Deviza árfolyam-különbözetek
 - 33. BELFÖLDI ELSZÁMOLÁSI SZÁMLÁK
 - 331. Előirányzat teljesítésének elszámolása a Kincstárral
 - 3311. Előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3312. Központi beruházások előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3313. Szakmai fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3314. Feladatfinanszírozási előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3315. Célelszámolási forintszámlák
 - 33151. Belföldi intézményi működéshez kapcsolódó célelszámolási számla
 - 33152. Nemzetközi támogatási programokhoz kapcsolódó célelszámolási számla
 - 33153. Állami felsőoktatási intézmény saját bevétel célelszámolási számla
 - 33154. MTA kutató hálózat saját bevétel célelszámolási számla
 - 33155. Központosított bevételek beszedése célelszámolási számla
 - 33156. Közszolgáltatási célelszámolási számla
 - 3319. Különféle elkülönített számlák
 - 33191. Fedezetbiztosítási számla
 - 33192. Kincstári kártya-fedezeti számla
 - 33193. Köztartozás zárolt fedezeti számla
 - 332. Céltartalék számla
 - 333. Fejezetek előirányzat teljesítésének elszámolása a Kincstárral
 - 3331. Fejezeti előirányzat-felhasználási keret elosztási számla
 - 3332. Év végi maradvány-elszámolási számla
 - 3333. Fejezeti befizetési számla
 - 334. Társadalombiztosítási alapok elszámolása a Kincstárral
 - 3341. Elszámolási számla
 - 3342. Célelszámolási számla
 - 3343. Ellátási számla
 - 3344. Technikai számlák
 - 3345. Megelőlemezési számla
 - 3346. Kincstári kártyafedezeti számla
 - 3347. Előirányzat-felhasználási keret elosztási számla
 - 335. Kincstári egységes számla (KESZ) *(nemzetgazdasági elszámolások)*
34. NEMZETKÖZI TÁMOGATÁSI PROGRAMOK ELSZÁMOLÁSAI
 - 342. NFT-1-hez tartozó támogatási programok elszámolási számlái

- 3421-3426. Strukturális alapokhoz tartozó támogatási programok elszámolási számlái
- 3421. Gazdasági versenyképesség operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3422. Környezetvédelem és infrastruktúra operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3423. Humán erőforrás-fejlesztési operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3424. Regionális operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3425. Agrár- és vidékfejlesztési operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3426. Községi Támogatási Keret technikai segítségnyújtási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3427. Kohéziós alap támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 34271. Kohéziós Alap közlekedési támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 34272. Kohéziós Alap környezetvédelmi támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 343-344. NFT-2-höz tartozó támogatási programok elszámolási számlái
- 343. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok elszámolási számlái
 - 3431. Gazdaságfejlesztés operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3432. Közlekedés operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3433. Társadalmi megújulás operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3434. Társadalmi infrastruktúra operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3435. Környezet és energia operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3436. Államreform operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3437. Elektronikus közigazgatás operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3439. Végrehajtás operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 344. NFT-2-höz tartozó regionális támogatási programok elszámolási számlái
 - 3441. Nyugat-dunántúli operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3442. Közép-dunántúli operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3443. Dél-dunántúli operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3444. Észak-magyarországi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3445. Észak-alföldi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3446. Dél-alföldi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3447. Közép-magyarországi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 345. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlái
 - 3451. Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alap (EMVA) NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3452. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3454. Európai Halászati Alapból (EHA) finanszírozott operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3455. Méhészeti Nemzeti Program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 346. Egyéb Európai Unió támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3462. Községi kezdeményezés fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 34621. INTERREG községi kezdeményezés fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 34622. EQUAL községi kezdeményezés fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3463. Belső politikák jogcímen nyújtott támogatások fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
 - 3465. EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

- 3466. Területi Együtműködés támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlái
 - 34661. Európai Területi Együtműködés támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
 - 34662. INTERACT támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
- 3467. Svájci Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
- 3468. Szolidaritási programok támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlái
 - 34681. Európai Menekültügyi Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
 - 34682. Integrációs Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
 - 34683. Visszatérés Alap programok támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
 - 34684. Külső Határok Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
- 3469. Egyéb különféle nemzetközi támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 348. Nemzetközi támogatási programok megelőlegezési számlái
 - 3481. Előcsatlakozási alapokkal kapcsolatos megelőlegezési számla
 - 3482. NFT-1-hez tartozó támogatási programok megelőlegezési számla
 - 3483-3484. NFT-2-höz tartozó támogatási programok megelőlegezési számla
 - 3483. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok megelőlegezési számlái
 - 3484. NFT-2-höz tartozó területfejlesztési regionális támogatási programok megelőlegezési számlái
 - 3485. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok megelőlegezési számla
 - 34851. EMVA NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás megelőlegezési számla
 - 34852. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv megelőlegezési számla
 - 34853. EMGA támogatások megelőlegezési számla
 - 348531. EMGA mezőgazdasági termelők közvetlen támogatása megelőlegezési számla
 - 348532. EMGA agrárpiaci támogatás megelőlegezési számla
 - 3485321. EMGA belpiaci intézkedés megelőlegezési számla
 - 3485322. EMGA exporttámogatás megelőlegezési számla
 - 348533. EMGA intervenciók kifizetések megelőlegezési számla
 - 34854. EHA által finanszírozott operatív program megelőlegezési számla
 - 34856. Cukorágazati hozzájárulás megelőlegezési számla
 - 3486. Egyéb Európai Unió támogatási programok megelőlegezési számla
- 35-36. IDEGEN PÉNZESZKÖZÖK
- 35. BELFÖLDI IDEGEN PÉNZESZKÖZÖK
 - 351. Sajátos lebonyolítási számlák
 - 3511. Kincstár területi szerveinek lebonyolítási számlái
 - 35111. Központosított kifizetések lebonyolítási számla
 - 35112. Különféle feladatok lebonyolítási számla
 - 35113. Magán-nyugdíjpénztári tagdíj lebonyolítási számla
 - 35114. Támogató szolgáltatás és közösségi ellátások támogatása lebonyolítási számla
 - 35115. A nem állami humán szolgáltatások normatív támogatásának lebonyolítási számlája
 - 35116. Kamatadó lebonyolítási számla
 - 35117. Családtámogatások lebonyolítási számlái

- 3512. Különbéle önkormányzati feladatok lebonyolítási számla
- 3513. Központi költségvetési szervek nettó finanszírozásának lebonyolítási számlája
- 352. Társadalombiztosítási pénzeszközök elosztási számla
- 353. Közigazgatási hatósági eljárási illetékbeszedési számla
- 354. Idegen bevételek elszámolási számla
- 355. Lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatása (csak kincstári körbe tartozó államháztartási szervezet)
- 356. Idegen betétkönyvek és készpénzben kezelt idegen pénzeszköz
- 357. Letétek, biztosítékok
 - 3571. Letéti számla
 - 3572. Letéti betétkönyv
 - 3573. Letéti kártyafedezeti számla
 - 3574. Biztosíték számla
- 359. Egyéb lebonyolítási számlák
 - 3591. Nemzeti agrárkár-enyhítési lebonyolítási számla
- 36. NEMZETKÖZI TÁMOGATÁSI PROGRAMOK IDEGEN PÉNZESZKÖZEI
- 362. Nemzetközi támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 3621. Előcsatlakozási alapokkal kapcsolatos lebonyolítási számla
 - 36211. PHARE lebonyolítási számla
 - 36212. Átmeneti Támogatás lebonyolítási számla
 - 36213. SAPARD lebonyolítási számla
 - 3622. NFT-1-hez tartozó támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 36221-36226. Strukturális alapokhoz tartozó támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 36221. Gazdasági versenyképesség operatív program lebonyolítási számla
 - 36222. Környezetvédelem és infrastruktúra operatív program lebonyolítási számla
 - 36223. Humánerőforrás-fejlesztési operatív program lebonyolítási számla
 - 36224. Regionális operatív program lebonyolítási számla
 - 36225. Agrár- és vidékfejlesztési operatív program lebonyolítási számla
 - 36226. Községi Támogatási Keret technikai segítségnyújtási program lebonyolítási számla
 - 36227. Kohéziós Alap támogatási program lebonyolítási számla
 - 362271. Kohéziós Alap közlekedési támogatási program lebonyolítási számla
 - 362272. Kohéziós Alap környezetvédelmi támogatási program lebonyolítási számla
 - 3623-3624. NFT-2-höz tartozó támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 3623. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 36231. Gazdaságfejlesztés operatív program lebonyolítási számla
 - 36232. Közlekedés operatív program lebonyolítási számla
 - 36233. Társadalmi megújulás operatív programok lebonyolítási számlái
 - 36234. Társadalmi infrastruktúra operatív program lebonyolítási számla
 - 36235. Környezet és energia operatív program lebonyolítási számla
 - 36236. Államreform operatív program lebonyolítási számlái

- 36237. Elektronikus közigazgatás operatív programok lebonyolítási számla
 - 36239. Végrehajtás operatív program lebonyolítási számla
 - 3624. NFT-2-höz tartozó regionális támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 36241. Nyugat-dunántúli operatív program lebonyolítási számla
 - 36242. Közép-dunántúli operatív program lebonyolítási számla
 - 36243. Dél-dunántúli operatív program lebonyolítási számla
 - 36244. Észak-magyarországi operatív program lebonyolítási számla
 - 36245. Észak-alföldi operatív program lebonyolítási számla
 - 36246. Dél-alföldi operatív program lebonyolítási számla
 - 36247. Közép-magyarországi operatív program lebonyolítási számla
 - 3625. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 36251. EMVA NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás lebonyolítási számla
 - 36252. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv lebonyolítási számla
 - 36253. EMGA támogatások lebonyolítási számla
 - 362531. EMGA mezőgazdasági termelők közvetlen támogatása lebonyolítási számla
 - 362532. EMGA agrárpiaci támogatás lebonyolítási számla
 - 3625321. EMGA belpiaci intézkedés lebonyolítási számla
 - 3625322. EMGA exporttámogatás lebonyolítási számla
 - 362533. EMGA intervenciók kifizetések lebonyolítási számla
 - 36254. EHA által finanszírozott operatív program lebonyolítási számla
 - 3626. Egyéb Európai Unió támogatási programok lebonyolítási számlái
 - 36262. Közösségi kezdeményezés lebonyolítási számla
 - 362621. INTERREG közösségi kezdeményezés lebonyolítási számla
 - 362622. EQUAL közösségi kezdeményezés lebonyolítási számla
 - 36263. Belső politikák jogcímen nyújtott támogatások lebonyolítási számla
 - 36264. TEN-T támogatás lebonyolítási számla
 - 36266. Területi Együttműködés támogatásának lebonyolítási számlái
 - 362661. Európai Területi Együttműködés támogatás lebonyolítási számlája
 - 362662. INTERACT támogatás lebonyolítási számlája
 - 36267. Svájci Alap támogatás lebonyolítási számlája
 - 36268. Szolidaritási programok lebonyolítási számlái
 - 362681. Európai Menekültügyi Alap támogatásának lebonyolítási számlája
 - 362682. Integrációs Alap támogatásának lebonyolítási számlája
 - 362683. Visszatérési Alap támogatásának lebonyolítási számlája
 - 362684. Külső Határok Alap támogatásának lebonyolítási számlája
 - 3627. Szabálytalan kifizetések visszatérítése lebonyolítási számla
 - 3628. NATO Biztonsági Beruházási program lebonyolítási számla
 - 3629. Egyéb különféle nemzetközi támogatás lebonyolítási számlája
- 363-366. Foglalt

- 367. Kincstári egységes nostro-devizaszámla (KESZ) *(nemzetgazdasági elszámolások)*
- 368. Nemzetközi támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 3681. Előcsatlakozási alapok közösségi forrás számlái
 - 36811. PHARE közösségi számla
 - 36812. Átmeneti Támogatás közösségi számla
 - 36813. SAPARD közösségi számla
 - 3682. NFT-1-hez tartozó támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 36821-36826. Strukturális alapokhoz tartozó támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 36821. Gazdasági versenyképesség operatív program közösségi forrás számla
 - 36822. Környezetvédelem és infrastruktúra operatív program közösségi forrás számla
 - 36823. Humánerőforrás-fejlesztési operatív program közösségi forrásszámla
 - 36824. Regionális operatív program közösségi forrás számla
 - 36825. Agrár- és vidékfejlesztési operatív program közösségi forrás számla
 - 36826. Közösségi Támogatási Keret technikai segítségnyújtási program közösségi forrás számla
 - 36827. Kohéziós Alap támogatási program közösségi forrás számla
 - 368271. Kohéziós Alap közlekedési támogatási program közösségi forrás számla
 - 368272. Kohéziós Alap környezetvédelmi támogatási program közösségi forrás számla
 - 3683-3684. NFT-2-höz tartozó támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 3683-3684. NFT-2-höz tartozó támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 36835. Környezet és energia operatív program közösségi forrás számla
 - 36836. Államreform operatív program közösségi forrás számla
 - 36837. Elektronikus közigazgatás operatív program közösségi forrás számla
 - 36839. Végrehajtás operatív program közösségi forrás számla
 - 3684. NFT-2-höz tartozó regionális támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 36841. Nyugat-dunántúli operatív program közösségi forrás számla
 - 36842. Közép-dunántúli operatív program közösségi forrás számla
 - 36843. Dél-dunántúli operatív program közösségi forrás számla
 - 36844. Észak-magyarországi operatív program közösségi forrás számla
 - 36845. Észak-alföldi operatív program közösségi forrás számla
 - 36846. Dél-alföldi operatív program közösségi forrás számla
 - 36847. Közép-magyarországi operatív program közösségi forrás számla
 - 3685. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 36851. EMVA NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás közösségi forrás számla
 - 36852. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési tervek közösségi forrás számla
 - 36853. EMGA közösségi forrás számla
 - 36854. EHA által finanszírozott operatív program közösségi forrás számla
 - 3686. Egyéb Európai Unió támogatási programok közösségi forrás számlái
 - 36861. Schengeni Alap közösségi forrás számla
 - 36862. Közösségi kezdeményezések közösségi forrás számlái

- 368621. INTERREG közösségi forrás számla
- 368622. EQUAL közösségi forrás számla
- 36863. Belső politikák jogcímen nyújtott támogatások közösségi forrás számla
- 36864. TEN-T támogatás közösségi forrás számlája
- 36865. EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus közösségi forrás számlája
- 36866. Területi Együtműködés támogatásának közösségi forrás számlái
 - 368661. Európai Területi Együtműködés támogatás közösségi forrás számlái
 - 368662. INTERACT támogatás közösségi forrás számlája
- 36867. Svájci Alap támogatás közösségi forrás számlája
- 36868. Szolidaritási programok közösségi forrás számlái
 - 368681. Európai Menekültügyi Alap közösségi forrás számlája
 - 368682. Integrációs Alap közösségi forrás számlája
 - 368683. Visszatérési Alap közösségi forrás számlája
 - 368684. Külső Határok Alap közösségi forrás számlája
- 3687. NATO Biztonsági Beruházási program közösségi forrás számlája
- 3689. Egyéb különféle nemzetközi támogatási program közösségi forrás számlái
- 37. TÁMOGATÁSÉRTÉKŰ KIADÁSOK, TÁMOGATÁSOK FOLYÓSÍTÁSA ÉS FEJEZETI ELSZÁMOLÁSOK
 - 371. Irányítás (felügyelet) alá tartozó költségvetési szervnek folyósított támogatás (csak önkormányzat és tb pénzügyi alapjai)
 - 3711. Irányítás (felügyelet) alá tartozó költségvetési szervnek folyósított támogatás előirányzata
 - 3712. Irányítás (felügyelet) alá tartozó költségvetési szervnek folyósított támogatás előirányzatának teljesítése
 - 372. Előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadása
 - 3721. Előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadás előirányzata
 - 37211. Előző évi, működési célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadás előirányzata
 - 37212. Előző évi, felhalmozási célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadás előirányzata
 - 3722. Előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadás előirányzatának teljesítése
 - 37221. Előző évi, működési célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadás előirányzatának teljesítése
 - 37222. Előző évi, felhalmozási célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadás előirányzatának teljesítése
 - 373. Működési célú támogatásértékű kiadások elszámolása
 - 3731. Működési célú támogatásértékű kiadás előirányzata
 - 3732. Működési célú támogatásértékű kiadás előirányzatának teljesítése
 - 3733. Működési célú, támogatási program előlegére támogatásértékű kiadás előirányzatának teljesítése
 - 374. Felhalmozási célú támogatásértékű kiadások elszámolása
 - 3741. Felhalmozási célú támogatásértékű kiadás előirányzata
 - 3742. Felhalmozási célú támogatásértékű kiadás előirányzatának teljesítése
 - 3743. Felhalmozási célú, támogatási program előlegére támogatásértékű kiadás előirányzatának teljesítése
 - 375. Központi költségvetésből folyósított államháztartáson belüli támogatások (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 376. Garancia- és kezességvállalásból származó kifizetések államháztartáson belülr
 - 3761. Garancia- és kezességvállalásból származó kifizetések előirányzata államháztartáson belülr
 - 3762. Garancia- és kezességvállalásból származó kifizetések előirányzatának teljesítése államháztartáson belülr

- 377. Tb pénzügyi alapok ellátási kiadásainak elszámolása
 - 3773. Ellátási kiadások alapon belüli elszámolása
- 378. Fejezeti év végi maradványelszámolási számla kiadásainak elszámolása
- 379. Foglalt
- 38. ÁLLAMHÁZTARTÁSON KÍVÜLRE VÉGLEGES PÉNZESZKÖZÁTADÁSOK ELSZÁMOLÁSA
 - 381. Működési célú pénzeszközátadás államháztartáson kívülre
 - 3811. Működési célú pénzeszközátadás előirányzata államháztartáson kívülre
 - 3812. Működési célú pénzeszközátadás előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülre
 - 3813. Működési célú, támogatási program előlegére pénzeszközátadás előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülre
 - 382. Felhalmozási célú pénzeszközátadás államháztartáson kívülre
 - 3821. Felhalmozási célú pénzeszközátadás előirányzata államháztartáson kívülre
 - 3822. Felhalmozási célú pénzeszközátadás előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülre
 - 3823. Felhalmozási célú, támogatási program előlegére pénzeszközátadás előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülre
 - 383. Lakástámogatás elszámolása
 - 3831. Lakástámogatás előirányzata
 - 3832. Lakástámogatás előirányzatának teljesítése
 - 384. Foglalt
 - 385. Központi költségvetésből folyósított államháztartáson kívüli támogatások (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 386. Garancia- és kezességvállalásból származó pénzeszközátadás államháztartáson kívülre
 - 3861. Garancia- és kezességvállalásból származó pénzeszközátadás előirányzata államháztartáson kívülre
 - 3862. Garancia- és kezességvállalásból származó pénzeszközátadás előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülre
 - 387-388. Foglalt
 - 389. Támogatásértékű kiadás, pénzeszközátadás átvezetési számlája
- 39. FÜGGŐ, ÁTFUTÓ, KIEGYENLÍTŐ ÉS TOVÁBBADÁSI (LEBONYOLÍTÁSI) CÉLÚ KIADÁSOK
 - 391-394. Költségvetési elszámolásokat érintő függő, átfutó és kiegyenlítő kiadások
 - 391. Költségvetési függő kiadások
 - 3911. Költségvetési intézményi függő kiadások
 - 3912. Kincstári ügyfelek munkabér megelőlegezési számlája (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 392. Költségvetési átfutó kiadások
 - 3921. Személyi juttatásokkal kapcsolatos átfutó kiadások
 - 3922. Munkavállalókkal kapcsolatos átfutó kiadások
 - 3923. Megelőlegezett társadalombiztosítási és családtámogatási ellátások
 - 3924. Utólagos elszámolásra kiadott előlegek átfutó kiadásai
 - 3925. Szállítóknak (beruházási előlegek kivételével) adott előlegek
 - 3926. Utólag finanszírozott nemzetközi támogatási programok átfutó kiadásai
 - 3927. Kincstári ügyfelek átfutó kiadásai (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 3928. Nemzetgazdasági elszámolások átfutó kiadásai
 - 3929. Egyéb átfutó kiadások
 - 394. Költségvetési kiegyenlítő kiadások

- 3941. Elszámolási és pénzforgalmi számlák közötti átvezetések
- 3942. Helyiadó-beszedési számlák közötti átvezetések
- 3943. Kincstári ügyfelek kiegyenlítő kiadásai *(nemzetgazdasági elszámolások)*
- 3944. Nemzetgazdasági elszámolások kiegyenlítő kiadásai
- 3945. KESZ kiegyenlítő kiadásai *(nemzetgazdasági elszámolások)*
- 3946. Kincstári körön belüli kiegyenlítő kiadások *(nemzetgazdasági elszámolások)*
- 395. Fejezeti előirányzat-felhasználási keret elosztás átfutó kiadásai
- 396. Megtérítendő ellátások elszámolása számla
- 397. Továbbadási (lebonyolítási) célú kiadások
 - 3971. Államháztartáson belülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú működési kiadások
 - 3972. Államháztartáson belülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú felhalmozási kiadások
 - 3973. Államháztartáson kívülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú működési kiadások
 - 3974. Államháztartáson kívülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú felhalmozási kiadások
- 398. Nemzetközi támogatásokhoz kapcsolódó költségvetési átfutó kiadások
 - 3981. EMVA-ból érkező NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás költségvetési átfutó kiadásai
 - 3982. EMVA-ból érkező NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv költségvetési átfutó kiadásai
 - 3983. EMGA-ból érkező agrártámogatás költségvetési átfutó kiadásai
 - 39831. EMGA mezőgazdasági termelők közvetlen támogatás átfutó kiadásai
 - 39832. EMGA agrárpiaci támogatás átfutó kiadásai
 - 398321. EMGA belpiaci intézkedés átfutó kiadásai
 - 398322. EMGA exporttámogatás átfutó kiadásai
 - 39833. EMGA intervenciós kifizetések átfutó kiadásai
 - 3984. EHA-ból finanszírozott operatív program költségvetési átfutó kiadásai
 - 3986. Cukorágazati hozzájárulás megelőlegezéshez kapcsolódó átfutó kiadások
- 399. Költségvetésen kívüli függő, átfutó és kiegyenlítő kiadások

4. Számlaosztály

FORRÁSOK (PASSZÍVÁK)

41. SAJÁT TŐKE

- 411. Tartós tőke
 - 4111. Kezelésbe vett eszközök tartós tőkéje
 - 4112. Saját tulajdonban lévő eszközök tartós tőkéje
- 412. Kezelésbe vett eszközök tőkeváltozása
 - 4121. Előző évek kezelt tőkeváltozásai
 - 4122. Tárgyévi pénzforgalommal kapcsolatos kezelt tőkeváltozások
 - 4123. Tárgyévi pénzforgalom nélküli kezelt tőkeváltozások

- 41231. Tranzakciós partnerhez kapcsolódó pénzforgalom nélküli kezelt tőkeváltozások
- 41232. Tranzakciós partnerhez nem kapcsolódó pénzforgalom nélküli kezelt tőkeváltozások
- 41233. Terv szerinti értékcsökkenés miatti kezelt tőkeváltozások
- 41234. Piaci érték változása miatti terven felüli értékcsökkenés kezelt tőkeváltozása
- 41235. Egyéb terven felüli értékcsökkenés kezelt tőkeváltozása
- 41236. Eszközök értékvesztéséhez kapcsolódó kezelt tőkeváltozás
- 41237. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök (kivéve a valuta-, devizakészlet) év végi értékeléséhez kapcsolódó kezelt tőkeváltozása
- 41238. Kezelt eszközök értékesítésével kapcsolatos veszteség jellegű különbözet

413. Saját tulajdonban lévő eszközök tőkeváltozása

- 4131. Előző évek saját tőkeváltozásai
- 4132. Tárgyévi pénzforgalommal kapcsolatos saját tőkeváltozások
- 4133. Tárgyévi pénzforgalom nélküli saját tőkeváltozások
 - 41331. Tranzakciós partnerhez kapcsolódó pénzforgalom nélküli saját tőkeváltozások
 - 41332. Tranzakciós partnerhez nem kapcsolódó pénzforgalom nélküli saját tőkeváltozások
 - 41333. Terv szerinti értékcsökkenés miatti saját tőkeváltozások
 - 41334. Piaci érték változása miatti terven felüli értékcsökkenés saját tőkeváltozása
 - 41335. Egyéb terven felüli értékcsökkenés saját tőkeváltozása
 - 41336. Eszközök értékvesztéséhez kapcsolódó saját tőkeváltozás
 - 41337. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök (kivéve a valuta-, devizakészlet) év végi értékeléséhez kapcsolódó saját tőkeváltozása
 - 41338. Saját tulajdonban lévő eszközök értékesítésével kapcsolatos veszteség jellegű különbözet

414. Sajátos tőkeváltozások (*nemzetgazdasági elszámolások*)

415-416. Foglalt

417. Értékelési tartalék

- 4171. Kezelésbe vett eszközök értékelési tartaléka
- 4172. Saját tulajdonban lévő eszközök értékelési tartaléka

42. TARTALÉKOK

421. Költségvetési tartalékok

- 4211. Költségvetési tartalék elszámolása
- 4212. Költségvetési pénzmaradvány
 - 42121. Költségvetési működési célú pénzmaradvány
 - 42122. Költségvetési felhalmozási célú pénzmaradvány
- 4214. Előző év(ek) költségvetési tartalékának elszámolása

422. Vállalkozási tartalék

- 4221. Tárgyévi vállalkozási maradvány elszámolása
- 4222. Előző év(ek) vállalkozási maradványa
- 4223. Elkülönített vállalkozási maradvány
- 4224. Előző év(ek) vállalkozási tartalékának elszámolása

423. Foglalt

424. Előirányzat-maradvány számla

- 4241. Működési célú előirányzat-maradvány számla
- 4242. Felhalmozási célú előirányzat-maradvány számla
- 425. Költségvetési kiadási megtakarítás (többször) elszámolása
- 426. Költségvetési bevételi többlet (lemaradás) elszámolása
- 427. Vállalkozási kiadási megtakarítás (többször) elszámolása
- 428. Vállalkozási bevételi többlet (lemaradás) elszámolása
- 43. HOSSZÚ LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK
 - 431. Hosszú lejáratú hitelek pénzügyi vállalkozásoktól
 - 4311. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett hosszú lejáratú hitelek állománya
 - 43111. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett fejlesztési célú hitelek állománya
 - 431111. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett fejlesztési célú hitelek mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 431112. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett fejlesztési célú hitelek következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 43112. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett működési célú hitelek állománya
 - 431121. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett működési célú hitelek mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 431122. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett működési célú hitelek következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 4312. Pénzügyi vállalkozásnak hosszú lejáratú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata „K”
 - 43121. Pénzügyi vállalkozásnak fejlesztési célú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata
 - 43122. Pénzügyi vállalkozásnak működési célú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata
 - 4313. Pénzügyi vállalkozástól hosszú lejáratú hitel felvételének előirányzata „T”
 - 43131. Pénzügyi vállalkozástól fejlesztési célú hitel felvételének előirányzata
 - 43132. Pénzügyi vállalkozástól működési célú hitel felvételének előirányzata
 - 4314. Pénzügyi vállalkozásnak hosszú lejáratú hitelek törlesztése, visszafizetése „T”
 - 43141. Fejlesztési célú hitelek törlesztése, visszafizetése pénzügyi vállalkozásnak
 - 43142. Működési célú hitelek törlesztése, visszafizetése pénzügyi vállalkozásnak
 - 4315. Pénzügyi vállalkozásoktól hosszú lejáratú hitelek felvétele „K”
 - 43151. Fejlesztési célú hitelek felvétele pénzügyi vállalkozástól
 - 43152. Működési célú hitelek felvétele pénzügyi vállalkozástól
 - 432. Hosszú lejáratú hitel egyéb belföldi forrásból
 - 4321. Egyéb belföldi forrásból felvett hosszú lejáratú hitelek állománya
 - 43211. Egyéb belföldi forrásból felvett fejlesztési célú hitelek állománya
 - 432111. Egyéb belföldi forrásból felvett fejlesztési célú hitelek mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 432112. Egyéb belföldi forrásból felvett fejlesztési célú hitelek következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 43212. Egyéb belföldi forrásból felvett működési célú hitelek állománya
 - 432121. Egyéb belföldi forrásból felvett működési célú hitelek mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 432122. Egyéb belföldi forrásból felvett működési célú hitelek következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 4322. Egyéb belföldi forrásból származó hosszú lejáratú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata „K”
 - 43221. Egyéb belföldi forrásból származó fejlesztési célú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata
 - 43222. Egyéb belföldi forrásból származó működési célú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata
 - 4323. Egyéb belföldi forrásból hosszú lejáratú hitel felvételének előirányzata „T”

- 43231. Egyéb belföldi forrásból fejlesztési célú hitel felvételének előirányzata
- 43232. Egyéb belföldi forrásból működési célú hitel felvételének előirányzata
- 4324. Egyéb belföldi forrásból származó hosszú lejáratú hitelek törlesztése, visszafizetése „T”
 - 43241. Egyéb belföldi forrásból származó fejlesztési célú hitelek törlesztése, visszafizetése
 - 43242. Egyéb belföldi forrásból származó működési célú hitelek törlesztése, visszafizetése
- 4325. Egyéb forrásból származó hosszú lejáratú hitelek felvétele „K”
 - 43251. Fejlesztési célú hitelek felvétele egyéb belföldi forrásból
 - 43252. Működési célú hitelek felvétele egyéb belföldi forrásból
- 433. Hosszú lejáratú külföldi hitelek
 - 4331. Hosszú lejáratú külföldi hitelek állománya
 - 43311. Hosszú lejáratú külföldi hitelek mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 43312. Hosszú lejáratú külföldi hitelek következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 4332. Hosszú lejáratú külföldi hitel visszafizetésének előirányzata „K”
 - 4333. Hosszú lejáratú külföldi hitel felvételének előirányzata „T”
 - 4334. Hosszú lejáratú külföldi hitelek visszafizetése „T”
 - 4335. Hosszú lejáratú külföldi hitelek felvétele „K”
- 434. Tartozás kötvénykibocsátásból
 - 4341. Hosszú lejáratú tartozás állománya kötvénykibocsátásból
 - 43411. Fejlesztési célú kötvénykibocsátás tartozás állománya
 - 434111. Fejlesztési célú kötvénykibocsátás tartozás mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 434112. Fejlesztési célú kötvénykibocsátás tartozás következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 43412. Működési célú kötvénykibocsátás tartozás állománya
 - 434121. Működési célú kötvénykibocsátás tartozás mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 434122. Működési célú kötvénykibocsátás tartozás következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 43413. Központi költségvetés hosszú lejáratú belföldi kötvénykibocsátás tartozás állománya *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 43414. Központi költségvetés hosszú lejáratú külföldi kötvénykibocsátás tartozás állománya *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 4342. Hosszú lejáratú kötvénykibocsátás kiadási előirányzata „K”
 - 43421. Fejlesztési célú kötvénykibocsátás kiadási előirányzata
 - 43422. Működési célú kötvénykibocsátás kiadási előirányzata
 - 43423. Központi költségvetés hosszú lejáratú belföldi kötvénykibocsátás kiadási előirányzata *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 43424. Központi költségvetés hosszú lejáratú külföldi kötvénykibocsátás kiadási előirányzata *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 4343. Hosszú lejáratú kötvénykibocsátás bevételi előirányzata „T”
 - 43431. Fejlesztési célú kötvénykibocsátás bevételi előirányzata
 - 43432. Működési célú kötvénykibocsátás bevételi előirányzata
 - 43433. Központi költségvetés hosszú lejáratú belföldi kötvénykibocsátás bevételi előirányzata *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 43434. Központi költségvetés hosszú lejáratú külföldi kötvénykibocsátás bevételi előirányzata *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 4344. Hosszú lejáratra kibocsátott kötvény beváltása „T”
 - 43441. Fejlesztési célra kibocsátott kötvény beváltása
 - 43442. Működési célra kibocsátott kötvény beváltása

- 43443. Központi költségvetés hosszú lejáratú belföldi kötvény beváltása *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 43444. Központi költségvetés hosszú lejáratú külföldi kötvény beváltása *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 4345. Hosszú lejáratú kötvénykibocsátás bevétele „K”
 - 43451. Fejlesztési célú kötvénykibocsátás bevétele
 - 43452. Működési célú kötvénykibocsátás bevétele
 - 43453. Központi költségvetés hosszú lejáratú belföldi kötvénykibocsátás bevétele *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 43454. Központi költségvetés hosszú lejáratú külföldi kötvénykibocsátás bevétele *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 435-436. Tartozás (éven túli) támogatási kölcsönök igénybevételeiből
 - 435. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsön államháztartáson belülről
 - 4351. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsönök állománya
 - 43511. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsönök mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 43512. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsönök következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 4352. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsön törlesztésének előirányzata „K”
 - 4353. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsön igénybevételeinek előirányzata „T”
 - 4354. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsön törlesztése, visszafizetése „T”
 - 4355. Működési célú (éven túli) támogatási kölcsön igénybevétele „K”
 - 436. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsön államháztartáson belülről
 - 4361. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsönök állománya
 - 43611. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsönök mérlegfordulónapot követő törlesztő részletek állománya
 - 43612. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsönök következő évek törlesztő részleteinek állománya
 - 4362. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsön törlesztésének előirányzata „K”
 - 4363. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsön igénybevételeinek előirányzata „T”
 - 4364. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsön törlesztése, visszafizetése „T”
 - 4365. Felhalmozási célú (éven túli) támogatási kölcsön igénybevétele „K”
 - 438. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek
 - 4381. Kezelésbe átvett kincstári vagyoni miatti kötelezettség
 - 4382. Kezelésbe átvett önkormányzati vagyoni miatti kötelezettségek
 - 4383. Pénzügyi lízing miatti kötelezettségek
 - 4384. Átvállalt hosszú lejáratú kötelezettségek
 - 4385. Hosszú lejáratú kötelezettségek magánszeméllyel szemben
 - 4389. Különféle egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek
 - 439. Hosszú lejáratú kötelezettségek kiadás és bevétel átvezetési számlája
- 44-45. RÖVID LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK
- 441. Belföldi szállítók
 - 4411. Belföldi beruházási szállítók állománya
 - 44111. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) belföldi beruházási szállítók állománya
 - 44112. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi belföldi beruházási szállítók állománya
 - 44113. Tárgyévét követő évet terhelő belföldi beruházási szállítók állománya
 - 4412. Államháztartáson belülről továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek

- 44121. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
- 44122. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
- 44123. Tárgyévet követő évet terhelő államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
- 4413. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
 - 44131. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
 - 44132. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
 - 44133. Tárgyévet követő évet terhelő államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
- 4414. Belföldi egyéb szállítók állománya
 - 44141. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) belföldi egyéb szállítók állománya
 - 44142. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi belföldi egyéb szállítók állománya
 - 44143. Tárgyévet követő évet terhelő belföldi egyéb szállítók állománya
- 4415. Nem számlázott belföldi szállítások
- 442. Európai Unió tagország szerinti (EU-s) külföldi szállító
 - 4421. EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
 - 44211. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
 - 44212. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
 - 44213. Tárgyévet követő évet terhelő EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
 - 4422. Államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44221. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44222. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44223. Tárgyévet követő évet terhelő államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 4423. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44231. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44232. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44233. Tárgyévet követő évet terhelő államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
 - 4424. Külföldi egyéb szállítók állománya
 - 44241. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
 - 44242. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
 - 44243. Tárgyévet követő évet terhelő EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
 - 4425. Nem számlázott EU-s szállítások
- 443. Nem Európai Unió ország szerinti (nem EU-s) külföldi szállító
 - 4431. Nem EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
 - 44311. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) nem EU-s külföldi beruházási szállítók állománya

- 44312. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi nem EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
- 44313. Tárgyévet követő évet terhelő nem EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
- 4432. Államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44321. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44322. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44323. Tárgyévet követő évet terhelő államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
- 4433. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44331. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44332. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
 - 44333. Tárgyévet követő évet terhelő államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
- 4434. Nem EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
 - 44341. Tárgyévi költségvetést terhelő előző év(ek) nem EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
 - 44342. Tárgyévi költségvetést terhelő folyó évi nem EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
 - 44343. Tárgyévet követő évet terhelő nem EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
- 4435. Nem számlázott nem EU-s külföldi szállítások
- 444. Váltótartozások
- 445. Munkavállalókkal kapcsolatos különféle kötelezettségek
- 446. Költségvetéssel szembeni kötelezettségek
- 447. Helyi önkormányzatok sajátos kötelezettségei
 - 4471. Iparüzési adó feltöltés miatti kötelezettségek
 - 4472. Helyi adó túlfizetés miatti kötelezettségek
- 449. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
 - 4491. Támogatási program előlege miatti kötelezettség
 - 4492. Szabálytalan kifizetés miatti kötelezettség
 - 4493. Garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettség
 - 44931. Működési célú garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettség
 - 44932. Felhalmozási célú garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettség
 - 4494. Nemzetközi támogatási programok miatti kötelezettségek
 - 4495. Előfinanszírozás miatti kötelezettségek
 - 4499. Egyéb különféle rövid lejáratú kötelezettség
- 45. RÖVID LEJÁRATÚ HITELEK ÉS TÁMOGATÁSI KÖLCSÖNÖK
 - 451. Rövid lejáratú hitelek pénzügyi vállalkozásoktól
 - 4511. Pénzügyi vállalkozásoktól felvett rövid lejáratú hitelek állománya

- 4512. Pénzügyi vállalkozásnak rövid lejáratú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata „K”
- 4513. Pénzügyi vállalkozástól rövid lejáratú hitel felvételének előirányzata „T”
- 4514. Rövid lejáratú hitelek törlesztése, visszafizetése pénzügyi vállalkozásnak „T”
- 4515. Rövid lejáratú hitelek felvétele pénzügyi vállalkozástól „K”
- 452. Rövid lejáratú hitelek egyéb belföldi forrásból
 - 4521. Egyéb belföldi forrásból felvett rövid lejáratú hitelek állománya
 - 4522. Egyéb belföldi forrásból származó rövid lejáratú hitel törlesztés, visszafizetés előirányzata „K”
 - 4523. Egyéb belföldi forrásból rövid lejáratú hitel felvételének előirányzata „T”
 - 4524. Egyéb belföldi forrásból származó rövid lejáratú hitelek törlesztése, visszafizetése „T”
 - 4525. Rövid lejáratú hitelek felvétele egyéb belföldi forrásból „K”
- 453-454. Tartozás (éven belüli) támogatási kölcsönök igénybevételéből
- 453. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön államháztartáson belülről
 - 4531. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsönök állománya
 - 4532. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön törlesztésének előirányzata
 - 4533. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön igénybevételének előirányzata
 - 4534. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön törlesztése, visszafizetése
 - 4535. Működési célú (éven belüli) támogatási kölcsön igénybevétele
- 454. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön államháztartáson belülről
 - 4541. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsönök állománya
 - 4542. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön törlesztésének előirányzata
 - 4543. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön igénybevételének előirányzata
 - 4544. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön törlesztése, visszafizetése
 - 4545. Felhalmozási célú (éven belüli) támogatási kölcsön igénybevétele
- 455-457. Tartozások forgatási célú pénzügyi műveletekből
- 455. Likviditási hitel a központi költségvetéstől
- 456. Rövid lejáratú likviditási hitelek egyéb belföldi forrásból
- 457. Tartozás rövid lejáratú kötvénykibocsátásból
- 458. Foglalt
- 459. Rövid lejáratú kötelezettségek kiadás és bevétel átvezetési számlája
- 46. TÁMOGATÁSÉRTÉKŰ BEVÉTELEK, ELŐZŐ ÉVI TÁMOGATÁSOK, VISSZATÉRÜLÉSEK ÉS FEJEZETI ELSZÁMOLÁSOK
 - 461. Előző évi központi költségvetési kiegészítések, visszatérülések
 - 4611. Előző évi központi költségvetési kiegészítések, visszatérülések előirányzata
 - 4612. Előző évi központi költségvetési kiegészítések, visszatérülések előirányzatának teljesítése
 - 462. Előző évi egyéb költségvetési kiegészítések, visszatérülések
 - 4621. Előző évi egyéb költségvetési kiegészítések, visszatérülések előirányzata
 - 4622. Előző évi egyéb költségvetési kiegészítések, visszatérülések előirányzatának teljesítése
 - 463. Előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvétele
 - 4631. Előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvétel előirányzata
 - 46311. Előző évi, működési célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvétel előirányzata

- 46312. Előző évi, felhalmozási célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvétel előirányzata
- 4632. Előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvétel előirányzatának teljesítése
 - 46321. Előző évi, működési célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvétel előirányzatának teljesítése
 - 46322. Előző évi, felhalmozási célú előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvétel előirányzatának teljesítése
- 464. Működési célú, támogatásértékű bevételek elszámolása
 - 4641. Működési célú, támogatásértékű bevétel előirányzata
 - 4642. Működési célú, támogatásértékű bevétel előirányzatának teljesítése
 - 4643. Működési célú, előző év(ek)i támogatási program visszatérített előlege miatti támogatásértékű bevétel előirányzatának teljesítése
- 465. Felhalmozási célú, támogatásértékű bevételek elszámolása
 - 4651. Felhalmozási célú, támogatásértékű bevétel előirányzata
 - 4652. Felhalmozási célú, támogatásértékű bevétel előirányzatának teljesítése
 - 4653. Felhalmozási célú, előző év(ek)i támogatási program visszatérített előlege miatti támogatásértékű bevétel előirányzatának teljesítése
- 466. Garancia- és kezességvállalásból származó megtérülések államháztartáson belülről
 - 4661. Garancia- és kezességvállalásból származó megtérülés előirányzata államháztartáson belülről
 - 4662. Garancia- és kezességvállalásból származó megtérülés előirányzatának teljesítése államháztartáson belülről
- 467. Tb pénzügyi alapok ellátási bevételeinek elszámolása
 - 4671. Tb pénzügyi alapok működési szektor előző évi előirányzat-maradvány befizetéséből származó bevétel
 - 4672. Tb pénzügyi alapok működési szektor befizetési kötelezettségből származó bevétel
 - 4673. Ellátási bevételek alapon belüli elszámolása
- 468. Fejezeti év végi maradványelszámolási számla bevételeinek elszámolása
- 469. Foglalt
- 47. ÁLLAMHÁZTARTÁSON KÍVÜLRŐL KAPOTT VÉGLEGES PÉNZESZKÖZÁTVÉTELEK ELSZÁMOLÁSA
 - 471. Működési célú pénzeszközátvétel az államháztartáson kívülről
 - 4711. Működési célú pénzeszközátvétel előirányzata államháztartáson kívülről
 - 4712. Működési célú pénzeszközátvétel előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülről
 - 4713. Működési célú, előző év(ek)i támogatási program visszatérített előlege miatti pénzeszközátvétel előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülről
 - 472. Felhalmozási célú pénzeszközátvétel államháztartáson kívülről
 - 4721. Felhalmozási célú pénzeszközátvétel előirányzata államháztartáson kívülről
 - 4722. Felhalmozási célú pénzeszközátvétel előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülről
 - 4723. Felhalmozási célú, előző év(ek)i támogatási program visszatérített előlege miatti pénzeszközátvétel előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülről
 - 473. Központi költségvetés közvetlen EU költségvetésből származó bevételei
 - 474-475. Foglalt
 - 476. Garancia- és kezességvállalásból származó megtérülés államháztartáson kívülről
 - 4761. Garancia- és kezességvállalásból származó megtérülés előirányzata államháztartáson kívülről
 - 4762. Garancia- és kezességvállalásból származó megtérülés előirányzatának teljesítése államháztartáson kívülről
 - 477-478. Foglalt
 - 479. Támogatásértékű bevétel, átvett pénzeszköz, egyéb kiegészítések átvezetési számlája
- 48. FÜGGŐ, ÁTFUTÓ, KIEGYENLÍTŐ ÉS TOVÁBBADÁSI (LEBONYOLÍTÁSI) CÉLÚ BEVÉTELEK
 - 481-484. Költségvetési elszámolásokat érintő függő, átfutó és kiegyenlítő bevételek

- 481. Költségvetési függő bevételek
 - 4811. Költségvetési intézményi függő bevételek
 - 4812. Helyi adóbeszedési számlával kapcsolatos függő bevételek
 - 4813. Egyéb adóbeszedési számlákkal kapcsolatos függő bevételek
 - 4814. Kincstári ügyfelek függő bevételei (*nemzetgazdasági elszámolások*)
- 482. Költségvetési átfutó bevételek
 - 4821. Költségvetési átfutó bevételek
 - 4822. Utólagos elszámolások átfutó bevételei
 - 4823. Költségvetési egyéb bevételek beszédési számlával kapcsolatos átfutó bevételek (csak helyi önkormányzatok)
 - 4824. Költségvetés letéti bevételei
 - 4825. Részben önálló költségvetési szervek finanszírozási bevételei
 - 4826. Vevőtől kapott előlegek bevételei
 - 4827. Kincstári ügyfelek átfutó bevételei (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 4828. Hatósági jogkörhöz kötődő átfutó bevételek
 - 4829. Költségvetési egyéb átfutó bevételek
- 483. Költségvetési kiegyenlítő bevételek
 - 4831. Elszámolási és pénzforgalmi számlák közötti átvezetések
 - 4832. Helyiadó-beszédési számlák közötti átvezetések
 - 4833. Kincstári ügyfelek kiegyenlítő bevételei (*nemzetgazdasági elszámolások*)
 - 4834. Nemzetgazdasági elszámolások kiegyenlítő bevételei
- 484. Adóhatóságokkal kapcsolatos elszámolási számla
- 485. Fejezeti előirányzat-felhasználási keret elosztás átfutó bevételei
- 486. Központi költségvetési szervek befizetései
- 487. Továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek
 - 4871. Államháztartáson belülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú működési bevételek
 - 4872. Államháztartáson belülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú felhalmozási bevételek
 - 4873. Államháztartáson kívülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú működési bevételek
 - 4874. Államháztartáson kívülről kapott, továbbadási (lebonyolítási) célú felhalmozási bevételek
- 488. Költségvetésen kívüli függő, átfutó és kiegyenlítő bevételek, letétek elszámolása
 - 4881. Belföldi feladatok lebonyolításának elszámolása
 - 48811. Sajátos feladatok lebonyolításának elszámolása
 - 488111. Kincstár területi szervei által végzett lebonyolítási feladatok elszámolása
 - 488112. Különféle önkormányzati feladatok lebonyolításának elszámolása
 - 488113. Központi költségvetési szervek nettó finanszírozásának lebonyolításának elszámolása
 - 48812. Társadalombiztosítás finanszírozásának átfutó elszámolása (önkormányzatok)
 - 48813. Államigazgatási eljárási illetékbeszedési bevételek átfutó elszámolása (önkormányzatok)
 - 48814. Idegen bevételek beszédésének átfutó elszámolása (önkormányzatok)
 - 48815. Foglalt
 - 48816. Idegen betétkönyvek és készpénzben kezelt idegen pénzeszközök elszámolása

- 48817. Letétek, biztosítékok elszámolása
- 48819. Egyéb lebonyolítási feladatok elszámolása
 - 488191. Nemzeti agrárkár-enyhítés elszámolása
- 4882. Nemzetközi támogatási programok lebonyolításának elszámolása
- 4888. Nemzetközi támogatási programok közösségi forrás elszámolása
- 489. Foglalt
- 49. ÉVI MÉRLEGSZÁMLÁK
 - 491. Nyitómérleg számla
 - 492. Mérlegrendezési számla
 - 4921. Átszervezéshez kapcsolódó mérlegrendezési számla
 - 4922. Egyéb mérlegrendezési számla
 - 493. Zárómérleg számla
 - 494. Költségvetési bevételek és kiadások elszámolása
 - 495. Vállalkozási bevételek és kiadások elszámolása
 - 496. Előirányzatok zárlati elszámolása
 - 497. Előirányzatok évközi elszámolása
 - 498. Eredeti előirányzatok nyitó elszámolása
 - 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása

5. Számlaosztály

KIADÁSOK ELŐIRÁNYZATA ÉS ELŐIRÁNYZAT TELJESÍTÉSE (közgazdasági osztályozás szerint)

51-52. SZEMÉLYI JUTTATÁSOK

51. RENDSZERES ÉS NEM RENDSZERES SZEMÉLYI JUTTATÁSOK

- 511-515. Teljes munkaidőben foglalkoztatottak személyi juttatásai
- 511. Rendszeres személyi juttatások
 - 5111. Rendszeres személyi juttatások előirányzata
 - 5112. Rendszeres személyi juttatások előirányzatának teljesítése
- 512. Munkavégzéshez kapcsolódó juttatások
 - 5121. Munkavégzéshez kapcsolódó juttatások kiadásainak előirányzata
 - 5122. Munkavégzéshez kapcsolódó juttatások kiadási előirányzatának teljesítése
- 513. Foglalkoztatottak sajátos juttatásai
 - 5131. Foglalkoztatottak sajátos juttatásai kiadásainak előirányzata
 - 5132. Foglalkoztatottak sajátos juttatásai kiadási előirányzatának teljesítése
- 514. Személyhez kapcsolódó költségtérítések és hozzájárulások
 - 5141. Személyhez kapcsolódó költségtérítések és hozzájárulások kiadási előirányzata

- 5142. Személyhez kapcsolódó költségtérítések és hozzájárulások kiadási előirányzatának teljesítése
- 515. Szociális jellegű juttatások
 - 5151. Szociális jellegű juttatások kiadási előirányzata
 - 5152. Szociális jellegű juttatások kiadási előirányzatának teljesítése
- 516. Részmunkaidőben foglalkoztatottak juttatásai
 - 5161. Részmunkaidőben foglalkoztatottak juttatásainak kiadási előirányzata
 - 5162. Részmunkaidőben foglalkoztatottak juttatásai kiadási előirányzatának teljesítése
- 517. Teljes munkaidőben foglalkoztatottak különféle nem rendszeres juttatásai
 - 5171. Különféle nem rendszeres juttatások kiadási előirányzata
 - 5172. Különféle nem rendszeres juttatások kiadási előirányzatának teljesítése
- 52. KÜLSŐ SZEMÉLYI JUTTATÁSOK
 - 521. Foglalt
 - 522. Állományba nem tartozók juttatásai
 - 5221. Állományba nem tartozók juttatásainak kiadási előirányzata
 - 5222. Állományba nem tartozók juttatásai kiadási előirányzatának teljesítése
 - 523. A Magyar Honvédség és a rendvédelmi szervek állományába nem tartozók juttatásai
 - 5231. A Magyar Honvédség és a rendvédelmi szervek állományába nem tartozók juttatásainak kiadási előirányzata
 - 5232. A Magyar Honvédség és a rendvédelmi szervek állományába nem tartozók juttatásai kiadási előirányzatának teljesítése
 - 524. Állományba tartozók nem munkavégzéssel kapcsolatos megbízási díja
 - 5241. Állományba tartozók nem munkavégzéssel kapcsolatos megbízási díjának kiadási előirányzata
 - 5242. Állományba tartozók nem munkavégzéssel kapcsolatos megbízási díja kiadási előirányzatának teljesítése
- 53. MUNKAADÓKAT TERHELŐ JÁRULÉKOK
 - 531. Társadalombiztosítási járulék
 - 5311. Társadalombiztosítási járulék kiadási előirányzata
 - 53111. Nyugdíjbiztosítási járulék kiadási előirányzata
 - 53112. Egészségbiztosítási és munkaerőpiaci járulék kiadási előirányzata
 - 531121. Természetbeni egészségbiztosítási járulék kiadási előirányzata
 - 531122. Pénzbeli egészségbiztosítási járulék kiadási előirányzata
 - 531123. Munkaerőpiaci járulék kiadási előirányzata
 - 53113. Egyszerűsített közteherviselési járulék (EKHO) kiadási előirányzata
 - 53114. START-kártyával rendelkezők utáni járulékfizetési kötelezettség előirányzata
 - 5312. Társadalombiztosítási járulék kiadási előirányzatának teljesítése
 - 53121. Nyugdíjbiztosítási járulék kiadási előirányzatának teljesítése
 - 53122. Egészségbiztosítási és munkaerőpiaci járulék kiadási előirányzatának teljesítése
 - 531221. Természetbeni egészségbiztosítási járulék kiadási előirányzatának teljesítése
 - 531222. Pénzbeli egészségbiztosítási járulék kiadási előirányzatának teljesítése
 - 531223. Munkaerőpiaci járulék kiadási előirányzatának teljesítése
 - 53123. Egyszerűsített közteherviselési járulék (EKHO) kiadási előirányzatának teljesítése
 - 53124. START-kártyával rendelkezők utáni járulékfizetési kötelezettség előirányzatának teljesítése

- 533. Egészségügyi hozzájárulás
 - 5331. Egészségügyi hozzájárulás előirányzata
 - 5332. Egészségügyi hozzájárulás előirányzatának teljesítése
- 534. Táppénz-hozzájárulás
 - 5341. Táppénz-hozzájárulás előirányzata
 - 5342. Táppénz-hozzájárulás előirányzatának teljesítése
- 535. Munkaadókat terhelő járulékok államháztartáson kívülre
 - 5351. Munkaadókat terhelő járulékok államháztartáson kívülre előirányzata
 - 5352. Munkaadókat terhelő járulékok államháztartáson kívülre előirányzat teljesítése
- 536. Munkaadókat terhelő egyéb járulékok
 - 5361. Munkaadókat terhelő egyéb járulékok előirányzata
 - 5362. Munkaadókat terhelő járulékok előirányzatának teljesítése
- 538. Korkedvezmény-biztosítási járulék
 - 5381. Korkedvezmény-biztosítási járulék kiadási előirányzata
 - 5382. Korkedvezmény-biztosítási járulék kiadási előirányzat teljesítése
- 54-56. DOLOGI KIADÁSOK
- 54. KÉSZLETBESZERZÉSEK
 - 541. Élelmiszerek
 - 5411. Élelmiszer-beszerzés kiadási előirányzata
 - 5412. Élelmiszer-beszerzés kiadási előirányzat teljesítése
 - 542. Gyógyszer, vegyszer
 - 5421. Gyógyszer-, vegyszerbeszerzés kiadási előirányzata
 - 5422. Gyógyszer-, vegyszerbeszerzés kiadási előirányzat teljesítése
 - 543. Irodaszer, nyomtatvány
 - 5431. Irodaszer-, nyomtatványbeszerzés kiadási előirányzata
 - 5432. Irodaszer-, nyomtatványbeszerzés kiadási előirányzat teljesítése
 - 544. Könyv, folyóirat, egyéb információhordozó
 - 5441. Könyv, folyóirat, egyéb információhordozó beszerzés kiadási előirányzata
 - 5442. Könyv, folyóirat, egyéb információhordozó beszerzés kiadási előirányzat teljesítése
 - 545. Tüzelőanyagok
 - 5451. Tüzelőanyag-beszerzés kiadási előirányzat
 - 5452. Tüzelőanyag-beszerzés kiadási előirányzat teljesítése
 - 546. Hajtó- és kenőanyag
 - 5461. Hajtó- és kenőanyag-beszerzés kiadási előirányzata
 - 5462. Hajtó- és kenőanyag-beszerzés kiadási előirányzat teljesítése
 - 547. Szakmai anyag és kísértékű tárgyi eszközök, szellemi termékek
 - 5471. Szakmai anyag és kísértékű tárgyi eszközök, vagyoni értékű jogok, szellemi termékek beszerzés kiadási előirányzata
 - 5472. Szakmai anyag és kísértékű tárgyi eszközök, vagyoni értékű jogok, szellemi termékek beszerzés kiadási előirányzatának teljesítése
 - 548. Munkaruha, védőruha, formaruha, egyenruha

- 5481. Munkaruha, védőruha, formaruha, egyenruha beszerzés kiadási előirányzata
- 5482. Munkaruha, védőruha, formaruha, egyenruha beszerzés kiadási előirányzatának teljesítése
- 549. Egyéb készletek
 - 5491. Egyéb készletbeszerzés kiadási előirányzata
 - 5492. Egyéb készletbeszerzés kiadási előirányzatának teljesítése
- 55. SZOLGÁLTATÁSOK
 - 551. Kommunikációs szolgáltatások
 - 5511. Kommunikációs szolgáltatások kiadási előirányzata
 - 5512. Kommunikációs szolgáltatások kiadási előirányzatának teljesítése
 - 552. Különféle szolgáltatási kiadások
 - 5521. Különféle szolgáltatási kiadások előirányzata
 - 5522. Különféle szolgáltatási kiadások előirányzatának teljesítése
 - 553. Vásárolt közszolgáltatások
 - 5531. Vásárolt közszolgáltatások kiadási előirányzata
 - 5532. Vásárolt közszolgáltatások kiadási előirányzatának teljesítése
 - 554. Továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások államháztartáson belülr
 - 5541. Államháztartáson belülr továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások kiadási előirányzata
 - 5542. Államháztartáson belülr továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások kiadási előirányzat teljesítése
 - 555. Továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások államháztartáson kívülr
 - 5551. Államháztartáson kívülr továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások kiadási előirányzata
 - 5552. Államháztartáson kívülr továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások kiadási előirányzat teljesítése
 - 556. Pénzügyi szolgáltatások kiadásai
 - 5561. Pénzügyi szolgáltatások kiadási előirányzata
 - 5562. Pénzügyi szolgáltatások kiadási előirányzat teljesítése
- 56. KÜLÖNFÉLE DOLOGI KIADÁSOK
 - 561. Általános forgalmi adó kiadások
 - 5611. Általános forgalmi adó kiadási előirányzata
 - 5612. Általános forgalmi adó kiadási előirányzat teljesítése
 - 562. Kiküldetés, reprezentáció, reklám kiadások
 - 5621. Kiküldetés, reprezentáció, reklám kiadások előirányzata
 - 5622. Kiküldetés, reprezentáció, reklám kiadási előirányzat teljesítése
 - 563. Egyéb dologi kiadások
 - 5631. Egyéb dologi kiadások előirányzata
 - 5632. Egyéb dologi kiadások előirányzat teljesítése
 - 564. Számlázott szellemi tevékenység kiadása
 - 5641. Számlázott szellemi tevékenység kiadási előirányzata
 - 5642. Számlázott szellemi tevékenység kiadási előirányzat teljesítése
- 57. EGYÉB FOLYÓ KIADÁSOK
 - 571. Különféle költségvetési befizetések

- 5711. Különféle költségvetési befizetések előirányzata
- 5712. Különféle költségvetési befizetések előirányzat teljesítése
- 572. Adók, díjak, egyéb befizetések
 - 5721. Adók, díjak, egyéb befizetések előirányzata
 - 5722. Adók, díjak, egyéb befizetések előirányzat teljesítése
- 573. Kamatkiadások
 - 5731. Kamatkiadások előirányzata
 - 57311. Működési célú kamatkiadások előirányzata
 - 57312. Felhalmozási célú kamatkiadások előirányzata
 - 5732. Kamatkiadások előirányzat teljesítése
 - 57321. Működési célú kamatkiadások előirányzat teljesítése
 - 57322. Felhalmozási célú kamatkiadások előirányzat teljesítése
 - 5733. Központi költségvetés kamatkiadásainak előirányzata *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 5734. Központi költségvetés kamatkiadásai *(nemzetgazdasági elszámolások)*
- 574. Realizált árfolyamveszteségek
 - 5741. Realizált árfolyamveszteségek előirányzata
 - 5742. Realizált árfolyamveszteségek előirányzatának teljesítése
- 575. Követelés elengedés, tartozásátvállalás
 - 5751. Követelés elengedés, tartozásátvállalás kiadási előirányzata
 - 5752. Követelés elengedés, tartozásátvállalás kiadási előirányzat teljesítése
- 576. Központi költségvetés államadósággal kapcsolatos egyéb folyó kiadásai *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 5761. Központi költségvetés államadósággal kapcsolatos egyéb folyó kiadásainak előirányzata
 - 5762. Központi költségvetés államadósággal kapcsolatos egyéb folyó kiadásai
- 577. Központi költségvetés állami vagyonnal kapcsolatos egyéb folyó kiadásai *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 5771. Központi költségvetés állami vagyonnal kapcsolatos egyéb folyó kiadásainak előirányzata
 - 5772. Központi költségvetés állami vagyonnal kapcsolatos egyéb folyó kiadásai
- 578. Központi költségvetés EU költségvetéshez való hozzájárulása *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 5781. Központi költségvetés EU költségvetéshez való hozzájárulás kiadásainak előirányzata
 - 5782. Központi költségvetés EU költségvetéshez való hozzájárulás kiadásai
- 579. Központi költségvetés egyéb különféle folyó kiadásai *(nemzetgazdasági elszámolások)*
 - 5791. Központi költségvetés egyéb különféle folyó kiadásainak előirányzata
 - 5792. Központi költségvetés egyéb különféle folyó kiadásai
- 58. SZOCIÁLPOLITIKAI ELLÁTÁSOK ÉS EGYÉB JUTTATÁSOK, TÁRSADALOMBIZTOSÍTÁSI PÉNZBELI ELLÁTÁSOK
 - 581. Családi támogatások
 - 5811. Családi támogatások előirányzata
 - 5812. Családi támogatások előirányzatának teljesítése
 - 582. Központi költségvetésből folyósított egyéb ellátások
 - 5821. Központi költségvetésből folyósított egyéb ellátások előirányzata
 - 5822. Központi költségvetésből folyósított egyéb ellátások előirányzatának teljesítése

- 583. Önkormányzatok által folyósított ellátások
 - 5831. Önkormányzatok által folyósított ellátások előirányzata
 - 5832. Önkormányzatok által folyósított ellátások előirányzatának teljesítése
- 584. Pénzbeli kártérítés, egyéb pénzbeli juttatások
 - 5841. Pénzbeli kártérítés, egyéb pénzbeli juttatások előirányzata
 - 5842. Pénzbeli kártérítés, egyéb pénzbeli juttatások előirányzatának teljesítése
- 585. Társadalombiztosítási ellátások (csak tb pénzügyi alapok)
 - 5851. Társadalombiztosítási ellátások előirányzata
 - 5852. Társadalombiztosítási ellátások előirányzatának teljesítése
- 586. Munkaerő-piaci pénzbeli ellátások
 - 5861. Munkaerő-piaci pénzbeli ellátások előirányzata
 - 5862. Munkaerő-piaci pénzbeli ellátások előirányzatának teljesítése
- 588. Ellátottak pénzbeli juttatásai
 - 5881. Ellátottak pénzbeli juttatásainak előirányzata
 - 58811. Állami gondozásban levők pénzbeli juttatásainak előirányzata
 - 58812. Középfokú oktatásban részt vevők pénzbeli juttatásainak előirányzata
 - 58813. Felsőfokú oktatásban részt vevők pénzbeli juttatásainak előirányzata
 - 58814. Felnőttoktatásban részt vevők pénzbeli juttatásainak előirányzata
 - 58815. Egyéb pénzbeli juttatás előirányzata
 - 5882. Ellátottak pénzbeli juttatásai előirányzatának teljesítése
 - 58821. Állami gondozásban levők pénzbeli juttatásai előirányzatának teljesítése
 - 58822. Középfokú oktatásban részt vevők pénzbeli juttatásai előirányzatának teljesítése
 - 58823. Felsőfokú oktatásban részt vevők pénzbeli juttatásai előirányzatának teljesítése
 - 58824. Felnőttoktatásban részt vevők pénzbeli juttatásai előirányzatának teljesítése
 - 58825. Egyéb pénzbeli juttatás előirányzat teljesítése
- 59. KÜLÖNFÉLE ELSZÁMOLÁSOK
 - 591. Tervezett (kötségvetési, vállalkozási) maradvány előirányzata
 - 592. Tartalék, illetve zárolt előirányzatok
 - 5921. Tartalék előirányzat számla
 - 5922. Zárolt kiadási előirányzat számla
 - 5923. Kockázati tartalék
 - 5924. Év végi devizás értékeléshez kapcsolódó maradványtartalék számla
 - 5925. Közszolgáltatási tartalék számla
 - 593. Értékcsökkenés
 - 5931. Terv szerinti értékcsökkenési leírás
 - 5932. Terven felüli értékcsökkenés
 - 5933. Terven felüli értékcsökkenés visszaírása
 - 594. Alap- és vállalkozási tevékenység között tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli kiadások elszámolása
 - 5941. Alap- és vállalkozási tevékenység között tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli kiadások előirányzata

- 5942. Alap- és vállalkozási tevékenység között tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli kiadások előirányzatának teljesítése
- 595. Értékvesztés és annak visszairása
 - 5951. Értékvesztés elszámolása
 - 5952. Értékvesztés visszairása
- 596. Behajthatatlan követelés hitelezési vesztesége
- 597. Külföldi pénzürtékre szóló követelések, kötelezettségek, befektetett pénzügyi eszközök és értékpapírok év végi értékelésének árfolyam-különbözete
- 598. Térítés nélkül átadott eszközök, nyújtott szolgáltatások, hiányzó, kiselejtett, megsemmisült eszközök kivezetéséhez kapcsolódó pénzforgalom nélküli kiadások
- 599. Kiadások átvezetési számlája

6. Számlaosztály

KÖZVETETT (ÁLTALÁNOS) KIADÁSOK

- 61. KARBANTARTÓ RÉSZLEGEK KIADÁSAI
- 62. EGYÉB KISEGÍTŐ RÉSZLEGEK KIADÁSAI
- 63. SZAKMAI EGYSÉGEK KIADÁSAI
 - 631. Egészségügyi egységek kiadásai
 - 632. Oktatási egységek kiadásai
 - 633. Kulturális egységek kiadásai
 - 634. Múzeumi egységek kiadásai
 - 635. Kutatási tevékenység szakmai kiadásai
- 64. SZAKÁGAZATOK KÖZVETETT KIADÁSAI
- 65. ÉPÜLETEK FENNTARTÁSÁNAK KIADÁSAI
- 66. NEMZETKÖZI TÁMOGATÁSI PROGRAMOK KIADÁSAI
 - 661. Előcsatlakozási alapokkal kapcsolatos programok kiadásai
 - 6611. PHARE támogatások kiadásai
 - 6612. Átmeneti Támogatások kiadásai
 - 6613. SAPARD támogatások kiadásai
 - 662. NFT-1-hez tartozó támogatási programok kiadásai
 - 6621-6626. Strukturális alapokhoz tartozó támogatási programok kiadásai
 - 663-664. NFT-2-höz tartozó támogatási programok kiadásai
 - 663. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok kiadásai
 - 6631. Gazdaságfejlesztés operatív program kiadásai
 - 6632. Közlekedés operatív program kiadásai
 - 6633. Társadalmi megújulás operatív program kiadásai
 - 6634. Társadalmi infrastruktúra operatív program kiadásai
 - 6635. Környezet és energia operatív program kiadásai
 - 6636. Államreform operatív program kiadásai

- 6637. Elektronikus közigazgatás operatív program kiadásai
- 6639. Végrehajtás operatív program kiadásai
- 664. NFT-2-höz tartozó regionális támogatási programok kiadásai
 - 6641. Nyugat-dunántúli operatív program kiadásai
 - 6642. Közép-dunántúli operatív program kiadásai
 - 6643. Dél-dunántúli operatív program kiadásai
 - 6644. Észak-magyarországi operatív program kiadásai
 - 6645. Észak-alföldi operatív program kiadásai
 - 6646. Dél-alföldi operatív program kiadásai
 - 6647. Közép-magyarországi operatív program kiadásai
- 665. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok kiadásai
 - 6651. EMVA NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás kiadásai
 - 6652. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv kiadásai
 - 6653. EMGA kiadásai
 - 66531. EMGA mezőgazdasági termelők közvetlen támogatásának kiadásai
 - 66532. EMGA agrárpiaci támogatás kiadásai
 - 665321. EMGA belpiaci intézkedés kiadásai
 - 665322. EMGA exporttámogatás kiadásai
 - 66533. EMGA intervenciós kifizetések kiadásai
 - 6654. Európai Halászati Alapból (EHA) finanszírozott operatív program kiadásai
 - 6655. Méhészeti Nemzeti Program kiadásai
 - 6656. Igyál tejet program kiadásai
 - 6657. Egyéb speciális szervezetek támogatásának kiadásai
- 666. Egyéb Európai Unió támogatási programok kiadásai
 - 6661. Schengeni Alap kiadásai
 - 6662. Közösségi kezdeményezés kiadásai
 - 66621. INTERREG közösségi kezdeményezés kiadásai
 - 66622. EQUAL közösségi kezdeményezés kiadásai
 - 6663. Belső politikák jogcímen nyújtott támogatások kiadásai
 - 6664. TEN-T támogatás kiadásai
 - 6665. EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus kiadásai
 - 6666. Területi Együtműködés támogatásának kiadásai
 - 66661. Európai Területi Együtműködés támogatásának kiadásai
 - 66662. INTERACT támogatás kiadásai
 - 6667. Svájci Alap támogatás kiadásai
 - 6668. Szolidaritási programok kiadásai
 - 66681. Európai Menekültügyi Alap támogatás kiadásai
 - 66682. Integrációs Alap támogatás kiadásai
 - 66683. Visszatérési Alap támogatás kiadásai

- 66684. Külső Határok Alap támogatás kiadásai
- 668. NATO Biztonsági Beruházási program kiadásai
- 669. Egyéb különféle nemzetközi támogatási program kiadásai
- 67. VÁLLALKOZÓI RÉSZLEGEK KÖZVETETT KIADÁSAI
- 68. KÖZPONTI IRÁNYÍTÁS KIADÁSAI
- 69. KÖZVETETT KIADÁS ÁTVEZETÉSI SZÁMLA

7. Számlaosztály

TEVÉKENYSÉGEK KIADÁSI ELŐIRÁNYZATA ÉS ELŐIRÁNYZAT TELJESÍTÉSE (funkcionális osztályozás szerint)

- 71. ALAPTEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGVETÉSI KIADÁSI ELŐIRÁNYZATA
 - 711. Alaptevékenységek költségvetési kiadási előirányzata
 - 712. Kiegészítő tevékenységek költségvetési kiadási előirányzata
 - 713. Kiegészítő tevékenységek költségvetési kiadási előirányzata
 - 721. Alaptevékenységek költségvetési kiadási előirányzatának teljesítése
 - 722. Kiegészítő tevékenységek költségvetési kiadási előirányzatának teljesítése
 - 723. Kiegészítő tevékenységek költségvetési kiadási előirányzatának teljesítése
- 72. ALAPTEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGVETÉSI KIADÁSI ELŐIRÁNYZATÁNAK TELJESÍTÉSE
- 74. VÁLLALKOZÁSI TEVÉKENYSÉG KÖLTSÉGVETÉSI KIADÁSI ELŐIRÁNYZATA
 - 741. Vállalkozási tevékenység különféle költségvetési kiadásainak előirányzata
 - 742. Alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli kiadások elszámolásának előirányzata
- 75. VÁLLALKOZÁSI TEVÉKENYSÉG KÖLTSÉGVETÉSI KIADÁSI ELŐIRÁNYZATÁNAK TELJESÍTÉSE
 - 751. Vállalkozási tevékenység különféle költségvetési kiadási előirányzatának teljesítése
 - 752. Alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli kiadások elszámolása előirányzatának teljesítése
- 77. FINANSZÍROZÁSI MŰVELETEK KIADÁSI ELŐIRÁNYZATA ÉS ELŐIRÁNYZAT TELJESÍTÉSE
 - 771. Finanszírozási műveletek kiadási előirányzata
 - 772. Finanszírozási műveletek kiadási előirányzat teljesítése
 - 779. Pénzforgalom nélküli funkcionális költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása
- 79. FOGLALT

8. Számlaosztály

9. Számlaosztály

BEVÉTELEK ELŐIRÁNYZATA ÉS AZ ELŐIRÁNYZAT TELJESÍTÉSE (közgazdasági és funkcionális osztályozás szerint)

91. INTÉZMÉNYI MŰKÖDÉSI BEVÉTELEK

911. Hatósági jogkörhöz köthető működési bevételek

9111. Hatósági jogkörhöz köthető működési bevétel előirányzata

91111. Igazgatási szolgáltatás díjbevétel előirányzat

91112. Felügyeleti jellegű tevékenység díjbevételének előirányzata

91113. Bíráságból származó bevétel előirányzata

9112. Hatósági jogkörhöz köthető működési bevétel előirányzatának teljesítése

91121. Igazgatási szolgáltatás díjbevétel előirányzatának teljesítése

91122. Felügyeleti jellegű tevékenység díjbevétel előirányzatának teljesítése

91123. Bíráságból származó bevétel előirányzatának teljesítése

912. Intézményi működéshez kapcsolódó egyéb bevételek

9121. Intézményi működéshez kapcsolódó egyéb bevétel előirányzata

91211. Áru- és készletértékesítés bevételi előirányzata

91212. Szolgáltatások ellenértékének bevételi előirányzata

91219. Egyéb sajátos bevétel előirányzata

9122. Intézményi működéshez kapcsolódó egyéb bevétel előirányzatának teljesítése

91221. Áru- és készletértékesítés bevételi előirányzatának teljesítése

91222. Szolgáltatások ellenértéke bevételi előirányzatának teljesítése

91229. Egyéb sajátos bevétel előirányzatának teljesítése

913. Intézmények egyéb sajátos bevételei

9131. Intézmények egyéb sajátos bevételeinek előirányzata

91311. Bérleti és lízing díjbevétel előirányzata

91312. Intézményi ellátási díj bevételi előirányzata

91313. Alkalmazottak térítésének bevételi előirányzata

91314. Kötbér, egyéb kártérítés, bánatpénz bevételének előirányzata

91315. Alkalmazott, hallgató, tanuló stb. kártérítésének és egyéb térítésének előirányzata

9132. Intézmények egyéb sajátos bevételei előirányzatának teljesítése

91321. Bérleti és lízing díjbevétel előirányzatának teljesítése

91322. Intézményi ellátási díj bevételi előirányzatának teljesítése

91323. Alkalmazottak térítése bevételi előirányzatának teljesítése

91324. Kötbér, egyéb kártérítés, bánatpénz bevételi előirányzatának teljesítése

91325. Alkalmazott, hallgató, tanuló stb. kártérítése és egyéb térítés bevételi előirányzatának teljesítése

914. Továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételei

9141. Továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételi előirányzata

91411. Államháztartáson belülről továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételi előirányzata

- 91412. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételi előirányzata
- 9142. Továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételi előirányzat teljesítése
 - 91421. Államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételi előirányzatának teljesítése
 - 91422. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételi előirányzatának teljesítése
- 915. Foglalt
- 916. Kamatbevételek
 - 9161. Kamatbevételek előirányzata
 - 91611. Betétek után kapott kamat előirányzata
 - 91612. Befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok kamatbevételeinek előirányzata
 - 916121. Befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok eladásakor (beváltásakor) kapott kamat (+)
 - 916122. Befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok vételárában lévő kamat (-)
 - 91613. Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok kamatbevételeinek előirányzata
 - 916131. Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok eladásakor (beváltásakor) kapott kamat (+)
 - 916132. Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok vételárában lévő kamat (-)
 - 91614. Egyéb kamatbevételek előirányzata
 - 9162. Kamatbevételek előirányzatának teljesítése
 - 91621. Betétek után kapott kamat előirányzat teljesítése
 - 91622. Befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok kamatbevételeinek előirányzat teljesítése
 - 916221. Befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok eladásakor (beváltásakor) kapott kamat (+)
 - 916222. Befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok vételárában lévő kamat (-)
 - 91623. Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok kamatbevételeinek előirányzat teljesítése
 - 916231. Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok eladásakor (beváltásakor) kapott kamat (+)
 - 916232. Forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok vételárában lévő kamat (-)
 - 91624. Egyéb kamatbevételek előirányzat teljesítése
- 917. Realizált árfolyamnyereség
 - 9171. Realizált árfolyamnyereség bevételeinek előirányzata
 - 9172. Realizált árfolyamnyereség bevételi előirányzatának teljesítése
- 918. Központi költségvetés államadóssággal kapcsolatos kamatbevételei
- 919. Általános forgalmiadó-bevételek, visszatérülések
 - 9191. Általános forgalmiadó-bevételek, visszatérülések előirányzata
 - 9192. Általános forgalmiadó-bevételek, visszatérülések előirányzatának teljesítése
- 92. ÖNKORMÁNYZATOK SAJÁTOS MŰKÖDÉSI BEVÉTELEI
 - 921. Illetékek
 - 9211. Illetékek előirányzata
 - 9212. Illetékek előirányzatának teljesítése
 - 922. Helyi adók
 - 9221. Helyi adók előirányzata
 - 9222. Helyi adók előirányzatának teljesítése
 - 923. Átengedett központi adók

- 9231. Átengedett központi adók előirányzata
- 9232. Átengedett központi adók előirányzatának teljesítése
- 924. Különféle bírságok
 - 9241. Különféle bírságok bevételi előirányzata
 - 9242. Különféle bírságok bevételi előirányzatának teljesítése
- 925. Helyszíni és szabálysértési bírság
 - 9251. Helyszíni és szabálysértési bírságok bevételi előirányzata
 - 9252. Helyszíni és szabálysértési bírságok bevételi előirányzatának teljesítése
- 926. Talajterhelési díj
 - 9261. Talajterhelési díj bevételi előirányzata
 - 9262. Talajterhelési díj bevételi előirányzatának teljesítése
- 927-928. Foglalt
- 929. Egyéb sajátos folyó bevételek
 - 9291. Egyéb sajátos folyó bevételek előirányzata
 - 9292. Egyéb sajátos folyó bevételek előirányzatának teljesítése
- 93. FELHALMOZÁSI ÉS TŐKEJELLEGŰ BEVÉTELEK
 - 931. Tárgyi eszközök, immateriális javak értékesítése
 - 9311. Tárgyi eszközök, immateriális javak értékesítésének előirányzata
 - 9312. Tárgyi eszközök, immateriális javak értékesítése előirányzatának teljesítése
 - 932. Önkormányzatok sajátos felhalmozási és tőkebevételei
 - 9321. Önkormányzatok sajátos felhalmozási és tőkebevételeinek előirányzata
 - 9322. Önkormányzatok sajátos felhalmozási és tőkebevételei előirányzatának teljesítése
 - 933. Pénzügyi befektetések bevételei
 - 9331. Pénzügyi befektetések bevételeinek előirányzata
 - 9332. Pénzügyi befektetések bevételei előirányzatának teljesítése
 - 934. Állami készletek, tartalékok értékesítése
 - 9341. Állami készletek, tartalékok értékesítésének előirányzata
 - 9342. Állami készletek, tartalékok értékesítése előirányzatának teljesítése
 - 935. Üzemeltetésből, koncesszióból származó bevételek
 - 9351. Üzemeltetésből, koncesszióból származó bevételek előirányzat
 - 9352. Üzemeltetésből, koncesszióból származó bevételek előirányzatának teljesítése
 - 936. Központi költségvetés állami vagyonnal kapcsolatos felhalmozási bevételei
 - 9361. Központi költségvetés állami vagyonnal kapcsolatos felhalmozási bevételi előirányzata
 - 9362. Központi költségvetés állami vagyonnal kapcsolatos felhalmozási bevételi előirányzatának teljesítése
- 94. KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉSBŐL KAPOTT KÖLTSÉGVETÉSI TÁMOGATÁS
 - 941. Irányító (felügyeleti) szervtől kapott támogatás
 - 9411. Irányító (felügyeleti) szervtől kapott támogatás előirányzata
 - 9412. Irányító (felügyeleti) szervtől kapott támogatás előirányzatának teljesítése
 - 942-947. Önkormányzatok költségvetési támogatása

- 942. Önkormányzatok normatív állami hozzájárulása
 - 9421. Önkormányzatok normatív állami hozzájárulásának előirányzata
 - 9422. Önkormányzatok normatív állami hozzájárulása előirányzatának teljesítése
- 943. Normatív, kötött felhasználású központi támogatások
 - 9431. Normatív, kötött felhasználású központi támogatások előirányzata
 - 9432. Normatív, kötött felhasználású központi támogatások előirányzat teljesítése
- 944. Központosított előirányzatok
 - 9441. Központosított előirányzat előirányzata
 - 9442. Központosított előirányzatok teljesítése
- 945. Működésképtelenné vált helyi önkormányzatok kiegészítő támogatása
 - 9451. Működésképtelenné vált helyi önkormányzatok kiegészítő támogatásának előirányzata
 - 9452. Működésképtelenné vált helyi önkormányzatok kiegészítő támogatása előirányzatának teljesítése
- 946. Címzett és céltámogatások
 - 9461. Címzett és céltámogatások előirányzata
 - 9462. Címzett és céltámogatások előirányzatának teljesítése
- 947. Önkormányzatok egyéb költségvetési támogatása
 - 9471. Önkormányzatok egyéb költségvetési támogatásának előirányzata
 - 9472. Önkormányzatok egyéb költségvetési támogatása előirányzatának teljesítése
- 948. Társadalombiztosítási alapok költségvetési támogatása
 - 9481. Társadalombiztosítási alapok költségvetési támogatásának előirányzata
 - 9482. Társadalombiztosítási alapok költségvetési támogatása előirányzatának teljesítése
- 949. Elkülönített állami pénzalapok költségvetési támogatása
 - 9491. Elkülönített állami pénzalapok költségvetési támogatásának előirányzata
 - 9492. Elkülönített állami pénzalapok költségvetési támogatása előirányzatának teljesítése
- 95. KÖZPONTI KÖLTSÉGVETÉS KÖZVETLEN BEVÉTELEI
- 96. TÁRSADALOMBIZTOSÍTÁSI ALAPOK SAJÁTOS FOLYÓ BEVÉTELEINEK ELŐIRÁNYZATA ÉS ELŐIRÁNYZAT TELJESÍTÉSE
- 97. ELKÜLÖNÍTETT ÁLLAMI PÉNZALAPOK SAJÁTOS FOLYÓ BEVÉTELEINEK ÉS FEJEZETI KEZELÉSŰ ADÓ, ADÓJELLEGŰ BEVÉTELEK ELŐIRÁNYZATA ÉS ELŐIRÁNYZAT TELJESÍTÉSE
- 98. PÉNZFORGALOM NÉLKÜLI BEVÉTELEK
 - 981. Előző évi előirányzat-, pénzmaradvány igénybevétele
 - 9811. Előző évi előirányzat-, pénzmaradvány igénybevételenek előirányzata
 - 98111. Előző évi működési célú előirányzat-, pénzmaradvány igénybevételenek előirányzata
 - 98112. Előző évi felhalmozási célú előirányzat-, pénzmaradvány igénybevételenek előirányzata
 - 9812. Előző évi előirányzat-, pénzmaradvány igénybevétele előirányzatának teljesítése
 - 98121. Előző évi működési célú előirányzat-, pénzmaradvány igénybevétele előirányzatának teljesítése
 - 98122. Előző évi felhalmozási célú előirányzat-, pénzmaradvány igénybevétele előirányzatának teljesítése
 - 982. Előző évi vállalkozási maradvány igénybevétele
 - 9821. Előző évi vállalkozási maradvány igénybevételenek előirányzata
 - 9822. Előző évi vállalkozási maradvány igénybevétele előirányzatának teljesítése

- 983. Alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli bevétel elszámolása
 - 9831. Alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli bevétel előirányzata
 - 9832. Alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli bevétel előirányzatának teljesítése
- 984. Zárolt bevételi előirányzat számla
- 985. Sajátos pénzforgalom nélküli bevételek elszámolása
- 986. Forgatási célú finanszírozási műveletekkel finanszírozott hiány előirányzata
- 99. BEVÉTELEK FUNKCIONÁLIS OSZTÁLYOZÁS SZERINTI ELSZÁMOLÁSA
 - 991-992. Alaptevékenység bevételi előirányzata és előirányzat teljesítése
 - 991. Alaptevékenységek költségvetési bevételi előirányzata
 - 9911. Alaptevékenységek költségvetési bevételi előirányzata
 - 9912. Kiegészítő tevékenységek költségvetési bevételi előirányzata
 - 9913. Kisegítő tevékenységek költségvetési bevételi előirányzata
 - 992. Alaptevékenységek költségvetési bevételi előirányzatának teljesítése
 - 9921. Alaptevékenységek költségvetési bevételi előirányzatának teljesítése
 - 9922. Kiegészítő tevékenységek költségvetési bevételi előirányzatának teljesítése
 - 9923. Kisegítő tevékenységek költségvetési bevételi előirányzatának teljesítése
 - 994. Vállalkozási tevékenység bevételeinek előirányzata
 - 9941. Vállalkozási tevékenység költségvetési bevételeinek előirányzata
 - 9942. Alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli bevételek elszámolásának előirányzata
 - 995. Vállalkozási tevékenység bevételi előirányzatának teljesítése
 - 9951. Vállalkozási tevékenység különféle költségvetési bevétele előirányzatának teljesítése
 - 9952. Alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékokhoz kapcsolódó pénzforgalom nélküli bevételek elszámolása előirányzatának teljesítése
 - 997. Finanszírozási műveletek bevételi előirányzata és előirányzat teljesítése
 - 9971. Finanszírozási műveletek bevételi előirányzata
 - 9972. Finanszírozási műveletek bevételi előirányzat teljesítése
 - 999. Bevételek átvezetési számla

0. Számlaosztály

NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁK

70/2004. Számviteli kérdés *Követelésként ki kell-e mutatni a mérlegben a helyi önkormányzat felügyelete alá tartozó szociális intézményekben fizetendő térítési díjnak azt a részét, amelyet a fizetésre kötelezett nem tud kifizetni, azonban mivel ingatlanvagyonnal rendelkezik, a térítési díj ezen részének fedezeteként ingatlanvagyonára határozat alapján évekre előre jelzálogjogot jegyeztek be?*

A mérlegben kimutatandó követelések körét a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 29. §-ának (1) bekezdése egyértelműen meghatározza. E rendelkezésből egyértelműen megállapítható, hogy a szociális intézménynek követelésként kell kimutatnia az általa már teljesített, a fizetésre kötelezett által elismert szociális jellegű szolgáltatásnyújtás kapcsán felmerülő, térítési díjra (illetve költőpénzre) irányuló fizetési igényt.

A leírtakból következik, hogy a díjkövetelés mérlegszámlán történő számviteli nyilvántartásba vétele kötelező, függetlenül attól, hogy az jelzálogjoggal fedezett-e vagy sem. A fedezetnek kizárólag az év végi mérlegérték megállapításakor van jelentősége, mivel a mérlegben a követeléseket csak az elfogadott, elismert összegben, illetve a már elszámolt értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt könyv szerinti értéken szabad szerepeltetni.

Az év végi értékeléskor (az adós minősítése, a mérlegkészítéskor rendelkezésre álló információk alapján) értékvesztést a mérlegfordulónapon fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett elismert követelésnél kell elszámolni, abban az esetben, ha a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti különbség veszteségjellegű, az tartósnak mutatkozik és jelentős összegű. Ekkor az elszámolandó értékvesztés a különbség összege. A várhatóan megtérülő összeg a jelzálogjoggal fedezett követeléseknél legfeljebb a bejegyzett jelzálog és az ingatlan/ingatlanrész piaci értéke közül az alacsonyabb érték.

A hatályos számviteli előírások szerint az ingatlanra bejegyzett jelzálogjog értéke a mérlegszámlákon nem szerepeltethető, azonban az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú mellékletében előírt kötelezően alkalmazandó Számlakerettükör a 0. számlaosztályban a nyilvántartási számlák között előírja a függő követelések, ezen belül a kapott biztosítékokkal, fedezetekkel kapcsolatos függő követelések bemutatását. A szociális intézménynek tehát nem elegendő a térítési díjkötelezettség biztosítékaul szolgáló jelzálogjogot az analitikus nyilvántartásokban elszámolnia, hanem annak értékét a 0. számlaosztályban is rögzítenie kell.

A beszámolás szempontjából fontos, hogy mivel a mérlegből nem állapítható meg: az összes követelés értékéből mennyi a jelzálogjoggal fedezett, ezért ezeket a követeléseket és a hozzá kapcsolódó jelzálogjog értékét a megbízható és valós kép biztosítása érdekében az éves költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletének szöveges indoklás részében be kell mutatni.

[2000. évi C. törvény 29. § (1), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú mellékletében a Számlakerettükör]

01. BEFEKTETETT ESZKÖZÖK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA

- 011. Bérbe vett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 012. Letétbe vett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 013. Hagyatéki eljárással kapcsolatos befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 014. Bizományba átvett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 015. Intervenciós függő készletek nyilvántartási számlája
- 016. PPP konstrukcióban lévő befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 017. Üzemeltetésre átvett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 018. Rendezetlen befektetett eszközök nyilvántartási számlája

02. KÉSZLETEK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA

- 021. Bérbe vett készletek nyilvántartási számlája
- 022. Letétbe vett készletek nyilvántartási számlája
- 023. Hagyatéki eljárással kapcsolatos készletek nyilvántartási számlája
- 024. Bizományba átvett készletek nyilvántartási számlája
- 025. PPP konstrukcióban lévő készletek nyilvántartási számlája

03. KÖVETELÉSEK, PÉNZÜGYI ELSZÁMOLÁSOK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA

- 031. Függő követelések, pénzügyi elszámolások nyilvántartási számlája
 - 0311. Kapott kezesség miatti függő követelések
 - 0312. Kapott garancia miatti függő követelések
 - 0313. Le nem zárt peres ügyekkel kapcsolatos függő követelés
 - 0314. Váltókezesi függő követelések
 - 0315. Opciók ügyletekkel kapcsolatos függő követelések

- 0316. Nem valódi penziós ügyletekkel kapcsolatos függő követelések
- 0317. Kapott biztosítékokkal, fedezetekkel kapcsolatos függő követelések
- 0318. Hagyatéki eljárás miatti függő követelések
- 032. EU támogatási programokkal, pénzügyi elszámolásokkal kapcsolatos függő követelések
- 033. Biztos jövőbeni követelések nyilvántartási számlája
 - 0331. Határidős ügyletek miatti követelések nyilvántartási számlája
 - 0332. Hosszú lejáratú követelések után járó kamatok
 - 0333. Rövid lejáratú követelések után járó kamatok
- 034. Kétes követelések nyilvántartási számlája
- 04. KÖTELEZETTSÉGEK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA
 - 041. Függő kötelezettségek nyilvántartási számlája
 - 0411. Kezességvállalással kapcsolatos függő kötelezettség
 - 0412. Garanciavállalással kapcsolatos függő kötelezettség
 - 0413. Le nem zárt peres ügyekkel kapcsolatos függő kötelezettség
 - 0414. Váltókezesi függő kötelezettségek
 - 0415. Opció ügyletekkel kapcsolatos függő kötelezettség
 - 0416. Nem valódi penziós ügyletekkel kapcsolatos függő kötelezettség
 - 0417. Nyújtott biztosítékokkal, fedezetekkel kapcsolatos függő kötelezettség
 - 0418. Hagyatéki eljárás miatti függő kötelezettség
 - 042. EU támogatási programokkal, pénzügyi elszámolásokkal kapcsolatos függő kötelezettség
 - 043. Biztos jövőbeni kötelezettségek nyilvántartási számlája
 - 0431. Határidős ügyletek miatti kötelezettségek nyilvántartási számlája
 - 0432. Hosszú lejáratú kötelezettségek után fizetendő kamatok
 - 0433. Rövid lejáratú kötelezettségek után fizetendő kamatok
 - 044. Többségi állami tulajdonban lévő gazdasági társaságok adózott eredménye
- 06. KIADÁSOK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA
 - 0663. NFT-2-höz tartozó központi támogatású programok projekt indítás előtt teljesített elismert kiadásai
 - 0665. Európai Unió agrártámogatási programok kiadásai
 - 06653. EMGA támogatások kiadásai
 - 066531. EMGA mezőgazdasági termelők közvetlen támogatás kiadásai
 - 066532. EMGA agrárpiaci támogatás kiadásai
 - 066533. EMGA intervenciók kifizetések kiadásai
- 07. KÖTELEZETTSÉGVÁLLALÁSOK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA
 - 071. Felhalmozási kiadási előirányzatokkal kapcsolatos kötelezettségvállalás állománya
 - 072. Támogatásértékű kiadások, pénzeszközátadások kiadási előirányzataival kapcsolatos kötelezettségvállalások állománya
 - 074. Finanszírozási műveletek kiadási előirányzataival kapcsolatos kötelezettségvállalások állománya
 - 075. Működés kiadási előirányzatokkal kapcsolatos kötelezettségvállalás állománya
- 09. NYILVÁNTARTÁSI ELLENSZÁMLÁK
 - 091. Befektetett eszközök nyilvántartási ellenszámlája

- 092. Készletek nyilvántartási ellenszámlája
- 093. Követelések, pénzügyi elszámolások nyilvántartási ellenszámlája
- 094. Kötelezettségek nyilvántartási ellenszámlája
- 096. Kiadások nyilvántartási ellenszámlája
- 097. Kötelezettségvállalások nyilvántartási ellenszámlája
 - 0971. Felhalmozási kötelezettségvállalás nyilvántartási ellenszámlája
 - 0972. Támogatásértékű kiadások, pénzeszközátadások kötelezettségvállalása nyilvántartási ellenszámlája
 - 0974. Finanszírozási műveletek kötelezettségvállalása nyilvántartási ellenszámlája
 - 0975. Működés kötelezettségvállalás nyilvántartási ellenszámlája
- 099. Kötelezettségvállalások technikai átvezetési számlája
 - 0991. Kötelezettségvállalások nyitó átvezetési számlája
 - 0992. Kötelezettségvállalások rendező átvezetési számlája
 - 0993. Kötelezettségvállalások záró átvezetési számlája

A számlaosztály tartalmára vonatkozó előírások

1. Az 1. számlaosztály a könyvviteli mérlegben befektetett eszközként kimutatandó eszközök főkönyvi számláit foglalja magában. A számlaosztály számlacsoportjain belül külön számlán kell kimutatni

- az eszköz január 1-jei nyitóállományát és azokat a gazdasági műveleteket, amelyek az állomány értékét módosítják (állományi számlák),
- az üzembe helyezett (aktívált) eszközök, illetve a folyamatban levő beruházások (felújítások) állományának értékét, továbbá a beruházásokra (felújításokra) adott előlegek állományának összegét,
- az értékcsökkenés, az értékvesztés, illetve értékhelyesbítés elszámolását,
- a nyitó állomány növelésére fordítható vásárlási és létesítési, felújítási kiadások tárgyévi előirányzatát (előirányzati számlák),
- a nyitó állomány növekedését eredményező tárgyévi előirányzatok teljesítését (forgalmi számlák), amely vásárlások és létesítések, felújítások kiadási pénzforgalmából keletkezik,
- vagy az állományi és a forgalmi számlákat, vagy az analitikus nyilvántartást kell megbontani aszerint, hogy azokat a működés során alap-, kiegészítő, kiegészítő, vagy vállalkozási tevékenységhez egyaránt használják.

A vásárlási, létesítési, felújítási kiadás általános forgalmi adót nem tartalmazhat, azt a számlaosztályban elkülönített számlacsoportban kell elszámolni.

Költségvetési év előirányzat- teljesítéseként kell elszámolni a bérelt tárgyi eszközökön végzett beruházások, felújítások kiadásait is.

a) Az immateriális javak között kell kimutatni az alapítás-átszervezés aktívált értékét, a kísérleti fejlesztés aktívált értékét, a vagyoni értékű jogokat - az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok kivételével -, a szellemi termékeket, továbbá az immateriális javak beszerzésére adott előlegeket, az immateriális javak értékhelyesbítését. A könyvviteli mérlegben a főhivatású kutatóhelyek kísérleti fejlesztés aktívált értékét nem mutathatnak ki.

b) Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok közül az államháztartás szervezete (vagyon-)kezelésében, tulajdonában levő ingatlanhoz (épület, építmény) kapcsolódó vagyoni értékű jogok értékcsökkenésének megállapításakor az épületre, építményre vonatkozó leírási normákat kell alkalmazni. Az előbbieken nem tartozó ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok értékcsökkenésének elszámolása a vagyoni értékű jogok leírási kulcsa alapján történik. Az egyéb építmények közé kell sorolni minden épületnek nem minősülő építményt (pl. út, vasút, kerítés, technológiai vezeték). A könyvviteli elszámolás szempontjából idetartozik az ültetvény táंबरendezésével együtt és az erdő, a halastó is, bele nem értve az általuk elfoglalt földterületet.

c) Gépek, berendezések, felszerelések és járművek között kell kimutatni az államháztartás szervezetének az alap-, kiegészítő, kiegészítő, vagy vállalkozási tevékenységét tartósan szolgáló eszközök értékét. A gépek, berendezések, felszerelések és járművek nyilvántartására szolgáló számlán belül elkülönítetten kell kimutatni a gépek, berendezések, felszerelések, valamint a járművek értékét.

Járművek között kell kimutatni a vasúti, közúti, vízi, valamint a légi személy- és teherszállító járműveket, továbbá a speciális járműveket.

A helyi, illetve a települési és területi kisebbségi önkormányzatoknak, valamint az irányításuk alá tartozó államháztartási szervezeteknek a könyvviteli nyilvántartásba és könyvviteli mérlegbe fel kell venniük azokat a korábban értékkel ki nem mutatott ingatlanokat, amelyek az önkormányzatok tulajdonában lévő ingatlanvagyon nyilvántartási és adatszolgáltatási rendjéről szóló 147/1992. (XI. 6.) Korm. rendelet alapján az ingatlankataszterben szerepelnek. Ezen ingatlanok értékét az 1/2002. (BK 8.) BM-EüM-FVM-GM-ISM-KöM-KöViM-NKÖM-OM-SzCsM irányelv szerint megállapított értéken kell a könyvviteli nyilvántartásokba és könyvviteli mérlegbe a tökeváltozással szemben felvenni.

d) A tenyészállatok számlacsoportban mutatja ki az államháztartás szervezete azon állatok állományát, amelyeket vásárlás, növedék állatokból történő átminősítés, illetve egyéb növedékek miatt - a számviteli politikájának megfelelően - idesorolt.

26/2008. Számviteli kérdés *Költségvetési szerv nyomozati tevékenység ellátásához, kábítószer keresésére általa vásárolt és speciálisan kiképzett kutyákat vesz igénybe. A mérlegben a tárgyi eszközök vagy a készletek között kell szerepeltetni az állatok értékét? Amennyiben tárgyi eszközként kell kimutatni, hogyan számolható el az értékcsökkenés, figyelembe véve, hogy a kutyák várható szolgálati ideje nagyon nehezen becsülhető meg?*

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: számviteli törvény) szerint az eszközöket rendeltetésük, használatuk alapján kell befektetett eszköznek vagy forgóeszköznek besorolni. Amennyiben a besorolást követően az eszközök rendeltetése, használata megváltozik, a besorolást meg kell változtatni.

A számviteli törvény 26. §-ának (1) bekezdése, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 18. §-ának (1) bekezdése alapján tárgyi eszköznek azok a rendeltetészerűen használatba vett anyagi eszközök, tenyészállatok minősülnek, amelyek tartósan - közvetlenül vagy közvetett módon - szolgálják a gazdálkodó, illetve az államháztartás szervezetének tevékenységét.

A számviteli jogszabályok szerint a tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, tartás során leválasztható terméket termelnek és a tartási költségek ezen termékek értékesítése során megtérülnek, vagy az egyéb hasznosítás (igateljesítmény, őrzési feladat, lovagoltatás) biztosítja a költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a tevékenységet. Míg a forgóeszközök, ezen belül a készletek csoportjába kell sorolni - többek között - a növedék-, hízó- és egyéb állatokat, amelyek a termelés (tartás) költségei eredményeként növedednek, gyarapszik tömegük, függetlenül attól, hogy a tevékenységet mennyi ideig szolgálják.

A kábítószer keresésére kiképzett kutyák a költségvetési szerv alaptevékenységének ellátását szolgálják, alkalmazásukkal a költségek közvetetten megtérülnek, tevékenységük így a jogszabályban megfogalmazott egyéb hasznosítás körébe tartozik. A tárgyi eszközként történő nyilvántartás mellett szól, hogy ezek az állatok várhatóan éven túl szolgálják a költségvetési szerv tevékenységét. Ennek alapján a sajátos szakmai feladatellátást segítő állatok értékét a tárgyi eszközök, azon belül a tenyészállatok között kell kimutatni.

Az Áhsz. 30. §-ának (3) bekezdése alapján a tenyészállatok értékcsökkenését az államháztartás szervezetei saját hatáskörben állapítják meg, figyelembe véve a tartási időt. A kérdésben szereplő esetben - mivel a kutyák a feladat elvégzéséhez nélkülözhetetlen speciális képességüket bármikor elveszíthetik - problémát okoz, hogy a szolgálati idő nehezen megbecsülhető. Az értékcsökkenés elszámolásához javasolt a korábbi tapasztalatok alapján átlagos szolgálati időt megállapítani és annak figyelembevételével meghatározni a leírási kulcsot.

Amennyiben a számviteli politikában meghatározott terv szerinti értékcsökkenéshez képest hamarabb következik be a feladat ellátásához szükséges kábítószer-keresési képesség elvesztése, ekkor az állat a költségvetési szerv tevékenysége szempontjából rendeltetésének megfelelően nem használható, értéke tartósan lecsökkent, ezért terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni, ezzel egyidejűleg értékét a tenyészállatok állományából ki kell vezetni.

[2000. évi C. törvény 26. § (6), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (1), 30. § (3), 9. számú mellékletének 1. d)]

e) A Központi beruházási kiadások számlacsoportban a központi költségvetésben ilyen alcímen tervezett kiadások előirányzatát, azok teljesítését kell kimutatni. Az állami készletek, tartalékok között kell kimutatni az állami tartalékolási, intervenció, továbbá védelmi és biztonsági célú egészségügyi, stratégiai és egyéb - üzemeltetésbe, használatba nem adott - eszközöket. Az üzemeltetésbe, használatba adott állami készleteket, tartalékokat elkülönítetten kell állományba venni és az állományváltást rögzíteni az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök számlacsoporton belül. Az Európai Unióhoz történő csatlakozást követően az állami készletek, tartalékok között kerül kimutatásra az EMGA által elrendelt intervenció felvásárlás során felhalmozott készletek állománya, mindaddig, amíg ezen készletek értékesítésre, megsemmisítésre, térítésmentes átadásra (karitatív célú szétosztásra) nem kerülnek. Ezen állami készletek, tartalékok állománymozgásait a tökeváltozásokkal szemben kell elszámolni. Év végén az értékeléssel, a selejtezéssel kapcsolatos állománycsökkenéseket terven felüli értékcsökkenésként kell elszámolni.

f) Az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök számlacsoportban elkülönítetten kell kimutatni az átadott eszközök, illetve átvett eszközök bruttó értékét és értékcsökkenését. A - törvényi felhatalmazás alapján - vagyonkezelésbe adott eszközök év végi értékelése során el kell számolni a vagyonkezelő által közölt állományváltások hatásait (a vagyonkezelő által a vagyonkezelésbe vett eszközökön tárgyévben elvégzett beruházások, felújítások, a tárgyévben elszámolt, illetve visszaírt terven felüli értékcsökkenések hatását, illetve a terv szerinti értékcsökkenés azon különbözetének hatását, amely a vagyonkezelő által közölt és az önkormányzat által a 30. § (2)-(6) bekezdése szerint elszámolt terv szerinti értékcsökkenés különbözetéből adódik. A vagyonkezelő tárgyevi adatszolgáltatása alapján, amennyiben a vagyonkezelő által a vagyonkezelésbe vett eszközökön a tárgyévben elszámolt értékcsökkenés visszaforgatása érdekében elvégzett értéknövelő beruházások, felújítások (ideértve a létrehozott új eszköz) értéke kisebb, mint az általa tárgyévben elszámolt értékcsökkenés összege, akkor a különbözetet a vagyonkezelésbe adott eszközökhöz kapcsolódó követelésként kell kimutatni, azok rendezéséig.

37/2006. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk (több település összefogásával megvalósuló hulladékgazdálkodási projekt gesztora) vagyonkezelési és hasznosítási szerződést kötött az ISPA-támogatással megvalósuló hulladékgazdálkodási rendszer kezelésére, hasznosítására alapított gazdasági társasággal. Önkormányzatunk azért kötötte meg a vagyonkezelési és hasznosítási szerződést, mivel a létrehozott vagyon működtetésének garanciáit a települések tulajdonlása mellett megalapított gazdasági társaság közreműködésével látta biztosítotttnak. Mivel jogszabály nem korlátozza az önkormányzatokat a vagyonüzemeltetés e megoldási módjára vonatkozóan, a beruházásban részt vevő települések ennek megfelelően döntöttek. A közeljövőben a beruházásból a részekre bontott feladatok közül több munkarész megvalósul és eszközbeszerzésekre is sor kerül, amelyeket a leszállítást követően a hasznosítási szerződés szerint át kívánunk adni a gazdasági társaságnak. Megfelelő-e a választott vagyonkezelési megoldás?*

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 8. §-ának (1) bekezdésében előírtaknak megfelelően a települési önkormányzatok kötelező feladata - többek között - a köztisztaság és településtisztaság biztosítása. Az önkormányzat e feladatok ellátásával kapcsolatos kötelezettségeit a hulladékgazdálkodásról szóló 2000. évi XLIII. törvény (a továbbiakban: Hgt.) 21. §-a határozza meg, amely szerint a települési önkormányzat kötelezően ellátandó közszolgáltatásként a települési hulladék kezelésére közszolgáltatást szervez és tart fenn. A közszolgáltatás többek között kiterjed a települési hulladék rendszeres elszállítására, a települési hulladék ártalmatlanítását szolgáló létesítmény létesítésére és működtetésére. A Hgt. 22. §-a alapján a települési önkormányzatok a hulladékkezelési közszolgáltatás megszervezésére vonatkozó kötelezettségének önálló közszolgáltatás szervezésével tehet eleget, illetve a szomszédos vagy egymáshoz közeli települési önkormányzatok közösen tarthatnak üzemben hulladékkezelésre szolgáló létesítményt vagy a közszolgáltatás ellátására közös gazdálkodó szervezetet hozhatnak létre.

Az Ötv. 79. §-ában foglaltak szerint az önkormányzat tulajdonát képező és a kötelező önkormányzati feladat ellátását szolgáló vagyon törzsvagyonnak minősül. A törzsvagyon körébe tartozó tulajdon vagy forgalomképtelen, vagy korlátozottan forgalomképes.

A fenti törvényi rendelkezések alapján a több települési önkormányzat közös beruházásában megvalósuló hulladékgazdálkodási rendszer a közfeladat ellátását szolgáló vagyonnak minősül, és mint ilyen az önkormányzatok törzsvagyonába tartozik.

Az Ötv. 2007. január 1-jétől hatályba lépő új 80/A. és 80/B. §-ában foglaltaknak megfelelően az önkormányzat a tulajdonában lévő korlátozottan forgalomképes és forgalomképes vagyonának rendelkezésében meghatározott körére az önkormányzati közfeladat átadásához kapcsolódva vagyonkezelői jogot létesíthet.

A vagyongazdálkodási jog megszerzésére, megszűnésére, a vagyongazdálkodási szerződés tartalmára, a vagyongazdálkodó jogaira és kötelezettségeire, a vagyongazdálkodó feletti tulajdonosi ellenőrzésre az Ötv. 80/A. §-ában, valamint az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §-ában foglaltakat kell alkalmazni. A vagyongazdálkodási jog megszerzésének, gyakorlásának és a vagyongazdálkodás ellenőrzésének részletes szabályait a helyi önkormányzatnak rendeletben kell szabályoznia.

A törvényi előírások értelmében az önkormányzat a vagyongazdálkodási jog létesítése előtt köteles vagyontértékelést végeztetni. A vagyontértékeléssel, a vagyongazdálkodásba adott eszközök nyilvántartásával, elszámolásával kapcsolatos számviteli feladatokat az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvizelési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet határozza meg.

A hivatkozottak alapján a jogszabályi rendelkezések értelmében az önkormányzatnak a megvalósuló beruházás keretében beszerzett eszközök vagyongazdálkodásba adására csak 2007. január 1-jétől van lehetősége.

Ha az önkormányzat a beruházás keretében beszerzett egyes eszközöket az üzemeltető részére hasznosítás céljára már 2006-ban át kívánja adni, azt - a jelenleg hatályos rendelkezések szerint - üzemeltetési szerződés keretében, üzemeltetési díj ellenében teheti meg.

[1990. évi LXV. törvény 80/A. §, 80/B. §, 1992. évi XXXVIII. törvény 105/A-105/D. §-ai, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 8/A. §-a, 20. § (1), 29/A. §, 40/A. §, 9. számú mellékletében A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások 1. pont f) alpontja.]

g) Minden beruházási kiadást elsődlegesen a vásárlás, létesítés, illetve a felújítás, számlákon kell kimutatni, majd legkésőbb ezzel egyidejűleg kell az állományi számlákon könyvelni attól függően, hogy a beruházás, felújítás üzembe helyezhető-e, befejezetlen állománya van-e (folyamatban maradó-e), vagy csak előleg. A beruházás állományba vételekor figyelembe kell venni, hogy az aktivált érték egyenes vagy fordított adózás alá tartozó előzetes általános forgalmi adót is tartalmazhat. Az állományba vételt minden esetben a tökeváltozások számlával szemben kell elszámolni. Az állományba vétel kiegészítéseként kell elszámolni a kiadásokat a 7. számlaosztály megfelelő szakfeladat számlájára, a számlacsoport átvezetési számlájával szemben. A raktárral rendelkező államháztartás szervezetének a felhalmozási kiadások között elszámolt első beszerzésű raktári készleteket nem az 1. számlaosztály állományi számlájára, hanem a megfelelő készletszámán kell nyilvántartásba venni a tökeváltozások számlával szemben.

A kis értékű éven belül amortizálható raktári új tárgyi eszközök analitikus és főkönyvi elszámolása során a 2. pont a) alpontban leírt készletekre vonatkozó könyvvizelési szabályok az irányadók.

A Tv. 161/A. § (2) bekezdése alapján a közpénzek felhasználásának és a köztulajdon használatának nyilvánossága és ellenőrizhetősége érdekében a továbbbrazilezési kötelezettséget a beruházási és felújítási számlák megfelelő alábontásával kell biztosítani.

h) A tartós részesedések között kell kimutatni a más vállalkozásban lévő tulajdoni részesedést jelentő, tartós befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget biztosító befektetéseket (részvényeket, üzletrészeket, vagyoni betéteket). A tartós részesedések között kell szerepeltetni azon gazdálkodó szervezetekben lévő befektetéseket is, melyek az állami vagyronról szóló 2007. évi CVI. törvény (a továbbiakban: Vtv.) által tartós vagy ideiglenes jellegűnek minősített tulajdonrész, azzal hogy az 1. § (1) bekezdésének a) pontja szerinti költségvetési szerv tartós részesedést csak akkor mutathat ki, ha a Vtv. 29. §-ának (5) bekezdése, illetve külön jogszabály alapján a tulajdonosi jogokat az adott költségvetési szerv gyakorolja.

Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok körébe tartoznak többek között a kárpótlási jegyek, az államkötvények és az egyéb vásárolt kötvények.

A befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokról olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amely megfelel az Tv. által támasztott követelményeknek, amelyből értékpapírtípusonként megállapíthatók az egyedi értékeléshez szükséges adatok (értékvesztés, elszámolt értékvesztés visszairása), továbbá az értékpapírok hozamai.

i) A felújítások, beruházások általános forgalmi adója számlacsoportban kell elszámolni a felhalmozási kiadások előirányzat-csoport kiadásai között tervezett - felújításhoz, beruházáshoz kapcsolódó - egyenes, vagy fordított adózás alá tartozó előzetes általános forgalmi adó kiadásokat. Egyenes adózás alá tartozó felújítások, beruházások esetében a beruházási szállító számlája alapján kell az előzetesen felszámított és fizetendő általános forgalmi adó kiadásokat pénzforgalmi tételként elszámolni. Fordított adózás esetében a beruházási szállító számlája alapján - amely áthárított adót nem tartalmazhat, csak jogszabályi hivatkozást az áfa törvény 142. §-ára, vagy bármely egyértelmű szöveges utalást arra, hogy az adott ügyletben a termék beszerzője, a szolgáltatás igénybevevője az adófizetésre kötelezett - kiállított belső bizonylat alapján kell pénzforgalom nélküli tételként megjeleníteni a beruházás előzetes beszerzési árba beszámítandó vagy be nem számítandó áfa kiadását, illetve áfa bevételét a 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számlával szemben.

j) A tartósan adott kölcsönök (visszterhesen átadott pénzeszközök) számlacsoportban azokat a kölcsönadott pénzeszközöket, támogatási kölcsönöket kell kimutatni, amelyeknek futamideje meghaladja az egy évet, függetlenül attól, hogy azokat milyen szerv részére folyósították. Az adott kölcsönöket el kell különíteni aszerint, hogy azokat államháztartáson belüli, illetve kívüli kedvezményezett kapja, továbbá, hogy azt működési vagy felhalmozási célra juttatták. A számlacsoportban elkülönítetten kell kimutatni a kölcsönök állományát, valamint a kölcsönök nyújtását és visszatérítését, előirányzatok és azok teljesítése részletezésben.

k) A számlaosztály számláihoz kapcsolódóan a bruttó értékkel számszerűen megegyező analitikus nyilvántartást kell vezetni.

A helyi önkormányzatoknak és az országos kisebbségi önkormányzatoknak, illetve az irányításuk alá tartozó költségvetési szerveknek a nyilvántartásaikat úgy kell megszervezniük - a főkönyvi számlák további bontásával, vagy részletező, analitikus nyilvántartás vezetésével -, hogy abból kitűnjön a

- törzsvagyon (ezen belül a forgalomképtelen, illetve korlátozottan forgalomképes),

- nem törzsvagyon

részét képező eszközök értéke.

A központi költségvetési szerveknek a vagyonkezelési szerződés Vtv. alapján történő megkötését, illetve módosítását követően a nyilvántartásaikat úgy kell megszervezniük - a főkönyvi számlák további bontásával, vagy részletező, analitikus nyilvántartás vezetésével -, hogy abból kitűnjön

- a forgalomképtelen,

- a korlátozottan forgalomképes, illetve

- a forgalomképes

vagyon részét képező eszközök értéke.

l) Az 1993. évi LXXVIII. törvény előírásaival összhangban, az önkormányzati lakás elidegenítéséből származó bevétel terhére épült új lakásokat a tervezésnek megfelelő jogcímű főkönyvi számlán kell kimutatni.

m) Egyéb hosszú lejáratú követeléseként kell kimutatni az éven túli részletre, az éven túli halasztott fizetéssel történő értékesítés miatti követeléseket. A számviteli törvény előírásai szerint a pénzügyi lízing esetén a lízingbeadónál a követelések közé kell felvenni (tőkeváltozással szemben) a lízingszerződés tárgyát képező, a lízingbevevő részére beszerzett és a lízingbevevő könyveiben beruházásként elszámolandó eszközöknek a lízingbeadó által a lízingbevevő felé számlázott (a fizetendő általános forgalmi adót nem tartalmazó) összegét, illetve az eladó által a lízingbevevő felé számlázott, a lízingbeadó által pénzügyileg rendezett, előzetesen felszámított - levonható - általános forgalmi adót nem tartalmazó összegét. Az így felvett követelések összegét a megfizetett lízingdíjnak a lízingszerződésben meghatározott összegével (a kamat nélküli törlesztőrészlettel) csökkentetten kell a könyvviteli mérlegbe beállítani.

Az egyéb hosszú lejáratú követelések bekerülési értéke a szerződésből jogszerűen eredő, elismert, pénzügyileg még nem teljesített fizetési igényeket tartalmazza, az itt kimutatott követelések összege nem foglalja magába az ezen követelések után szerződés szerint járó kamat összegét. A szerződés szerint járó, de nem esedékes kamatok összegét a követelések analitikus nyilvántartásába kell felvezetni, azok a főkönyvi nyilvántartásban csak a 0. számlaosztályban mutathatók ki.

n) A csoportosan nyilvántartott eszközök esetében az egyidejűleg beszerzett, azonos beszerzési árhoz tartozó, azonos paraméterekkel rendelkező egyidejűleg használatba vett eszközök külön-külön csoportot alkotnak, amelyek év közbeni és év végi értékelését külön-külön, csoportonként kell elvégezni. A csoportosan nyilvántartott tárgyi eszközök, értékpapírok és készletek esetében a csoportos értékelést csak addig lehet alkalmazni, amíg a csoportban lévő egyedi eszköz nyilvántartási értékében (felújítás, beruházás, terven felüli értékcsökkenés, illetve értékvesztés miatt) elkülönült változás nem következik be.

2. A 2. számlaosztály a könyvviteli mérlegben készletként kimutatandó forgóeszközök, a követelések, valamint a forgóeszközként kimutatandó értékpapírok számláit foglalja magában.

a) A számlaosztályban kimutatott készletek a könyvviteli mérlegben szereplő készletérték alátámasztását szolgálják, vásárolt anyagok; betétdíjas göngyölegek; áruk és követelés fejében, értékesítési céllal átvett eszközök; saját termelésű készletek: késztermékek, növendék-, hízó- és egyéb állatok, befejezetlen termelés és félkész termékek tagolásban. Amennyiben az államháztartás szervezete a könyvviteli mérleg fordulónapján aktivált alvállalkozói teljesítménnyel rendelkezik, akkor azt a közvetített szolgáltatások között mutatja ki.

A készletbeszerzéseket kiadásként kell elszámolni. Az anyagokat, betétdíjas göngyöleget, árukat és késztermékeket raktározó államháztartás szervezetei a vásárolt és saját előállítású készletekről - a kettős könyvvitelen kívül - részletező nyilvántartást kötelesek vezetni mennyiségben és értékben. A raktárral rendelkező államháztartás szervezete

készletnyilvántartása során, amennyiben nem rendelkezik olyan nyilvántartási rendszerrel, melynek használatával egy-egy gazdasági esemény hatása egyszerre jelenhet meg mind a főkönyvi, mind az analitikus nyilvántartásban, a készletekkel kapcsolatos gazdasági események főkönyvi könyvelése a mennyiségben és értékben folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból készletváltozási jogcímenként készített összesítő bizonylat (feladás) alapján is történhet. A készletbeszerzések és az egyéb növekedések (térítésmentes átvétel, többlet stb.) a megfelelő készletszámlán a tökeváltozással szemben kerülnek elszámolásra. A raktárban lévő készlet felhasználása, értékesítése stb. során a készletszámla egyenlegét kell csökkenteni a tökeváltozással szemben. A tárgynegyedévet érintő készletváltozásokat a főkönyvben legalább készletváltozási jogcímenkénti csoportokban a számviteli politikában meghatározott időszakonként kell elszámolni, legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig. A készletek állományát érintő valamennyi gazdasági művelet, esemény rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeinek.

A tárgyi eszközök közül értékesítési céllal (kötelező az átsorolás, ha az adott tárgyi eszközt a használatból kivonták, de az értékesítése hosszabb időszakot vesz igénybe) átsorolt eszköz értékesítése során az értékesítés bevételeit az adott tárgyi eszközre vonatkozó felhalmozási bevételi jogcímen kell elszámolni.

Az államháztartási szervezet a használt és munkahelyen használatban lévő készleteiről csak mennyiségi nyilvántartást köteles vezetni, illetve saját hatáskörben meghatározott módon és időszakonként mennyiségi leltározást köteles végrehajtani.

A raktárral nem rendelkező államháztartás szervezete a több tevékenységi folyamat alatt elhasználandó készleteiről csak mennyiségi nyilvántartást köteles vezetni.

A készletszámlákon a készletek állományában bekövetkezett változást a felmerülés időpontjában kell rögzíteni, ha az államháztartás szervezetét megszüntetik, átszervezik, illetve követelés kiváltása eszközzel történik. Amennyiben a befektetett eszközök közül a készletek közé az államháztartás szervezete átsorolást hajt végre, ezt az átsorolás időpontjában kell rögzíteni a könyvekben.

Év végén leltározás alapján kell megállapítani a készletek értékét, majd értékelni.

A készletek évközi értékének megállapításánál és év végi értékelésénél figyelembe kell venni, hogy a készletek értéke általános forgalmi adót is tartalmazhat.

b) A rövid lejáratú támogatási kölcsönök számlacsoportban azokat a támogatási kölcsönöket kell kimutatni, amelyeknek futamideje nem haladja meg az egy évet, függetlenül attól, hogy azokat milyen szerv részére folyósították. Az adott kölcsönöket el kell különíteni aszerint, hogy azokat államháztartáson belüli, illetve kívüli kedvezményezett kapja, továbbá, hogy azt működési vagy felhalmozási célra juttatták. A számlacsoportban elkülönítetten kell kimutatni a kölcsönök állományát, valamint a kölcsönök nyújtását és visszatérítését, előirányzatok és azok teljesítése részletezésben.

c) A követeléseket adósok, vevők, államháztartáson belülről/kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatásokhoz kapcsolódó követelések, munkavállalókkal szembeni követelések, váltókövetelések és egyéb követelések tagolásban kell kimutatni. Elkülönítetten kell kimutatni a tárgyévben keletkezett, illetve a költségvetési évet megelőző év(ek)ben keletkezett követelésállományt.

ca) A követelésekről év közben folyamatosan analitikus nyilvántartást kell vezetni. Amennyiben az államháztartás szervezete nem rendelkezik olyan nyilvántartási rendszerrel, melynek használatával egy-egy gazdasági esemény hatása egyszerre jelenhet meg mind a főkönyvi, mind az analitikus nyilvántartásban, akkor a követelésekkel kapcsolatos gazdasági események főkönyvi könyvelése a mennyiségben és értékben folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból a követelés változásának jogcíme szerint (követelés előírása, követelés pénzügyi teljesítése, értékvesztése, elengedése stb.) készített összesítő bizonylat (feladás) alapján is történhet. Az előírt követelések (egyenes adózás esetében az általános forgalmi adót is tartalmazó) összegét az állományváltozásnak megfelelően rögzíteni kell a követelés számla egyenlegének növekedéseként, valamint a pénzügyileg rendezett követelések értékével a megfelelő követelés számla egyenlegét kell csökkenteni a tökeváltozással szemben, legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig. A követelések állományát érintő valamennyi gazdasági művelet, esemény rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeinek.

cb) Az eszközzel kiváltott követeléseket a teljesítés napján kell nyilvántartásba venni.

cc) A követelés állományában bekövetkezett valamennyi változást év közben el kell számolni, ha az államháztartás szervezetét megszüntetik, átszervezik.

cd) Az államháztartás szervezete külföldi pénzügyi követelése forintértékét a teljesítés (bekerülés) napján érvényes a Tv. 60. §-a alapján a számviteli politikában választott árfolyamon köteles nyilvántartásba venni a tökeváltozással szemben. Külföldi pénzügyi követelések pénzügyi rendezésekor a pénzügyi teljesítéskor érvényes árfolyam forintértékét kell a megfelelő bevételi jogcímen teljes összegében elszámolni. Külföldi pénzügyi követelések pénzügyi rendezéséhez kapcsolódó kivezetése

során azonban a pénzügyi teljesítéskor érvényes árfolyamtól függetlenül a követelés könyv szerinti (teljesítéskori, illetve az év végi értékeléskor meghatározott árfolyam) forintértékén kerül kivezetésre a tőkeváltozással szemben.

ce) Az adóhatóságok által beszedett bevételekhez kapcsolódó követelések értékelésénél a követelést nyilvántartó államháztartási szervezet számviteli politikájában rögzített döntést követően alkalmazható az egyszerűsített értékelési eljárás. Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatalnak, valamint a Vám- és Pénzügyőrségnek, mint az államháztartás közteherbevételeit beszedő szervezeteknek, a feladatkörükbe tartozó központi adókból, illetve az adók módjára behajtható köztartozásokból eredő (ideértve: az adó-, az adó jellegű, a járulék-, járulék jellegű, a vám-, a vám jellegű, az illeték) követelésekről elkülönített nyilvántartást kell vezetniük, és a Kincstár, az elkülönített állami pénzalapok, valamint a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai, mint a követelést nyilvántartó államháztartás szervezetei számlarendjében meghatározott tartalommal és időpontban kell azokról adatot szolgáltatniuk. Az adatszolgáltatás valóságáért, az értékelésért - ideértve az értékvesztés elszámolásához szolgáltatott adatokat is -, az utólagos módosításokért és az egyeztetésekért az adatszolgáltató felelős. A Kincstár, az elkülönített állami pénzalapok, valamint a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai az értékelési szabályzat részeként a központi adókból, illetve az adók módjára behajtható köztartozásokból eredő követelések értékelésének szabályozását az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatallal, valamint a Vám- és Pénzügyőrséggel együttműködve alakítja ki.

86/2009. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk felszámolás alatt álló gazdasági társaságok követésként nyilvántartott adótartozását akarja értékesíteni. Hogyan kell helyesen értékelni és elszámolni a követelések értékesítését? A követelések értékeléséhez kell-e szakértőt igénybe venni?*

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény 80. §-a alapján az önkormányzatot a vagyona-ra vonatkozóan megilletik mindazon jogok, amelyek a tulajdonost megilletik, tehát vagyónának egyes elemeit, így a követeléseit is - amennyiben azt külön jogszabály nem tiltja - értékesítheti (engedményezheti). Az értékesítés részletes feltételeit helyi rendeletben kell az önkormányzatnak megállapítania.

Az államháztartás alrendszerébe tartozó szervek eszközeinek értékesítésére, értékelésére és az értékvesztés elszámolására vonatkozó számviteli előírásokat az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) tartalmazza.

Mivel a követelések értékesítésére, az értékesítés előtt álló követelések értékelésére, értékvesztésének elszámolására az államháztartási gazdálkodási és a számviteli jogszabályok nem tartalmaznak az egyéb vagyonelemekre érvényes szabályoktól eltérő, speciális előírásokat, a követelések értékesítése során is az általános szabályok szerint kell eljárni. (Fontos megjegyezni, hogy a követelés értékesítése a számviteli elszámolás szempontjából sem a követeléselelendéssel, sem a behajthatatlan követeléssel nem kezelhető azonos módon.)

Az Áhsz. 31. §-ának (2) bekezdése szerint az önkormányzat az adós egyedi minősítése alapján év végén köteles értékvesztést elszámolni a követelés könyv szerinti értéke és a követelések várhatóan megtérülő összege közötti veszteség jellegű különbözet összegében, ha a különbözet tartósnak mutatkozik és jelentős összegű. Az Áhsz. 31/A. §-a értelmében a helyi adókkal kapcsolatos követelések értékelése során az értékvesztés összege az adósok együttes minősítése alapján egyszerűsített értékelési eljárással is meghatározható. Az ilyen követeléseknél az értékvesztést negyedévenként kell meghatározni. Az önkormányzat számviteli politikájában dönthet arról, hogy alkalmazza-e az egyszerűsített értékelési eljárást. Ha a számviteli politika szerint az egyszerűsített értékelést választja az önkormányzat, akkor az Áhsz. 9. számú melléklete 2. pontjának ce) alpontjában foglalt előírások alkalmazásával az adósok minősítési kategóriáinak kialakításakor az adósokat legalább folyamatosan működő adós és a folyamatosan működésében korlátozott adós (például felszámolás alatt lévő, csőd eljárás alá vont, végelszámolás alatt lévő) csoportosításban kell részleteznie. Az önkormányzat az adóbeszedés előző évi eredményeinek tapasztalati adatai alapján kialakított százalékos mutatók segítségével állapíthatja meg az elszámolandó értékvesztés összegét. Így a folyamatosan működésében korlátozott adósok csoportjába kerülő (tehát például a felszámolás alatt álló társaságokkal szemben fennálló) követelések értékvesztése nagy valószínűséggel magasabb lesz.

Ha az önkormányzat számviteli politikájában nem választja az egyszerűsített értékelési eljárást, akkor a követeléseket év végén egyedileg kell értékelnie és az értékvesztést elszámolnia. A követelések - ideértve az adóköveteléseket is - értékvesztéséről a mérlegkészítés időpontjáig összegyűjtött információk alapján kell döntenie. A követelés értékesítése az értékvesztés elszámolásától függetlenül történhet. Az értékesített követelés bekerülési értékét és az addig elszámolt értékvesztést a tőkeváltozással szemben kell kivezetni a könyvekből. Amennyiben az eladási ár alacsonyabb a könyv szerinti értéknél, akkor az önkormányzat veszteséggel értékesíti a

követelését, amit a tőkeváltozás számla alszámláján elkülönítetten kell kimutatni. Arra vonatkozóan, hogy az értékesítés előtt álló követelések értékelésekor szakértőt kellene bevonni, ismereteink szerint nincs jogszabályi előírás. Figyelembe véve azonban, hogy az önkormányzat ezen a területen valószínűleg nem rendelkezik megfelelő tapasztalattal, valamint az önkormányzati vagyon védelme érdekében is javasoljuk megfelelő végzettséggel és tapasztalattal rendelkező szakértőt (például könyvvizsgáló, adószakértő) igénybevételét.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 31. § (2), 9. számú melléklete 2. pontjának ce) alpontja]

A helyi önkormányzatok helyi adó, illetve adó jellegű követeléseinek esetében is alkalmazható az egyszerűsített értékelési eljárás. Egyéb államháztartási szervezet követeléseinek értékelésére az egyszerűsített értékelési eljárást az adók módjára behajtható köztartozások (pl. díjak, bírságok, jogtalanul igénybe vett támogatások, ellátások stb.), egyéb közhatalmi követelések (pl. igazságügyi követelések) esetében esetében alkalmazhatja.

Az adós követeléseken belül a központi, a helyi adókból, illetve az adók módjára behajtható köztartozásokból eredő (ideértve: az adó-, az adó jellegű, a járulék-, járulék jellegű, a vám-, a vám jellegű, az illeték, díjak, bírságok stb.) követelések (a továbbiakban együtt: az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések) értékelése során azok tagolását legalább beszedési jogcímeik szerint kell biztosítani (pl. központi és helyi adónemenként, vám, járulék, illeték fajtánként stb.). Az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések értékelési elveinek meghatározása során az adósok minősítési kategóriái kialakításakor az adósokat legalább - adózói státusuknak megfelelően - folyamatosan működő adós, illetve a folyamatosan működésükben korlátozott adós jogcímeik szerinti (pl. felszámolás alatt lévő, csődeljárás alá vont, végelszámolás alatt lévő, illetve jogutód nélkül véglegesen megszűnt stb.) csoportosításban kell részletezni, ahol a folyamatosan működő adósokkal szembeni követeléseket lejáratuk szerint tovább kell bontani (legalább az alábbi bontásban: legfeljebb 90 napos, 91-180 napos, 181-360 napos, illetve 360 napon túli minősítési kategóriákra). A központi, a helyi adóhatóságok és egyéb adók módjára behajtható köztartozást beszedő költségvetési szervek az egyes minősítési kategóriákhoz rendelt százalékos mutatókat a beszedés eredményeinek előző év(ek)re vonatkozó tapasztalati adatai alapján alakíthatják ki, amennyiben az értékelési szabályzatban rögzítésre kerül az egyes minősítési kategóriákhoz tételesen hozzárendelt százalékos mutató meghatározásának módszere, valamint a százalékos mutatók éves felülvizsgálatának rendje, felelőse. Az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések értékvesztése összegének negyedévenkénti megállapítása során a tárgynegyedévben megállapított értékvesztés összege növeli, míg az előző negyedévben megállapított értékvesztés összege csökkenti a megfelelő követelés értékvesztés számlájának egyenlegét. Ebben az esetben az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelésekre tételesen nem kell megállapítani az értékvesztést és annak változásait.

cf) Az egyéb követeléseken belül elkülönítetten kell nyilvántartásba venni a nemzetközi támogatási programok miatti követeléseket, a támogatási program előlege miatti követeléseket, az előfinanszírozás miatti követeléseket, a szabálytalan kifizetések, illetve a jogalap nélkül felvett támogatások, ellátások miatti követeléseket, valamint a garancia- és kezességvállalásból származó követeléseket, a vagyonnevelésbe adott eszközökhöz kapcsolódó követeléseket. Az egyéb rövid lejáratú követelések bekerülési értéke a szerződésből jogszerűen eredő, elismert, pénzügyileg még nem teljesített fizetési igényeket tartalmazza. Az itt kimutatott követelések összege nem foglalja magába az ezen követelések után szerződés szerint járó kamat összegét. A szerződés szerint járó, de nem esedékes kamatok összegét a követelések analitikus nyilvántartásába elkülönítetten kell felvenni, azok a főkönyvi nyilvántartásban csak a 0. számlaosztályban mutathatók ki.

Támogatási program előlege miatti követelést azok a finanszírozó szervezetek mutathatnak ki, amelyek a finanszírozás során előleg típusú támogatásokat, ellátásokat utalnak át a kedvezményezettek részére. A támogatási program előlegét a finanszírozó szervezet a költségvetési kiadásként történő elszámolása után a támogatási program előlege követelés növekedésként, illetve a támogatási program előlegével történő elszámolást követően a követelés csökkenését a tőkeváltozással szemben köteles a nyilvántartásban rögzíteni. Támogatási program kedvezményezettje a kapott támogatási program előlege miatt ilyen követelést nem mutathat ki a könyveiben. Az Ámr. 140. §-ának (7)-(8) bekezdés előírása alapján, a támogatási program lezárásakor, az Igazoló Hatóság által összeállított, kiküldött végső átutalási igénylés dokumentuma alapján - az Európai Bizottságtól visszaigazolt és az Igazoló Hatóság által elfogadott végső egyenleg kifizetés dokumentumának figyelembevételével -, a finanszírozó szervezet az utólagos elszámolás miatt a könyveiben kimutatott EU-val szembeni követeléseket köteles átadni a nemzetgazdasági elszámolások számára a Kszr. 8. számú melléklete 21. pontjának megfelelően.

Szabálytalan kifizetések, illetve jogalap nélkül felvett támogatások, ellátások miatti követeléseket azok a finanszírozó szervezetek mutathatnak ki, amelyek vagy előleg típusú, vagy véglegesen nyújtott támogatások, ellátások tekintetében a finanszírozást követően megállapítják, hogy azt a kedvezményezett vagy nem a jogszabályi előírásoknak megfelelően, illetve a támogatási szerződés szerint használta fel, vagy az ellátás igénybevételére a jogszabályok alapján nem volt jogosult. A finanszírozó szervezetnél a támogatási programhoz kapcsolódó szabálytalan kifizetések miatti követelések állományának változása szintén a tőkeváltozással szemben kerül elszámolásra.

Garancia- és kezességvállalásból származó követeléseket az államháztartás szervezete csak akkor mutathat ki, ha az eredeti adós helyett az átvállalt kötelezettséget pénzügyileg teljesítette és az eredeti adós felé az államháztartás szervezete benyújtotta fizetési igényét.

cg) Nem mutatható ki a költségvetéssel szembeni követelésként a központi költségvetésből kapott állami hozzájárulások, támogatások év végi elszámolása során a pénzmaradvány-, az előirányzat-maradvány kimutatásban a korrekciós tételek között kimutatott az államháztartás szervezetét még megillető támogatás összege.

ch) A könyvviteli mérlegben és a nyilvántartásokban a követelést könyv szerinti értéken addig kell kimutatni, amíg azt pénzügyileg vagy egyéb módon (a Polgári Törvénykönyv szerinti beszámítással, eszközátadással) nem rendezték, váltóval ki nem egyenlítették, illetve amíg azt el nem engedték vagy behajthatatlan követelésként le nem írták. Amennyiben két fél gazdasági kapcsolata során egymással szembeni követelés és kötelezettség is keletkezik és a követelés a másik féllel szemben fennálló kötelezettség Polgári Törvénykönyv szerinti beszámítással történő rendezésében állapotodnak meg, a gazdasági események hatását akkor is bruttó módon kell elszámolni. A 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számla segítségével kell megjeleníteni az egybeszámítás során érintett költségvetési bevételeket és kiadásokat, majd ezt követően vezethetők ki a tökeváltozással szemben a beszámítás során érintett követelések és kötelezettségek összegei.

22/2010. Számviteli kérdés *Költségvetési szervként működő iskolában a tanulók szülei az iskolai étkeztetés térítési díját részben vagy egészben melegegel-utalvánnyal fizetik. Az étkeztetést biztosító vállalkozás saját melegegel-utalványokat is bocsát ki. Hogyan kell ezt elszámolni a költségvetési szervnél?*

Az iskola a szülők felé értékesített iskolai étkeztetés térítési díját követelésként mutatja ki, míg a vásárolt étkeztetés számla szerinti értékét az étkeztetést biztosító vállalkozással (a továbbiakban: étkeztető) szembeni rövid lejáratú kötelezettséggént szerepelteti.

A szülőktől a követelés fejében elfogadott utalványt annak átvételkor a követelést csökkentő tételként, illetve egyidejűleg az utalvány kibocsátójával szembeni követelésként (az egyéb követelések között) kell kimutatni.

Ha a szülők az őket terhelő térítési díj összegénél - az utalványok rögzített címletei miatt - többet adnak utalványban, akkor ezt a többletet a térítési díj részeként kell megjeleníteni.

Feltételezhető, hogy az étkeztető a saját kibocsátott utalványait a tőle vásárolt étel miatt az iskolával szemben fennálló követelése teljesítésébe betudja. Ez azt jelenti, hogy az iskola a számlázott ellenérték egy részét (vagy egészét) az utalványokkal fizeti ki. Az iskola ehhez hasonlóan a fennálló rövid lejáratú kötelezettségébe fogja beszámítani az étkeztetővel szembeni követelését. A beszámításhoz kapcsolódó sajátos államháztartási számviteli előírásokat az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. pont ch) alpontja tartalmazza.

Ha az étkeztető nemcsak a saját utalványait, hanem más utalványkibocsátó utalványait is elfogadja az iskolával szembeni követelése teljesítéseként, akkor az elszámolás a fentivel megegyezik azzal a kiegészítéssel, hogy az étkeztető ekkor valószínűleg az utalványok más utalványkibocsátónál történő beváltásáért fizetendő beváltási jutalékot az iskolának felszámítja. Ezzel a jutalékkal kapcsolatos kiadások valószínűleg az oktatási intézményt terhelik és nem háríthatók át a térítésdíj-fizetőkre. A jutalékhoz kapcsolódó kiadást a dologi kiadások között, mint a pénzügyi szolgáltatások kiadását kell megjeleníteni.

Ha az étkeztető csak a saját utalványait fogadja el az iskolával szembeni követelése teljesítéseként, akkor az iskola a más utalványkibocsátótól származó utalványait a megfelelő utalványkibocsátónál visszaválthatja (amennyiben arra az utalványkibocsátó lehetőséget biztosít). Ha az utalványkibocsátó az utalványokat az iskolától visszaváltja, akkor az iskolánál a kapott ellenérték elszámolásával egyidejűleg az utalványkibocsátóval szembeni követelést kell csökkenteni. A visszaváltás miatti (valószínűsíthető) visszaváltási (beváltási) jutalék számviteli elszámolására lásd az előzőekben írottakat.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. § (1), 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások rész 2. pont ch) alpontja]

ci) Év végén leltározás alapján kell a követelések állományát megállapítani, majd értékelni. Követelések, illetve követelés jellegű tételek esetében nem választható e rendelet 37. § (7) bekezdése. Év végén a leltározás alapján megállapított, az adósokkal, illetve vevőkkel egyeztetett és értékelt - egyenes adózás esetében az általános forgalmi adót is tartalmazó - követelések várhatóan megtérülő összege és könyv szerinti értéke közötti különbözetet (értékvesztést), illetve annak visszairását, valamint a külföldi pénzértékre szóló követelések árfolyam-különbözeteinek elszámolását - az 59. számlacsoport megfelelő számlájának közbeiktatásával - kell kimutatni a tökeváltozással

szemben. A behajthatatlan követelések értékének kivezetését hitelezési veszteségként (az 59. számlacsoport megfelelő számláján történő átvezetéssel) kell elszámolni tökeváltozásként.

54/2009. Számviteli kérdés *Hogyan történik szabályszerűen a követelések vevőkkel, adósokkal történő elismertetése? Megfelel-e az előírásoknak, ha az elismertetésre évente egyszer, év közben, a teljesítéskor kerül sor?*

A mérlegben csak az elismert követeléseket szabad kimutatni. A szerződéses kapcsolatokból származó követelések mérlegbeli szerepeltetésének előfeltétele a szerződéses partner elismerő nyilatkozata. Elismertnek kell tekinteni a követelést, ha a mérlegfordulónapon fennálló követelésállományról az államháztartás szervezete a partnereket egyenlegközlő levélben tájékoztatja a mérlegfordulónapon fennálló tartozás nyilvántartás szerinti összegéről és azt a partner írásban visszaigazolja. Szintén elfogadottnak tekinthető a követelés, ha a kézbesített és átvett egyenlegközlő levélre nem érkezik észrevétel, de az egyenlegközlő levélben szerepel az a figyelemfelhívás, hogy elfogadottnak minősül a követelés, amennyiben az egyeztető levélre a megadott határidőn belül nem érkezik válasz.

A munkáltatói kölcsöntartozások összegét a dolgozók felé szintén egyenlegközlő levélben indokolt jelezni.

A költségvetési év mérlegfordulónapján kimutatott adósokkal szembeni követelések esetében - mivel azok jogszabályon alapuló követelések - a jogszabály szerinti feltételek teljesítése helyettesíti a konkrét elismerést, így azokról mérlegfordulónapra vonatkozóan egyeztető levél kibocsátása nem kötelező.

A követelések év végi mérlegbe állításához nem elégséges a teljesítéskori (év közbeni) elismertetés, mivel a mérlegben a követelések december 31-i fordulónapon fennálló elismert értékét kell szerepeltetni. A teljesítéskori elismertetés azonban nem bizonyítja, hogy az adott követelés még a fordulónapon is fennáll. A követelések fordulónapi állományának elismertetése egyeztető levél kiküldésével lehetséges.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. § (1), 26. § (1), 9. számú melléklete 2. pontjának ch), 4. pontjának d)]

Az államháztartás szervezete az év végi értékelési feladatok elvégzéséhez köteles rögzíteni a számviteli politikájában az adós, a vevő által el nem ismert követelés rendezésének módját, feladatait, felelőseit, bizonylatolásának rendjét, és az el nem ismert követelések állományát a zárlati tételek elszámolása során köteles átvezetni a 0. számlaosztályba.

d) Értékpapírok között kell kimutatni - azoknál az államháztartás szervezeteinél, ahol erre a jogszabály lehetőséget ad - a forgatási célból, nem tartós befektetésként vásárolt kárpótlási jegyeket, kincstárjegyeket, kötvényeket, egyéb értékpapírokat és forgatási célú részesedéseket. A számlacsoporton belül külön számlán kell kimutatni az értékpapírok nyitó állományát és azok tárgyidőszaki forgalmát. A forgatási célú értékpapírok forgalmát az államháztartás szervezete szakfeladatain tilos kimutatni. A forgóeszközök között kimutatott értékpapírokról olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amely megfelel az Tv. által támasztott követelményeknek, amelyből értékpapírtípusonként megállapíthatóak az egyedi értékeléshez szükséges adatok (értékvesztés, elszámolt értékvesztés visszairása), továbbá az értékpapírok hozamai.

3. A 3. számlaosztály a pénztárak és betétkönyvek, a költségvetési pénzforgalmi számlák, a belföldi és a nemzetközi támogatási programok elszámolási számlái, a belföldi és a nemzetközi támogatási programok idegen pénzeszközök, a támogatásértékű kiadások, támogatások folyósítása és fejezeti elszámolások, az államháztartáson kívüli végleges pénzeszközátadások elszámolása, a függő, átfutó és kiegyenlítő elszámolások, valamint a továbbadási (lebonyolítási) célú kiadások számláit tartalmazza.

a) A pénztárak és betétkönyvek számlacsoportban kell kimutatni a készpénzforgalmat, valamint a pénzforgalmi betétkönyvekben kezelt pénzeszközök állományát és azok változásait, valamint az elektronikus pénzeszközöket. A valutában eszközölt kifizetéseket és befizetéseket elkülönített számlán kell kimutatni.

A készpénzállományról, valamint a készpénz forgalmáról a pénztárszámlához kapcsolódóan - az államháztartás szervezet által szabályozott módon - analitikus nyilvántartást kell vezetni.

b) A költségvetési pénzforgalmi számlák számlacsoport számlái a költségvetésben meghatározott gazdálkodási feladatok pénzforgalmának lebonyolítására szolgálnak. Ebben a számlacsoportban kell elszámolni a költségvetés végrehajtásaként teljesített valamennyi bevételt és kiadást. A számlacsoport számlái között kell megjeleníteni a kincstári körbe nem tartozó államháztartás szervezeteinek a lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatási számlák, a fejlesztési hitel elszámolási számla, valamint az adóbeszedési számlák pénzforgalmát az Ámr. előírásai szerint.

29/2009. Számviteli kérdés *Hogyan kell elszámolni az önkormányzat év végi negatív bankszámlája egyenlegét?*

A 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 66. §-ának (3) bekezdése és az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 35. §-ának (3) bekezdése szerint a mérlegben a bankbetétek értékéként a mérlegfordulónapon a hitelintézetnél elhelyezett forintbetét bankkivonattal egyező értékét kell kimutatni.

Az Sztv. rendelkezései értelmében a mérlegben az eszközök csak pozitív előjelű összeggel vagy nulla értékben szerepelhetnek.

Az Áhsz. 9. számú mellékletének 3. b) pontja állapítja meg a likvid hitel igénybevételének elszámolását. Ennek keretében rögzíti, hogy a féléves és éves költségvetési beszámoló, a költségvetési jelentés, valamint a negyedéves mérlegjelentések fordulónapján a költségvetési elszámolási számla egyenlege nem lehet negatív, ezért a fordulónapon igénybe vett likvid hitel összegét hitelfelvételként le kell könyvelni, majd a hitelállományt - a bankszámlakivonattal való egyezőség érdekében - a fordulónapot követően a főkönyvből ki kell vezetni a Pénzügyminisztérium által a költségvetési beszámoló összeállításához kiadott tájékoztatóban foglaltak szerint.

Ezzel az eljárással kapcsolatban a likvid hitelt folyósító banknak a bankszámlakivonat kibocsátásán kívül más bizonylatolási kötelezettsége nem áll fenn. Az önkormányzat pedig a negatív folyószámla-egyenleg esetén a bankszámlakivonat és a bankkal kötött szerződés alapján számolja el a likvid hitelfelvételt, illetve a beszámoló fordulónapját követő visszafizetést (visszavezetést) a rövid lejáratú kötelezettségek között.

[2000. évi C. törvény 66. § (3), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú mellékletének 3. b)]

94/2005. Számviteli kérdés Községünkben lakossági hozzájárulással szennyvízcsatorna-hálózat épült. A lakosság víziközmű-társulatot hozott létre. Az önkormányzat a társulattal társberuházási szerződést kötött. A beruházás lebonyolítója az önkormányzat volt, a beruházási számlák az önkormányzat nevére szóltak. A társulat a lakossági önrész biztosítására hitelt vett fel. A hitelintézet a hitelt a társulat számlájára folyósította, majd ezt a pénzeszközt a társulat átadta az önkormányzatnak a kivitelező számlájának kiegyenlítéséhez. A társulattól kapott pénzeszközt átvett pénzeszköznek vagy függő bevételnek kell-e elszámolni?

Amennyiben a közműberuházás bonyolítója az önkormányzat és a beruházással kapcsolatos kiadások az önkormányzat könyveiben jelennek meg, az önkormányzatnak a víziközmű-társulattól átvett, a beruházás pénzügyi fedezetére szolgáló pénzeszközöket a felhalmozási célú pénzeszközátvétel az államháztartáson kívülről jogcímen kell elszámolnia.

Ha az önkormányzat a társulattól átvett pénzt függő bevételként, a beruházási kiadásokat pedig költségvetési kiadásként számolná el, az negatív pénzmaradványt eredményez(het)ne és felborul(hat)na a felhalmozási célú (beruházási) kiadások és felhalmozási célú bevételek egyensúlya is.

Egyidejűleg felhívjuk a figyelmet a vízgazdálkodási társulatokról szóló 160/1995. (XII. 26.) kormányrendeletben, valamint az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklet A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások című rész 3. pont b) alpontjában foglaltakra. Eszerint a beruházás befejezését követően a víziközmű-társulatot meg kell szüntetni és a megszűnt társulat vagyonát - ideértve a társulati úton létrehozott közcélú vízellátó szolgálattal kapcsolatos vagyoni jogot és kötelezettséget, továbbá a még meg nem fizetett érdekeltségi hozzájárulásból származó követeléseket és az ezzel összefüggő hitelállományt is - a közfeladatot ellátó víziközmű-tulajdonos települési önkormányzat részére kell átadni. A megszűnt víziközmű-társulattól átvett, még meg nem fizetett érdekeltségi hozzájárulások beszédéséről (behajtásáról), valamint a társulattól átvett, a víziközmű-társulat által a lakossági hozzájárulás megelõlegezésére felvett hitelállomány visszafizetéséről az önkormányzatnak kell gondoskodnia.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklet A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások című rész 3. pont b) alpontja]

88/2004. Számviteli kérdés A környezetterhelési díjról szóló törvény által előírt talajterhelési díjjal kapcsolatos adóhatósági feladatokat az önkormányzatnak kell ellátnia. Milyen könyvelési lépések szükségesek a beszédéshez megnyitott adószámlát és a környezetvédelmi alapot érintő gazdasági eseményekhez? Milyen nyilvántartásokat kell vezetni az önkormányzat környezetvédelmi alapjából finanszírozott beruházásokról, és hogyan kell erről elszámolni?

A környezetterhelési díjról szóló 2003. évi LXXXIX. törvény a környezetterhelés díj három fajtájáról rendelkezik: a levegő-, a víz- és a talajterhelési díjról.

A törvény bevezetésének célja, hogy a környezethasználókat olyan fejlesztésekre ösztönözze, amelyek a természet ökológiai állapotát nem rontják tovább. A környezetterhelési díjak azokat a környezethasználókat terhelik, akik az engedélyhez kötött környezethasználat során a környezet terhelésével járó anyagot bocsátanak a környezetbe.

Talajterhelési díjat annak a kibocsátónak kell fizetnie, aki a műszakilag rendelkezésre álló közcsatornára nem köt rá, és a hatósági engedélyezés alapján szennyvízelhelyezést alkalmaz. A díj alapja a szolgáltatott víz mennyisége, illetve a szenny- és használt víz éves mennyisége. Számításának részletes szabályait a törvény 3. számú melléklete tartalmazza. Talajterhelési díj esetében is rendelkezik a törvény a díjfizetés alóli mentességről, illetve a díjkedvezmény igénybevételéről.

A helyi vízgazdálkodási hatósági jogkörbe tartozó szennyvízelhelyezéshez kapcsolódó talajterhelési díjjal kapcsolatos adóhatósági feladatokat az illetékes önkormányzat jegyzője látja el. A talajterhelési díj beszédese és elszámolása a költségvetési elszámolási számlán belül az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet 103. §-a (6) bekezdésének j) és l) pontjában előírt alszámlákon - a pénzellátással kapcsolatos alszámlák között az Önkormányzati környezetvédelmi alap elszámolási számlán, illetve az adóbeszedéssel kapcsolatos alszámlák között a Talajterhelési díj beszédési számlán - történik. A helyi önkormányzat adóhatóságának a környezetterhelési díjról szóló törvény rendelkezése alapján kiszabott talajterhelési díjbefizetéseket a beszédési számlán kell gyűjtenie és egyidejűleg talajterhelési díjbevételeként kell elszámolnia. A talajterhelési díj beszédési számlájáról kifizetés csak a díj túlfizetése, illetve a jogosulatlanul kiszabott díj visszafizetése esetén történhet. Környezetvédelmi célú kiadások finanszírozása a számláról közvetlenül nem lehetséges, ezért az így összegyűjtött pénzeszközöket negyedévente át kell vezetni az Önkormányzati környezetvédelmi alap elszámolási számlára.

A beszédett talajterhelési díj 100 százalékban az önkormányzatot megillető bevétel, a helyi önkormányzat környezetvédelmi alapját gyarapítja, amelyet a talaj, a felszín alatti víz mennyisége, minősége védelmére használhat fel az önkormányzat. E forrást többek között csatornázásra, szennyvíztisztításra, vízbázisvédelemre, a tartós környezetkárosodások kármentesítésére, a potenciális és tényleges szennyezőforrások szennyezésének megelőzésére, illetve utólagos védelmére lehet fordítani.

A talajterhelési díjbevételek számviteli elszámolása más helyi adókhöz hasonló módon történik.

A könyvelési tételek a következők lehetnek.

1. A talajterhelési-díjfizetési kötelezettség megállapításakor a követelés előírása: T 2812 - K 41231

2. A talajterhelési-díjbevételek elszámolása a díj befizetésekor közgazdasági osztályozás szerint: T 3436 - K 9262

3. A talajterhelési-díjbevételek elszámolása funkcionális osztályozás szerint: T 999 - K 992

4. A követelés állományának csökkenése: T 4122 - K 2812

5. A Talajterhelési díj beszédési számla egyenlegének átvezetése a negyedév végén az Önkormányzati környezetvédelmi alap számlára: T 39422 - K 3436 és T 34292 - K 39422

6. Talajterhelési-díjvisszafizetés a Talajterhelési díj beszédési számláról történhet, elszámolása talajterhelési díjbevételek csökkentő tételként, közgazdasági osztályozás szerint: T 9262 - K 3436 és funkcionális osztályozás szerint: T 992 - K 999

Ha az államháztartás szervezete talajterhelési díj fizetésére kötelezett, akkor az önkormányzat Talajterhelési díj beszédési számlájára befizetett díjat az államháztartás szervezetének az egyéb folyó kiadások között kell elszámolnia az 57223. Különféle adók, díjak, egyéb befizetések, kiadások teljesítése főkönyvi számlán.

Az önkormányzatnak a Talajterhelési díjbevételek számlához kapcsolódóan a követelésekről és kötelezettségekről az általános szabályok szerinti analitikus nyilvántartást kell vezetnie.

A beszédett talajterhelési díj - törvényben meghatározott célokra történő - felhasználásakor a kiadásokat az Önkormányzati környezetvédelmi alap számláról kell teljesíteni, amelyek a felhasználás céljának megfelelően lehetnek dologi kiadások, illetve felhalmozási kiadások is.

Az Önkormányzati környezetvédelmi alap számlához kapcsolódóan pedig a teljesített kiadásokról a felhasználási célok szerinti megbontásban célszerű analitikus nyilvántartást vezetni.

[217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet 103. § (6) j), l); 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklete 3. b)]

Az adóbeszedési számlák forgalmáról és egyenlegéről küldött hitelintézeti értesítés alapján a jóváírásokat költségvetési bevételként, a terheléseket pedig az Ámr. 174. §-ának (8)-(9) bekezdésében foglaltak figyelembevételével kell elszámolni közvetlenül a megfelelő adóbeszedési számlával szemben.

Az adóbeszedési számlák és a költségvetési elszámolási számla közötti pénzmozgásokat a két pénzforgalmi számla közötti átvezetésként - kiegyenlítő bevételként vagy kiegyenlítő kiadásként - kell elszámolni.

Az adóbeszedési számlákról az Ámr. 174. § (8)-(9) bekezdése foglaltak szerinti csak a költségvetési elszámolási számlára, illetve más helyi adóbeszedési számlára történhet átutalás, illetve ha az adózó visszatérítésre jogosult, akkor a részére történő visszafizetést (ideértve az adózás rendjéről szóló törvény szerint fizetett kamatot is) az adóbeszedési számláról kell teljesíteni. Az adózó részére történő visszatérítést az adóbevétellel szemben, mint bevételcsökkenést kell elszámolni.

A számlacsoport számláit a kincstári körbe tartozó államháztartás szervezetei alkalmazzák.

Azoknak a kincstári körbe tartozó költségvetési szerveknek, amelyek a pénzügyintézmény devizaszámlával, fejlesztési hitel elszámolási számlával rendelkeznek rendelkeznek, könyvvitelüket úgy kell kialakítaniuk, hogy a számlához kapcsolódóan a külön kormányrendeletben meghatározott információkat a Kincstár részére szolgáltatni tudják.

Ebben a számlacsoportban kell megnyitni a kincstári körbe tartozó költségvetési szerveknek a Kincstárnál, illetve a Kincstár elnöke által kapott engedély alapján a hitelintézeteknél vezetett devizaszámláikat.

Amennyiben a helyi önkormányzat, illetve az Áht. 100/I. §-ának (1) bekezdése szerinti költségvetési szerv a fizetőképessége biztosítása érdekében a bevételek ütemkülönbségének és a kiadások ütemkülönbségének eltérése miatt likvid hitelt (folyószámla-hitelt, rulírozó hitelt, munkabér megelőlegezési hitelt stb.) vesz igénybe, a számlavezető hitelintézettel, Kincstárral kötött szerződésben biztosított hitelkeret terhére, az adott napon a kiadások teljesítésére felhasznált összeget hitelfelvételként nem kell elszámolnia. Ebben az esetben a likvid hitellel fedezett kiadást a költségvetési elszámolási számlával, az előirányzat-felhasználási keretszámlával szemben kell könyvelni, s emiatt a költségvetési elszámolási számla, az előirányzat-felhasználási keretszámla adott napi egyenlege mínusz előjelű is lehet. A negyedéves mérlegjelentés, a költségvetési jelentés, a féléves és az éves elemi költségvetési beszámoló fordulónapján (március 31., június 30., szeptember 30., illetve december 31.) a költségvetési elszámolási számla, az előirányzat-felhasználási keretszámla egyenlege csak 0 vagy pozitív lehet, ezért a fordulónapon igénybe vett likvid hitel összegét a likvid hitel számla forgalmi számláján kell nyilvántartásba venni. Az Ámr. 174. §-ának (11) bekezdésében foglaltak alapján az önkormányzat a likvid hitel fedezetére a költségvetési elszámolási számlához kapcsolódó állami hozzájárulások elszámolási számlán elkülönített összeget is felhasználhatja.

A vízgazdálkodási társulatokról szóló 160/1995. (XII. 26.) Korm. rendelet 14. §-ának (3) bekezdésében foglaltak alapján a megszűnt víziközmű-társulat az általa létrehozott víziközművet elkészülte után a tulajdonos önkormányzat(ok)nak köteles átadni. A hivatkozott kormányrendelet 19. §-a (1) bekezdésének *i)* pontjában, valamint a 22. §-ában foglaltak szerint a megszűnt társulat pénzforgalmi számlája egyenlegének összegét, valamint az átadás során még meg nem fizetett érdekeltségi hozzájárulásból származó követeléseket és az ezzel összefüggő hitelállományt is a közfeladatot ellátó víziközmű-tulajdonos települési önkormányzat(ok) részére kell átadni. A megszűnt víziközmű-társulattól átvett, még meg nem fizetett érdekeltségi hozzájárulások beszédéséről (behajtásáról), valamint a társulattól átvett - a hivatkozott kormányrendelet 13. §-ának (5) bekezdése alapján a víziközmű-társulat által a lakossági hozzájárulás megelőlegezésére felvett - hitelállomány visszafizetéséről az önkormányzatnak kell gondoskodni. Az önkormányzat által beszédett érdekeltségi hozzájárulást a hitel visszafizetési kötelezettség fedezetére szolgáló bevételnek kell tekinteni. Az önkormányzat és mint a közfeladatot ellátó víziközmű-tulajdonos köteles az érdekeltségi hozzájárulással összefüggő követeléseket beszédni, a víziközmű-beruházás megvalósításához kapcsolódó, társulattól átvett hitelt visszafizetni. Az e feladatok ellátásával kapcsolatos előirányzatok és előirányzat teljesítések az önkormányzat költségvetésének részét képezik. A „Víziközmű” elkülönített pénzforgalmi számlán jóváírt bevételeket (érdekeltségi hozzájárulást), valamint a teljesített kiadásokat (hitel-visszafizetést) költségvetéssel kapcsolatos bevételnek, illetve kiadásnak kell tekinteni.

A lakosságtól beszédett érdekeltségi hozzájárulások felhalmozási célú bevételnek, a hitel-visszafizetés felhalmozási célú kiadásnak minősül és az önkormányzat hitelképességének vizsgálatánál mind az érdekeltségi hozzájárulásból származó bevételeket, mind pedig a hitel-visszafizetési kötelezettséget figyelembe kell venni.

c) A belföldi és a nemzetközi támogatási programok elszámolásai számlacsoportokban kell kimutatniuk a kincstári körbe tartozó államháztartás szervezeteinek a Kincstári Egységes Számlához (KESZ) kapcsolódó elszámolási számláik forgalmát.

A belföldi elszámolási számlák számlacsoportban mutatják ki a központi költségvetési szervek a tevékenységük végzése során a költségvetésükhöz kapcsolódó előirányzat-felhasználási keretszámlák és a hozzájuk kapcsolódó különféle elkülönített számlák, valamint az irányító szervek (fejezetek) a Kincstárnál vezetett fejezeti számlák forgalmát.

A nemzetközi támogatási programok elszámolásai számlacsoportban mutatják ki a finanszírozásban részt vevő központi költségvetési szervek, fejezet(ek) a költségvetésükben lévő fejezeti kezelésű előirányzatok közül az Európai Unióból érkező támogatásokhoz és a hozzájuk kapcsolódó hazai forrásokhoz kapcsolódó pénzforgalmi gazdasági események hatását a mindenkori költségvetési törvényben megtervezett fejezeti kezelésű előirányzatonkénti tagolás szerint, valamint a nemzetközi

támogatási programok megelőlegezési számláit. A számlacsoport számlái között elkülönítetten kell megjeleníteni az I. Nemzeti Fejlesztési Tervhez (NFT-1), a II. Nemzeti Fejlesztési Tervhez (NFT-2), az Európai Unió agrártámogatási programokhoz, illetve az egyéb Európai Unió támogatási programhoz [Közösségi Kezdeményezések támogatásaihoz, Belső politikák támogatásaihoz, EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus támogatásaihoz, Európai Területi Együttműködés támogatásaihoz, INTERACT támogatásaihoz, Svájci Alap támogatásaihoz, Szolidaritási programok támogatásaihoz stb.] kapcsolódó fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlákat. A fejezet nyilvántartási, beszámolási kötelezettségét nem érinti, ha ezen számlák felett más szervezet számára rendelkezési jogot biztosít. Ebben az esetben a fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámláról annak lebonyolítási számlájára átutalt összeget mindaddig átfutó kiadásként kell elszámolni, amíg a lebonyolítási számláról a végső kedvezményezett felé átutalásra nem kerül a támogatás és így végleges költségvetési kiadási jogcímen is elszámolhatóvá válik.

A strukturális alapok támogatásához kapcsolódó pénzforgalmi gazdasági események elszámolását a főkönyvi könyvelésben legalább a fejezeti kezelésű előirányzat felhasználási keretszámla operatív programon, azon belül annak prioritásonkénti megbontásával, Kohéziós Alap esetében annak projektenkénti tagolásával kell biztosítani.

Ebben a számlacsoportban kerül elkülönítve elszámolásra azon pénzeszközök változásához kapcsolódó gazdasági események hatása, melyekhez a mindenkori költségvetési törvény szerint a nemzetközi támogatási programokra megelőlegezési hitel igénybe vehető. A megelőlegezési hitel felvételét a Nemzetközi támogatási program megelőlegezési számla növekedéseként kell elszámolni, a Központi költségvetésből származó likviditási hitel forgalma számlával szemben. A Nemzetközi támogatási program megelőlegezési számla csökkenéseként kell elszámolni a Nemzetközi támogatásokhoz kapcsolódó költségvetési átfutó kiadások számlával szemben a végső kedvezményezettnek nyújtott támogatásokat, valamint év végén a számla egyenlegének megszüntetését (a még fel nem használt megelőlegezési hitel összegét). A Nemzetközi támogatási program megelőlegezési számla növekedéseként kell elszámolni a Nemzetközi támogatásokhoz kapcsolódó költségvetési átfutó kiadások számlával szemben az EU-s támogatás megérkezése után az EU-s közösségi forrás átutalását, ezt követően kell a megelőlegezési számláról a Központi költségvetésből származó likviditási hitel forgalma számlával szemben a központi költségvetés által megelőlegezett KESZ hitelt törleszteni.

d) A belföldi és a nemzeti támogatási programokhoz kapcsolódó idegen pénzeszközök számlacsoportokban olyan feladatoknak a pénzforgalmát kell kimutatni, amelyek nem kapcsolódnak közvetlenül az államháztartás szervezetének alap-, kiegészítő, kiegészítő vagy vállalkozási tevékenységéhez, a költségvetési előirányzatok teljesítéseként a feladatok nem mutathatók ki, de az államháztartás szervezetének sajátos feladatát képezik. Az államháztartás szervezete számára kötelező ezen sajátos feladatok ellátásához kapcsolódó pénzforgalom - illetve az ehhez kapcsolódó követelések és kötelezettségek - változásának részletes, teljes körű (analitikus és főkönyvi) kimutatása és elszámolása. A számlákhoz kapcsolódóan vezetendő analitikus nyilvántartás rendjét - ha jogszabály külön nem rendelkezik - az államháztartás szervezete saját hatáskörében szabályozza.

A belföldi idegen pénzeszközök számlacsoportban kell kimutatni többek között a társadalombiztosítási támogatás és a különféle belföldi feladatokhoz kapcsolódó lebonyolítási számlák, letétek, idegen betétkönyvek, a közigazgatási hatósági eljárási illetékbeszedési számla, az idegen bevételek elszámolási számlák, illetve a kincstári körbe tartozó államháztartás szervezeténél a lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatási számlák pénzforgalmát.

A nemzeti támogatási programokhoz kapcsolódó idegen pénzeszközök számlacsoportban kell kimutatni a nemzetközi támogatási programokhoz kapcsolódó lebonyolítási számlák, illetve közösségi forrás számlák pénzforgalmát. A számlacsoport számlái között elkülönítetten kell megjeleníteni az Előcsatlakozási Alapokkal, az I. Nemzeti Fejlesztési Tervhez (NFT-1), a II. Nemzeti Fejlesztési Tervhez (NFT-2), az Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatásokhoz (NVT-1, NVT-2, EMGA, EMVA, EHA stb.), illetve egyéb Európai Unió támogatási programhoz [Schengeni Alaphoz, a Közösségi Kezdeményezésekhez, a Belső politikákhoz, EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus támogatásaihoz, a TEN-T támogatásokhoz, Európai Területi Együttműködés támogatásaihoz, INTERACT támogatásaihoz, Svájci Alap támogatásaihoz, Szolidaritási programok támogatásaihoz stb.] kapcsolódó lebonyolítási, illetve forrás számlákat. Ebben a számlacsoportban kell kimutatni a NATO Biztonsági Beruházási programhoz kapcsolódó lebonyolítási és forrás számlát is.

Az Előcsatlakozási Alapokkal kapcsolatos idegen pénzeszközök számlacsoportban kell kimutatni a PHARE, az Átmeneti és a SAPARD támogatási programok keretében felhasznált - EU és hazai - pénzeszközök forgalmát az erre a célra külön megnyitott lebonyolítási számlákon.

Az NFT-1-hez, az NFT-2-höz tartozó strukturális alapokból és a Kohéziós Alapból nyújtott támogatások elszámolása során az adott programhoz tartozó fejezeti kezelésű előirányzat számla lebonyolítási számláit kötelező továbbrészletezni strukturális alapok esetében az NFT-1 esetében operatív programonként, prioritásonként, intézkedésként, NFT-2 esetében operatív programonként, prioritásonként, illetve a Kohéziós Alap esetében projektenként. Az Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatásokat az EMVA-ból finanszírozott NVT-1-hez, illetve az NVT-2-höz tartozó fejezeti kezelésű előirányzat számla lebonyolítási számláit kötelező továbbrészletezni

prioritásonként, intézkedésenként, az EMGA-ból finanszírozott agrártámogatások, lebonyolítási számláit legfontosabb jogcímcsoportonként kell tagolni az EHÁ-ból finanszírozott operatív program lebonyolítási számláját prioritásként) kell tagolni.

A lebonyolítási számlának (kivéve a kedvezményezett által beutalt saját erő összegét), mivel csak a technikai lebonyolítást szolgálják, év végén nem maradhat egyenlegük (a zárlati műveletek elvégzése előtt egyenlegüket át kell vezetni a megfelelő fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlákra).

A nemzeti támogatási programokhoz kapcsolódó forrás számlák az Európai Uniótól átutalt, forintban vagy devizában lévő még fel nem használt pénzeszközök állományának kimutatására, illetve az ehhez kapcsolódó pénzforgalom elszámolására szolgálnak.

e) A támogatásértékű kiadások, támogatások folyósítása és fejezeti elszámolások számlacsoport tartalmazza az Ámr. szerint támogatásértékű kiadás jogcímen tervezett előirányzatokat, azok módosítását és az előirányzatok terhére teljesített kiadásokat. A támogatásértékű kiadásokon belül elkülönítetten kell kimutatni a működési és felhalmozási célú végleges államháztartáson belüli teljesítéseket.

Ebben a számlacsoportban kell elszámolni a helyi önkormányzatoknak, a többcélú kistérségi társulásoknak a költségvetési szerveik részére folyósított támogatásokat, a tb. pénzügyi alapjaitól az irányításuk (felügyeletük) alá tartozó költségvetési szerve részére folyósított támogatásokat. Itt kell elszámolni az irányító szerv döntését követően az államháztartás szervezete előző évi előirányzat-maradványának, pénzmaradványának átadását [ide nem értve a jogszabályon alapuló egyéb befizetési kötelezettséget], az államháztartáson belüli garancia- és kezességvállalásból származó kifizetéseket. Ez a számlacsoport tartalmazza a fejezeti év végi maradványszámláról teljesített kiadásokat, valamint a tb. pénzügyi alapok ellátási kiadásainak elszámolását is.

Támogatásértékű kiadásként kell elszámolni azokat a kiadásokat, amelyeket államháztartáson belülről teljesít az államháztartás szervezete, és amely kifizetéseket az Ámr. nem minősít (az irányító szerv hatáskörébe tartozó) támogatás nyújtásának. Támogatásértékű kiadásként kell kimutatni a települési és területi kisebbségi önkormányzatok, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai, illetve a tb. igazgatási szervek esetében a központi költségvetés, valamint az elkülönített állami pénzalapok által államháztartáson belülről nem támogatási jogcímen teljesített kifizetéseket. Idesorolandók az európai uniós támogatással megvalósuló programok fejezeti kezelésű előirányzataiból, a fejezeti kezelésű előirányzat bevételeként elszámolható összegből, az előirányzat-módosítási kötelezettség nélkül teljesülő előirányzatokból, a települési és területi kisebbségi önkormányzati költségvetési szerv, illetve a többcélú kistérségi társulás részére a központi költségvetési fejezet előirányzatából teljesített kifizetések is.

Az előbbi jogcímenek kapott olyan összegeket, amelyeket tovább kell utalni, az államháztartás szervezete nem számolhatja el támogatásértékű bevételeként/kiadásként, ezeket továbbadási (lebonyolítási) célú bevételeként/kiadásként kell nyilvántartásba vennie.

A fejezeti kezelésű előirányzatok esetében a fejezet irányítását ellátó szerv vezetője az Áht. 24. §-a (9)-(10) bekezdésének, valamint a 49. §-a p) pontjának végrehajtása keretében határozza meg ezen előirányzatok felhasználásának részletes szabályait. Amennyiben a szabályozás előleg-fizetést is tartalmaz - ideértve a pályázati rendszerben történő felhasználás esetét is -, akkor a támogatási programokra folyósított előlegek elszámolását kell alkalmazni. A fejezeti kezelésű előirányzatokból a támogatási programok keretében a finanszírozó szervezet (az EU-s támogatások esetében az Irányító Hatóságok/Közreműködő Szervezetek) által kiutalt támogatási előlegeket a tárgyidőszakban végleges költségvetési kiadásként elkülönített alszámlán kell elszámolni, mint a támogatási program előlegére történt támogatásértékű kiadás előirányzatának teljesítését. A végső kedvezményezett támogatási előleggel történő elszámolását (részelszámolását) követően az elszámolt előleg összegét a megfelelő támogatási program előlegére történt támogatásértékű kiadás előirányzatának teljesítése számláról kell átvezetni a megfelelő támogatásértékű kiadás előirányzatának teljesítése számlára (mint végleges kiadást, mellyel elszámoltak) és egyidejűleg a követelések között nyilvántartásba vett támogatási program előlege számla egyenlegét csökkenteni kell. Amennyiben a támogatási program előlegével a végső kedvezményezett csak a tárgyévét követő évben számol el és a két támogatásértékű kiadás előirányzat teljesítése számla között nincs pénzforgalom nélküli átvezetés, ebben az esetben csak a követelések között kimutatott támogatási program előlege számla egyenlegét kell csökkenteni a tőkeváltozással szemben. Amennyiben a támogatási program előlegével a végső kedvezményezett sem a tárgyévben, sem a tárgyévét követő évben nem számol el és visszafizetési kötelezettsége keletkezik, akkor a támogatási program előlegének visszafizetett összegét a támogatási program előlegének visszatérüléseként, mint támogatásértékű bevételi előirányzat teljesítése (költségvetési bevételeként) kell nyilvántartásba venni.

A Tv. 161/A. § (2) bekezdése alapján a közpénzek felhasználásának és a köztulajdon használatának nyilvánossága és ellenőrizhetősége érdekében a szükséges továbbbrésztelezési kötelezettséget a működési és felhalmozási célú támogatásértékű kiadás elszámolási számlák megfelelő alábontásával kell biztosítani.

f) Az államháztartáson kívüli végleges pénzeszközátadások elszámolása számlacsoport tartalmazza az ilyen jogcímen tervezett előirányzatokat, azok módosítását és az előirányzatok terhére teljesített kiadásokat. A pénzeszközátadásokon belül elkülönítetten kell kimutatni a működési és felhalmozási célú teljesítéseket. Államháztartáson

kívüli pénzáadásnak minősül többek között a vállalkozások, a nonprofit szervezetek, a háztartások, az önszerveződések támogatása, a lakástámogatásokkal kapcsolatos kiadások elszámolása (amennyiben a központi költségvetési szerv, az adott fejezet a mindenkori költségvetési törvényben felhalmozási kiadásai között ilyen tervezett), az államháztartáson kívüli garancia- és kezességvállalásból származó kifizetés.

A fejezeti kezelésű előirányzatok esetében a fejezet irányítását ellátó szerv vezetője az Áht. 24. §-a (9)-(10) bekezdésének, valamint a 49. §-a *p*) pontjának végrehajtása keretében határozza meg ezen előirányzatok felhasználásának részletes szabályait. Amennyiben a szabályozás előleg-fizetést is tartalmaz - ideértve a pályázati rendszerben történő felhasználás esetét is -, akkor a támogatási programokra folyósított előlegek elszámolását kell alkalmazni a 3. pont *e*) alpontjában kifejtetteknek megfelelően.

A Tv. 161/A. § (2) bekezdése alapján a közpénzek felhasználásának és a köztulajdon használatának nyilvánossága és ellenőrizhetősége érdekében a szükséges továbbbrészelezési kötelezettséget az államháztartáson kívüli végleges pénzeszközátadások elszámolása számlacsoport megfelelő számlái alábontásával kell biztosítani.

g) A függő, átfutó, kiegyenlítő és továbbadási (lebonyolítási) célú kiadások számlacsoport azokat az elszámolási számlákat tartalmazza, amelyekkel kapcsolatban a teljesített kiadás a költségvetési évben nem végleges, azok az államháztartás részére a tárgyidőszakban vagy a tárgyidőszakot követően megtérülnek vagy válnak végleges kiadássá. Az utóbbi esetben a költségvetési évet követő évben a kiadást ezen számlacsoport és a megfelelő kiadási jogcím között kell elszámolni. A számlacsoporton belül külön főkönyvi számlákon kell kimutatni a költségvetésen kívüli elszámolásokat. Függő kiadásként számolhatók el a bizonyítottan költségvetési évet követő év költségvetését terhelő kifizetések (pl. december hónapban kifizetett személyi juttatások). Nem számolható el aktív pénzügyi elszámolásként olyan tétel, amelynek következménye a tartalékok valóságnak nem megfelelő bemutatása. Az államháztartás szervezetének az aktív pénzügyi elszámolások jogcímeit a számlarendjében tételesen meg kell határozni.

Költségvetési átfutó kiadásként kell elszámolni az olyan kifizetéseket, amelyek az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kisegítő, illetve vállalkozási tevékenységének ellátásához közvetve kapcsolódó, ideiglenes vagy lebonyolítás jellegű kiadásokat jelentenek: a személyi juttatásokkal kapcsolatos átfutó kiadásokat, a munkavállalóknak adott munkabérelőlegeket, az államháztartás által folyósított, megelőlegezett társadalombiztosítási és családtámogatási ellátásokat, az utólagos elszámolásra nyújtott különböző előlegeket, a szállítóknak adott előlegeket (a beruházási előlegek kivételével), az utólag finanszírozott nemzetközi támogatási programok átfutó kiadásait. Utólag finanszírozott nemzetközi támogatási programok átfutó kiadásai számlán mutatja ki a kedvezményezett államháztartási szervezet - ha támogatási szerződése alapján támogatási program előlegében nem részesülhet - a kifizetett összegből legalább a támogatási szerződés szerint járó központi költségvetési, illetve EU-s támogatási részt. Év közben számvitelpolitikai döntést követően az elszámolások egyszerűsítése érdekében a támogatási cél megvalósítása érdekében kifizetett teljes összeg (saját rész + költségvetési támogatási rész + EU-s rész) is kimutatható átfutó kiadásként, azonban év végén az elszámolások teljessé tétele érdekében a kifizetett összegekhez tartozó saját rész arányát köteles költségvetési kiadásai közé átvezetni az átfutó kiadások közül. Utólag finanszírozott nemzetközi támogatási programok átfutó kiadásai számlán kiadást nem szerepeltethet a kedvezményezett államháztartási szervezet, ha támogatási előlegből finanszírozza a támogatási cél megvalósítását, kivéve a támogatási program lezárása előtt, ha a finanszírozó szervezettől a támogatási programhoz kifizetett összegekhez már további támogatási előleg nem folyósítható, így az már utólag kerül megtérítésre a program lezárását követően. Ezek a rendelkezések nem vonatkoznak a foglalkoztatás elősegítéséről szóló 1991. évi IV. törvény 43/C. §-ában meghatározott állami pénzalapból finanszírozott támogatásokra.

Költségvetési egyéb kiegyenlítő kiadásként kell elszámolni az államháztartás szervezetének saját pénz- és pénzforgalmi számlái, előirányzat-felhasználási keretszámlái közötti pénzforgalmat.

A számlacsoporton belül külön számlán kell kimutatni az elszámolások nyitóállományát és tárgyidőszaki forgalmát.

A számlacsoport számláihoz kapcsolódóan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amelyben az elszámolásra jellemző adatokat és az elszámolás érdekében tett intézkedéseket rögzíteni kell. A függő elszámolások rendezése érdekében szükséges intézkedéseket haladéktalanul végre kell hajtani.

Azon továbbadási (lebonyolítási) célú bevételként kapott pénzeszközök továbbfolyósítását, melyek az államháztartás szervezetét nem illetik meg (mert végső felhasználója más államháztartási szervezet lesz) továbbadási (lebonyolítási) célú kiadásként kell elszámolni. A továbbadási (lebonyolítási) célú kiadásokat a bevételi jogcímeleknek megfelelően tovább kell tagolni államháztartáson belülről/kívülről kapott, ezen belül működési/felhalmozási célú részletezés szerint. A továbbadási (lebonyolítási) célú kiadás számlák forgalmi számlák, csak év közben keletkeznek és szűnnek meg. Év végén az államháztartás szervezete továbbadási (lebonyolítási) bevételeinek, illetve kiadásainak összege egyenleget nem mutathat. Év végén a zárlati rendező tételek keretében a továbbadási (lebonyolítási) célú kiadásokat, illetve bevételeket össze kell vezetni a 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számla segítségével. Az elemi költségvetési beszámoló pénzforgalmi jelentés ezen sorai teljesítési adatainál a zárlati rendező tételek előtt a megfelelő számlán lévő egyenleget kell szerepeltetni.

4. A 4. számlaosztály tartalmazza az eszközök forrásainak kimutatására szolgáló számlákat. Itt kell kimutatni a saját tőkét, a tartalékot, a hosszú és rövid lejáratú kötelezettségeket (ideértve az igénybe vett támogatási kölcsönöket is), a támogatásértékű bevételek, előző évi támogatások, visszatérülések elszámolását és a fejezeti elszámolásokat, az államháztartáson kívülről kapott végleges pénzeszközátvételek elszámolását, a függő, átfutó, kiegyenlítő bevételek passzív jellegű elszámolását, a továbbadási (lebonyolítási) célú bevételeket, valamint az évi mérlegszámlákat.

a) A saját tőkeként kell kimutatni a központi költségvetési szervek által kezelt vagyont, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaihoz tartozó vagyont, a helyi önkormányzat, a települési, területi és az országos kisebbségi önkormányzat, a többcélú kistérségi társulás, illetve egyéb jogszabály alapján az államháztartás szervezete tulajdonát képező vagyont eszközeinek forrását. A saját tőkét tartós tőke, tőkeváltozások és értékelési tartalék tagolásban kell kimutatni. Az értékelési tartalék összege megegyezik az 1. számlaosztályban az adott befektetési eszközök értékhelyesbítési számláinak összegével. Az államháztartás szervezete értékelési tartalékként csak a Tv. 58. §-a szerinti piaci értékelés alapján meghatározott értékhelyesbítésnek megfelelő összeget mutathatja ki (az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelést az államháztartás szervezete nem alkalmazhatja!).

A saját tőkén belül el kell különíteni a tulajdonba kapott, illetve a kezelésbe vett eszközök forrását.

A könyvviteli mérlegben negatív előjelű tartós tőke nem mutatható ki. A tartós tőke csak megszűnéskor, átszervezéskor (összevonás, beolvastás, kiválás, megosztás, szétválás) változhat. Már működő államháztartás szervezete tartós tőkéje átszervezés során akkor növekedhet, amennyiben az alapító (irányító) szerv a közfeladat ellátáshoz további eszközöket is rendelkezésre bocsát. Amennyiben átszervezés során az átadó államháztartás szervezetétől kapott eszközök (ide nem értve a pénzeszközöket, forgatási célú értékpapírokat, aktív pénzügyi elszámolásokat) és a kötelezettségek (ide nem értve a rövid lejáratú likvid hiteleket és rövid lejáratú működési céllal kibocsátott kötvényekből származó kötelezettséget) különbségének pozitív összegét tartós tőkeként, negatív összegét tőkeváltozásként kell nyilvántartásba venni. A tartós tőkében kell kimutatni a forgatási célú értékpapírok után elszámolt értékvesztés összegét.

A tőkeváltozások alszámlái Mérlegjelentés oszlopainak tagolását követik. Minden év elején a nyitó rendező tételek keretében az előző évi tőkeváltozások alszámláinak egyenlegét át kell vezetni az előző évek tőkeváltozásai főkönyvi számlára. Az állami felsőoktatási intézmény a tőkeváltozások és az értékelési tartalék számláit köteles továbbtagolni, amely alapján megállapítható, hogy a gazdasági esemény a Feot. szerinti rendelkezésére bocsátott, illetve az egyéb vagyónak nagyságát befolyásolja-e.

b) A tartalékok között kell kimutatni az államháztartás szervezeténél a pénzeszközök, a forgatási célú értékpapírok és a rövid lejáratú likvid hitelek (ideértve a rövid lejáratú működési kötvénykibocsátásokat is), illetve az aktív és passzív pénzügyi elszámolások különbözetének azt a forrását, amely jóváhagyás után befektetett eszközök finanszírozására vagy folyó évi kiadások teljesítésére fordítható. A számlacsoporton belül elkülönítetten kell kimutatni a költségvetési tartalékot (pénzmaradványt, előirányzat-maradványt) és a vállalkozási tartalékot (vállalkozási maradványt). Itt kell továbbá kimutatni a központi költségvetési szervek irányító szervének, a központi költségvetési szervnek, az elkülönített állami pénzalapnak, a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak és a társadalombiztosítási költségvetési szerveknek az előirányzat-maradványát, illetve annak elszámolását. A számlacsoport számláit évszámmal ellátva kell vezetni. A számlacsoport számláit évszámmal ellátva kell vezetni és el kell különíteni a működési és a felhalmozási célú költségvetési maradványokat, melyet analitikus nyilvántartással kell alátámasztani. A következő évben ezen számlák egyenlegét az éves elemi költségvetési beszámoló képviselő-testület általi elfogadását követően, a képviselő-testület zárszámadási rendeletében szereplő döntésének megfelelően vezetik át a megfelelő számlákra.

A kincstári körbe tartozó államháztartás szervezetei a tárgyévben keletkezett tartalékokat elkülönítetten szerepeltetik a könyvviteli mérlegben a költségvetési (vállalkozási) kiadási megtakarítás (túllépés) elszámolási, illetve bevételi lemaradás (többlet) elszámolási számlák év végi egyenlege szerint. A következő évben ezen számlák egyenlege csak az előirányzat-maradványok irányító szerv által végzett felülvizsgálata és jóváhagyását követően vezethető át. Az állami felsőoktatási intézmény a tartalékok elszámolására szolgáló számláit köteles továbbtagolni, amellyel egyértelműen biztosítható a Feot. 123. §-ának (1) bekezdése szerinti elkülönítési kötelezettség.

c) Hosszú lejáratú kötelezettségek között az egy évnél hosszabb lejáratra felvett hiteleket és kapott támogatási kölcsönöket, ideiglenesen átvett pénzeszközöket, valamint a kötvénykibocsátásból származó kötelezettséget fejlesztési és működési célú, valamint mérlegfordulónapot követő és következő évek törlesztő részletei szerinti bontásban kell kimutatni. A számlacsoporton belül elkülönítetten kell kimutatni a pénzügyi vállalkozásoktól, egyéb belföldi hitelezőktől és külföldről felvett hitelek, valamint az államháztartáson belüli és kívüli szervezetektől kapott felhalmozási célú támogatási kölcsönök állományát, a hitelek, kölcsönök felvételét és azok visszafizetését, előirányzatok és azok teljesítése részletezésben. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettséggként kell kimutatni a lízingbe vett, az önkormányzatoknál a vagyongazdálkodásba vett kincstári eszközök forrását, továbbá az önkormányzati vagyont részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódó kötelezettséget, amennyiben a kezelésbe vevő nem tartozik a

vagyonkezelésbe adó önkormányzat irányítása alá. A Tv. 161/A. § (2) bekezdése alapján a közpénzek felhasználásának és a köztulajdon használatának nyilvánossága és ellenőrizhetősége érdekében a szükséges továbbbrészeletési kötelezettséget a számlacsoport megfelelő számlái alábontásával kell biztosítani.

34/2008. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk fejlesztési célra kötvényt akar kibocsátani, ezáltal több évre szóló adósságot keletkeztető kötelezettséget vállal. Keletkezik-e az 1990. évi LXV. törvény 92/A. §-ának (2) bekezdése alapján könyvvizsgálati kötelezettség?*

A helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 92/A. §-ának (2) bekezdése szerint a helyi önkormányzat, ha az előző évben a teljesített kiadásainak összege meghaladta a 300 millió forintot és hitelállománnyal rendelkezik vagy hitelt vesz fel, köteles az egyszerűsített tartalmú (önkormányzat és intézményei adatait összevontan tartalmazó) éves pénzforgalmi jelentését, könyvviteli mérlegét, pénzmaradvány- és eredménykimutatását a hitelfelvétel évétől a hiteltörlesztés utolsó évéig bezárólag évente könyvvizsgálóval felülvizsgáltatni és közzétenni.

A törvény előírása szerint tehát két feltétel együttes fennállása esetén keletkezik az önkormányzatnak könyvvizsgálati kötelezettsége.

A kötvényről szóló 285/2001. (XII. 26.) Korm. rendelet 1. §-a szerint a kötvény névre szóló, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír. A kötvényben a kibocsátó (az adós) arra kötelezi magát, hogy az ott megjelölt pénzösszegnek az előre meghatározott kamatát vagy egyéb jutalékait, továbbá a pénzösszeget a kötvény mindenkor tulajdonosának, illetve jogosultjának (a hitelezőnek) a megjelölt időben és módon megfizeti.

Az Ötv. szerint a kötvénykibocsátás - a hitelfelvételhez hasonlóan - az önkormányzat adósságot keletkeztető kötelezettségvállalása. Közgazdasági tartalmát tekintve kölcsönügylet a hitelfelvétel egyik formája. A kötvény kibocsátója az adós, a kötvény vásárlói a hitelezők. Számviteli elszámolása a hitelfelvétellel együtt a hosszú lejáratú kötelezettségek számlacsoport számláin történik.

Vagyis: a kötvénykibocsátás a könyvvizsgálati kötelezettség keletkeztetése szempontjából a hitelfelvétellel azonos elbírálás alá esik. Amennyiben tehát a másik feltétel is teljesül, azaz az önkormányzat 2008. évi teljesített kiadása meghaladja a 300 millió forintot és a kötvénykibocsátásra 2008-ban sor kerül, akkor a 2008. évre vonatkozóan összeállított egyszerűsített beszámolót auditáltatni kell.

[1990. évi LXV. törvény 88. §-ának (2) bekezdése, 92/A. §-ának (2) bekezdése, 285/2001. (XII. 26.) Korm. rendelet 1. §-a, 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 46. §-ának (1) bekezdése, 9. számú mellékletének 4. c) pontja]

d) A rövid lejáratú kötelezettségeket rövid lejáratú kölcsönök, rövid lejáratú hitelek, kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók) és egyéb rövid lejáratú kötelezettségek tagolásban kell kimutatni.

63/2009. Számviteli kérdés *A követelések és a kötelezettségek elszámolásakor mely időpont számít a teljesítés időpontjának folyamatos (például közüzemi) szolgáltatás esetén?*

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfatörvény) 58. §-ának (1) bekezdése szerint:

Termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása esetében, ha a felek részletfizetésben vagy határozott időre szóló elszámolásban állapodtak meg, teljesítés az ellenérték megtérítésének esedékessége, amelyre az adott részlet vagy elszámolás vonatkozik.

A kérdésben leírt közüzemi szolgáltatásnál is erről van szó, feltételezve, hogy ezt a szolgáltatást igénybe vevővel kötött szerződésben is rögzítették. A fent hivatkozott előírás az áfafizetési kötelezettség keletkezésének időpontjára, mint teljesítési időpontra vonatkozik és nem érinti (nem érintheti) a két fél közötti szerződésben rögzített, a szolgáltatásnyújtás teljesítésére vonatkozó teljesítési időpontot. Ilyenkor az Áfatörvény szerinti teljesítési időpont eltér a szerződés szerinti (Ptk.-ban szabályozott) teljesítési időponttól, ezért a számlakibocsátó a közüzemi számlán a szerződés szerinti teljesítési időpontot (időszakot) is feltünteti, amelyet a szolgáltatás igénybe vevőjének a számla számviteli elszámolásakor figyelembe kell vennie.

Az Áfatörvény szerinti teljesítési időponttal (amely jelen esetben az ellenérték megfizetésének esedékessége) lehet az előzetesen felszámított áfát az áfabevallásban levonásba helyezni, míg a szerződés szerinti teljesítési időponttal kell a számlát a számviteli nyilvántartásokban, mint - a szolgáltatás igénybevétele miatti - kötelezettséget rögzíteni.

Ha a szerződés szerinti teljesítés megtörtént, de a számla a negyedéves mérlegjelentés, illetve az éves költségvetési beszámoló készítésének időpontjáig nem érkezik meg, az államháztartás szervezetének a rendelkezésre álló információk alapján készített belső bizonylat segítségével a beérkezett, de nem számlázott szállítások beszerzési áron számított értékét nyilvántartásba kell vennie a nem számlázott szállítások számlán a tökeváltozással szemben. Ezt a számlát a negyedéves mérlegjelentés, illetve az éves költségvetési beszámoló elkészítését (a nyitást) követően meg kell szüntetni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 26. § (1), 9. számú melléklete 4. pontjának d), 2007. évi CXXVII. törvény 58. § (1)]

A szállítói kötelezettségekről év közben folyamatosan analitikus nyilvántartást kell vezetni. Amennyiben az államháztartás szervezete nem rendelkezik olyan nyilvántartási rendszerrel, melynek használatával egy-egy gazdasági esemény hatása egyszerre jelenhet meg mind a főkönyvi, mind az analitikus nyilvántartásban, a szállítói kötelezettségekkel kapcsolatos gazdasági események főkönyvi könyvelése a mennyiségben és értékben folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból változási jogcímenként (kötelezettség előírása, kötelezettség pénzügyi teljesítése stb.) készített összesítő bizonylat (feladás) alapján is történhet. A beérkezett szállítói számlákat az összesítő bizonylat (feladás) alapján a főkönyvi könyvelésben a szállítók számlájának növekedéseként kell rögzíteni, illetve a kiegyenlített szállítói tartozásokkal a szállítók számlát kell csökkenteni a tökeváltozással szemben, legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig. A szállítókat érintő gazdasági műveletek, események rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeinek.

A nem számlázott szállítások számla technikai számla, ezen a számlán kell kimutatnia az államháztartás szervezetének negyedévente a mérlegjelentés, illetve az éves elemi költségvetési beszámoló összeállításához - a rendelkezésre álló információk alapján készített belső bizonylat segítségével - a beérkezett, de a negyedév végéig (év végéig) nem számlázott szállítások (tárgyi eszközök, készletek stb.) beszerzési áron számított értékét. A negyedéves mérlegjelentés, illetve az éves elemi költségvetési beszámoló elkészítését (a nyitást) követően a nem számlázott szállítások számla egyenlegét meg kell szüntetni. A nem számlázott szállításokkal kapcsolatos állományváltozásokat a tökeváltozással szemben kell nyilvántartásba venni, illetve kivezetni.

A szállítók számláján az állományában bekövetkezett változást év közben rögzíteni kell, ha az államháztartás szervezetét megszüntetik, átszervezik.

Év végén leltározás alapján kell a szállítók állományát megállapítani, majd értékelni.

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatalnak, valamint a Vám- és Pénzügyőrségnek, mint államháztartás közteherbevételeit beszedő szervezeteknek, a feladatkörükbe tartozó adó - ideértve a társadalombiztosítási járulékot is - és adó jellegű, illeték, illetve a vám, vám jellegű és kapcsolódó kötelezettségekről elkülönített nyilvántartást kell vezetniük és a Kincstár, az elkülönített állami pénzalapok, valamint a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai számlarendjében meghatározott tartalommal és időpontban kell adatot szolgáltatniuk. Az adatszolgáltatás valódiságáért - ideértve az utólagos módosításokat és egyeztetéseket is - az adatszolgáltató felelős.

A kötelezettségekhez kapcsolódóan olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amelyből megállapítható a kötelezettség fajtája, keletkezésének időpontja és összege, a kedvezményezett adatai, a kötelezettség teljesítésének időpontja, valamint elkülönítetten rendelkezésre álljanak abban külön az adóköteles, külön az adómentes tevékenységhez, illetve a mindkét tevékenységhez kapcsolódó adatok, továbbá minden olyan adat, amely a pénzügyi, valamint a vezetői információs rendszerhez kapcsolódik. Az analitikus nyilvántartásnak biztosítania kell a pénzügyileg teljesített tételek egyeztetetőségét a kapcsolódó főkönyvi számlákkal. A kincstári körbe tartozó intézményeknek nyilvántartásaikat úgy kell megszervezniük, hogy abból a 60 napon túli kiegyenlített kötelezettségek állománya az előírt adatszolgáltatási rendszernek megfelelően rendelkezésre álljon.

Az egyéb rövid lejáratú kötelezettségek között elkülönítetten kell nyilvántartani a váltótartozás miatti kötelezettségeket, a munkavállalókkal szembeni különféle kötelezettségeket, a költségvetéssel szembeni kötelezettségeket (társadalombiztosítási, adó-, egyéb jogszabályban meghatározott kötelezettséget), az iparüzési adó feltöltés miatti kötelezettségeket, a helyi adó túlfizetése miatti kötelezettségeket, a nemzetközi támogatási programok miatti kötelezettségeket, a támogatási program előlege miatti kötelezettségeket, az előfinanszírozás miatti kötelezettségeket, a szabálytalan kifizetések miatti kötelezettségeket, valamint a garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettségeket.

Költségvetéssel szembeni kötelezettségként az államháztartás szervezetei csak olyan (be)fizetési kötelezettségeket mutathatnak ki, amelyeknek az esedékességi ideje a tárgyév végéig lejárt. Nem mutatható ki költségvetéssel szembeni kötelezettségként a központi költségvetésből kapott állami hozzájárulások, támogatások év végi elszámolása során a pénzmaradvány-, az előirányzatmaradvány-kimutatásban a korrekciós tételek között kimutatott visszafizetési kötelezettség. A nettó finanszírozás körébe tartozó államháztartás szervezetei ugyancsak nem mutathatnak ki adóhatósággal szembeni (szja, tb-járulék, munkaadói, munkavállalói járulék stb.) kötelezettségeket, és nem vehető

fel munkavállalókkal szembeni kötelezettségként a könyvviteli mérlegbe a december hónapra járó, de a következő költségvetési évben esedékes személyi juttatás összege sem.

Amennyiben az államháztartás szervezete támogatási program előlegében részesült, azt felhasználta, de a finanszírozásban résztvevő államháztartás szervezete ezeket még nem ismerte el jogszerű (szabályszerű, szerződés szerinti) felhasználásnak, addig ezeket a kötelezettségeket támogatási program előlege miatti kötelezettségekként kell nyilvántartásba vennie. Amennyiben az EU támogatásban részesült államháztartás szervezetére a finanszírozásban részt vevő szervezet túlfizetést, illetve jogtalan igénybevételt állapított meg, akkor annak pénzügyi rendezéséig köteles azt egyéb rövid lejáratú kötelezettségei között kimutatni, mint szabálytalan kifizetések miatti kötelezettségeket. A támogatási program előlege miatti kötelezettségek csak az IH/KSZ írásbeli értesítését, jóváhagyását követően vezethetők ki a könyvekből.

Garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettségeket az államháztartás szervezete csak akkor mutathat ki, ha azt az eredeti adós nem teljesítette és a hitelező, a szerződéses partner a fennálló tartozás kiegyenlítésére irányuló igényét az államháztartás szervezete (mint garancia- és kezességvállaló) felé benyújtotta, de az így átvállalt kötelezettséget az államháztartás szervezete még pénzügyileg nem rendezte. Az államháztartás szervezete nem szerepeltetheti garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettségei között a kezességvállalásakor, illetve a garanciavállalásakor keletkező kötelezettségét, amíg a szerződéses partner írásos felszólítással nem él a fizetési kötelezettség eredeti adós helyetti rendezése érdekében, ezt mint függő kötelezettséget csak a 0. számlaosztályban veheti nyilvántartásba.

A külföldi pénzügyi kötelezettségeket az államháztartás szervezetének a könyveiben forintba átszámított értékben kell kimutatnia. Külföldi pénzügyi kötelezettségre szóló hitelt, kapott kölcsönt, kibocsátott kötvényt a folyósítás napján kell elszámolni költségvetési, illetve finanszírozási bevételként, majd ezt követően a külföldi pénzügyi kötelezettségre szóló hitelt, kapott kölcsönt, kibocsátott kötvényt, ha devizaszámlán kerül elhelyezésre, akkor a devizában folyósított (számlakivonat szerinti) összeg a pénzügyi teljesítés napján érvényes (a Tv. 60. §-a alapján a számviteli politikában választott árfolyamon kell nyilvántartásba venni a tőkeváltozással szemben. Külföldi pénzügyi kötelezettségre szóló hitel, kapott kölcsön, kibocsátott kötvény, ha devizaszámlán kerül elhelyezésre, akkor a devizában folyósított összeg a pénzügyi teljesítés napján érvényes deviza vételi árfolyamán (számlakivonat szerint) kerül kimutatásra. Külföldi pénzügyi kötelezettségre szóló kötvénykibocsátás esetében a kötvény névértékét kell kimutatni kötelezettségként a befolyt ellenértéktől függetlenül, emiatt a kötvény névértéke és a befolyt ellenérték különbségét a költségvetési, illetve finanszírozási bevétel megjelenítése nélkül kell tőkeváltozással szemben a befolyt ellenérték árfolyamán forintba átszámítani és elszámolni.

Külföldi pénzügyi kötelezettség pénzügyi rendezésekor a pénzügyi teljesítéskor érvényes árfolyam forintértékét kell a megfelelő kiadási jogcímen teljes összegében elszámolni. Külföldi pénzügyi kötelezettség pénzügyi rendezéséhez kapcsolódó kivezetés során a pénzügyi teljesítéskor érvényes árfolyamtól függetlenül a kötelezettség könyv szerinti (teljesítéskori, illetve az év végi értékeléskor meghatározott árfolyam) forintértékén kerül kivezetésre a tőkeváltozással szemben.

e) A rövid lejáratú hitelek és támogatási kölcsönök számlacsoportban azokat a rövid lejáratú hiteleket, támogatási kölcsönöket, rövid lejáratú likvid hiteleket és rövid lejáratú működési céllal kibocsátott kötvényekből származó kötelezettséget kell kimutatni, amelyek futamideje nem haladja meg az egy évet, függetlenül attól, hogy azokat milyen szervtől vették igénybe. Míg a rövid lejáratú hiteleket (a likvid hitelek kivételével) funkcionális elszámolás során finanszírozási szakfeladaton, a támogatási kölcsönöket alap-, vagy - ha jogszabály lehetővé teszi - vállalkozási szakfeladaton kell elszámolni. A rövid lejáratú hiteleket el kell különíteni aszerint, hogy azokat pénzügyi vállalkozástól, egyéb belföldi forrásból, a központi költségvetésből vagy alaptól vette igénybe az államháztartás szervezete.

A támogatási kölcsönöket aszerint kell elkülönítetten vezetni, hogy azokat államháztartáson belüli, illetve kívüli szervezettől, továbbá, hogy azt működési vagy felhalmozási célra kapta az államháztartás szervezete.

A számlacsoportban elkülönítetten kell kimutatni a hitelek (kötvények), támogatási kölcsönök állományát, valamint a hitelek (kötvények), kölcsönök felvételét és visszafizetését, előirányzatok és azok teljesítése részletezésben. A rövid lejáratú likvid hitelek és a működési céllal kibocsátott kötvényekből származó kötelezettségek számláinak tagolásakor külön alszámlán kell kimutatni azok nyitó állományát és tárgyidőszaki forgalmát. A rövid lejáratú likvid hitelek és működési céllal kibocsátott kötvényekből származó kötelezettségek adott évi forgalmát az államháztartás szervezete szakfeladatain nem szabad kimutatni.

28/2006. Számviteli kérdés *Önkormányzatunk a 2005. év végén a szennyvízberuházáshoz kapcsolódó levonható áfa, valamint a 2005 decemberében értékesített ingatlanok eladási árának 2006. január hónapban történő megtérülése miatt a működési és felhalmozási kiadásai teljesítéséhez folyószámlahitelt vett igénybe. Az év*

végén fennálló folyószámlahitel átmeneti jelleggel finanszírozható felhalmozási kiadást, vagy csak működési célú finanszírozási bevételként vehető figyelembe? A fejlesztési célra igénybe vett rövid lejáratú hitelt hogyan kell elszámolni (a számlakeretben megfelelő számla ugyanis nem áll rendelkezésre)?

Tudomásunk szerint sem a hitelintézet nem köti ki, sem jogszabály nem mondja ki azt, hogy az igénybe vett folyószámlahitelt csak működéssel kapcsolatos kiadást lehet finanszírozni.

A hitelintézetek az önkormányzatok részére lehetőséget biztosítanak arra, hogy a bevételek és kiadások pénzügyi teljesítésének ütemkülönbsége miatt, a likviditás megőrzése érdekében likvid hitelt (folyószámla-, illetve rülirozó hitelt) vegyenek igénybe. Az általunk ismert jelenlegi gyakorlat szerint a pályázati pénzből finanszírozott beruházások esetében a hitelintézet likvid hitelt biztosít az önkormányzatok számára a beruházások levonható áfájának APEH által történő megtérítéséig, ha

- a pályázati pénz később érkezik meg és átmenetileg az önkormányzatnak saját forrásból kell finanszíroznia a beruházással kapcsolatos teljes kiadást, vagy ha

- az önkormányzat eladta az ingatlanát és a bevétel csak később folyik be.

Ha az önkormányzat a beruházás levonható áfáját annak APEH által történő visszafizetéséig likvid hiteltől finanszírozza, vagy ha az ingatlanértékesítés bevétele később folyik be és emiatt az önkormányzatnak a beruházási szállító számlájának kifizetéséhez likvid hitelt kell igénybe vennie, az igénybe vett hitelt a rövid lejáratú hitelek között, a 4515 Rövid lejáratú hitelfelvétel pénzügyi vállalkozástól elnevezésű számlán mint fejlesztési célú hitelfelvételt kell bevételként elszámolnia.

A 4515 számla megfelelő alábontásával biztosítani kell, hogy a működési, illetve fejlesztési célra felvett likvid hitel összege elkülönítetten megállapítható legyen.

Amennyiben az önkormányzat a felvett likvid hitelt felhalmozási célú bevételként számolja el, akkor a hitel visszafizetése is felhalmozási célú kiadásnak minősül és az önkormányzatnak a zárszámadásában, illetve a következő évi költségvetésében is - a felhalmozási kiadások és bevételek egyensúlyát biztosítva - ezen a jogcímen kell bemutatnia.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások 4. pontjának e) alpontja]

f) A támogatásértékű bevételek, előző évi támogatások, visszatérülések és fejezeti elszámolások számlacsoportban kell kimutatni az államháztartáson belüli pénzeszközátvételeket, az előző évi költségvetési kiegészítéseket, visszatérüléseket, az előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átvételét, a támogatásértékű működési és felhalmozási célú bevételeket, a garancia- és kezességvállalásból származó megtérülések bevételeit, a fejezeti év végi maradványelszámolási számla bevételeit, valamint a tb pénzügyi alapok ellátási bevételeinek elszámolását. A számlacsoportban külön főkönyvi számlán szerepel a támogatásértékű bevételek előirányzata, illetve előirányzatának teljesítése.

Amennyiben a finanszírozó szervezet támogatási program keretében támogatási előleget is átutal a kedvezményezett részére, a támogatásértékű bevételek előirányzatának teljesítését, mint költségvetési bevételt külön alszámlán kell nyilvántartásba venni. Az államháztartás szervezetének az elkülönített támogatási program visszatérített előlege miatti támogatásértékű bevétel előirányzatának teljesítése számlán bevételt csak akkor kell elszámolnia, ha az államháztartás szervezetének a támogatási program felhasználása során előleget is folyósítanak az államháztartási alrendszeren belül. Amennyiben a támogatási program előlegével a végső kedvezményezett államháztartási szervezet a támogatási szerződésben rögzítettek szerint nem számol el és visszafizetési kötelezettsége keletkezik, akkor a támogatási program előlegének a következő évben visszafizetett összegét a támogatási program előlegének visszatérüléseként, mint támogatásértékű bevétel előirányzatának teljesítését, költségvetési bevételként kell elszámolni. Amennyiben a támogatási program előlegének visszafizetése a tárgyévben történik az államháztartási szervezet ennek összegével a megfelelő kiadási jogcímet köteles csökkenteni.

g) Az államháztartáson kívülről kapott végleges pénzeszközátvételek elszámolása számlacsoportban elkülönítetten kell kimutatni a működési és a felhalmozási célú pénzeszközátvételeket, valamint a garancia- és kezességvállalásból származó megtérülések bevételeit. A számlacsoportban külön főkönyvi számlán szerepel az átvett pénzeszközök bevételi előirányzata, illetve előirányzatának teljesítése. Az átvett pénzeszközök előirányzatának teljesítését, mint költségvetési bevételt külön alszámlán kell nyilvántartásba venni, ha az az előző év(ek)i támogatási program előlegének visszafizetéséből származik. Az államháztartás szervezetének az elkülönített támogatási program visszatérített előlege miatti pénzeszközátvétel előirányzatának teljesítése számlán bevételt csak akkor kell elszámolnia, ha a támogatási program felhasználása során előleget is folyósítanak államháztartáson kívülre. Amennyiben a támogatási program előlegével a végső kedvezményezett a támogatási szerződésben rögzítettek szerint nem számol el és visszafizetési kötelezettsége keletkezik, akkor a támogatási program előlegének a következő évben visszafizetett összegét a támogatási program előlegének

visszatérüléseként, mint pénzeszköztétel előirányzatának teljesítését, költségvetési bevételként kell elszámolni. Amennyiben a támogatási program előlegének visszafizetése a tárgyévben történik az államháztartási szervezet ennek összegével a megfelelő kiadási jogcímet köteles csökkenteni.

h) A függő, átfutó, kiegyenlítő és továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek számlacsoport számláin az államháztartás szervezetéhez beérkezett olyan pénzeszközök elszámolását kell kimutatni, amelynek rendeltetése tisztázatlan vagy olyan feladat ellátásával kapcsolatos, amelynek bevételi előirányzata - ide nem értve a nem társadalombiztosítási alapokat terhelő ellátásokat - nem szerepel a költségvetés bevételi jogcímei között. Amennyiben a rendezés a költségvetési évet követő évben bevételként történik, akkor azt ezen számlacsoport és a megfelelő bevételi jogcím között kell könyvelni. Itt kell továbbá kimutatni az adó- és közigazgatási hatósági eljárási illetékbeszedésekből származó elszámolásokat, a letétek elszámolását, a társadalombiztosítási pénzügyi alapjai, valamint az APEH közötti elszámolásokat. A helyi önkormányzatnak a tárgyév követő költségvetési évet megillető állami hozzájárulások, illetve OEP finanszírozás terhére a tárgyév december hónapban előre leutalt támogatás összegét is függő bevételként kell elszámolnia.

51/2008. Számviteli kérdés *Van-e mód arra, hogy önkormányzati ingatlanértékesítésnél - amennyiben a vevő nagy összegű beruházási előleget ad, de a tulajdonjog átruházása várhatóan elhúzódik a következő év(ek)re - a kapott beruházási előleg már a tárgyévben végleges költségvetési bevételként megjelenjen?*

Az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások részének 4. pontjának h) alpontja szerint: költségvetési átfutó bevételként kell elszámolni az olyan bevételeket, amelyek az államháztartás szervezete tevékenységének ellátásához közvetve kapcsolódnak, átmeneti vagy lebonyolítás jellegűek, a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás során kapott előlegeket és az utólagos elszámolásra átvett pénzeszközök összegét is.

Az ingatlan értékesítése kapcsán az államháztartási szervezetnek átutalt előlegek átfutó bevételek közötti szerepeltetését az indokolja, hogy az a tényleges teljesítés előtt kerül átutalásra, így nem biztos, hogy abból az államháztartási szervezetnek végleges felhalmozási bevétele keletkezik. Tehát a kapott előleg számviteli szempontból nem lehet költségvetési bevétel, mivel az kvázi kötelezettség mindaddig, amíg hozzá szakmai teljesítés nem kapcsolódik.

Az adásvétel megvalósulásának, a tulajdonjog átruházásának gyakran olyan (sokszor hosszú idő alatt teljesíthető) feltételei vannak, amelyek nem teljesítése vagy esetleges késedelmes teljesítése esetén az ügylet meghiúsulhat és az előleget vissza kell fizetni. Ezek a feltételek néha jellegükből adódóan az értékesítést végző önkormányzat hatáskörén kívül esnek, ilyen például az elővásárlási jogról való lemondás.

Lehetőség van azonban arra, hogy az adásvételi szerződésben az eladó és a vevő - amennyiben az adásvétel tárgya természetben osztható - részteljesítésekről állapodjon meg, amellyel felgyorsítható, hogy az átfutó bevételből költségvetési bevétel keletkezzen. Fontos, hogy részteljesítések kikötése esetén a szerződés szerinti egyes részteljesítések jól elhatárolhatók, műszakilag elkülöníthetők legyenek. Az államháztartási szervezetnek a részteljesítésekről minden esetben külön-külön számlát kell kiállítania és azokat végleges bevételként kell elszámolnia. Amennyiben a szerződésben a felek részteljesítésekről nem állapodnak meg, akkor a teljesítést megelőzően kapott, az ellenértékbe beszámítható pénzüsségeket minden esetben előlegként kell kezelni az átfutó bevételek között.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 18. § (1), 9. számú melléklet 4. pontjának h) alpontja]

A számlacsoporton belül külön számlán kell kimutatni az elszámolások nyitó állományát és tárgyidőszaki forgalmát.

Költségvetési átfutó bevételként kell elszámolni az olyan bevételeket, amelyek az államháztartás szervezete tevékenységének ellátásához közvetve kapcsolódnak, átmeneti vagy lebonyolítás jellegűek, a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás során kapott előlegeket és az utólagos elszámolásra átvett pénzeszközök összegét is. A társadalombiztosítási alapoknál - pénzforgalom nélküli - költségvetési kiadásként kell elszámolni a költségvetési átfutó bevétellel szemben az adott Alap által kifizetett, de a másik Alapot terhelő, év végéig pénzforgalmilag meg nem térített ellátási kiadás összegét is. A hatósági jogkörhöz kötődő átfutó bevételek között kell elszámolni az államháztartás szervezete által beszedett, de a központi költségvetést vagy más államháztartási szervezetet megillető bevételeket (általában megosztott igazgatási szolgáltatási díj, felügyeleti díj, bírság esetében), azok továbbutalásáig. Az Ny. Alapnál átfutó bevételként kell elszámolni az E. Alapot megillető ellátási bevételekhez kapcsolódó elszámolásokat is. A költségvetési kiegyenlítő bevételek között elkülönítetten kell kimutatnia az államháztartás szervezetének saját pénz- és pénzforgalmi számlái, előirányzat-felhasználási keretszámlái közötti pénzforgalmát.

Ugyancsak ebben a számlacsoportban kell elszámolni a nemzetközi szerződések alapján külföldről a Magyar Állam, illetve a Kincstári ügyfelek részére, a Kincstárban vezetett devizaszámlán jóváírt támogatásokat végleges felhasználásukig.

Nem számolható el passzív pénzügyi elszámolásként olyan tétel, amelynek következménye a tartalékok valóságnak nem megfelelő bemutatása. Az államháztartás szervezetének a passzív pénzügyi elszámolások jogcímeit a számlarendjében tételesen kell szabályoznia.

A számlacsoport számláihoz kapcsolódóan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amelyben az elszámolásra jellemző adatokat rögzíteni kell. A függő, átfutó és kiegyenlítő bevételekről vezetett nyilvántartásokban fel kell jegyezni az elszámolás érdekében tett intézkedéseket is. A függő elszámolások rendezése érdekében szükséges intézkedéseket haladéktalanul kell végrehajtani.

Azokat a továbbadási (lebonyolítási) bevételként kapott pénzeszközöket, melyek az államháztartás szervezetét nem illetik meg (mert végső felhasználója más államháztartási szervezet lesz) továbbadási (lebonyolítási) célú bevételként kell elszámolni. A továbbadási (lebonyolítási) célú bevételeket bevételi jogcímenek megfelelően tovább kell tagolni államháztartáson belülről/kívülről kapott, ezen belül működési/felhalmozási célú részletezés szerint. A továbbadási (lebonyolítási) célú bevételzámlák forgalmi számlák, csak év közben keletkeznek és szűnnek meg. Év végén az államháztartás szervezete továbbadási (lebonyolítási) bevételeinek, illetve kiadásainak összege egyenleget nem mutathat. Amennyiben az államháztartás szervezete az évről az évre a továbbadási (lebonyolítási) célú bevételeket a kedvezményezett részére nem tudja továbbadni, akkor az államháztartáson belülről kapott továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek nála maradó többletét a támogatásértékű bevételek közé, illetve az államháztartáson kívülről kapott továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek többletét az államháztartáson kívülről kapott átvett pénzeszközök közé köteles átvezetni. Ezt követően év végén a zárlati rendező tételek keretében a továbbadási (lebonyolítási) célú kiadásokat, illetve bevételeket össze kell vezetni a 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számla segítségével. Az elemi költségvetési beszámoló pénzforgalmi jelentés ezen sorai teljesítési adatainál a zárlati rendező tételek előtt a megfelelő számlán lévő egyenleget kell szerepeltetni.

i) Ugyancsak ebben a számlacsoportban kell kimutatni a központi költségvetési fejezetek finanszírozáshoz, valamint a központi költségvetési szervek befizetéseihez kapcsolódó elszámolásait.

j) Az évi mérlegszámlák számlacsoport számlái technikai jellegű számlák. A számlák vezetésének célja az év eleji nyitó és az év végi zárlati tételek világos, áttekinthető kimutatása. Külön számlán kell kimutatni azoknak a pénzforgalom nélküli elszámolásoknak a forgalmát, amelyeket bevételként és kiadásként egyidejűleg kell könyvelni, de a pénzforgalom számlavezető hitelintézetet vagy a Kincstári egységes számlát (KESZ-t) nem érinti. A technikai számlák körébe tartozik az előirányzatok évközi elszámolási számla. Ezen a számlán kell megnyitni és folyamatosan vezetni az 1-5. számlaosztály megfelelő számláival szemben a kiadási előirányzatokat, azok módosítását, illetve a 2., 4. és 9. számlaosztály megfelelő számláival szemben a bevételi előirányzatokat és azok módosítását.

5. A pénzforgalmi jelentés - az elemi költségvetéssel azonos formában és szerkezetben - tartalmazza az eredeti és módosított bevételi és kiadási előirányzatokat, a ténylegesen befolyt (beszedett) bevételeket, a pénzforgalom nélküli bevételeket, a ténylegesen teljesített kiadásokat, a pénzforgalmat tevékenységenként és azon belül főbb jogcímenként. A pénzforgalmi jelentés szakfeladatokra vonatkozó (tevékenységenkénti) folyó évi kiadási adatait a 7. számlaosztály tartalmazza.

A pénzforgalmi jelentés az államháztartás szervezete bevételeit és kiadásait költségvetési (pénzforgalmi, pénzforgalom nélküli) bevételek és kiadások, finanszírozási célú bevételek és kiadások, továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek és kiadások, illetve aktív pénzügyi műveletek kiadásai és passzív pénzügyi műveletek bevételei szerinti tagolásban tartalmazza.

Költségvetési működési és felhalmozási előirányzat: az Áht. 7. §-ában foglaltak szerint a feladat ellátásához teljesíthető jóváhagyott kiadások és teljesítendő várható bevételek előirányzata.

Az Áht. 8/A. §-ában foglaltak alapján a költségvetési hiány finanszírozásával, illetve a likviditás biztosításával kapcsolatos pénzügyi műveleteket a finanszírozási célú pénzügyi műveletek között kell kimutatni. Az államháztartás szervezetének a finanszírozási műveleteket befektetési és forgatási célú tagolásban kell bemutatnia.

A befektetési célú finanszírozási műveletek közé tartoznak a tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékesítése (beváltása) és vásárlása, a hosszú lejáratú hitelek felvétele és törlesztése, valamint a hosszú lejáratú kötvények kibocsátása és visszavásárlása, eladása. Ezen pénzügyi műveletek hatását az államháztartás szervezete köteles finanszírozási előirányzatként és annak teljesítéseként szerepeltetni a megfelelő kiadási/bevételi jogcímenek.

A forgatási célú finanszírozási műveletek közé tartoznak: a forgatási célú értékpapírok értékesítésével (beváltásával), vásárlásával, a rövid lejáratú hitelek, rövid lejáratú támogatási kölcsönök, a rövid lejáratú működési (likviditási) célú hitelek felvételével és visszafizetésével, valamint a működési célú rövid lejáratú kötvény kibocsátásával és

beváltásával kapcsolatos pénzügyi műveletek bevételei és kiadásai. A forgatási célú finanszírozási pénzügyi műveletek (a rövid lejáratú hitelek kivételével) az Áht. és az Ámr. alapján előirányzatként, illetve annak teljesítéséig nem számolható és meg nem jeleníthető bevételek és kiadások teljesítésével járnak együtt, a pénzeszközök változását eredményezik. Az államháztartás szervezete a forgatási célú finanszírozási műveletekhez kapcsolódó eszközök és források változását (a rövid lejáratú hitelek kivételével) szakfeladatain nem jelenítheti meg.

6. Az 1-5. számlaosztályokban és 7. számlaosztályban kimutatott kiadási előirányzatoknak, illetve teljesített kiadásoknak - kivéve a függő, átfutó, kiegyenlítő és a továbbadási (lebonyolítási) célú kiadásokat - egyezniük kell.

7. A kiadások egy részéről a teljesítéskor nem lehet megállapítani, hogy az melyik szakfeladat érdekében merült fel. Azok a kiadások, amelyekről teljesítésükkor nem állapítható meg, hogy melyik szakfeladatot terhelik, a közvetett (általános) kiadások körébe tartoznak, és azok feladatra történő elszámolásukig a 6. számlaosztályban mutatandók ki.

8. Az államháztartás szervezete a folyó kiadásokat először az 5. számlaosztályban könyveli, és innen vezeti át a 6-7. számlaosztályokba.

9. Az 5. számlaosztály a folyó kiadások jóváhagyott költségvetési előirányzatát, a költségvetés végrehajtásaként ténylegesen teljesített folyó kiadásokat és a folyó kiadasként elszámolandó befizetéseket tartalmazza. Az előirányzatokat és a kiadásokat az éves elemi költségvetésben meghatározott szerkezeti tagolásban kell kimutatni a közgazdasági osztályozási rendnek megfelelően.

a) A Személyi juttatások számlacsoportokban kell kimutatni a rendszeres és nem rendszeres, valamint a külső személyi juttatásokat.

Rendszeres személyi juttatásként kell elszámolni a teljes és részmunkaidőben foglalkoztatottak törvényekben meghatározott alapilletményét, illetménykiegészítését, illetménypótlékát, egyéb kötelező és feltételtől függő pótlékát és juttatását, továbbá a 13. havi illetményét.

Nem rendszeres juttatások között kell elszámolni a teljes munkaidőben, illetve a részmunkaidőben foglalkoztatottak részére jogszabályokban, kollektív szerződésben meghatározott juttatásokat. Ide tartoznak a munkavégzéshez kapcsolódó és a foglalkoztatottak sajátos juttatásai, a szociális jellegű juttatások, valamint a részmunkaidőben foglalkoztatottak és az állományba tartozók különféle nem rendszeres juttatásai.

Külső személyi juttatásokként kell kimutatni az állományba nem tartozók személyi juttatásait.

Azoknál a személyi juttatásoknál, amelyeknél a kifizetés összege általános forgalmi adót is tartalmaz vagy a főkönyvi számla továbbtagolásával, vagy analitikus (részletező) nyilvántartásban gondoskodni kell arról, hogy az adóhatósági elszámoláshoz az általános forgalmi adó összege megállapítható legyen.

b) A munkaadókat terhelő járulékok számlacsoportban kell kimutatni a személyi juttatások után elszámolt társadalombiztosítási járulékot (elkülönítve: a nyugdíjbiztosítási járulékot, a természetbeni egészségbiztosítási járulékot, a pénzbeli egészségbiztosítási és munkaerőpiaci járulékot, a START-kártyával rendelkezők utáni járulékot), az egészségügyi hozzájárulást, a táppénz-hozzájárulást, a kerkedvezmény-biztosítási járulékot, az államháztartáson kívülre fizetett, munkaadókat terhelő járulékokat és a munkaadókat terhelő egyéb járulékokat.

c) A Dologi kiadások számlacsoportokban kell elszámolni minden anyag, áru, göngyöleg, növendék-, hízó- és egyéb állat beszerzésére fordított kiadást, függetlenül attól, hogy azt az államháztartás szervezete azonnal felhasználja vagy későbbi felhasználás céljából raktározza. Itt mutathatja ki az államháztartás szervezete a 100 ezer forint egyedi beszerzési érték alatti tárgyi eszközök és immateriális javak kiadását is. Itt kell továbbá elszámolni a muzeális célú gyűjtemények vásárlására fordított kiadásokat. Itt számolandó el az igénybe vett kommunikációs szolgáltatások, energia-, közmű-, szállítási, bérlet-, karbantartási, pénzügyi, továbbszámolt (közvetített) szolgáltatások és egyéb szolgáltatások ellenértékéig fizetett kiadások, valamint a vásárolt közszolgáltatások kiadásai.

30/2002. Számviteli kérdés *Hogyan kell megtervezni és elszámolni az alkalmazottak étkezéssel kapcsolatos kiadásait és bevételeit, amennyiben a kincstári körbe tartozó költségvetési szerv az étkeztetést külső szállítótól rendeli meg, de az alkalmazottak térítési díja kisebb, mint a vásárolt ételmezés számlázott összege?*

Az étkezéssel kapcsolatos előirányzatok tervezését és elszámolását a Pénzügyminisztériumnak a költségvetési szervek számára készített tájékoztatója alapján kell elkészíteni.

A. A kiadási előirányzatok elszámolása

1. A dologi kiadások között a 03. számú Dologi kiadások és egyéb folyó kiadások előirányzata és teljesítése című űrlapon kell kimutatni. A 15. soron a Vásárolt élelmezés címszó alatt a szállító által várhatóan számlázott érték áfa nélküli összegét, a 26. soron a Vásárolt termékek és szolgáltatások általános forgalmi adója címen a várhatóan kiszámlázásra kerülő érték áfa tartalmát.

Az előirányzatokat a könyvviteli nyilvántartásokban a dologi kiadások között, az 55211. Vásárolt élelmezés előirányzata, illetve az 56111. Vásárolt termékek és szolgáltatások általános forgalmi adójának előirányzata főkönyvi számlán kell kimutatni.

2. Kiadásként a természetbeni juttatás kiadási előirányzatát is meg kell terveznie a költségvetési szervnek, mivel az alkalmazottak térítési díja kisebb, mint a vásárolt élelmezés számlázott összege. Ezt a 02. számú Személyi juttatások és munkaadókat terhelő járulékok előirányzata és teljesítése című űrlap 28. során Étkezési hozzájárulás címen, valamint ennek személyi jövedelemadó-vonzatát a 03. számú Dologi kiadások és egyéb folyó kiadások előirányzata és teljesítése űrlap 45. során a Munkáltató által fizetett személyi jövedelemadó címen kell terveznie (amennyiben a munkáltató által a havonta természetben nyújtott juttatás értéke meghaladja a havi 2200 Ft-ot).

A dolgozók étkezéséhez nyújtott teljes munkáltatói kiadások tervezett összege megjelenik a személyi juttatások között, az 51414. Étkezési hozzájárulás előirányzatán, illetve a dologi kiadások között az 57211. Munkáltató által fizetett személyi jövedelemadó előirányzata főkönyvi számlán.

B. Bevételi előirányzatok elszámolása

A költségvetési szervnek a kiadási előirányzatok tervezése mellett, a bevételi előirányzatai között meg kell jelenítenie.

1. Az alkalmazottak térítési díjait felbontva, áfa nélküli és áfatartalomra.

A 07. számú Működési bevételek előirányzata és teljesítése című űrlap 02. számú során Alkalmazottak térítése jogcímen, a 20. számú során a Kiszámlázott termékek és szolgáltatások általános forgalmi adója jogcímen.

2. Másrészt a természetben nyújtott étkezési hozzájárulást a költségvetési számvetési elszámolásokban a vásárolt élelmezés elmaradt bevételeként kell megjeleníteni, illetve amennyiben ennek kapcsán az áfatörvény 22. §-ának (6) bekezdése alapján keletkezik fizetendő általános forgalmi adó, meg kell tervezni az áfabevétel előirányzatát is.

(6) Az ellenérték helyett az értékesített termék, nyújtott szolgáltatás adó nélküli, az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontjában fennálló forgalmi értéke az adó alapja akkor, ha

a) az ellenérték az értékesített termék, nyújtott szolgáltatás adó nélküli, az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontjában fennálló forgalmi értékéhez hasonlóan aránytalanul alacsony, és

b) a termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás az alábbiakban meghatározott kör részére történik:

ba) az adóalany jelenlegi és volt tulajdonosa, tagja,

bb) az adóalannal szoros gazdasági kapcsolatban álló fél,

bc) az adóalannal az 5. § (2) bekezdése szerinti jogviszonyban álló fél,

bd) az adóalany gazdasági társaság vezető tisztségviselője, felügyelő bizottsági tagja, könyvvizsgálója,

be) az adóalany közeli hozzátartozója, valamint a ba)-bd) alpontokban felsoroltak közeli hozzátartozója.

A bevételi előirányzat tervezését a 07. számú Működési bevételek előirányzata és teljesítése című űrlap 02. számú során Alkalmazottak térítése jogcímen, illetve a 20. számú során a Kiszámlázott termékek és szolgáltatások általános forgalmi adója jogcímen kell kimutatni.

Az előirányzat könyvviteli elszámolása a bevételek között a 91112. Alkalmazottak térítésének előirányzata, illetve a 91913. Kiszámlázott termékek és szolgáltatások áfájának előirányzata főkönyvi számlákon történik.

A gazdasági események elszámolása év közben

1. A vásárolt élelmezési számla kifizetése

T 55221. Vásárolt élelmezés

56121. Vásárolt termékek és szolgáltatások általános forgalmi adója

K 3521. Előirányzat-felhasználási keretszámla

(kapcsolódó tétel: funkcionális osztályozás szerint: T 7 - K 596)

2. Az alkalmazottak térítési díjának elszámolása

T 3521. Előirányzat-felhasználási keretszámla

K 91122. Alkalmazottak térítése

91923. Kiszámlázott termékek és szolgáltatások áfája

(kapcsolódó tétel: funkcionális osztályozás szerint: T 999 - K 992)

3. A számlázott összeg és a térítési díj közötti különbözet elszámolása természetbeni juttatásként pénzforgalom nélküli kiadási tételként

T 51424. Étkezési hozzájárulás

K 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása

(kapcsolódó tétel, amennyiben a 2200 Ft-ot meghaladó a természetbeni juttatás összege, a megfelelő személyi jövedelemadó elszámolása pénzügyi teljesítésekor:

T 57221. Munkáltató által fizetett személyi jövedelemadó

K 3521. Előirányzat-felhasználási keretszámla)

(kapcsolódó tétel: funkcionális osztályozás szerint: T 7 - K 596)

4. A leszámlázott összeg és a térítési díj közötti különbözet elszámolása pénzforgalom nélküli bevételi tételként

T 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása

K 91122. Alkalmazottak térítése

91923. Kiszámlázott termékek és szolgáltatások áfája

(amennyiben az áfatörvény 22. §-ának (6) bekezdése alapján általános forgalmiadó-fizetési kötelezettség keletkezik)

(kapcsolódó tétel: funkcionális osztályozás szerint: T 999 - K 992)

Az étkezési kiadások és bevételek előirányzatainak helyes megtervezése, illetve helyes könyvviteli elszámolása esetén, az 55221. Vásárolt ételmezés főkönyvi számlán kimutatott összegnek meg kell egyeznie a 91122. Alkalmazottak térítése számlán ilyen címen elszámolt összegekkel, illetve a vásárolt ételmezéssel kapcsolatos előzetes áfa összege (56121.) megegyezik a kiszámlázott termékek és szolgáltatások áfa (91923.) ilyen címen elszámolt összegével (amennyiben csak alkalmazottak étkeztetéséről van szó).

Az étkeztetésekkel kapcsolatos egyéb időszerű kérdések: ISZ K/28/

2001. (ISZ 68/1999/7-8.) kérdés, illetve ISZ K/29/2001. (ISZ 81/1999/10.) kérdés.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklet, 9. c)]

Ugyancsak itt kell kimutatni a különféle dologi kiadásokat is. Idetartoznak a vásárolt termékek és szolgáltatások egyenes vagy fordított adózás alá tartozó előzetes általános forgalmi adó kiadásai, a termékértékesítéssel, szolgáltatásnyújtással, valamint a tárgyi eszköz értékesítéssel kapcsolatos általános forgalmi adó befizetésének kiadásai, a kiküldetéssel, reprezentációval kapcsolatos kiadások, valamint az egyéb dologi kiadások (pl. valuta-deviza árfolyamveszteség, a közbeszerzésekről szóló törvény által előírt ajánlati biztosíték kiadása).

A dologi kiadásokkal kapcsolatban felmerült előzetes egyenes vagy fordított adózás alá tartozó általános forgalmi adót elkülönített számlán kell kimutatni, függetlenül attól, hogy az a beszerzési ár részét képezi, vagy nem.

Készletbeszerzést, igénybe vett szolgáltatást a számlacsoportban csak számla alapján lehet elszámolni. Kivételt képez a lakásotthonban elhelyezett gyermekek ellátásával kapcsolatban teljesített - gyermekenként, havonta 5000 Ft összegű - kiadás. A számla nélkül elszámolt kiadásokról az intézmény - számlarendjében szabályozott módon - háztartási könyvet vezet, amely a kiadások könyvelési bizonylatát helyettesíti.

Az 54-56. számlacsoportokban gondoskodni kell, hogy az elszámolt dologi kiadások az általános forgalmi adó mindenkori kulcsai szerint is kimutathatók legyenek.

Az 55. számlacsoportban külön számlán kell kimutatni az államháztartáson belülre, illetve államháztartáson kívülre továbbszámolt (közvetített) szolgáltatással kapcsolatos kiadásokat. Itt kell kimutatni többek között a több intézmény által közösen használt épület fenntartásával kapcsolatban vásárolt szolgáltatások (energia-, közmű

stb. díjak) továbbszámlázott összegét, amennyiben az épületet használó intézmények között létrejött szerződésből a vásárolt szolgáltatás közvetítésének lehetősége, a számlából a közvetítés ténye megállapítható.

d) Az egyéb folyó kiadások számlacsoportban kell elszámolni a költségvetést különböző jogcímeken illető összegeket, az államháztartás szervezete által fizetendő adókat (pl. helyi adót, kifizetői jövedelemadót), tagsági díjakat és egyéb befizetéseket, valamint a kapott kölcsönök, felvett hitelek után fizetett kamatokat. Az egyéb folyó kiadások között kell elkülönítetten elszámolni az Áht. 14. §-ának (1)-(4) bekezdése alapján a követelés elengedés, a tartozásátvállalás kiadásait költségvetési kiadásként. A 499. Pénzforgalom nélküli költségvetési bevételek és kiadások sajátos elszámolása számla közbeiktatásával a követelés elengedés (a tartozás átvállalása) során a folyó kiadással szemben olyan költségvetési, vagy finanszírozási bevételt kell elszámolni, amelyet a követelés pénzügyi megtérülése (a tartozás keletkezése) eredményezne. Ezt követően kell az elengedett követelést kivezetni, illetve az átvállalt tartozást a megfelelő kötelezettség számlán állományba venni a tőkeváltozással szemben.

54/2009. Számviteli kérdés *Hogyan történik szabályszerűen a követelések vevőkkel, adósokkal történő elismertetése? Megfelel-e az előírásoknak, ha az elismertetésre évente egyszer, év közben, a teljesítéskor kerül sor?*

A mérlegben csak az elismert követeléseket szabad kimutatni. A szerződéses kapcsolatokról származó követelések mérlegbeli szerepeltetésének előfeltétele a szerződéses partner elismerő nyilatkozata. Elismertnek kell tekinteni a követelést, ha a mérlegfordulónapon fennálló követelésállományról az államháztartás szervezete a partnereket egyenlegközlő levélben tájékoztatja a mérlegfordulónapon fennálló tartozás nyilvántartás szerinti összegéről és azt a partner írásban visszaigazolja. Szintén elfogadottnak tekinthető a követelés, ha a kézbesített és átvett egyenlegközlő levélre nem érkezik észrevétel, de az egyenlegközlő levélben szerepel az a figyelemfelhívás, hogy elfogadottnak minősül a követelés, amennyiben az egyeztető levélre a megadott határidőn belül nem érkezik válasz.

A munkáltatói kölcsöntartozások összegét a dolgozók felé szintén egyenlegközlő levélben indokolt jelezni.

A költségvetési év mérlegfordulónapján kimutatott adósokkal szembeni követelések esetében - mivel azok jogszabályon alapuló követelések - a jogszabály szerinti feltételek teljesítése helyettesíti a konkrét elismerést, így azokról mérlegfordulónapra vonatkozóan egyeztető levél kibocsátása nem kötelező.

A követelések év végi mérlegbe állításához nem elégséges a teljesítéskori (év közbeni) elismertetés, mivel a mérlegben a követelések december 31-i fordulónapon fennálló elismert értékét kell szerepeltetni. A teljesítéskori elismertetés azonban nem bizonyítja, hogy az adott követelés még a fordulónapon is fennáll. A követelések fordulónapi állományának elismertetése egyeztető levél kiküldésével lehetséges.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 22. § (1), 26. § (1), 9. számú melléklete 2. pontjának ch), 4. pontjának d)]

53/2009. Számviteli kérdés *Az államháztartás szervezete a mérlegben szereplő kötelezettségek értékének meghatározásakor figyelembe veheti-e a mérleg fordulónapja után beérkezett bizonylatokat?*

Az államháztartás szervezetének a mérlegben kimutatandó kötelezettségek értékének meghatározásánál nem csak a december 31-ig beérkezett bizonylatokat kell figyelembe vennie. Ha a teljesítés a mérlegfordulónapig megtörtént, de a számla csak a fordulónap után, viszont még a számviteli politikában a mérlegkészítés időpontjaként megjelölt időpontig beérkezett, a beszerzés értékét a tárgyévre vonatkozóan a szállítók számlán könyvelni kell.

Ha a teljesítés a mérlegfordulónapig megtörtént, viszont a számla a mérlegkészítés időpontjáig sem érkezett meg, év végén az éves költségvetési beszámoló összeállításához a fordulónapig teljesült, de nem számlázott szállítások (tárgyi eszközök, készletek stb.) beszerzési áron számított értékét (a rendelkezésre álló információk alapján készített belső bizonylat segítségével), mint nem számlázott szállításokat, külön erre a célra megnyitott technikai számlán állományba kell venni a tőkeváltozással szemben. Az éves költségvetési beszámoló elkészítését (a nyitást) követően a nem számlázott szállítások számla egyenlegét meg kell szüntetni.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 26. § (1), 9. számú melléklete 4. pontja d)]

e) A szociálpolitikai ellátások és egyéb juttatások, társadalombiztosítás pénzbeli juttatásai számlacsoport számlái az ilyen jogcímű előirányzatokat és kiadásokat tartalmazzák. Ezen kifizetések államháztartáson kívüli célú teljesítésnek minősülnek, mert a juttatásokat a lakosság részére folyósítják.

f) A Különbféle elszámolások számlacsoportban külön főkönyvi számlákon kell kimutatni a „(költségvetési és vállalkozási) maradvány és a tartalék előirányzatát, a zárolt kiadási előirányzatot, a terv szerinti értékcsökkenést, a terven felüli értékcsökkenést, illetve annak visszairását, az értékvesztést, illetve annak visszairását, az alap- és vállalkozási tevékenység közötti elszámolást, valamint az átvezetéseket.

Az államháztartás szervezetének a módosított kiadási előirányzataiból a zárolt kiadási előirányzatok közé kell átvezetnie azokat a kiadási előirányzatokat év közben, amelyek felhasználását jogszabály, illetve irányító szerv által hozott döntés korlátozza (zárolja). A zárolt kiadási előirányzatok között jogszabály, illetve irányító szerv által elvont kiadási előirányzat nem mutatható ki. A zárolt kiadási előirányzatokat legalább kiemelt előirányzatok szerinti tagolásban kell bemutatni. A zárolt kiadási előirányzatokat funkcionális osztályozás szerint nem kell nyilvántartásba venni. A zárolt kiadási előirányzatok összege mindig meg kell, hogy egyezzen a zárolt bevételi előirányzatok összegével. Év végén a zárolt kiadási előirányzat számlának nem maradhat egyenlege, amennyiben a zárolt előirányzatok év végéig nem kerültek elvonásra, akkor vissza kell ezen kiadási előirányzatokat vezetni a zárolás előtti kiadási előirányzat jogcímei közé.

Az államháztartás szervezete a terv szerinti értékcsökkenés elszámolásánál a rendeletben meghatározott leírási kulcsoktól eltérhet (számvitel politikájában kisebb mértékű leírási kulcsokat is meghatározhat), amennyiben az immateriális jószág, illetve tárgyi eszköz a tevékenységét hosszabb ideig szolgálja, mint a kormányrendelet 30. §-ának (2) bekezdése által előírt lineáris leírási kulcsok alapján meghatározott használati idő.

Az értékcsökkenés számlái tartalmazzák az immateriális javak és tárgyi eszközök bruttó értéke után elszámolt értékcsökkenési leírást alap-, kiegészítő, kiegészítő és vállalkozási tevékenység tagolásban.

Az alap- és vállalkozási tevékenység közötti pénzforgalom nélküli kiadások számlán kell elszámolni a vállalkozási maradványból az alap-, kiegészítő, kiegészítő tevékenységre fordított kiadásokat.

Az átvezetési számlák technikai jellegűek, a kiadások 6-7. számlaosztályokba történő átvezetésére vagy a 6-7. számlaosztályból az 5. számlaosztályba való átvezetésére szolgálnak, biztosítva a kiadások elszámolásának áttekinthetőségét.

A Tv. 161/A. § (2) bekezdése alapján a közpénzek felhasználásának és a köztulajdon használatának nyilvánossága és ellenőrizhetősége érdekében a szükséges továbbfejlesztési kötelezettséget a számlacsoport megfelelő számlái alábontásával kell biztosítani.

10. Az államháztartás szervezete saját hatáskörében dönt arról, hogy kimutatja-e a 6. számlaosztályban a közvetett (általános) kiadásokat azok felmerülésének helye szerinti csoportosításban. Döntéstől függően itt kell kimutatni az alap-, kiegészítő, kiegészítő és vállalkozási tevékenység ellátását biztosító kiegészítő részlegek, a szakmai egységek, a szakágazatok, az épületek fenntartásának, a központi irányítás kiadásait. A közvetett kiadások szakfeladatokra történő felosztásának módját és a felosztáshoz alkalmazott mutatókat és vetítési alapokat az államháztartás szervezete saját hatáskörében határozza meg.

a) A Karbantartó részlegek kiadásai számlacsoportban kell kimutatni a tárgyi eszközök saját vállalkozásban megvalósított felújítási, javítási kiadásait.

b) Az Egyéb kiegészítő részlegek kiadásai számlacsoportban kell kimutatni azoknak az üzemeknek, műhelyeknek a kiadásait, amelyek közvetlenül szolgálják a költségvetés alapján gazdálkodó szerv tevékenységét. Ilyen kiegészítő részlegnek minősülnek például a mosoda, energiaüzem, ételmezési üzem.

c) A Szakmai egységek kiadásai számlacsoport tartalmazza a sajátos, az alaptevékenység részeként működő szakmai részlegek kiadásait. Ilyen szakmai részlegnek minősülnek például a laboratóriumok, a dokumentációs táruk, szertárak.

d) A Szakágazatok közvetett kiadásai számlacsoport azoknak a kiadásoknak a kimutatására szolgál, amelyek több, azonos szakágazathoz tartozó szakfeladatot terhelnek.

e) Az Épületek fenntartásának kiadásai számlacsoport az épületek és az ahhoz tartozó berendezések üzemeltetésével kapcsolatos kiadások kimutatására szolgál.

f) A Vállalkozási részlegek közvetett kiadásai számlacsoportban kell kimutatni az önálló termelő, szolgáltató üzemek kiadásait, ha azok kizárólag vállalkozási tevékenységek érdekében merülnek fel, és nem a kiegészítő részlegekben jelennek meg.

g) A Központi irányítás kiadásai számlacsoport tartalmazza a költségvetés alapján gazdálkodó szerv egészére kiterjedő kiadásokat. Idetartoznak azoknak a szervezeti egységeknek a kiadásai, amelyek nem a kiegészítő vagy szakmai részlegekben merülnek fel. Ilyennek minősül például a gazdálkodási tevékenységet ellátó részleg kiadása.

h) A Nemzetközi támogatási programok számlacsoportban kell kimutatni támogatási programonként (pl. Előcsatlakozási Alapokhoz kapcsolódó PHARE, Átmeneti Támogatás, SAPARD programok, az NFT-1-hez, illetve az NFT-2-höz kapcsolódó strukturális alapok, Kohéziós Alap programjai, az Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatások, egyéb Európai Unió programok esetében) a teljesített nemzeti és EU-s kiadásokat. A PHARE programokat az egyszerű azonosítás érdekében célszerű kódszámaikkal együtt szerepeltetni. A kiadásokat Strukturális Alapok támogatásainál legalább intézkedésenként, Kohéziós Alap támogatásainál projektenként kötelező

részletezni. A kiadásokat úgy kell részletezni, hogy abból kitűnjön a fejlesztési, illetve a működési célú felhasználás is. A számlák további részletezésével vagy az analitikus nyilvántartás keretében biztosítani kell, hogy a támogatások és a saját forrás terhére történt felhasználások is megállapíthatók legyenek. Azon nemzetközi támogatási programok esetében, melyek EU-s támogatásai a mindenkor érvényes költségvetési törvény nevesített előirányzatok jogcímeinél nem jelennek meg, nem ebben a számlacsoportban, hanem a 0. számlaosztály erre a célra rendszeresített közvetett kiadási számláin kell elszámolni.

11. A 7. számlaosztály a költségvetésben meghatározott szakfeladatrend (funkcionális osztályozás) szerinti tagolásban tartalmazza a jóváhagyott költségvetési előirányzatot és a teljesített kiadásokat az 1-5. számlaosztály megfelelő számláin kimutatott előirányzatokkal és kiadásokkal azonos összegben.

A szakfeladatok kiadásai a közvetlen és közvetett kiadásokból tevődnek össze. A közvetlen kiadásokat azok a kiadások képezik, amelyekről felmerülésükkor megállapítható, hogy melyik szakfeladatra számolható el. A közvetett kiadásokat a felosztás után kell átvezetni a 6. számlaosztályból a 7. számlaosztályba. A számlaosztályban a számlákat a költségvetés alapján gazdálkodó szerv a költségvetésében meghatározott szakfeladatoknak megfelelően nyitja meg. A számlaosztályban elkülönítetten, a vállalkozási szakfeladat számláján kell elszámolni az alap- és vállalkozási tevékenység közötti pénzforgalom nélküli kiadások előirányzatát és azok teljesítését is.

a) Az Alaptevékenységek költségvetési kiadási előirányzata számlacsoportban kell kimutatni az államháztartás szervezete alapító okiratában, illetve az Ámr. 12. §-a szerint meghatározott alap-, kiegészítő és kiegészítő tevékenység szakfeladatai ellátásához elemi költségvetésében tervezett eredeti, illetve év közben módosított kiadási előirányzatait.

b) Az Alaptevékenységek költségvetési kiadási előirányzatának teljesítése számlacsoportban kell kimutatni az államháztartás szervezete alapító okiratában, illetve az Ámr. 12. §-a szerint meghatározott alap-, kiegészítő és kiegészítő tevékenység ellátása során év közben az 1-5. számlaosztályban keletkezett költségvetési kiadásokat szakfeladatonként.

c)

d) A Vállalkozási tevékenység költségvetési kiadási előirányzata számlacsoportban kell kimutatni az államháztartás szervezete alapító okiratában meghatározott vállalkozási szakfeladatok ellátásához az elemi költségvetésében tervezett eredeti, illetve év közben módosított kiadási előirányzatokat, illetve az alap- és vállalkozási tevékenység közötti tartalékok átforgatásához kapcsolódó költségvetési kiadások előirányzatait.

e) A Vállalkozási tevékenység költségvetési kiadási előirányzatának teljesítése számlacsoportban kell kimutatni az államháztartás szervezete alapító okiratában meghatározott vállalkozási tevékenység ellátása során év közben az 1-5. számlaosztályban keletkezett költségvetési kiadásokat.

f)

g) A Finanszírozási műveletek kiadásai között finanszírozási szakfeladaton kell kimutatni a költségvetési többlet évközi hasznosítása céljából vásárolt befektetési célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok (kártyajegyek, kincstárjegyek, államkötvények, helyi önkormányzatok által kibocsátott kötvények, egyéb értékpapírok) vásárlásának kiadásait. Itt kell kimutatni a költségvetési hiány fedezetére, valamint a fejlesztések, vagy a működés érdekében felvett hosszú lejáratú hitelek, illetve rövid lejáratú hitelek (a likvid hitelek kivételével) törlesztésével kapcsolatos kiadásokat, valamint az önkormányzatok által felhalmozási vagy működési célra kibocsátott hosszú lejáratú kötvények beváltásával kapcsolatos kiadásokat is.

12. Azoknál az államháztartási szervezeteknél, ahol a vállalkozási tevékenység nagyságrendje vagy az alaptevékenység sajátossága indokolja - figyelembe véve a rendelet 8. §-a (4) bekezdésének c) pontjában, a (9)-(10), (14)-(16), (19)-(21), (23) bekezdéseiben foglaltakat -, a 7. számlaosztályban rögzített és szakfeladatonként kimutatott kiadások mellett a költségek tevékenységenkénti meghatározása is szükséges. Ezek a szervek a költségek (önköltség) megállapításához kettős könyvviteli nyilvántartásuk kiegészítéseként külön nyilvántartást is vezetnek. A nyilvántartás és az önköltség számítás tartalmát az államháztartás szervezete saját hatáskörben határozza meg, illetve szabályozza annak vezetését, biztosítva a közvetlen költségek tételes kimutatását.

13. Az elkülönített állami pénzalapokról, valamint a központi előirányzatokról vezetett könyvvitelben a 7. számlaosztály számláit úgy kell tagolni, hogy abból a tevékenységére fordított kiadások tevékenységenként, ellátott feladatonként megállapíthatók legyenek.

14. A 9. számlaosztály a jóváhagyott bevételi előirányzatokat és a költségvetés végrehajtása során ténylegesen teljesített (befolyt) és a pénzforgalom nélküli bevételeket tartalmazza - az elemi költségvetés szerkezeti tagolásának megfelelően - bevételi fajtként és szakfeladatonként.

a) Az Intézményi működési bevételek számlacsoport számláin kell kimutatni a hatósági jogkörhöz kötődő alaptevékenység bevételeit, az intézményi működés egyéb bevételeit, az egyéb sajátos bevételeket (ideértve a közbeszerzésekről szóló törvény által előírt ajánlati biztosíték bevételeit, amennyiben a közbeszerzésekről szóló 2003. évi

CXXIX. törvény alapján az ajánlatkérőnek nincs visszafizetési kötelezettsége), a továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatások bevételeit, a kamatbevételeket, valamint a ténylegesen realizált árfolyamnyereséget. Az Intézményi működési bevételek számlacsoporton belül, amennyiben az államháztartás szervezete alaptevékenységén kívül kiegészítő, kiegészítő, illetve vállalkozási tevékenységeket is folytat, köteles saját hatáskörben a számlacsoport számláit (kivéve a hatósági jogkörhöz kötődő alaptevékenység bevételzámláit) e tagolás szerint is megbontani. A kamatbevételek között elkülönítetten kell kimutatni a betétek után kapott kamatokat, a befektetett pénzügyi eszközök, illetve a forgóeszközök kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapírok eladásakor (beváltásakor) kapott kamatokat, valamint az egyéb kamatbevételeket. Kamatbevétel csökkentő tételként kell kimutatni a kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat (beszerzéskor elszámolt) összegét. Ugyancsak itt kell kimutatni a vevő által fizetett általános forgalmi adót, valamint az adóhatóságtól igényelt és befolyt, egyenes vagy fordított adózás alá tartozó levonásba helyezhető előzetes és fizetendő adó pozitív különbözetét.

b) Az Önkormányzatok sajátos működési bevételei számlacsoport számláin az adó- és illetékbevételeket, az átengedett központi adókat, egyéb sajátos (önkormányzati lakások lakbérbevétele, önkormányzati egyéb helyiségek bérbeadásából származó bevétel) folyó bevételeket kell kimutatni.

c) A Felhalmozási és tőkejellegű bevételek számlacsoport számláin kell kimutatni a befektetett eszközök értékesítéséből származó bevételeket és hozamokat.

7/2010. Számviteli kérdés *Hogyan kell az önkormányzati gazdasági társaságnak kezelésre átadott lakásokkal és nem lakás céljára szolgáló helyiségekkel kapcsolatos gazdasági eseményeket elszámolni?*

Az egyes állami tulajdonban lévő vagyontárgyak önkormányzatok tulajdonba adásáról szóló 1991. évi XXXIII. törvény 1. §-a értelmében az önkormányzatok tulajdonába került lakások és nem lakás céljára szolgáló helyiségek kezelésével kapcsolatos feladatokat a lakások és helyiségek bérletére, valamint az elidegenítésükre vonatkozó egyes szabályokról szóló 1993. évi LXXVIII. törvény (a továbbiakban: ltv), valamint az önkormányzat rendelete állapítja meg.

A bérlakással és nem lakás céljára szolgáló helyiséggel rendelkező önkormányzatok a helyiségek hasznosítási, üzemeltetési, fenntartási feladatainak elvégzésére önkormányzati tulajdonú gazdasági társasággal szolgáltatási szerződést köthetnek. A kezelésre átadott vagyon az önkormányzat tulajdona, az ltv 13. §-a meghatározza az önkormányzatot, mint bérbeadót terhelő költségek körét, a 34-35. § pedig rögzíti, hogy a lakbér, a bérleti díj és a bérbeadó által nyújtott külön szolgáltatások díja az önkormányzat bevételeit képezi, amelynek összegét önkormányzati rendeletben kell megállapítani. Egyéb szempontból a kezelésbe adásról szóló szerződések tartalmát, a szerződés alapján végzett tevékenység pénzügyi konstrukcióját, az önkormányzat és a lakások kezelését végző társaság közötti elszámolást jogszabályi szinten önkormányzati rendelet szabályozhatja, magasabb rendű jogszabály ezekre a területekre vonatkozóan nem tartalmaz előírásokat.

Mivel a kezelésre átadott vagyon az önkormányzat tulajdonában marad, a lakások és egyéb helyiségek kezelését ellátó gazdálkodó szervezet csak az önkormányzat megbízása alapján, az önkormányzat nevében, díjazás ellenében végezheti a tevékenységét, amelynek részletes feltételeit a szolgáltatási (kezelési) szerződésben kell rögzíteni. A kezelésre átadott vagyont az önkormányzatnak kell szerepeltetnie a mérlegében, a hasznosításból származó bevételeknek, valamint az üzemeltetéssel, fenntartással kapcsolatos kiadásoknak bruttó módon szintén az önkormányzat könyveiben kell megjeleníteniük. A gazdálkodó szervezetnek rendszeresen - általában negyedévenként - el kell számolnia az önkormányzat felé.

A lakások és egyéb helyiségek kezelési feladatainak gyakorlati megvalósítására az egyik lehetséges és célszerű megoldás, ha az ingatlanok kezelésével kapcsolatos bevételek és kiadások pénzügyi bonyolítása az önkormányzat elkülönített számláján keresztül valósul meg (ebben az esetben a számla felett a vagyongazdálkodó rendelkezési jogot kell biztosítani), de történhet a kezelést végző gazdasági társaság számláján is.

Amikor a társaság a bérlőktől beszedett bérleti díjat az önkormányzat számlája alapján az önkormányzatnak átadja, illetve a felmerült üzemeltetési költségeket továbbszámlázza az önkormányzat felé, az önkormányzat által számlázott bérleti díjat igénybe vett szolgáltatások értékeként (költségként), vagy a számviteli törvényben rögzített feltételek teljesülése esetén közvetített szolgáltatásként (ráfordításként), a társaság által (tovább)számlázott bérleti díjat és az üzemeltetési költségeket pedig szolgáltatásnyújtás bevételeként (értékesítés nettó árbevételeként) kell elszámolnia. (Az egymással szembeni, ezen ügyletekből eredő követeléseket és kötelezettségeket bruttó módon kell könyvelni, de azok a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény beszámításra vonatkozó szabályai szerint beszámíthatók egymással szemben, amelyet a könyvviteli elszámolásban is érvényesíteni lehet.)

[2000. évi C. törvény 72. § (1), 78. § (3) és (6), 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 9. számú melléklete A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások 14. pontjának c) alpontja]

Az önkormányzatoknak elkülönítetten kell kimutatniuk a tulajdonukat képező lakóépületek, illetve egyéb helyiségek elidegenítéséből származó bevételüket. A felhalmozási és tőke jellegű bevételek között kell elszámolni a beruházásokra adott előlegből visszatérült összeget, amennyiben a visszatérítésre a tárgyévet követő év(ek)ben kerül sor.

A felhalmozási és tőke jellegű bevételek között kell elszámolni a használatból kivont, a tárgyi eszközök közül a készletek közé átsorolt eszközök értékesítési bevételét.

d) A Központi költségvetésből kapott költségvetési támogatások számlacsoport tartalmazza az államháztartás szervezete alaptevékenységének ellátását biztosító támogatásokat, a társadalombiztosítási alapok és az elkülönített állami pénzalapok támogatását.

e) A Pénzforgalom nélküli bevételek számlacsoport számláin kell kimutatni a jóváhagyott előirányzat-maradvány előirányzatát és annak felhasználását, a költségvetési és vállalkozási tartalékok előirányzatát és igénybevételét, ideértve az alaptevékenységhez felhasznált vállalkozási maradványt, valamint a zárt bevételi előirányzatot is.

Az államháztartás szervezetének a módosított bevételi előirányzataiból a zárt bevételi előirányzatok közé kell átvézetnie a zárt összegeket év közben, ha a közgazdasági bevételi előirányzatainak felhasználását jogszabály, illetve irányító szerv által hozott döntés korlátozza (zárolja). A zárt bevételi előirányzatokat legalább kiemelt előirányzatok szerinti tagolásban kell bemutatni. A zárt bevételi előirányzatokat funkcionális osztályozás szerint nem kell nyilvántartásba venni. Év végén a zárt bevételi előirányzat számlának nem maradhat egyenlege, amennyiben a zárt előirányzatok év végéig nem kerültek az irányító szerv által elvonásra, akkor azok visszavezetésre kerülnek a zárolás előtti bevételi előirányzatok jogcímei közé.

f) A Bevételek funkcionális osztályozás szerinti elszámolása számlacsoportban mind a jóváhagyott előirányzatokat, mind azok teljesítését ki kell mutatni alap-, kiegészítő, kiegészítő és vállalkozási tevékenység szakfeladatainak megfelelő bontásban, függetlenül attól, hogy azok melyik számlaosztályban kerültek elszámolásra. Ugyancsak a számlacsoportban kell elszámolni a vállalkozási szakfeladaton, az alap- és vállalkozási tevékenység közötti pénzforgalom nélküli bevételek előirányzatát és azok teljesítését is. Finanszírozási műveletek bevételei között finanszírozási szakfeladaton kell kimutatni a költségvetési hiány finanszírozására: a felhalmozási, működési célú hosszú lejáratú hitelfelvétel bevételeit, illetve rövid lejáratú hitelfelvétel bevételeit (a likvid hitelek igénybevétele kivételével), valamint a hosszú lejáratú kötvénykibocsátással kapcsolatos bevételeket, továbbá a költségvetési többlet évközi hasznosítása céljából vásárolt befektetési célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok (kárptlasi jegyek, kincstárjegyek, államkötvények stb.) eladásakor, illetve beváltásakor elszámolt bevételeket.

15. A 0. számlaosztály tartalmazza a befektetett eszközök és forgóeszközök nyilvántartási számláit és ellenszámláit.

A befektetett eszközök, készletek, követelések, pénzügyi elszámolások nyilvántartási számlái azon idegen eszközök nyilvántartására szolgálnak, melyeket az adott szervezetre bíztak (bérbe vett, bizományba átvett eszközök stb.), illetve a nyilvántartásba vételük időpontjában, illetve a mérlegfordulónapján még függő, jövőbeni követelést képeztek (le nem zárt függő peres ügyekkel kapcsolatos követelések, hagyatéki eljárás alatt lévő követelések stb.), ezért az 1-3. számlaosztály megfelelő számláin, illetve a beszámolás során a könyvviteli mérlegben a saját eszközök között értékkel nem szerepeltethetők.

A 016. PPP konstrukcióban lévő befektetett eszközök nyilvántartási számlán és a 025. PPP konstrukcióban lévő készletek nyilvántartási számlán csak azok az idegen tulajdonban lévő eszközök vehetők nyilvántartásba, amelyeknél a közszféra és a magánszféra együttműködésén (public-private partnership = PPP) alapuló szerződéses konstrukció nem meríti ki a pénzügyi lízing, illetve a részletre vétel szerződéstípusok Ptk. szerinti elemeit. Az államháztartás szervezete az Áht. 8. §-a (6) bekezdésének a) pontja szerint a PPP beruházás magánpartner üzembe helyezési jegyzőkönyve (okmánya) alapján köteles az eszközöket nyilvántartásba venni.

A kötelezettségek nyilvántartási számláin csak azok az egyéb mérlegen kívüli, illetve biztos jövőbeni kötelezettséget képező idegen források mutathatók ki, melyeket a könyvviteli mérlegben a 4. számlaosztály kötelezettségek között értékkel nem szerepeltetheti az államháztartás szervezete. Ilyen kötelezettségei közé tartoznak a garanciavállalással, kezességvállalással, opciós ügyekkel kapcsolatos függő kötelezettségek.

A kiadások nyilvántartási számlái az államháztartási szervezet sajátos lebonyolítási feladatát képező, az idegen pénzeszközök felhasználása során átutalt összegekkel kapcsolatos kiadások gyűjtésére szolgálnak, mely kiadások kiadási előirányzatként nem kerültek megtervezésre az adott szervezet elemi költségvetésében és így az idegen pénzeszköz felhasználása során csak átfutó, lebonyolítás jellegű kiadásokat jeleníthetnek meg. Ilyen kiadásként kell elszámolni az adott számlacsoportban az EMGA-nak vidékfejlesztéssel és a piaci támogatással kapcsolatos azon átfutó kiadásait, melyek az Európai Unió támogatási források felhasználását jelentik. Természetesen nem lehet a 0. számlaosztály kiadási nyilvántartási számláján megjeleníteni az EMGA-nak vidékfejlesztéssel és a piaci támogatással kapcsolatos azon kiadásokat, melyeket az EU nem térít meg és amelyek így mindenképpen költségvetési kiadást kell hogy képezzenek.

Ezen kiadásokat legalább intézkedésenként elkülönítve kell nyilvántartásba venni és a tárgynegyedévet követő 15-éig kötelező egyeztetni az EU felé történő eredményszemléletű beszámolást biztosító külön nyilvántartásokkal.

Itt kell kimutatni az államháztartás szervezete által vállalt kötelezettségvállalásokat is. A kötelezettségvállalás nyilvántartására szolgáló számlá(ka)t az Ámr. 75. §-ában foglaltak figyelembevételével kell vezetni, legalább az adott évi költségvetési törvény kiemelt költségvetési előirányzatoknak megfelelő szerkezeti tagolásban, a közgazdasági osztályozási rendnek megfelelően. Az elkülönített állami pénzalapoknak a kötelezettségvállalások nyilvántartására szolgáló főkönyvi számláit az adott évi elemi költségvetésének kiadási jogcímei szerinti tagolásban kell vezetnie, összhangban a 44. § (8) bekezdés elkülönített állami pénzalapokra vonatkozó rendelkezésével. A kötelezettségvállalások technikai átvezetési számlák vezetésének célja az év eleji nyitó és az év végi zárlati tételek világos, áttekinthető kimutatása.

A kötelezettségvállalás nyilvántartására szolgáló számlákon vagy az analitikus nyilvántartáson belül el kell különíteni a PPP szerződéshez kapcsolódó kötelezettségek állományát.

A kötelezettségvállalásokról év közben analitikus nyilvántartást kell vezetni. A gazdasági műveletek, illetve események hatását a kötelezettségvállalások folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásból készített összesítő bizonylat (feladás) alapján kell a könyvekben a 0. számlaosztály megfelelő számláin rögzíteni, a kötelezettségvállalások megfelelő számláin és a kötelezettségvállalások nyilvántartási ellenszámláján, legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig.

Amennyiben az államháztartás szervezete éven túli kötelezettségvállalásokat is tehet, akkor a kötelezettségvállalásokat naptári év szerinti tagolásban kell nyilvántartásba vennie.

A Tv. 161/A. § (2) bekezdése alapján a közpénzek felhasználásának és a köztulajdon használatának nyilvánossága és ellenőrizhetősége érdekében a továbbbrésztezési kötelezettséget a számlacsoport számláinak megfelelő alábontásával kell biztosítani.

Az állami felsőoktatási intézmény éven túli kötelezettségvállalásai számláit köteles továbbtagolni, amely alapján elkülöníthető a Feot. 122. §-ának (4) bekezdése szerinti hosszú távú kötelezettségvállalása.

10. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Fejezeti maradványszárolási számla pénzforgalma

Megnevezés	Ezer forintban	
	Sor- szám	Tárgyévi pénzforgalom
1	2	3
Fejezeti maradványszárolási számla nyitó egyenlege	01	
Fejezet irányítása alá tartozó központi költségvetési szervek és fejezeti kezelésű előirányzatok miatti növelő tételek:		
- költségvetési szervek önrevízióval megállapított előirányzat-maradvány jóváírása	02	
- fejezeti kezelésű előirányzatok önrevízióval megállapított előirányzat-maradvány jóváírása	03	
- fejezeti felülvizsgálat miatt elvont előirányzat-maradvány jóváírása	04	
- előirányzat-maradvány fejezeti átcsoportosítás miatti jóváírása	05	
- előirányzat-maradvány PM felülvizsgálat miatti jóváírás	06	

- előirányzat-maradvány ellenőrző szervek által előírt összegének jóváírása		
- normatív hozzájárulások és támogatások előző évi maradványának jóváírása		
- átmeneti jelleggel elvont előirányzat-maradvány jóváírása	09	
- egyéb jóváírások	10	
Társadalmi önszerveződések normatív hozzájárulásának és támogatásának visszatérülése	11	
Egyéb bevételek	12	
Bevételek (jóváírások) összesen (02 +...+ 12)	13	
Központi költségvetést érintő átvezetések:		
- fejezet irányítása alá tartozó költségvetési szervek és fejezeti kezelésű előirányzatok miatti csökkentő tételek	14	
- normatív hozzájárulások és támogatások maradványának átvezetése	15	
- egyéb átvezetések	16	
Központi költségvetést érintő átvezetések összesen (14+...+16)	17	
Költségvetési szervek felé előirányzat-maradvány átadás miatti kifizetések	18	
Fejezeti kezelésű előirányzatok önrevízióval megállapított előirányzat-maradvány átadás miatti kifizetések	19	
Társadalmi önszerveződéseknek kiutalt előző évi normatív hozzájárulás és támogatás	20	
Átmeneti jelleggel elvont előirányzat-maradvány visszautalása	21	
Egyéb kiadás	22	
Kiadások (átvezetések) összesen (17 +...+ 22)	23	
Fejezeti maradványelszámolási számla egyenlege XII. 31-én (01 + 13 - 23)	24	

11. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Letéti számla pénzforgalma

Ezer forintban

Megnevezés	Sorszám	Összeg
1	2	3
Letéti számlaegyenlege a tárgyidőszak elején	01	
Bírói letétek bevétele	02	
Más jogszabályban foglalt letétek bevétele	03	
Letéti pénzeszközök hozambevétele	04	

Egyéb letéti bevételek	05	
Letéti bevételek összesen (02+03+04+05)	06	
Bírói letétek kiadásai	07	
Más jogszabályban foglalt letétek kiadásai	08	
Hozambevétel átutalása a Költségvetési elszámolási (előirányzat-felhasználási keret) számlára	09	
Egyéb letétek kiadásai	10	
Letéti kiadások összesen (07+08+09+10)	11	
Letéti számlaegyenlege a tárgyidőszak végén (01+06-11)	12	

12. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Központi költségvetésből és egyéb forrásból folyósított ellátások részletezése

Ezer forintban

Megnevezés	Sorszám	Eredeti		Teljesítés
		előirányzat		
1	2	3	4	5
<i>Fejezeti kezelésű előirányzatokból finanszírozott ellátások</i>	,			
<i>Központi költségvetés központi kezelésű előirányzataiból finanszírozott ellátások</i>				
<i>Egyéb ellátások</i>				

Ellátások összesen				

13. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Az egyszerűsített mérleg előírt tagolása

Ezer forintban

ESZKÖZÖK	Előző évi költségvetés i beszámoló záró adatai	Auditálási eltérések (±)	Előző évi auditált egyszerűsít tt beszámoló záró adatai	Tárgyévi költségvetés i beszámoló	Auditálási eltérések (±)	Tárgyévi auditált egyszerűsít tt beszámoló záró adatai
A) BEFEKTETETT ESZKÖZÖK						
I. Immateriális javak						
II. Tárgyi eszközök						
III. Befektetett pénzügyi eszközök						
IV. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök						
B) FORGÓESZKÖZÖK						
I. Készletek						
II. Követelések						
III. Értékpapírok						
IV. Pénzeszközök						
V. Egyéb aktív pénzügyi elszámolások						
Eszközök összesen						

Ezer forintban

FORRÁSOK	Előző évi költségvetési beszámoló záró adatai	Auditálási eltérések (±)	Előző évi auditált egyszerűsített beszámoló záró adatai	Tárgyévi költségvetési beszámoló	Auditálási eltérések (±)	Tárgyévi auditált egyszerűsített beszámoló záró adatai
D) SAJÁT TŐKE						
1. Tartós tőke						
2. Tőkeváltozások						
3. Értékelési tartalék						
E) TARTALÉKOK						
I. Költségvetési tartalékok						
II. Vállalkozási tartalékok						
F) KÖTELEZETTSÉGEK						
I. Hosszú lejáratú kötelezettségek						
II. Rövid lejáratú kötelezettségek						
III. Egyéb passzív pénzügyi elszámolások						
Források összesen						

14. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Egyszerűsített éves pénzforgalmi jelentés előírt tagolása

Ezer forintban

Sor-szám	Megnevezés	Eredeti	Módosított	Teljesítés
		előirányzat		
1	2	3	4	5

01	Személyi juttatások			
02	Munkaadókat terhelő járulékok			
03	Dologi és egyéb folyó kiadások			
04	Működési célú támogatásértékű kiadások, egyéb támogatások			
05	Államháztartáson kívülre végleges működési pénzeszközátadások			
06	Ellátottak pénzbeli juttatásai			
07	Felújítás			
08	Felhalmozási kiadások			
09	Felhalmozási célú támogatásértékű kiadások, egyéb támogatások			
10	Államháztartáson kívülre végleges felhalmozási pénzeszközátadások			
11	Hosszú lejáratú kölcsönök nyújtása			
12	Rövid lejáratú kölcsönök nyújtása			
13	Költségvetési pénzforgalmi kiadások összesen (01+...+12)			
14	Hosszú lejáratú hitelek			
15	Rövid lejáratú hitelek			
16	Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok kiadásai			
17	Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok kiadásai			
18	Finanszírozási kiadások összesen (14+...+17)			
19	Pénzforgalmi kiadások (13+18)			
20	Pénzforgalom nélküli kiadások			
21	Továbbadási (lebonyolítási) célú kiadások	-	-	
22	Kiegyenlítő, függő, átfutó kiadások	-	-	
23	Kiadások összesen (19+...+22)			
24	Intézményi működési bevételek			
25.	Önkormányzatok sajátos működési bevétele			
26	Működési célú támogatásértékű bevételek, egyéb támogatások			
27	Államháztartáson kívülről végleges működési pénzeszközátvételek			
28	Felhalmozási és tőke jellegű bevételek			
29	28-ból: Önkormányzatok sajátos felhalmozási és tőkebevételei			
30	Felhalmozási célú támogatásértékű bevételek, egyéb támogatások			
31	Államháztartáson kívülről végleges felhalmozási			

	pénzeszközátvételek			
32	Támogatások, kiegészítések			
33	32-ből: Önkormányzatok költségvetési támogatása			
34	Hosszú lejáratú kölcsönök visszatérülése			
35	Rövid lejáratú kölcsönök visszatérülése			
36	Költségvetési pénzforgalmi bevételek összesen (24+...+28+30+31+32+34+35)			
37	Hosszú lejáratú hitelek felvétele			
38	Rövid lejáratú hitelek felvétele			
39	Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok bevételei			
40	Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok bevételei			
41	Finanszírozási bevételek összesen (37+...+40)			
42	Pénzforgalmi bevételek (36+41)			
43	Pénzforgalom nélküli bevételek			
44	Továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek	-	-	
45	Kiegyenlítő, függő, átfutó bevételek	-	-	
46	Bevételek összesen (42+...+45)			
47	Költségvetési bevételek és kiadások különbsége (36+43-13-20) [költségvetési hiány (-), költségvetési többlet (+)]			
48	Finanszírozási műveletek eredménye (41-18)			
49	Továbbadási (lebonyolítási) célú bevételek és kiadások különbsége (44-21)	-	-	
50	Aktív és passzív pénzügyi műveletek egyenlege (45-22)	-	-	

15. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Az egyszerűsített pénzmaradvány-kimutatás előírt tagolása

Ezer forintban

Sor- szám	Megnevezés	Előző évi költségvetési beszámoló záró adatai	Auditálási eltérések (±)	Előző évi auditált egyszerűsített beszámoló záró	Tárgyévi költségvetési beszámoló	Auditálási eltérések (±)	Tárgyévi auditált egyszerűsített beszámoló záró
--------------	------------	--	--------------------------------	---	--	--------------------------------	--

				adatai			adatai
1.	Záró pénzkészlet						
2.	Forgatási célú pénzügyi műveletek egyenlege						
3.	Egyéb aktív és passzív pénzügyi elszámolások összevont záróegyenlege (±)						
4.	Előző év(ek)ben képzett tartalékok maradványa (-)						
5.	Vállalkozási tevékenység pénzforgalmi vállalkozási maradványa (-)						
6.	Tárgyévi helyesbített pénzmaradvány (1+2±3-4-5)						
7.	Finanszírozásból származó korrekciók (+)						
8.	Pénzmaradványt terhelő elvonások (±)						
9.	Költségvetési pénzmaradvány (6±7±8)						
10.	Vállalkozási maradványból az alaptevékenység ellátására felhasznált összeg						
11.	Költségvetési pénzmaradványt külön jogszabály alapján módosító tétel (±)						
12.	Módosított pénzmaradvány (9±10±11)						
13.	A 12. sorból az - egészségbiztosítási alapból folyósított pénzmaradvány						
14.	- Kötelezettségvállalással terhelt pénzmaradvány						
15.	- Szabad pénzmaradvány						

16. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Az egyszerűsített vállalkozási maradvány-kimutatás előírt tagolása

Ezer forintban

Megnevezés	Előző évi költségvetési beszámoló záró adatai	Auditálási eltérések (±)	Előző évi auditált egyszerűsített beszámoló záró adatai	Tárgyévi költségvetési beszámoló	Auditálási eltérések (±)	Tárgyévi auditált egyszerűsített beszámoló záró adatai
1.	Vállalkozási tevékenység működési célú bevételei					
2.	Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú bevételei					
3.	Vállalkozási tevékenység forgatási célú finanszírozási és passzív pénzügyi elszámolások bevételei					

A.	Vállalkozási tevékenység bevételei (1+2±3)						
4.	Vállalkozási tevékenység működési célú kiadásai						
5.	Vállalkozási tevékenység felhalmozási célú kiadásai						
6.	Vállalkozási tevékenység forgatási célú finanszírozási és aktív pénzügyi kiadásai						
B.	Vállalkozási tevékenység kiadásai [4+5±6)						
C.	Vállalkozási tevékenység pénzforgalmi maradványa (A-B)						
7.	Vállalkozási tevékenységet terhelő értékcsökkenési leírás)						
8.	Alaptevékenység ellátására felhasznált és felhasználni tervezett vállalkozási maradvány						
9.	Pénzforgalmi maradványt külön jogszabály alapján módosító egyéb tétel						
D.	Vállalkozási tevékenység módosított pénzforgalmi vállalkozási maradványa (C-7-8±9)						
E.	Vállalkozási tevékenységet terhelő befizetési kötelezettség						
F.	Vállalkozási tartalékba helyezhető összeg (C-8-9-E)						

17. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Főkönyvi kivonat

Forintban

Főkönyvi számla		Számlák					
Száma	Neve	Tartozik	Követel	Tartozik	Követel	Tartozik	Követel
		nyitó egyenlege		forgalma		egyenlege	
Kötelezettségvállalási számlák összesen							

19. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Az eszközök értékvesztésének alakulása

Ezer forintban

Megnevezés	Sor-szám	Nyitó adatok		Tárgyévben elszámolt értékvesztés	Tárgyévben visszaírt/ kivezetett értékvesztés	Záró adatok	
		Bekerülési érték	Elszámolt értékvesztés nyitó értéke			Bekerülési érték	Értékvesztés záró értéke
1	2	3	4	5	6	7	8
Immateriális javakra adott előlegek	01						
Beruházásra adott előlegek	02						
Tartós részesedések	03						
Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok	04						
Tartósan adott kölcsönök	05						
Egyéb hosszú lejáratú követelések	06						
Befektetett eszközök összesen (01+...+06)	07						
Készletek	08						
Követelések áruszállításból, szolgáltatásból (vevők)	09						
Adósok	10						
Ebből: Egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések	11						
Rövid lejáratú kölcsönök	12						
Egyéb követelések	13						
Forgatási célú részesedések	14						
Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok	15						
Forgóeszközök összesen (08+09+10+12+13+14+15)	16						
Eszközök összesen (07+16)	17						

20. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Az eszközök értékhelyesbítésének alakulása

Hosszú lejáratra, devizában kapott kölcsönök (03+04+05)	02								
Ebből: - euróban kapott kölcsön	03								
- svájci frankban kapott kölcsön	04								
- egyéb devizában kapott kölcsön	05								
Tartozások fejlesztési célú, forintban kibocsátott kötvényből	06								
Tartozások fejlesztési célú, devizában kibocsátott kötvényből (08+09+10)	07								
Ebből: - euróban kibocsátott kötvény	08								
- svájci frankban kibocsátott kötvény	09								
- egyéb devizában kibocsátott kötvény	10								
Tartozások működési célú, forintban kibocsátott kötvényből	11								
Tartozások működési célú, devizában kibocsátott kötvényből (13+14+15)	12								
Ebből: - euróban kibocsátott kötvény	13								
- svájci frankban kibocsátott kötvény	14								
- egyéb devizában kibocsátott kötvény	15								
Forintban felvett beruházási és fejlesztési hitelek	16								
Devizában felvett beruházási és fejlesztési hitelek (18+19+20)	17								
Ebből: - euróban felvett hitel	18								
- svájci frankban felvett hitel	19								
- egyéb devizában felvett hitel	20								
Forintban felvett működési célú hosszú lejáratú hitelek	21								
Devizában felvett működési célú hosszú lejáratú hitelek (23+24+25)	22								
Ebből: - euróban felvett hitel	23								
- svájci frankban felvett hitel	24								
- egyéb devizában felvett hitel	25								
Egyéb hosszú lejáratú, forintban fennálló	26								

kötelezettségek									
Egyéb hosszú lejáratú, devizában fennálló kötelezettségek (28+29+30)	27								
Ebből: - euróban fennálló kötelezettségek	28								
- svájci frankban fennálló kötelezettségek	29								
- egyéb devizában fennálló kötelezettségek	30								
Hosszú lejáratú, forintban fennálló kötelezettségek évenkénti törlesztő részletei összesen (01+06+11+16+21+26)	31								
Hosszú lejáratú, devizában fennálló kötelezettségek évenkénti törlesztő részletei összesen (02+07+12+17+22+27)	32								
Ebből: - euróban fennálló kötelezettségek évenkénti törlesztő részletei összesen (03+08+13+18+23+28)	33								
- svájci frankban fennálló kötelezettségek évenkénti törlesztő részletei összesen (04+09+14+19+24+29)	34								
- egyéb devizában fennálló kötelezettségek évenkénti törlesztő részletei összesen (05+10+15+20+25+30)	35								

23. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

38/2005. Számviteli kérdés A központi költségvetési szerv 2004. évi költségvetési beszámolójában a kötelezettségvállalásoknál eltérhet-e egymástól az előirányzatmaradvány-kimutatásban (42. űrlap), illetve az intézményi előirányzatok kötelezettség-vállalásának alakulása táblában (75. űrlap) a kötelezettségvállalással terhelt, illetve szabad előirányzat-maradványa?

Az éves költségvetési beszámoló kiegészítő mellékletében szereplő kötelezettségvállalások állományának alakulása táblát az államháztartás szervezetei először a 2004. évi gazdálkodásukhoz kapcsolódóan kötelesek kitölteni az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet (a továbbiakban: áhsz.) 23. számú melléklete és Pénzügyminisztérium - az éves költségvetési beszámolóhoz kiadott - tájékoztatója szerint. A kötelezettségvállalás állományának alakulása tábla az államháztartás szervezetének kiemelt kiadási előirányzataiból levezetve mutatja be a kötelezettségvállalásokat. A tábla kialakításakor a különböző gazdálkodási jogszabályok hatályos előírásait vették figyelembe, így az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: áht.), az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet (a továbbiakban: ámr.), illetve a mindenkori költségvetési törvény: a Magyar Köztársaság 2004. évi költségvetéséről és az államháztartás hároméves kereteiről szóló 2003. évi CXVI. törvény előírásait. Ezek a jogszabályok

mind a kiadási, mind a bevételi előirányzatokra rögzítik, hogy előirányzat-módosítás nélkül mikor léphető túl az adott költségvetési évben a költségvetési törvényben jóváhagyott előirányzat. Így a táblában a kiadási előirányzatok és a kötelezettségvállalások összegének különbözete mindkét előjelet felveheti. A fenti jogszabályi előírások alapján a kötelezettségvállalások állományának alakulása tábla 2. oszlopa az adott kiadásnem módosított kiadási előirányzat összegét, a tábla belső oszlopai az előző évi és tárgyévi kötelezettségvállalásokat, míg a 15-16. oszlop az államháztartás szervezeténél év végén szereplő, pénzügyileg nem teljesített kötelezettségvállalások összegét mutatja. A tábla 17. oszlopa a kiadási előirányzatokból levezetve mutatja a kiadási előirányzatok és a tárgyévre vonatkozó halmozott kötelezettségvállalások különbözeteit.

Ha a kiadási előirányzathoz képest az adott szervezet halmozott kötelezettségvállalásainak összege nagyobb, akkor a tábla utolsó, 17. oszlopában negatív előjelnek kell megjelennie. Az a költségvetési beszámolót felhasználó, ellenőrző személy, szervezet feladata, hogy megvizsgálja az adott kiadási előirányzatnál nagyobb kötelezettségvállalásra van-e a beszámolót benyújtó szervezetnek jogszabályi felhatalmazása.

Ha a kiadási előirányzatokhoz képest az államháztartás szervezetének kisebb a halmozott kötelezettségvállalása, akkor a tábla utolsó, 17. oszlopában pozitív előjel szerepel, de ez nem feltétlenül egyezik meg az államháztartási szervezettel elvonható (szabad) előirányzatok nagyságával. Ezt több, a bevételi előirányzat oldaláról jelentkező hatás korrigálhatja, amelyet a kiadási előirányzathoz levezetett kötelezettségvállalás nem képes bemutatni. Ha az államháztartás szervezetének bevételi lemaradása volt év közben és emiatt nem vállalt kötelezettséget, akkor a 17. oszlopban megjelent, kötelezettségvállalással nem terhelt (szabad) kiadási előirányzat nem egyezik meg az államháztartás szervezetétől elvonható előirányzat nagyságával. Ugyancsak korrigáló tényezőként kell figyelembe venni az ámr. 66. §-a (10) bekezdésének a) pontját is, ha az államháztartás szervezetének célfeladatra kapott bevételei vannak, amelynek kiadásaira csak a következő költségvetési évben kerül sor. Akkor ugyan nincs (vagy még nem teljes a feladathoz később szükséges) kiadási oldalról jelentkező pénzügyi kötelezettségvállalás, mégis kötelezettségvállalással terhelt maradványnak kell a 17. oszlopban keletkező pozitív összeget (vagy annak bizonyos részét) tekinteni. Korrigáló tényezőt jelenthet bevételi oldalról az uniós támogatás előlege a végső kedvezményezett államháztartási szervezeténél, mivel ez is kötelezettségvállalással terhelt maradványt jelent, még akkor is, ha tételes kötelezettségvállalás még nem történt az előleghoz kapcsolódóan.

Mivel a hatályos jogszabályok megengedik a kiadási, illetve a bevételi előirányzatok túllépését előirányzat módosítása nélkül, illetve bizonyos bevételeket akkor is kötelezettségvállalásnak tekintenek, ha fizetési kötelezettséget keletkeztető nyilatkozatra (pénzügyi kötelezettségvállalásra) még nem került sor az államháztartás szervezeténél, ezért az áhsz. 23. számú mellékletében a tábla utolsó oszlopánál szükségszerűen pozitív és negatív előjelű összeg is megjelenhet, mindaddig, amíg a gazdálkodási jogszabályok ezen előírásait nem módosítják, és ez egyben azt is jelenti, hogy a 17. oszlopban keletkezett összeget külön-külön kell értékelni, minősíteni, az nem tekinthető automatikusan elvonható szabad előirányzatnak.

A központi költségvetési szervek alaptervekenységük eredményéről az előirányzatmaradvány-kimutatásban számolnak el, amely a kiadási és a bevételi előirányzatok, illetve azok teljesítési adatainak figyelembevételével vezeti le a felhasználható előirányzat-maradványt, ezen belül elkülöníti a kötelezettséggel terhelt, illetve szabad előirányzat-maradványt. Az éves költségvetési beszámolóhoz kiadott tájékoztató egyértelműen rögzíti, hogy az adott szervezetnek a kötelezettséggel terhelt maradványként nemcsak a kiadási előirányzatok terhére történt pénzügyileg nem teljesített kötelezettségvállalásokat, hanem a különféle célfeladatra átvett, le nem kötött bevételeket is figyelembe kell vennie. Így a központi költségvetési szervezeteknél az éves költségvetési beszámolóban az előirányzatmaradvány-kimutatásban, illetve az intézményi előirányzatok kötelezettségvállalásának alakulása táblában bizonyos esetekben eltérhet egymástól a táblákban kimutatott kötelezettségvállalással terhelt, illetve a szabad előirányzat-maradvány nagysága.

[249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 5. § 12. pontja, 3. számú melléklete, 9. számú mellékletének 15. pontja, 23. számú melléklete]

24. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Kötelezettségvállalások állományának évi alakulása

A) Intézményi előirányzatok kötelezettségvállalásának alakulása

3. Forgatási célú értékpapírok vásárlása	32																
Pénzügyi befektetések, értékpapírok kiadásai (30+31+32)	33																
Kiadások összesen (08+22+26+29+33)	34																

B) Szakmai fejezeti kezelésű előirányzatok, központi beruházások, központosított előirányzatok kötelezettségvállalásának alakulása

Megnevezés	Módosított előirányzat	Előző év(ek) kötelezettségvállalásából				Tárgyévi előirányzat terhére vállalt		Tárgyévben		Előző év(ek)i kötelezettségvállalás	Tárgyévi kötelezettségvállalás	Tárgyévi összes kötelezettségvállalás	Pénzügyileg nem teljesített		Korrekciók (±)	Ezer forint		
		a tárgyévi kötelezettségvállalás		a következő év(ek)i kötelezettségvállalás		tárgyévi	következő évi	következő évi előirányzat terhére vállalt	további évek előirányzata terhére vállalt				előző év(ek)i kötelezettségvállalás	tárgyévi kötelezettségvállalás				
		nyitó állománya	pénzforgalom nélküli korrekciója (±)	nyitó állománya	pénzforgalom nélküli korrekciója (±)	kötelezettségvállalás							pénzügyi teljesítése				év végi állománya	
		03	04	05	06	07	08	09	10				11	12			13 = 11+12	14 = 03+04-11
01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	13 = 11+12	14 = 03+04-11	15 = 07+08-12	16	17 = 03-16		

3.2. Támogatásértékű felhalmozási kiadások																			
3. Támogatásértékű kiadások (08+09)																			
4. Előző évi előirányzat-maradvány, pénzmaradvány átadása																			
5.1. Működési célú államháztartáson kívüli végleges pénzeszközátadás																			
5.2. Felhalmozási célú államháztartáson kívüli végleges pénzeszközátadás																			
5. Államháztartáson kívüli végleges pénzeszközátadás (12+13)																			
Pénzeszközátadások (06+07+10+11+14)																			
1. Személyi juttatások																			
2. Munkaadókat terhelő járulékok																			
3. Dologi és egyéb folyó kiadások																			
Működési kiadások (16+...+18)																			
1. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök kiadásai																			
2. Rövid lejáratra kapott kölcsönök kiadásai																			
Kapott kölcsönök kiadásai (20+21)																			
Kiadások összesen (05+15+19+22)																			

25. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

26. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

27. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

A mérleg előírt tagolása

Megnevezés	Előző év	Előző évek korrekciói	Ezer forintban
			Tárgyév
<i>Eszközök (aktívák)</i>			
A. Befektetett eszközök			
I. Immateriális javak			
1. Alapítás-átszervezés aktivált értéke			
2. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke			
3. Vagyoni értékű jogok			
4. Szellemi termékek			
5. Üzleti vagy cégérték			
6. Immateriális javakra adott előlegek			
7. Immateriális javak értékhelyesbítése			
II. Tárgyi eszközök			
1. Ingatlanok és a kapcsolódó vagyoni értékű jogok			
2. Gépek, berendezések, felszerelések			
3. Járművek			
4. Tenyészállatok			
5. Beruházások, felújítások			
6. Beruházásokra adott előlegek			
7. Állami készletek, tartalékok			
8. Tárgyi eszközök értékhelyesbítése			
III. Befektetett pénzügyi eszközök			
1. Tartós részesedés			
2. Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapír			
3. Tartósan adott kölcsön			
4. Hosszú lejáratú betétek			
5. Egyéb hosszú lejáratú követelések			
6. Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítése			
IV. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök			
1. Üzemeltetésre, kezelésre átadott eszközök			
2. Koncesszióba adott eszközök			
3. Vagyonkezelésbe adott eszközök			

- 4. Vagyonkezelésbe vett eszközök
- 5. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök értékhelyesbítése

B. Forgóeszközök

I. Készletek

- 1. Anyagok
- 2. Befejezetlen termelés és félkész termékek
- 3. Növendék-, hízó- és egyéb állatok
- 4. Késztermékek
- 5. Áruk
- 6. Készletekre adott előlegek

II. Követelések

- 1. Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők)
- 2. Adósok
- 3. Rövid lejáratú kölcsönök
- 4. Váltókövetelések
- 5. Egyéb követelések

III. Értékpapírok

- 1. Forgatási célú részesedés
- 2. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok

IV. Pénzeszközök

- 1. Pénztárak, csekkek, betétkönyvek
- 2. Költségvetési pénzforgalmi számlák
- 3. Elszámolási számlák
- 4. Idegen pénzeszközök számlái

C. Aktív időbeli elhatárolások

- 1. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
- 2. Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása
- 3. Halasztott ráfordítások

Eszközök összesen

Ezer forintban

Megnevezés	Előző év	Ellenőrzési megállapítások	Tárgyév
------------	----------	----------------------------	---------

Források (passzívák)

D. Saját tőke

I. Tartós tőke

II. Eredménytartalék

III. Lekötött tartalék

- IV. Értékhelyesbítés értékelési tartaléka
- V. Mérleg szerinti eredmény
- E. Céltartalékok
 - 1. Céltartalék a várható kötelezettségekre
 - 2. Céltartalék a jövőbeni költségekre
 - 3. Egyéb céltartalék
- F. Kötelezettségek
 - I. Hosszú lejáratú kötelezettségek
 - 1. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök
 - 2. Tartozások kötvénykibocsátásból
 - 3. Beruházási és fejlesztési hitelek
 - 4. Működési célú hosszú lejáratú hitelek
 - 5. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek
 - II. Rövid lejáratú kötelezettségek
 - 1. Rövid lejáratú kölcsönök
 - 2. Rövid lejáratú hitelek
 - 3. Vevőktől kapott előlegek
 - 4. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)
 - 5. Váltótartozások
 - 6. Idegen pénz miatti kötelezettségek
 - 8. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
- G. Passzív időbeli elhatárolások
 - 1. Bevételek passzív időbeli elhatárolása
 - 2. Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása
 - 3. Halasztott bevételek
- Források összesen

28. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Az eredménykimutatás előírt tagolása (összköltség eljárással)

	Ezer forintban	
	Megnevezés	Összeg
01. Belföldi értékesítés nettó árbevétele		
- ebből értékesítés nettó árbevételének minősülő támogatás		
02. Exportértékesítés nettó árbevétele		
- ebből értékesítés nettó árbevételének minősülő támogatás		

I. Értékesítés nettó árbevétele (01+02)

- 03. Saját termelésű készletek állományváltozása
- 04. Saját előállítású eszközök aktivált értéke

II. Aktivált saját teljesítmények értéke (±03+04)

- 05. Közhatalmi bevételek
- 06. Működési célra kapott (jávahagyott) támogatás
- 07. Felhalmozási célra, költségek, ráfordítások ellentételezésére kapott (jávahagyott) támogatás
- 08. Immateriális javak, tárgyi eszközök értékesítésének bevétele
- 09. Visszaírt értékvesztés
- 10. Egyéb különféle bevételek

III. Egyéb bevételek (05+...+10)

- 11. Anyagköltség
- 12. Igénybe vett szolgáltatások értéke
- 13. Egyéb szolgáltatások értéke
- 14. Eladott áruk beszerzési értéke
- 15. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

IV. Anyagjellegű ráfordítások (11+...+15)

- 16. Személyi juttatások bérköltsége
- 17. Személyi jellegű egyéb kifizetések
- 18. Személyi juttatások járulékai

V. Személyi jellegű ráfordítások (16+17+18)

VI. Értékcsökkenési leírás

- 19. Működési célra adott (fizetendő) támogatás
- 20. Ellátottakkal kapcsolatos ráfordítások
- 21. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök könyv szerinti értéke
- 22. Értékvesztés
- 23. Egyéb különféle ráfordítás

VII. Egyéb ráfordítások (19+...+23)

A. Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye (I±II+III-IV-V-VI-VII)

- 24. Kapott (járó) osztalék és részesedés
- 25. Részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége
- 26. Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége
- 27. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek

28. Pénzügyi műveletek egyéb bevételei

VIII. Pénzügyi műveletek bevételei (24+...+28)

29. Befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztesége

30. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások

31. Részesedések, értékpapírok, betétek értékvesztése

32. Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai

IX. Pénzügyi műveletek ráfordításai (29+30±31+32)

B. Pénzügyi műveletek eredménye (VIII-IX)

C. Szokásos vállalkozási eredmény (±A±B)

33. Felhalmozási célra kapott (jávahagyott) támogatás

34. Véglegesen, nem fejlesztési célra, nem költségek, ráfordítások ellentételezésére átadott (fizetendő) pénzeszközök

35. Tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli bevételek

36. Egyéb rendkívüli bevételek

X. Rendkívüli bevételek (33+...+36)

37. Felhalmozási célra adott (fizetendő) támogatás ráfordítása

38. Tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli ráfordítások

39. Egyéb rendkívüli ráfordítások

XI. Rendkívüli ráfordítások (37+38+39)

D. Rendkívüli eredmény (X-XI)

E. Adózás előtti eredmény (±C±D)

40. Lekötés költségvetési tartalékra

F. Adó

G. Mérleg szerinti eredmény (XII-F)

29. számú melléklet a 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelethez

Eredményszemléletű számlakeret-tükör

1. Számlaosztály

BEFEKTETETT ESZKÖZÖK

11. IMMATERIÁLIS JAVAK

- 111. Immateriális javak
- 115. Immateriális javak terv szerinti értékcsökkenése
- 116. Immateriális javak terven felüli értékcsökkenése és annak visszairása
- 117. Immateriális javakra adott előlegek
- 118. Immateriális javakra adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
- 119. Immateriális javak értékhelyesbítése

12-15. TÁRGYI ESZKÖZÖK

12. INGATLANOK ÉS KAPCSOLÓDÓ VAGYONI ÉRTÉKŰ JOGOK

- 121. Ingatlanok és ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok
- 125. Ingatlanok és ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok terv szerinti értékcsökkenése
- 126. Ingatlanok és ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok terven felüli értékcsökkenése és annak visszairása
- 127. Ingatlanokra és ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogokra adott előlegek
- 128. Ingatlanokra és ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogokra adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
- 129. Ingatlanok és ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok értékhelyesbítése

13. GÉPEK, BERENDEZÉSEK, FELSZERELÉSEK, JÁRMŰVEK

- 131. Gépek, berendezések, felszerelések
- 132. Járművek
- 135. Gépek, berendezések, felszerelések, járművek terv szerinti értékcsökkenése
- 136. Gépek, berendezések, felszerelések járművek terven felüli értékcsökkenése és annak visszairása
- 137. Gépekre, berendezésekre, felszerelésekre, járművekre adott előlegek
- 138. Gépekre, berendezésekre, felszerelésekre, járművekre adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
- 139. Gépek, berendezések, felszerelések, járművek értékhelyesbítése

14. TENYÉSZÁLLATOK

- 141. Tenyészállatok
- 145. Tenyészállatok terv szerinti értékcsökkenése
- 146. Tenyészállatok terven felüli értékcsökkenése és annak visszairása
- 147. Tenyészállatokra adott előlegek
- 148. Tenyészállatokra adott előlegek értékvesztése és annak visszairása
- 149. Tenyészállatok értékhelyesbítése

15. BERUHÁZÁSOK, FELÚJÍTÁSOK, ÁLLAMI KÉSZLETEK, TARTALÉKOK

- 151. Befejezetlen intézményi beruházások
- 152. Befejezetlen központi beruházások
- 153. Felújítások
- 155. Állami készletek, tartalékok
- 156. Beruházások, felújítások, állami készletek, tartalékok terven felüli értékcsökkenése és visszairása

- 157. Állami készletekre, tartalékokra adott előlegek
- 158. Állami készletekre, tartalékokra adott előlegek értékvesztése és annak visszairása

16. ÜZEMELTETÉSRE, KEZELÉSRE ÁTADOTT, KONCESSZIÓBA, VAGYONKEZELÉSBE ADOTT, ILLETVE VAGYONKEZELÉSBE VETT ESZKÖZÖK

- 161. Üzemeltetésre, kezelésre átadott eszközök
- 162. Koncesszióba adott eszközök
- 163. Vagyonkezelésbe adott eszközök
- 164. Vagyonkezelésbe vett eszközök
- 165. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök terv szerinti értékcsökkenése
- 166. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök terven felüli értékcsökkenése és visszairása
- 169. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök értékhelyesbítése

17-19. BEFEKTETETT PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK

17. TARTÓS TULAJDONI RÉSZESÉDÉST JELENTŐ BEFEKTETÉSEK

- 171. Tartós részesedés
- 178. Tartós részesedések értékvesztése és annak visszairása
- 179. Tartós részesedések értékhelyesbítése

18. TARTÓS HITELVISZONYT MEGTESTESÍTŐ ÉRTÉKPAPÍROK

- 181. Kárpótlási jegyek
- 182. Különféle államkötvények
- 183. Egyéb tartós értékpapírok
- 188. Értékpapírok értékvesztése és annak visszairása

19. TARTÓSAN ADOTT KÖLCSÖNÖK ÉS EGYÉB HOSSZÚ LEJÁRATÚ KÖVETELÉSEK

- 191. Működési célú tartósan adott kölcsönök államháztartáson belülre
- 192. Felhalmozási célú tartósan adott kölcsönök államháztartáson belülre
- 193. Működési célú tartósan adott kölcsönök államháztartáson kívülre
- 194. Felhalmozási célú tartósan adott kölcsönök államháztartáson kívülre
- 196. Hosszú lejáratú betétek
- 197. Egyéb hosszú lejáratú követelések
- 198. Tartósan adott kölcsönök és egyéb hosszú lejáratú követelések értékvesztése és annak visszairása

2. számlaosztály

KÉSZLETEK, KÖVETELÉSEK, ÉRTÉKPAPÍROK

21-23. KÉSZLETEK

21. VÁSÁROLT ANYAGOK

- 211. Vásárolt anyagok
- 2111. Élelmiszerek
- 2112. Gyógyszerek, vegyszerek
- 2113. Irodaszerek, nyomtatványok
- 2115. Tüzelőanyagok
- 2116. Hajtó- és kenőanyagok
- 2117. Szakmai anyagok
- 2118. Munkaruha, védőruha, formaruha, egyenruha
- 2119. Egyéb anyagok
- 217. Vásárolt anyagokra adott előlegek
- 218. Vásárolt anyagok értékvesztése és annak visszairása
- 219. Vásárolt anyagok árkülönbözete

22. EGYÉB VÁSÁROLT KÉSZLETEK

- 221. Áruk
- 222. Betétdíjas göngyölegek
- 223. Közvetített szolgáltatások
- 224. Követelés fejében átvett eszközök, készletek
- 225. Értékesítési céllal átsorolt eszközök
- 227. Egyéb készletekre, szolgáltatásokra adott előlegek
- 228. Áruk, betétdíjas göngyölegek, közvetített szolgáltatások és követelés fejében átvett eszközök, készletek értékvesztése és annak visszairása
- 229. Áruk, betétdíjas göngyölegek, közvetített szolgáltatások és követelés fejében átvett eszközök, készletek árkülönbözete

23. SAJÁT TERMELÉSŰ KÉSZLETEK

- 231. Késztermékek
- 232. Növendék-, hizó- és egyéb állatok
- 233. Befejezetlen termelés, félkész termékek
- 238. Saját termelésű készletek értékvesztése és annak visszairása
- 239. Saját termelésű készletek készletérték-különbözete

24-28. KÖVETELÉSEK

24. SZERZŐDÉSEKBŐL EREDŐ KÖVETELÉSEK

- 241-245. Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők)
- 241. Belföldi vevők
- 242. Külföldi vevők
- 2421. Európai Unió tagország szerinti (EU-s) külföldi vevőkövetelések
- 2422. Nem Európai Unió ország szerinti (nem EU-s) külföldi vevőkövetelések
- 243. Továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések

- 2431. Államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
- 2432. Államháztartáson kívülre továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések
- 244. Ellátottak térítési díjak miatti tartozása
- 245. Egyéb térítés díj miatti tartozások
- 246. Rövid lejáratú támogatási kölcsönök
- 261. Működési célú rövid lejáratú kölcsönök államháztartáson belülre
- 262. Felhalmozási célú rövid lejáratú kölcsönök államháztartáson belülre
- 263. Működési célú rövid lejáratú kölcsönök államháztartáson kívülre
- 264. Felhalmozási célú rövid lejáratú kölcsönök államháztartáson kívülre
- 267. Tartósan adott kölcsönökből átsorolt követelések
- 247. Váltókövetelések
- 248. Szerződésekből eredő követelések értékvesztése és annak visszairása

25. KÖZHATALMI BEVÉTELEK MIATTI KÖVETELÉSEK

- 251. Adósok
- 252. Szabálytalan kifizetés, illetve jogalap nélkül felvett támogatások, ellátások miatti követelés
- 258. Közhatalmi bevételek miatti követelések értékvesztése és annak visszairása

26. KÖZFELADAT ELLÁTÁSÁHOZ KAPCSOLÓDÓ EGYÉB KÖVETELÉSEK

- 261. Költségvetési támogatáshoz kapcsolódó követelések
- 262. Támogatási értékű bevételekhez kapcsolódó követelések
- 263. Államháztartáson kívülről átvett pénzeszközökhöz kapcsolódó követelések
- 264. Önkormányzatok egyéb sajátos követelése
- 2641. Vagyonkezelésbe adott eszközökhöz kapcsolódó követelések
- 265. Támogatási programhoz kapcsolódó követelés
- 2651. Támogatási program előlege miatti követelés
- 2652. Nemzetközi támogatási programok miatti követelések
- 2653. Előfinanszírozás miatti követelések
- 266. Garancia- és kezességvállalásból származó követelések
- 268. Közfeladat ellátásához kapcsolódó egyéb követelések értékvesztése és annak visszairása

27. MUNKAVÁLLALÓKKAL SZEMBENI KÖVETELÉSEK

- 271. Munkavállalóknak folyósított előlegek
- 272. Előírt tartozások
- 273. Egyéb elszámolások a munkavállalókkal

28. EGYÉB KÖVETELÉSEK

- 281. Költségvetési kiutalási igények
- 282. Költségvetési kiutalási igények teljesítése

- 283. Vásárolt és kapott követelések
- 284. Részesedésekkel, értékpapírokkal kapcsolatos követelések
- 287. Különféle egyéb követelések
- 288. Egyéb követelések értékvesztése és annak visszairása

29. ÉRTÉKPAPÍROK

- 291-294. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok
- 291. Kárpótlási jegyek
- 292. Kincstárjegyek
- 293. Kötvények
- 294. Egyéb értékpapírok
- 295. Forgatási célú részesedések
- 298. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok és egyéb részesedések értékvesztése és annak visszairása

3. számlaosztály

PÉNZESZKÖZÖK ÉS AKTÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK

31-36. PÉNZESZKÖZÖK

31. PÉNZTÁRAK, CSEKKEK, BETÉTKÖNYVEK

- 311. Pénztár
- 312. Valutapénztár
- 313. Költségvetési betétkönyvek
- 314. Elektronikus pénzeszközök
- 315. Csekk
- 319. Valuta árfolyam-különbözetek

32. KÖLTSÉGVETÉSI PÉNZFORGALMI SZÁMLÁK

- 321. Költségvetési elszámolási számla
- 322-324. Költségvetési elszámolási számla alcímű számlái
- 322. Költségvetési elszámolási számla pénzellátással kapcsolatos alcímű számlái
- 323. Költségvetési elszámolási számla adóbeszedéssel kapcsolatos alcímű számlái
- 3231. Helyiadó-beszedési számlák
- 3232. Gépjárműadó beszedési számla
- 3233. Pótlék beszedési számla
- 3234. Bíróság beszedési számla
- 3235. Egyéb bevételek elszámolási számlája
- 3236. Talajterhelési díj beszedési számla

- 3237. Termőföld bérbeadásából származó jövedelemadó beszedési számla
- 3238. Luxusadó beszedési számla
- 324. Költségvetési elszámolási számla lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatás alcímű számlája
- 325. Önállóan működő költségvetési szervek pénzforgalmi számlái
- 326. Önkormányzati kiskincstári finanszírozás elszámolási számla
- 327. Fejlesztési hitel elszámolási számla
- 328. Devizabetét-számla
- 329. Deviza árfolyam-különbözetek

33. BELFÖLDI ELSZÁMOLÁSI SZÁMLÁK

- 331. Előirányzat teljesítésének elszámolása a Kincstárral
- 3311. Előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3312. Központi beruházások előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3313. Szakmai fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3314. Feladatfinanszírozási előirányzat-felhasználási keretszámla
- 3315. Célelszámolási forintszámlák
- 33151. Belföldi intézményi működéshez kapcsolódó célelszámolási számla
- 33152. Nemzetközi támogatási programokhoz kapcsolódó célelszámolási számla
- 33153. Állami felsőoktatási intézmény saját bevétel célelszámolási számla
- 33154. MTA kutató hálózat saját bevétel célelszámolási számla
- 33155. Központosított bevételek beszedése célelszámolási számla
- 33156. Közszolgáltatási célelszámolási számla
- 3319. Különféle elkülönített számlák
- 33191. Fedezetbiztosítási számla
- 33192. Kincstári kártya-fedezeti számla
- 33193. Köztartozás zárolt fedezeti számla
- 332. Céltartalék számla
- 333. Fejezetek előirányzat teljesítésének elszámolása a Kincstárral
- 3331. Fejezeti előirányzat-felhasználási keret elosztási számla
- 3332. Év végi maradvány-elszámolási számla
- 3333. Fejezeti befizetési számla
- 334. Társadalombiztosítási alapok elszámolása a Kincstárral
- 3341. Elszámolási számla
- 3342. Célelszámolási számla
- 3343. Ellátási számla
- 3344. Technikai számlák
- 3345. Megelőlegezési számla
- 3346. Kincstári kártyafedezeti számla
- 3347. Előirányzat-felhasználási keret elosztási számla

335. Kincstári egységes számla (KESZ) (nemzetgazdasági elszámolások)

34. NEMZETKÖZI TÁMOGATÁSI PROGRAMOK ELSZÁMOLÁSAI

342. NFT-1-hez tartozó támogatási programok elszámolási számlái

3421-3426. Strukturális alapokhoz tartozó támogatási programok elszámolási számlái

3421. Gazdasági versenyképesség operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3422. Környezetvédelem és infrastruktúra operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3423. Humán erőforrás-fejlesztési operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3424. Regionális operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3425. Agrár- és vidékfejlesztési operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3426. Közösségi Támogatási Keret technikai segítségnyújtási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3427. Kohéziós alap támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

34271. Kohéziós Alap közlekedési támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

34272. Kohéziós Alap környezetvédelmi támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

343-344. NFT-2-höz tartozó támogatási programok elszámolási számlái

343. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok elszámolási számlái

3431. Gazdaságfejlesztés operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3432. Közlekedés operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3433. Társadalmi megújulás operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3434. Társadalmi infrastruktúra operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3435. Környezet és energia operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3436. Államreform operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3437. Elektronikus közigazgatás operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3439. Végrehajtás operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

344. NFT-2-höz tartozó regionális támogatási programok elszámolási számlái

3441. Nyugat-dunántúli operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3442. Közép-dunántúli operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3443. Dél-dunántúli operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3444. Észak-magyarországi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3445. Észak-alföldi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3446. Dél-alföldi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3447. Közép-magyarországi operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

345. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlái

3451. Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alap (EMVA) NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3452. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3454. Európai Halászati Alapból (EHA) finanszírozott operatív program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3455. Méhészeti Nemzeti Program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

346. Egyéb Európai Unió támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

3462. Közösségi kezdeményezés fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla

34621. INTERREG közösségi kezdeményezés fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
34622. EQUAL közösségi kezdeményezés fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
3463. Belső politikák jogcímen nyújtott támogatások fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
3465. EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
3466. Területi Együtműködés támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlái
34661. Európai Területi Együtműködés támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
34662. INTERACT támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
3467. Svájci Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
3468. Szolidaritási programok támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlái
34681. Európai Menekültügyi Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
34682. Integrációs Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
34683. Visszatérés Alap programok támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
34684. Külső Határok Alap támogatásának fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámlája
3469. Egyéb különféle nemzetközi támogatási program fejezeti kezelésű előirányzat-felhasználási keretszámla
348. Nemzetközi támogatási programok megelőlegezési számlái
3481. Előcsatlakozási alapokkal kapcsolatos megelőlegezési számla
3482. NFT-1-hez tartozó támogatási programok megelőlegezési számla
3483-3484. NFT-2-höz tartozó támogatási programok megelőlegezési számla
3483. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok megelőlegezési számlái
3484. NFT-2-höz tartozó területfejlesztési regionális támogatási programok megelőlegezési számlái
3485. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok megelőlegezési számla
34851. EMVA NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás megelőlegezési számla
34852. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv megelőlegezési számla
34853. EMGA támogatások megelőlegezési számla
348531. EMGA mezőgazdasági termelők közvetlen támogatása megelőlegezési számla
348532. EMGA agrárpiaci támogatás megelőlegezési számla
3485321. EMGA belpiaci intézkedés megelőlegezési számla
3485322. EMGA exporttámogatás megelőlegezési számla
348533. EMGA intervenciók kifizetések megelőlegezési számla
34854. EHA által finanszírozott operatív program megelőlegezési számla
34856. Cukorágazati hozzájárulás megelőlegezési számla
3486. Egyéb Európai Unió támogatási programok megelőlegezési számla

35-36. IDEGEN PÉNZESZKÖZÖK

35. BELFÖLDI IDEGEN PÉNZESZKÖZÖK

351. Sajátos lebonyolítási számlák
3511. Kincstár területi szerveinek lebonyolítási számlái
35111. Központosított kifizetések lebonyolítási számla
35112. Különféle feladatok lebonyolítási számla

35113. Magán-nyugdíjpénztári tagdíj lebonyolítási számla
35114. Támogató szolgáltatás és közösségi ellátások támogatása lebonyolítási számla
35115. A nem állami humán szolgáltatások normatív támogatásának lebonyolítási számlája
33116. Kamatadó lebonyolítási számla
33117. Családtámogatások lebonyolítási számlái
3512. Különféle önkormányzati feladatok lebonyolítási számla
3513. Központi költségvetési szervek nettó finanszírozásának lebonyolítási számlája
352. Társadalombiztosítási pénzeszközök elosztási számla
353. Közigazgatási hatósági eljárási illetékbeszedési számla
354. Idegen bevételek elszámolási számla
355. Lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatása (csak kincstári körbe tartozó államháztartási szervezet)
356. Idegen betétkönyvek és készpénzben kezelt idegen pénzeszköz
357. Letétek, biztosítékok
3571. Letéti számla
3572. Letéti betétkönyv
3573. Letéti kártyafedezeti számla
3574. Biztosíték számla
359. Egyéb lebonyolítási számlák
3591. Nemzeti agrárkár-enyhítési lebonyolítási számla

36. NEMZETKÖZI TÁMOGATÁSI PROGRAMOK IDEGEN PÉNZESZKÖZEI

362. Nemzetközi támogatási programok lebonyolítási számlái
3621. Előcsatlakozási alapokkal kapcsolatos lebonyolítási számla
36211. PHARE lebonyolítási számla
36212. Átmeneti Támogatás lebonyolítási számla
36213. SAPARD lebonyolítási számla
3622. NFT-1-hez tartozó támogatási programok lebonyolítási számlái
36221-36226. Strukturális alapokhoz tartozó támogatási programok lebonyolítási számlái
36221. Gazdasági versenyképesség operatív program lebonyolítási számla
36222. Környezetvédelem és infrastruktúra operatív program lebonyolítási számla
36223. Humánerőforrás-fejlesztési operatív program lebonyolítási számla
36224. Regionális operatív program lebonyolítási számla
36225. Agrár- és vidékfejlesztési operatív program lebonyolítási számla
36226. Közösségi Támogatási Keret technikai segítségnyújtási program lebonyolítási számla
36227. Kohéziós Alap támogatási program lebonyolítási számla
362271. Kohéziós Alap közlekedési támogatási program lebonyolítási számla
362272. Kohéziós Alap környezetvédelmi támogatási program lebonyolítási számla
3623-3624. NFT-2-höz tartozó támogatási programok lebonyolítási számlái
3623. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok lebonyolítási számlái

36231. Gazdaságfejlesztés operatív program lebonyolítási számla
36232. Közlekedés operatív program lebonyolítási számla
36233. Társadalmi megújulás operatív programok lebonyolítási számlái
36234. Társadalmi infrastruktúra operatív program lebonyolítási számla
36235. Környezet és energia operatív program lebonyolítási számla
36236. Államreform operatív program lebonyolítási számlái
36237. Elektronikus közigazgatás operatív programok lebonyolítási számla
36239. Végrehajtás operatív program lebonyolítási számla
3624. NFT-2-höz tartozó regionális támogatási programok lebonyolítási számlái
36241. Nyugat-dunántúli operatív program lebonyolítási számla
36242. Közép-dunántúli operatív program lebonyolítási számla
36243. Dél-dunántúli operatív program lebonyolítási számla
36244. Észak-magyarországi operatív program lebonyolítási számla
36245. Észak-alföldi operatív program lebonyolítási számla
36246. Dél-alföldi operatív program lebonyolítási számla
36247. Közép-magyarországi operatív program lebonyolítási számla
3625. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok lebonyolítási számlái
36251. EMVA NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás lebonyolítási számla
36252. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv lebonyolítási számla
36253. EMGA támogatások lebonyolítási számla
362531. EMGA mezőgazdasági termelők közvetlen támogatása lebonyolítási számla
362532. EMGA agrárpiaci támogatás lebonyolítási számla
3625321. EMGA belpiaci intézkedés lebonyolítási számla
3625322. EMGA exporttámogatás lebonyolítási számla
362533. EMGA intervenciók kifizetések lebonyolítási számla
36254. EHA által finanszírozott operatív program lebonyolítási számla
3626. Egyéb Európai Unió támogatási programok lebonyolítási számlái
36262. Közösségi kezdeményezés lebonyolítási számla
362621. INTERREG közösségi kezdeményezés lebonyolítási számla
362622. EQUAL közösségi kezdeményezés lebonyolítási számla
36263. Belső politikák jogcímen nyújtott támogatások lebonyolítási számla
36264. TEN-T támogatás lebonyolítási számla
36266. Területi Együttműködés támogatásának lebonyolítási számlái
362661. Európai Területi Együttműködés támogatás lebonyolítási számlája
362662. INTERACT támogatás lebonyolítási számlája
36267. Svájci Alap támogatás lebonyolítási számlája
36268. Szolidaritási programok lebonyolítási számlái
362681. Európai Menekültügyi Alap támogatásának lebonyolítási számlája
362682. Integrációs Alap támogatásának lebonyolítási számlája

362683. Visszatérési Alap támogatásának lebonyolítási számlája
362684. Külső Határok Alap támogatásának lebonyolítási számlája
3627. Szabálytalan kifizetések visszatérítése lebonyolítási számla
3628. NATO Biztonsági Beruházási program lebonyolítási számla
3629. Egyéb különféle nemzetközi támogatás lebonyolítási számlája
363-366. Foglalt
367. Kincstári egységes nostro-devizaszámla (KESZ) (nemzetgazdasági elszámolások)
368. Nemzetközi támogatási programok közösségi forrás számlái
3681. Előcsatlakozási alapok közösségi forrás számlái
36811. PHARE közösségi számla
36812. Átmeneti Támogatás közösségi számla
36813. SAPARD közösségi számla
3682. NFT-1-hez tartozó támogatási programok közösségi forrás számlái
36821-36826. Strukturális alapokhoz tartozó támogatási programok közösségi forrás számlái
36821. Gazdasági versenyképesség operatív program közösségi forrás számla
36822. Környezetvédelem és infrastruktúra operatív program közösségi forrás számla
36823. Humán erőforrás-fejlesztési operatív program közösségi forrás számla
36824. Regionális operatív program közösségi forrás számla
36825. Agrár- és vidékfejlesztési operatív program közösségi forrás számla
36826. Közösségi Támogatási Keret technikai segítségnyújtási program közösségi forrás számla
36827. Kohéziós Alap támogatási program közösségi forrás számla
368271. Kohéziós Alap közlekedési támogatási program közösségi forrás számla
368272. Kohéziós Alap környezetvédelmi támogatási program közösségi forrás számla
3683-3684. NFT-2-höz tartozó támogatási programok közösségi forrás számlái
3683. NFT-2-höz tartozó központi támogatási programok közösségi forrás számlái
36831. Gazdaságfejlesztés operatív program közösségi forrás számla
36832. Közlekedés operatív program közösségi forrás számla
36833. Társadalmi megújulás operatív program közösségi forrás számla
36834. Társadalmi infrastruktúra operatív program közösségi forrás számla
36835. Környezet és energia operatív program közösségi forrás számla
36836. Államreform operatív program közösségi forrás számla
36837. Elektronikus közigazgatás operatív program közösségi forrás számla
36839. Végrehajtás operatív program közösségi forrás számla
3684. NFT-2-höz tartozó regionális támogatási programok közösségi forrás számlái
36841. Nyugat-dunántúli operatív program közösségi forrás számla
36842. Közép-dunántúli operatív program közösségi forrás számla
36843. Dél-dunántúli operatív program közösségi forrás számla
36844. Észak-magyarországi operatív program közösségi forrás számla
36845. Észak-alföldi operatív program közösségi forrás számla

- 36846. Dél-alföldi operatív program közösségi forrás számla
- 36847. Közép-magyarországi operatív program közösségi forrás számla
- 3685. Európai Unió agrár- és vidékfejlesztési támogatási programok közösségi forrás számlái
- 36851. EMVA NVT-1-hez tartozó vidékfejlesztési támogatás közösségi forrás számla
- 36852. EMVA NVT-2-höz tartozó agrár- és vidékfejlesztési terv közösségi forrás számla
- 36853. EMGA közösségi forrás számla
- 36854. EHA által finanszírozott operatív program közösségi forrás számla
- 3686. Egyéb Európai Unió támogatási programok közösségi forrás számlái
- 36861. Schengeni Alap közösségi forrás számla
- 36862. Közösségi kezdeményezések közösségi forrás számlái
- 368621. INTERREG közösségi forrás számla
- 368622. EQUAL közösségi forrás számla
- 36863. Belső politikák jogcímen nyújtott támogatások közösségi forrás számla
- 36864. TEN-T támogatás közösségi forrás számlája
- 36865. EGT/Norvég Finanszírozási Mechanizmus közösségi forrás számlája
- 36866. Területi Együttműködés támogatásának közösségi forrás számlái
- 368661. Európai Területi Együttműködés támogatás közösségi forrás számlái
- 368662. INTERACT támogatás közösségi forrás számlája
- 36867. Svájci Alap támogatás közösségi forrás számlája
- 36868. Szolidaritási programok közösségi forrás számlái
- 368681. Európai Menekültügyi Alap közösségi forrás számlája
- 368682. Integrációs Alap közösségi forrás számlája
- 368683. Visszatérési Alap közösségi forrás számlája
- 368684. Külső Határok Alap közösségi forrás számlája
- 3687. NATO Biztonsági Beruházási program közösségi forrás számlája
- 3689. Egyéb különféle nemzetközi támogatási program közösségi forrás számlái

37. ÁTVEZETÉSI SZÁMLA

39. AKTÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK

- 391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
- 392. Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása
- 393. Halasztott ráfordítások
- 398. A követelés-jellegű aktív időbeli elhatárolások értékvesztése és annak visszairása

4. számlaosztály

FORRÁSOK

41. SAJÁT TŐKE

- 411. Tartós tőke
- 4111. Tulajdonban lévő eszközök tartós tőkéje
- 4112. Kezelésben lévő eszközök tartós tőkéje
- 413. Eredménytartalék
- 4131. Költségvetési eredménytartalék
- 4132. Vállalkozási eredménytartalék
- 414. Lekötött tartalék
- 4141. Költségvetési lekötött tartalék
- 4142. Vállalkozási lekötött tartalék
- 417. Értékhelyesbítés értékelési tartaléka
- 419. Mérleg szerinti eredmény

42. CÉLTARTALÉKOK

- 421. Céltartalék a várható kötelezettségekre
- 422. Céltartalék a jövőbeni költségekre
- 429. Egyéb céltartalék

43-47. KÖTELEZETTSÉGEK

43. HOSSZÚ LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK

- 431. Beruházási és fejlesztési hitelek
- 431. Egyéb hosszú lejáratú hitelek
- 433. Tartozások kötvénykibocsátásból
- 434. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök
- 438. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek
- 4381. Kincstári vagyონ részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódó kötelezettségek
- 4382. Önkormányzati vagyón részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódó kötelezettségek
- 4383. Pénzügyi lízing miatti kötelezettségek
- 4384. Átvállalt hosszú lejáratú kötelezettségek
- 4385. Hosszú lejáratú kötelezettségek magánszeméllyel szemben
- 4389. Hosszú lejáratú egyéb különféle kötelezettségek

44-47. RÖVID LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK

44. SZERZŐDÉSEKBŐL EREDŐ TARTOZÁSOK

- 441-443. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)
- 441. Belföldi szállítók
- 4411. Belföldi beruházási szállítók állománya
- 4412. Államháztartáson belülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek
- 4413. Államháztartáson kívülré továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó belföldi kötelezettségek

- 4414. Belföldi egyéb szállítók állománya
- 4415. Nem számlázott belföldi szállítások
- 442. Európai Unió tagország szerinti (EU-s) külföldi szállító
- 4421. EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
- 4422. Államháztartáson belülről továbbszámolt (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
- 4423. Államháztartáson kívülre továbbszámolt (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó EU-s külföldi kötelezettségek
- 4424. Külföldi egyéb szállítók állománya
- 4425. Nem számlázott EU-s szállítások
- 443. Nem Európai Unió ország szerinti (nem EU-s) külföldi szállító
- 4431. Nem EU-s külföldi beruházási szállítók állománya
- 4432. Államháztartáson belülről továbbszámolt (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
- 4433. Államháztartáson kívülre továbbszámolt (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó nem EU-s külföldi kötelezettségek
- 4434. Nem EU-s külföldi egyéb szállítók állománya
- 4435. Nem számlázott nem EU-s külföldi szállítások
- 444-445. Rövid lejáratú hitelek, kölcsönök
- 444. Rövid lejáratú hitelek
- 445. Rövid lejáratú kölcsönök
- 4451. Működési célú rövid lejáratra kapott kölcsönök államháztartáson belülről
- 4452. Felhalmozási célú rövid lejáratra kapott kölcsönök államháztartáson belülről
- 4457. Hosszú lejáratra kapott kölcsönökből átsorolt követelések
- 446. Vevőktől kapott előlegek
- 447. Váltótartozások
- 448. Részesedésekkel, értékpapírokkal kapcsolatos kötelezettségek

45. SZEMÉLYI JUTTATÁSOKKAL KAPCSOLATOS KÖTELEZETTSÉGEK

- 451. Jövedelemelszámolási számla
- 4511. Személyi juttatás elszámolási számla
- 4512. Társadalombiztosítási ellátás
- 4513. Egyéb kifizetések elszámolása
- 452. Fel nem vett járandóságok
- 452. Személyi jövedelemadó elszámolása
- 453. Társadalombiztosítási kötelezettség
- 454. Elkülönített állami pénzalapokkal kapcsolatos befizetési kötelezettségek
- 455. Rövid lejáratú egyéb kötelezettségek munkavállalókkal szemben

46. JOGSZABÁLYI ELŐÍRÁSON, HATÓSÁGI DÖNTÉSEN ALAPULÓ KÖTELEZETTSÉGEK

- 461. Központi költségvetési befizetési kötelezettségek
- 462. Központi költségvetési befizetési kötelezettségek teljesítése
- 463. Vám- és pénzügyőrség elszámolási számla

- 4631. Vámköltségek és egyéb vámterhek elszámolási számla
- 4632. Importbeszerzés után fizetendő általános forgalmi adó elszámolási számla
- 4633. Vám- és pénzügyőrséggel kapcsolatos egyéb elszámolások
- 464. Helyi önkormányzati befizetési kötelezettségek
- 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó
- 4661. Beszerzések előzetesen felszámított általános forgalmi adója
- 4662. Arányosítással megosztandó előzetesen felszámított általános forgalmi adó
- 467. Fizetendő általános forgalmi adó
- 468. Általános forgalmi adó elszámolási számla

47. KÖZFELADAT ELLÁTÁSÁHOZ KAPCSOLÓDÓ KÖTELEZETTSÉGEK

- 471. Költségvetésből nyújtott támogatásokhoz kapcsolódó kötelezettségek
- 472. Támogatási értékű bevételekhez kapcsolódó kötelezettségek
- 473. Államháztartáson kívülről átvett pénzeszközökhöz kapcsolódó kötelezettségek
- 474. Önkormányzatok egyéb sajátos kötelezettségei
- 4741. Iparüzési adó feltöltés miatti kötelezettségek
- 4742. Helyi adó túlfizetés miatti kötelezettségek
- 475. Támogatási programhoz kapcsolódó kötelezettségek
- 4751. Támogatási program előlege miatti kötelezettségek
- 4752. Nemzetközi támogatási programok miatti kötelezettségek
- 4753. Előfinanszírozás miatti kötelezettségek
- 4754. Szabálytalan kifizetés miatti kötelezettség
- 476. Garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettség
- 477. Idegen pénzeszközök miatti kötelezettségek
- 478. Átvállalt kötelezettségek
- 479. Egyéb különféle rövid lejáratú kötelezettségek

48. PASSZÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK

- 481. Bevételek passzív időbeli elhatárolása
- 482. Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása
- 483. Halasztott bevételek

49. ÉVI MÉRLEGSZÁMLÁK

- 491. Nyitómérleg számla
- 492. Zárómérleg számla
- 493. Adózott eredmény elszámolása
- 494. Mérlegrendezési számla

5. számlaosztály

KÖLTSÉGNEMEK

51. SZEMÉLYI JUTTATÁSOK BÉRKÖLTSÉGE

52. SZEMÉLYI JELLEGŰ EGYÉB KIFIZETÉSEK

53. SZEMÉLYI JUTTATÁSOK JÁRULÉKAI

54. ANYAGKÖLTSÉG

- 541. Vásárolt anyagok költségei
- 542. Egy éven belül elhasználódó anyagi eszközök költségei
- 543. Felhasznált, igénybe vett energiahordozók, víz- és csatornadíjak költségei
- 548. Egyéb anyagköltség
- 549. Anyagköltség megtérülés

55. IGÉNYBE VETT SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI

- 551. Kommunikációs szolgáltatások
- 552. Vásárolt közszolgáltatások
- 553. Szállítás-rakodás, raktározás költségei
- 554. Bérleti és lízingdíjak
- 555. Karbantartás, kisjavítás költségei
- 556. Utazási, kiküldetési költségek (napidíj nélkül), reklám, propaganda költségek
- 557. Oktatás és továbbképzés költségei
- 558. Tanácsadási költségek
- 559. Egyéb igénybe vett szolgáltatás költségei

56. EGYÉB SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI

- 561. Költségvetési befizetési kötelezettségek
- 562. Költségmentes elszámolandó adók, díjak, egyéb befizetési kötelezettségek
- 563. Pénzügyi, befektetési szolgáltatási díjak
- 564. Biztosítási díj
- 569. Különféle egyéb költségek

57. ÉRTÉKCSÖKKENÉSI LEÍRÁS

- 571. Terv szerinti értékcsökkenési leírás
- 572. Használatba vételkor egy összegben elszámolt értékcsökkenési leírás

58. *AKTIVÁLT SAJÁT TELJESÍTMÉNYEK ÉRTÉKE*

581. Saját termelésű készletek állományváltozása

582. Saját előállítású eszközök aktivált értéke

59. *KÖLTSÉGNEM ÁTVEZETÉSI SZÁMLA*

6. számlaosztály

KÖLTSÉGHELYEK, ÁLTALÁNOS KÖLTSÉGEK

61. *KARBANTARTÓ RÉSZLEGEK KIADÁSAI*

62. *EGYÉB KISEGÍTŐ RÉSZLEGEK KIADÁSAI*

63. *SZAKMAI EGYSÉGEK KIADÁSAI*

631. Egészségügyi egységek kiadásai

632. Oktatási egységek kiadásai

633. Kulturális egységek kiadásai

634. Múzeumi egységek kiadásai

635. Kutatási tevékenység szakmai kiadásai

64. *SZAKÁGAZATOK KÖZVETETT KIADÁSAI*

65. *ÉPÜLETEK FENNTARTÁSÁNAK KIADÁSAI*

67. *VÁLLALKOZÓI RÉSZLEGEK KÖZVETETT KIADÁSAI*

68. *KÖZPONTI IRÁNYÍTÁS KIADÁSAI*

69. *KÖZVETETT KIADÁS ÁTVEZETÉSI SZÁMLA*

7. számlaosztály

TEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGEI ÉS A RÁFORDÍTÁSOK SZAKFELADATOK SZERINTI ELSZÁMOLÁSA

71. *SAJÁT ELŐÁLLÍTÁSÚ ESZKÖZÖK, SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI*

72-73. *ALAPTEVÉKENYSÉGEK RÁFORDÍTÁSAI*

72. ALAPTEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGEI

73. ALAPTEVÉKENYSÉGEK EGYÉB RÁFORDÍTÁSAI

74-75. VÁLLALKOZÁSI TEVÉKENYSÉG RÁFORDÍTÁSAI

74. VÁLLALKOZÁSI TEVÉKENYSÉG KÖLTSÉGEI

75. VÁLLALKOZÁSI TEVÉKENYSÉG EGYÉB RÁFORDÍTÁSAI

78. AKTIVÁLT SAJÁT TELJESÍTMÉNYEK ÁTVEZETÉSI SZÁMLÁJA

79. SZAKFELADATOK ÁTVEZETÉSI SZÁMLÁJA

791. Szakfeladatok költségeinek átvezetési számlája

792. Szakfeladatok egyéb ráfordításainak átvezetési számlája

8. számlaosztály

ÉRTÉKESÍTÉS ELSZÁMOLT ÖNKÖLTSÉGE ÉS RÁFORDÍTÁSOK

81. ANYAGJELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK

811. Anyagköltség

812. Igénybe vett szolgáltatások értéke

813. Egyéb szolgáltatások értéke

814. Eladott áruk beszerzési értéke

815. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

82. SZEMÉLYI JELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK

821. Személyi juttatások bérköltsége

822. Személyi jellegű egyéb kifizetések

823. Bérjárulékok

83. ÉRTÉKCSÖKKENÉSI LEÍRÁS

84-86. EGYÉB RÁFORDÍTÁSOK

84. MŰKÖDÉSI CÉLRA ADOTT (FIZETENDŐ) TÁMOGATÁS

85. MŰKÖDÉSI CÉLRA ADOTT (FIZETENDŐ) TÁMOGATÁSÉRTÉKŰ RÁFORDÍTÁS, ÁLLAMHÁZTARTÁSON KIVÜLRE ADOTT PÉNZESZKÖZ

851. Működési célú adott (fizetendő) támogatási értékű ráfordítás

852. Működési célra átadott (fizetendő) pénzeszközök ráfordításai államháztartáson kívülre

853. Szociálpolitikai ellátások és egyéb juttatások, társadalombiztosítás pénzbeli juttatásai

854. Ellátottakkal kapcsolatos ráfordítások

86. EGYÉB KÜLÖNFÉLE RÁFORDÍTÁSOK

- 861. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök könyv szerinti értéke
- 862. Értékesített, átruházott (engedményezett) követelések könyv szerinti értéke
- 863. Mérlegfordulónap előtt bekövetkezett eseményeknek az adott költségvetési évhez kapcsolódó ráfordításai
- 8631. Káreseménnyel kapcsolatos fizetések, fizetendő összegek
- 8632. Bíróságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések
- 8633. Utólag adott - közvetve kapcsolódó - pénzügyileg rendezett engedmény
- 8639. Egyéb a mérlegfordulónap előtt bekövetkezett eseményekhez kapcsolódó fizetések
- 864. Céltartalék képzése
- 8641. Céltartalék-képzés a várható kötelezettségekre
- 8642. Céltartalék-képzés a jövőbeni költségekre
- 8643. Céltartalék-képzés egyéb címen
- 865. Terven felüli értékcsökkenés
- 8651. Immateriális javak elszámolt terven felüli értékcsökkenése
- 8652. Tárgyi eszközök elszámolt terven felüli értékcsökkenése
- 8653. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök elszámolt terven felüli értékcsökkenése
- 867. Értékvesztés
- 8671. Készletek elszámolt értékvesztése
- 8672. Követelések elszámolt értékvesztése
- 868. Adók, illetékek, hozzájárulások
- 8681. Költségvetéssel elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
- 8682. Helyi önkormányzatokkal elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
- 8683. Elkülönített állami pénzalapokkal elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
- 8684. Társadalombiztosítással elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
- 8685. EU pénzügyi alapokkal elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
- 8686. Ráfordításként elszámolt egyéb adók és adójellegű tételek
- 869. Különféle egyéb ráfordítások
- 8691. Behajthatatlan követelés leírt összege
- 8692. Hiányzó, megsemmisült, állományból kivezetett készletek könyv szerinti értéke
- 8693. Kereskedelmi áruk veszteségjellegű leltárértékelési különbözete
- 8694. Hiányzó, megsemmisült részesedések, értékpapírok könyv szerinti értéke
- 8695. Bekerülési értéknek nem minősülő különbözetek
- 8696. Pénzeszköz hiányok
- 8699. Egyéb külféle ráfordítások

87. PÉNZÜGYI MŰVELETEK RÁFORDÍTÁSAI

- 871. Befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztése
- 8712. Eladott (beváltott) értékpapírok árfolyamvesztése
- 8714. Értékesített részesedés árfolyamvesztése

- 872-873. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások
- 8722. Kölcsönök, hitelek fizetendő kamata
- 8724. Értékpapírok után fizetendő kamat
- 8727. Befektetési jegyek eladásakor, beváltásakor realizált veszteség
- 874. Részesedések, értékpapírok, tartós betétek értékvesztése
- 8741. Tulajdoni részesedést jelentő befektetések értékvesztése
- 8742. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékvesztése
- 8743. Tartós betétek értékvesztése
- 8744. Tulajdoni részesedést jelentő befektetések visszaírt értékvesztése
- 8745. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok visszaírt értékvesztése
- 8746. Tartós betétek visszaírt értékvesztése
- 875-879. Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai
- 875. Forgóeszközök között kimutatott részesedések, értékpapírok árfolyamvesztése
- 8751. Tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítésének árfolyamvesztése
- 8752. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamvesztése
- 8753. Diszkont értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamvesztése
- 8754. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír törlesztésekor realizált árfolyamvesztés
- 876. Átváltáskori, értékeléskori árfolyamvesztés
- 8761. Deviza- és valutakészletek forintra átváltásának árfolyam-vesztése
- 8762. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek pénzügyileg rendezett árfolyamvesztése
- 8763. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek mérlegfordulónapi értékelésének összevont árfolyamvesztése
- 877. Egyéb árfolyamvesztések, opciós díjak
- 8771. Névérték felett vásárolt értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti különbözetből az elhatárolt veszteség
- 8776. Bekerülési értékben figyelembe nem vett, lehívott vételi opció opciós díja
- 878. Vásárolt követelésekkel kapcsolatos ráfordítások
- 8781. Behajthatatlan vásárolt követelés leírt összege
- 8782. Vásárolt követelés be nem folyt összege
- 8783. Vásárolt követelés értékesítésének vesztesége
- 879. Egyéb pénzügyi ráfordítások
- 8791. Pénzügyi rendezéshez kapcsolódó, adott engedmény

88. RENDKÍVÜLI RÁFORDÍTÁSOK

- 881. Véglegesen fejlesztési célra adott (fizetendő) támogatás
- 882. Véglegesen fejlesztési célra adott (fizetendő) támogatásértékű kiadás
- 883. Véglegesen fejlesztési célra adott (fizetendő) pénzeszköz államháztartáson kívülre
- 885. Tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli ráfordítások
- 8851. Társaságba bevitt eszközök nyilvántartás szerinti értéke
- 8852. Jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt részesedés nyilvántartás szerinti értéke
- 8853. Megszűnt részesedés ellenében kapott eszközök és átvett kötelezettségek értékének különbözete, ha a kapott eszköz értéke kevesebb

- 8854. Tőkekivonással történő tőkeleszállításnál a bevont részesedés nyilvántartás szerinti értéke
- 886. Elengedett követelés könyv szerinti értéke
- 887. Tartozásátvállalás szerződés szerinti összege
- 889. Egyéb vagyonsökkenéssel járó rendkívüli ráfordítások
- 8891. Térítés nélkül átadott eszközök nyilvántartás szerinti értéke
- 8892. Térítés nélkül nyújtott szolgáltatások bekerülési értéke

89. NYERESÉGET TERHELŐ ADÓ

9. számlaosztály

BEVÉTELEK BEVÉTELI JOGCÍMEK ÉS SZAKFELADATOK SZERINT

91-92. ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE

91. ÉRTÉKESÍTÉS ÁRBEVÉTELE

- 911. Belföldi értékesítés árbevétele
- 9111. Ellátottak térítési díjbevétele
- 9112. Alkalmazottak térítési díjbevétele
- 9113. Egyéb belföldi értékesítés árbevétele
- 912. Exportértékesítés árbevétele

92. ÉRTÉKESÍTÉS ÁRBEVÉTELÉNEK MINŐSÜLŐ KAPOTT (JÓVÁHAGYOTT) TÁMOGATÁS

- 921. Belföldi értékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatás
- 9211. Belföldi értékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatás
- 9212. Belföldi értékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatási értékű bevétel
- 9213. Belföldi értékesítés árbevételének minősülő kapott (járó) pénzeszközök államháztartáson kívülről
- 922. Exportértékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatás
- 9211. Exportértékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatás
- 9212. Exportértékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatási értékű bevétel
- 9213. Exportértékesítés árbevételének minősülő kapott (járó) pénzeszközök államháztartáson kívülről

93-96. EGYÉB BEVÉTELEK

93. KÖZHATALMI BEVÉTELEK

- 931. Hatósági jogkörhöz köthető működési bevételek
- 932. Központi költségvetés közvetlen bevételei
- 933. Társadalombiztosítási alapok sajátos bevételei
- 934. Elkülönített állami pénzalapok sajátos bevételei

935. Önkormányzatok sajátos működési bevételei

94. MŰKÖDÉSI CÉLRA KAPOTT (JÓVÁHAGYOTT) TÁMOGATÁS

- 941. Központi költségvetésből kapott támogatás, juttatás
- 942. Önkormányzati alrendszerrel kapott támogatás, juttatás
- 943. Működési célra kapott (jóváhagyott) támogatási értékű bevétel
- 944. Működési célra kapott (járó) pénzeszközök államháztartáson kívülről

95. KÖLTSÉGEK, RÁFORDÍTÁSOK ELLENTÉTELEZÉSÉRE FELHALMOZÁSI CÉLRA KAPOTT (JÓVÁHAGYOTT) TÁMOGATÁS

- 951. Költségek, ráfordítások ellentételezésére a központi költségvetésből felhalmozási célra kapott támogatás, juttatás
- 952. Költségek, ráfordítások ellentételezésére Önkormányzati alrendszerrel felhalmozási célra kapott támogatás, juttatás
- 953. Költségek, ráfordítások ellentételezésére felhalmozási célra kapott (jóváhagyott) támogatási értékű bevétel
- 954. Költségek, ráfordítások ellentételezésére felhalmozási célra kapott (járó) pénzeszközök államháztartáson kívülről

96. EGYÉB KÜLÖNFÉLE BEVÉTELEK

- 961. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök bevétele
- 962. Értékesített, átruházott (engedményezett) követelések elismert értéke
- 963. A mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg rendezett, a költségvetési évhez kapcsolódó egyéb bevételek
- 9631. Káreseményekkel kapcsolatosan kapott bevételek
- 9632. Kapott bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok
- 9633. Behajthatatlannak minősített és leírt követelésekre kapott összegek
- 9634. Utólag kapott - közvetve kapcsolódó - pénzügyileg rendezett engedmény
- 9639. Egyéb a mérlegfordulónap előtt bekövetkezett eseményekhez kapcsolódóan kapott összegek
- 964. Céltartalék felhasználása (csökkenése, megszűnése)
- 9641. Várható kötelezettségekre képzett céltartalék felhasználása
- 9642. Jövőbeni költségekre képzett céltartalék felhasználása
- 9643. Egyéb címen képzett céltartalék felhasználása
- 965. Visszaírt terven felüli értékcsökkenés
- 9651. Immateriális javak visszaírt terven felüli értékcsökkenése
- 9652. Tárgyi eszközök visszaírt terven felüli értékcsökkenése
- 9653. Üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök visszaírt terven felüli értékcsökkenése
- 966. Adóhatóságtól, jogszabály által meghatározott szervezettől igényelt (járó) támogatás, juttatás
- 967. Visszaírt értékvesztés
- 9671. Készletek visszaírt értékvesztése
- 9672. Követelések visszaírt értékvesztése
- 968. Kapott (járó) visszaigazolt kártérítés összege
- 9681. Alkalmazottaktól kapott (járó) kártérítések összege
- 9682. Biztosító által visszaigazolt kártérítés összege
- 9683. Egyéb kapott (járó) kártérítés összege

- 969. Különféle egyéb bevételek
- 9691. Kereskedelmi áruk nyereségjellegű leltárértékelési különbözete
- 9692. Negatív üzleti vagy cégértékből az üzleti évben leírt összeg
- 9693. Bekerülési értéknek nem minősülő különbözetek
- 9694. Követelés könyv szerinti értékét meghaladóan realizált összeg
- 9699. Egyéb különféle bevételek

97. PÉNZÜGYI MŰVELETEK BEVÉTELEI

- 971. Kapott (járó) osztalék és részesedés
- 972. Részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége
- 973. Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége
- 9731. Tartósan adott kölcsön (betét) kapott (járó) kamata
- 9732. Kamatozó értékpapír kapott (járó) kamata
- 9733. Kamatozó értékpapír értékesítésekor az eladási árban lévő kamat
- 9734. Kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat (csökkentő tétel)
- 9735. Befektetési jegyek kapott hozama, azok eladásakor, beváltásakor realizált nyeresége
- 9736. Lízingdíjban lévő kapott (járó) kamat
- 9737. Diszkont értékpapírnál időarányosan elszámolt összeg (kamat)
- 9738. Eladott (beváltott) értékpapír árfolyamnyeresége
- 974. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek
- 9741. Forgóeszközök között kimutatott kölcsön, váltókövetelés, pénzeszköz után kapott (járó) kamat
- 9742. Forgóeszközök között kimutatott kamatozó értékpapírok után kapott (járó) kamat
- 9743. Forgóeszközök között kimutatott értékpapírok értékesítésekor az eladási árban lévő kamat
- 9744. Kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat (csökkentő tétel)
- 9745. Forgóeszközök között kimutatott diszkont értékpapírnál időarányosan elszámolt összeg (kamat)
- 975-979. Pénzügyi műveletek egyéb bevételei
- 975. Forgóeszközök között kimutatott részesedések, értékpapírok árfolyamnyeresége
- 9751. Tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítésének árfolyamnyeresége
- 9752. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamnyeresége
- 9753. Diszkont értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamnyeresége
- 9754. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír törlesztésekor realizált árfolyamnyereség
- 976. Átváltási, értékeléskori árfolyamnyereség
- 9761. Deviza- és valutakészletek forintra átváltásának árfolyamnyeresége
- 9762. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek pénzügyileg rendezett árfolyamnyeresége
- 9763. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek mérlegfordulónapi értékelésének összevont árfolyamnyeresége
- 977. Egyéb árfolyamnyereségek, opciós díjbevételek
- 9771. Névérték alatt vásárolt értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti különbözetből az elhatárolt nyereség
- 978. Vásárolt követelésekkel kapcsolatos bevételek
- 9781. Könyv szerinti értéket meghaladó összegben befolyt bevétel

- 9782. Vásárolt követelés értékesítésének nyeresége
- 979. Egyéb pénzügyi bevételek
- 9791. Pénzügyi rendezéshez kapcsolódó kapott engedmény

98. RENDKÍVÜLI BEVÉTELEK

- 981. Véglegesen fejlesztési célra kapott (jávahagyott) támogatás
- 982. Véglegesen fejlesztési célra kapott (jávahagyott) támogatásértékű bevétel
- 983. Véglegesen fejlesztési célra kapott (járó) pénzeszköz államháztartáson kívülről
- 984. Véglegesen nem fejlesztési célra, nem költségek, ráfordítások ellentételezésére kapott (jávahagyott) pénzeszközök
- 985. Tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli bevételek
- 9851. Társaságba bevitt eszközök létesítő okiratban meghatározott értéke
- 9852. Megszűnt részesedés ellenében kapott eszközök és átvett kötelezettségek értékének különbözete, ha a kapott eszközök értéke a több
- 9853. Tőkekivonással történő tőkeleszállításnál a bevont részesedés névértéke fejében átvett eszközök értéke
- 9854. Átalakuláskor a megszűnt részesedésre jutó - végleges vagyonomérleg szerinti - saját tőke összege
- 988. Kötelezettségekhez kapcsolódó rendkívüli bevételek
- 9881. Tartozásátvállalás során - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség összege
- 9882. Hitelező által elengedett kötelezettség értéke
- 9883. Elévült kötelezettség összege
- 989. Egyéb vagyonnövekedéssel járó rendkívüli bevételek
- 9891. Térítés nélkül átvett eszközök, kapott szolgáltatások forgalmi, piaci értéke
- 9892. Ajándékként, hagyatékként kapott, fellelt eszközök piaci értéke

99. BEVÉTELEK SZAKFELADATOK SZERINTI ELSZÁMOLÁSA

- 992. Alaptevékenységek bevételei
- 994. Vállalkozási tevékenység bevételei
- 998. Szakfeladatok bevételeinek átvezetési számlája

0. számlaosztály

NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁK

01. BEFEKTETETT ESZKÖZÖK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA

- 011. Bérbe vett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 012. Letétbe vett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 013. Hagyatéki eljárással kapcsolatos befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 014. Bizományba átvett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 015. Intervenciós függő készletek nyilvántartási számlája
- 016. PPP konstrukcióban lévő befektetett eszközök nyilvántartási számlája

- 017. Üzemeltetésre átvett befektetett eszközök nyilvántartási számlája
- 018. Rendezetlen befektetett eszközök nyilvántartási számlája

02. KÉSZLETEK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA

- 021. Bérbe vett készletek nyilvántartási számlája
- 022. Letétbe vett készletek nyilvántartási számlája
- 023. Hagyatéki eljárással kapcsolatos készletek nyilvántartási számlája
- 024. Bizományba átvett készletek nyilvántartási számlája
- 025. PPP konstrukcióban lévő készletek nyilvántartási számlája

03. KÖVETELÉSEK, PÉNZÜGYI ELSZÁMOLÁSOK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA

- 031. Független követelések, pénzügyi elszámolások nyilvántartási számlája
- 0311. Kapott kezesség miatti független követelések
- 0312. Kapott garancia miatti független követelések
- 0313. Le nem zárt peres ügyekkel kapcsolatos független követelés
- 0314. Váltókezesi független követelések
- 0315. Opciók ügyletekkel kapcsolatos független követelések
- 0316. Nem valódi penziós ügyletekkel kapcsolatos független követelések
- 0317. Kapott biztosítékokkal, fedezetekkel kapcsolatos független követelések
- 0318. Hagyatéki eljárás miatti független követelések
- 032. EU támogatási programokkal, pénzügyi elszámolásokkal kapcsolatos független követelések
- 033. Biztos jövőbeni követelések nyilvántartási számlája
- 0331. Határidős ügyletek miatti követelések nyilvántartási számlája
- 0332. Hosszú lejáratú követelések után járó kamatok
- 0333. Rövid lejáratú követelések után járó kamatok
- 034. Kétes követelések nyilvántartási számlája

04. KÖTELEZETTSÉGEK NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁJA

- 041. Független kötelezettségek nyilvántartási számlája
- 0411. Kezességvállalással kapcsolatos független kötelezettség
- 0412. Garanciavállalással kapcsolatos független kötelezettség
- 0413. Le nem zárt peres ügyekkel kapcsolatos független kötelezettség
- 0414. Váltókezesi független kötelezettségek
- 0415. Opciók ügyletekkel kapcsolatos független kötelezettség
- 0416. Nem valódi penziós ügyletekkel kapcsolatos független kötelezettség
- 0417. Nyújtott biztosítékokkal, fedezetekkel kapcsolatos független kötelezettség
- 0418. Hagyatéki eljárás miatti független kötelezettség
- 042. EU támogatási programokkal, pénzügyi elszámolásokkal kapcsolatos független kötelezettség
- 043. Biztos jövőbeni kötelezettségek nyilvántartási számlája

- 0431. Határidős ügyletek miatti kötelezettségek nyilvántartási számlája
- 0432. Hosszú lejáratú kötelezettségek után fizetendő kamatok
- 0433. Rövid lejáratú kötelezettségek után fizetendő kamatok

09. NYILVÁNTARTÁSI ELLENSZÁMLÁK

- 091. Befektetett eszközök nyilvántartási ellenszámlája
- 092. Készletek nyilvántartási ellenszámlája
- 093. Követelések, pénzügyi elszámolások nyilvántartási ellenszámlája
- 094. Kötelezettségek nyilvántartási ellenszámlája

A számlaosztályok tartalmára vonatkozó előírások

1. Az eredményszemléletű egységes számlakeret célja, hogy a 7. § (15) bekezdése szerinti államháztartás szervezete eszközeinek és forrásainak, a gazdasági műveletek eredményre gyakorolt hatásának egységes rendszerbe foglalásával segítséget adjon számvitelének megszervezéséhez, biztosítsa a számviteli törvény, illetve az e rendelet II. fejezet előírásai szerinti éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló elkészítéséhez szükséges alapinformációkat.

Az 1-4. számlaosztály tartalmazza a mérlegszámlákat, ezen belül az 1-3. számlaosztály az eszközszámlákat, a 4. számlaosztály a forrásszámlákat. E számlaosztályok számlái biztosítják a mérleg elkészítéséhez szükséges adatokat.

- Az 1. számlaosztály a befektetett eszközök nyilvántartására szolgáló számlákat foglalja magában.
- A 2. számlaosztály a pénzeszközök kivételével a forgóeszközöket: a készletek, a követelések és az értékpapírok nyilvántartására szolgáló számlákat foglalja magában.
- A 3. számlaosztály tartalmazza a forgóeszközök közül a pénzeszközök és az aktív időbeli elhatárolások nyilvántartására szolgáló számlákat.
- A 4. számlaosztályban kell kimutatni az eszközök forrásait. Ide tartoznak a saját tőke, a céltartalékok, a hosszú és rövid lejáratú kötelezettségek, valamint a passzív időbeli elhatárolások számlái.

Az 1-4. számlaosztály nem tartalmazhat előírányt, forgalmi és kötelezettségvállási számlákat.

2. Az 1. számlaosztály a mérlegben befektetett eszközként kimutatandó eszközök, az immateriális javak, a tárgyi eszközök (ideértve a rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett beruházásokat, felújításokat is), a befektetett pénzügyi eszközök, valamint az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök nyilvántartására szolgáló számlákat foglalja magában.

A számlaosztály számlacsoportjain belül külön számlán kell kimutatni:

- az eszközök január 1-jei nyitóállományát és azokat a gazdasági műveleteket, amelyek az eszközök állományának értékét módosítják (állományi számlák),
- az üzembe helyezett (aktívált) eszközök, illetve a folyamatban levő beruházások (felújítások) állományának értékét, továbbá a beruházásokra (felújításokra) adott előlegek állományának összegét,
- az értékcsökkenés, az értékvesztés, illetve az értékhelyesbítés elszámolását.

Vagy az állományi számlákat, vagy az analitikus nyilvántartást kell megbontani aszerint, hogy azok a működés során alap-, kiegészítő, kiegészítő, vagy vállalkozási tevékenységhez kerülnek felhasználásra.

Vagy az állományi számlákat, vagy az analitikus nyilvántartást kell megbontani aszerint, hogy azok a forgalomképtelen, a korlátozottan forgalomképes, illetve a forgalomképes vagyon részét képező eszközt testesítenek meg.

A számlaosztály számláihoz kapcsolódóan a bruttó értékkel számszerűen megegyező analitikus nyilvántartást kell vezetni.

Az államháztartás szervezete az elkülönített eredményszemléletű beszámolóhoz az immateriális javak, a tárgyi eszközök értékcsökkenésének meghatározásakor választhatja az Szt. 52. § (1)-(4) bekezdése szerinti leírási módszereket is. Amennyiben eltér a 30. § szerinti kötelező leírási kulcsoktól és az értékelési szabályzatában rögzíti a

maradványérték megállapítását és a választott leírási módszert, akkor a kiegészítő mellékletben részletesen be kell mutatnia mérlegsoronként a 30. §, illetve a 44/D. § alapján meghatározott értékcsökkenés nagyságát, eltérését, valamint szövegesen indokolni kell az eltérés alkalmazását.

a) Az immateriális javak számlacsoportban kell kimutatni az alapítás-átszervezés, a kísérleti fejlesztés, a vagyoni értékű jogok - az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok kivételével -, a szellemi termékek, az üzleti vagy cégérték, az immateriális javak beszerzésére adott előlegek, továbbá az immateriális javak értékhelyesbítésének nyilvántartására szolgáló számlákat. A mérlegben a főhivatású kutatóhelyek kísérleti fejlesztés aktivált értéket nem mutathatnak ki.

b) A tárgyi eszközök számlacsoportban kell kimutatni az ingatlanok és a kapcsolódó vagyoni értékű jogok, a gépek, berendezések, felszerelések, a járművek aktivált értékének, a tenyészállatok aktivált értékének, a befejezetlen beruházások, felújítások, a beruházásokra adott előlegek, az állami készletek, tartalékok, valamint a tárgyi eszközök értékhelyesbítésének nyilvántartására szolgáló számlákat.

A gépek, berendezések, felszerelések és járművek nyilvántartására szolgáló számlán belül elkülönítetten kell kimutatni a gépek, berendezések, felszerelések, valamint a járművek értékét.

c) A befektetett pénzügyi eszközök között kell kimutatni a tartós részesedések, a tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok, a tartósan adott kölcsönök, a hosszú lejáratú betétek, az egyéb hosszú lejáratú követelések, valamint a befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítésének nyilvántartására szolgáló számlákat.

A tartósan adott kölcsönök (visszterhesen átadott pénzeszközök) számlacsoportban azokat a kölcsönadott pénzeszközöket, támogatási kölcsönöket kell kimutatni, amelyeknek futamideje meghaladja az egy évet, függetlenül attól, hogy azokat milyen szerv részére folyósították. Az adott kölcsönöket el kell különíteni aszerint, hogy azokat államháztartáson belüli, illetve kívüli kedvezményezett kapja, továbbá, hogy azt működési vagy felhalmozási célra juttatták.

d) Az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba, vagyonkezelésbe adott, illetve vagyonkezelésbe vett eszközök számlacsoport számláinak tagolására és elszámolására a 9. számú melléklet 1. pont f) alpontban leírtak alkalmazandók.

3. A 2. számlaosztály a készletek, a követelések, valamint a forgóeszközként kimutatandó értékpapírok számláit foglalja magában.

a) A készletszámlák a mérlegben szereplő készletérték alátámasztását szolgálják, anyagok, befejezetlen termelés és félkész termékek, növedék-, hízó- és egyéb állatok, észtermékek, áruk, valamint készletekre adott előlegek számlák szerinti tagolásban.

A készletek számlacsoporton belül külön számlán kell kimutatni:

- a készletek január 1-jei nyitóállományát és azokat a gazdasági műveleteket, amelyek az állomány értékét módosítják (állományi számlák),
- a vásárolt készletekre adott előlegek értékét,
- az értékvesztés, illetve az értékvesztés visszairásának elszámolását,
- számvitel politikai döntésnek megfelelően a vásárolt készletek árkülönbözetét,
- számvitel politikai döntésnek megfelelően a saját előállítású készletek készletérték-különbözetét.

Az anyagokat, betétdíjas göngyöveget, árukat és késztermékeket raktározó államháztartás szervezete a vásárolt és saját előállítású készletekről részletező nyilvántartást köteles vezetni mennyiségben és értékben. A készletszámlákon a készletek állományában bekövetkezett változást a felmerülés időpontjában kell elszámolni. A raktárral rendelkező államháztartás szervezete készletnyilvántartása során, amennyiben nem rendelkezik olyan nyilvántartási rendszerrel, melynek használatával egy-egy gazdasági esemény hatása egyszerre jelenhet meg mind a főkönyvi, mind az analitikus nyilvántartásban, a készletekkel kapcsolatos gazdasági események főkönyvi könyvelése a mennyiségben és értékben folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból készletváltozási jogcímenként készített összesítő bizonylat (feladás) alapján is történhet. A tárgynegyedévet érintő készletváltozásokat a főkönyvben legalább készletváltozási jogcímenkénti csoportokban a számviteli politikában meghatározott időszakonként kell elszámolni, legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig. A készletek állományát érintő valamennyi gazdasági művelet, esemény rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeinek.

A raktárral nem rendelkező államháztartás szervezete készleteinek mérlegfordulónapi értékét leltározással köteles meghatározni, majd ezt követően nyilvántartásba kell venni a készletet a megfelelő készletszámlákon.

Az államháztartás szervezete a használt készleteiről csak mennyiségi nyilvántartást köteles vezetni, illetve saját hatáskörben meghatározott módon és időszakonként mennyiségi leltározást köteles végrehajtani.

Amennyiben az államháztartás szervezetét év közben megszüntetik, átszervezik, akkor leltározással kell alátámasztania a mérlegben kimutatott készletek értékét.

Év végén mind a raktárral rendelkező, mind a raktárral nem rendelkező államháztartás szervezete leltározás alapján köteles megállapítani a készletek értékét, majd értékelni azokat.

b) A követeléseket követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők), adósok, rövid lejáratú kölcsönök, váltókövetelések, egyéb követelések tagolásban kell kimutatni.

ba) A követelésekről év közben folyamatosan analitikus nyilvántartást kell vezetni. Amennyiben az államháztartás szervezete nem rendelkezik olyan nyilvántartási rendszerrel, melynek használatával egy-egy gazdasági esemény hatása egyszerre jelenhet meg mind a főkönyvi, mind az analitikus nyilvántartásban, akkor a követelésekkel kapcsolatos gazdasági események főkönyvi könyvelése a mennyiségben és értékben folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból a követelés változásának jogcíme szerint (követelés előírása, követelés pénzügyi teljesítése, értékvesztése, elengedése stb.) készített összesítő bizonylat (feladás) alapján is történhet. Az előírt követelések (egyenes adózás esetében az általános forgalmi adót is tartalmazó) összegét az állományváltozásnak megfelelően rögzíteni kell a követelés számla egyenlegének növekedéseként, valamint a pénzügyileg rendezett követelések értékével a megfelelő követelés számla egyenlegét kell csökkenteni. A követelések állományát érintő valamennyi gazdasági művelet, esemény rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeinek.

A követelés állományában bekövetkezett valamennyi változást év közben haladéktalanul el kell számolni, ha az államháztartás szervezetét megszüntetik, átszervezik.

bb) Szerződésekből eredő követelések számlacsoport a követeléseket áruszállításból és szolgáltatásból (vevők) [belföldi vevők, Európai Unió tagországa szerinti (EU-s) külföldi vevőkövetelések, nem Európai Unió ország szerinti (nem EU-s) külföldi vevőkövetelések, államháztartáson belülről, illetve kívülről továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó követelések részletezés szerint], ellátottak térítési díjak miatti tartozása, egyéb térítési díj miatti tartozások, rövid lejáratú támogatási kölcsönök, váltókövetelések, valamint a szerződésekből eredő követelések értékvesztése és annak visszairása nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

A rövid lejáratú támogatási kölcsönök számlákon azokat a támogatási kölcsönöket kell kimutatni, amelyeknek futamideje nem haladja meg az egy évet, függetlenül attól, hogy azokat milyen szerv részére folyósították. Az adott kölcsönöket el kell különíteni aszerint, hogy azokat államháztartáson belülről, illetve kívülről kedvezményezett kapja, továbbá, hogy azt működési vagy felhalmozási célra juttatták.

bc) A közhatalmi bevételek miatti követelések számlacsoport az adósok, a szabálytalan kifizetés, illetve jogalap nélkül felvett támogatások, ellátások miatti követelések, valamint a közhatalmi bevételek miatti követelések értékvesztése és annak visszairása nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

Az adós követelések értékelése során alkalmazható a 31/A. § szerinti csoportos értékelés.

bd) A közfeladat ellátásához kapcsolódó egyéb követelések számlacsoport a költségvetési támogatáshoz kapcsolódó követelések, a támogatási értékű bevételekhez kapcsolódó követelések, az államháztartáson kívülről átvett pénzeszközökhöz kapcsolódó követelések, az önkormányzatok egyéb sajátos követelései, a támogatási programhoz kapcsolódó követelések, a garancia- és kezességvállalásból származó követelések és a közfeladat ellátásához kapcsolódó egyéb követelések, és azok értékvesztése, valamint az értékvesztés visszairása nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

A költségvetési támogatáshoz kapcsolódó követeléseket, a támogatási értékű bevételekhez kapcsolódó követeléseket és az államháztartáson kívülről átvett pénzeszközökhöz kapcsolódó követeléseket - függetlenül pénzügyi teljesítésüktől, az előirányzat-, illetve pénzmaradvány-kimutatásban való megjelenítéstől - teljes körűen kell nyilvántartásba venni.

be) A munkavállalókkal szembeni követelések számlacsoportban kell szerepeltetni a munkavállalóknak folyósított előlegek, a munkavállalók felé előírt tartozások és a munkavállalókkal kapcsolatos egyéb elszámolások nyilvántartására szolgáló számlákat.

bf) Az egyéb követelések számlacsoporton belül elkülönítetten kell nyilvántartásba venni a költségvetési kiutalási igények, illetve azok teljesítése, a vásárolt és kapott követelések, a részesedésekkel, értékpapírokkal kapcsolatos követelések, a különféle egyéb követelések, valamint az egyéb követelések értékvesztése és azok visszairása nyilvántartására szolgáló számlákat.

d) Az értékpapírok számlacsoportban kell kimutatni - azoknál az államháztartás szervezeteinél, ahol erre a jogszabály lehetőséget ad - a forgatási célból, nem tartós befektetésként vásárolt kárpótlási jegyek, kincstárjegyek, kötvények, egyéb értékpapírok és a forgatási célú részesedések nyilvántartására szolgáló számlákat.

4. A 3. számlaosztály a pénztárak és betétkönyvek, a költségvetési pénzforgalmi számlák, a belföldi és a nemzetközi támogatási programok elszámolási számláit, a belföldi és a nemzetközi támogatási programok idegen pénzeszközei, illetve a pénzeszközökhöz kapcsolódó átvezetés, valamint az aktív időbeli elhatárolás számláit tartalmazza.

A 31-36. számlacsoport tagolása megegyezik a 9. számú melléklet ezen számlacsoportjainak tagolásával.

a) A pénztárak és betétkönyvek számlacsoportban kell kimutatni a készpénzforgalmat, valamint a pénzforgalmi betétkönyvekben kezelt pénzeszközök állományát és azok változásait, valamint az elektronikus pénzeszközöket. A valutában eszközölt kifizetéseket és befizetéseket elkülönített számlán kell kimutatni.

A készpénzállományról, valamint a készpénz forgalmáról a pénztárszámlához kapcsolódóan - az államháztartás szervezete által szabályozott módon - analitikus nyilvántartást kell vezetni.

b) A költségvetési pénzforgalmi számlák számlacsoport számlái a költségvetésben meghatározott gazdálkodási feladatok pénzforgalmának lebonyolítására szolgálnak. Ebben a számlacsoportban kell elszámolni a költségvetés végrehajtásaként teljesített valamennyi bevételt és kiadást. A számlacsoport számlái között kell megjeleníteni a kincstári körbe nem tartozó államháztartás szervezeteinek a lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatási számlák, a fejlesztési hitel elszámolási számlák, valamint az adóbeszedési számlák pénzforgalmát.

Az adóbeszedési számlák forgalmáról és egyenlegéről küldött hitelintézeti értesítés alapján a megfelelő adósköveteléssel szemben a jóváírásokat követelés csökkenésként, a terheléseket pedig követelés növekedésként az Ámr. 174. §-ának (8)-(9) bekezdésében foglaltak figyelembevételével kell elszámolni. Az adózó részére történő éven belüli, illetve éven túli visszatérítést a megfelelő adóbevétellel szemben, mint bevételecsökkenést kell elszámolni.

A devizával rendelkező államháztartási szervezet, függetlenül attól, hogy a kincstári körbe tartozó, vagy kincstári körön kívüli költségvetési szervnek minősül, ebben a számlacsoportban köteles devizaszámláját, illetve annak forgalmát elszámolni. Ebben a számlacsoportban kell megnyitni a kincstári körbe tartozó költségvetési szerveknek a Kincstárnál, illetve a Kincstár elnöke által kapott engedély alapján a hitelintézeteknél vezetett devizaszámláikat. Azoknak a kincstári körbe tartozó költségvetési szerveknek, amelyek a pénzügyintézetnél devizaszámlával, fejlesztési hitel elszámolási számlával rendelkeznek, könyvvitelüket úgy kell kialakítaniuk, hogy a számlához kapcsolódóan a külön jogszabályban meghatározott információkat a Kincstár részére szolgáltatni tudják.

c) A belföldi és a nemzetközi támogatási programok elszámolásai számlacsoportokban kell kimutatniuk a kincstári körbe tartozó államháztartás szervezeteinek a Kincstári Egységes Számlához (KESZ) kapcsolódó elszámolási számláik forgalmát.

A belföldi elszámolási számlák számlacsoportban mutatják ki a központi költségvetési szervek a tevékenységük végzése során a költségvetésükhöz kapcsolódó előirányzat-felhasználási keretszámlák és a hozzájuk kapcsolódó különféle elkülönített számlák, valamint a felügyeleti szervek (fejezetek) a Kincstárnál vezetett fejezeti számlák forgalmát.

d) A belföldi és a nemzeti támogatási programokhoz kapcsolódó idegen pénzeszközök számlacsoportokban olyan feladatoknak a pénzforgalmát kell kimutatni, amelyek nem kapcsolódnak közvetlenül az államháztartás szervezetének alap-, kiegészítő, kisegítő vagy vállalkozási tevékenységéhez, de az államháztartás szervezetének sajátos feladatát képezik. Az államháztartás szervezete számára kötelező ezen sajátos feladatok ellátásához kapcsolódó pénzforgalom -, illetve az ehhez kapcsolódó követelések és kötelezettségek - változásának részletes, teljes körű (analitikus és főkönyvi) kimutatása és elszámolása. A számlákhoz kapcsolódóan vezetendő analitikus nyilvántartás rendjét - ha jogszabály külön nem rendelkezik - az államháztartás szervezete saját hatáskörében szabályozza.

A belföldi idegen pénzeszközök számlacsoportban kell kimutatni többek között a társadalombiztosítási támogatás és a különféle belföldi feladatokhoz kapcsolódó lebonyolítási számlák, letétek, idegen betétkönyvek, az közigazgatási hatósági eljárási illetékbeszedési számlák, az idegen bevételek elszámolási számlák, illetve a kincstári körbe tartozó államháztartás szervezeténél a lakásépítés és -vásárlás munkáltatói támogatási számlák pénzforgalmát.

A nemzeti támogatási programokhoz kapcsolódó idegen pénzeszközök számlacsoportban kell kimutatni a nemzetközi támogatási programokhoz kapcsolódó lebonyolítási számlák, illetve közösségi forrás számlák pénzforgalmát.

A nemzeti támogatási programokhoz kapcsolódó forrás számlák az Európai Uniótól átutalt, forintban vagy devizában lévő, még fel nem használt pénzeszközök állományának kimutatására, illetve az ehhez kapcsolódó pénzforgalom elszámolására szolgálnak.

e) Az átvezetési számla segítségével kell elszámolni az államháztartás szervezetének saját elszámolási és pénzforgalmi számlái, valamint előirányzat-felhasználási keretszámlái közötti pénzforgalmat.

5. Az aktív időbeli elhatárolás számlacsoport tartalmazza a bevételek, a költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása, a halasztott ráfordítások, valamint a követelés-jellegű aktív időbeli elhatárolások értékvesztése és annak visszairása elszámolására szolgáló számlákat.

6. A 4. számlaosztály tartalmazza az eszközök forrásainak kimutatására szolgáló számlákat. Itt kell kimutatni a saját tőkét, a tartalékot, a hosszú és rövid lejáratú kötelezettségeket, a passzív időbeli elhatárolást, valamint az évi mérleg számlákat.

7. A 4. számlaosztály saját tőke számlacsoport számlái a tartós tőke (tulajdonban, illetve kezelésben lévő eszközök tartós tőkéje tagolás szerint), az eredménytartalék (költségvetési, illetve vállalkozási eredménytartalék tagolás szerint), a lekötött tartalék (költségvetési, illetve vállalkozási lekötött tartalék tagolás szerint), az értékhelyesbítés értékelési tartaléka, valamint a mérleg szerinti eredmény (költségvetési, illetve vállalkozási mérleg szerinti eredmény tagolás szerint) nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

Az értékelési tartalék összege megegyezik az 1. számlaosztályban az adott befektetési eszközök értékhelyesbítési számláinak összegével. Az államháztartás szervezete értékelési tartalékként csak a Tv. 58. §-a szerinti piaci értékelés alapján meghatározott értékhelyesbítésnek megfelelő összeget mutathatja ki (az 59/A-59/F. §-ok szerinti valós értéken történő értékelést az államháztartás szervezete nem alkalmazhatja!).

A saját tőkén belül el kell különíteni a tulajdonba kapott, illetve a kezelésbe vett eszközök forrását.

8. A 4. számlaosztályban a céltartalékok számlacsoport számláit a várható kötelezettségekre, a jövőbeni költségekre, valamint egyéb címen képzett céltartalék tagolás szerint kell nyilvántartani.

9. A 4. számlaosztályban a kötelezettségeket hosszú és rövid lejáratú tagolás szerint kell elkülöníteni.

a) Hosszú lejáratú kötelezettségek között az egy évnél hosszabb lejáratra felvett hitelek és kapott támogatási kölcsönöket, ideiglenesen átvett pénzeszközöket, valamint a kötvénykibocsátásból származó kötelezettséget fejlesztési és működési célú bontásban kell kimutatni. A számlacsoporton belül elkülönítetten kell kimutatni a pénzügyi vállalkozásoktól, egyéb belföldi hitelezőktől és külföldről felvett hitelek, valamint az államháztartáson belüli és kívüli szervezetektől kapott felhalmozási célú támogatási kölcsönök állományát.

Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségként kell kimutatni a lízingbe vett, az önkormányzatoknál a vagyonkezelésbe vett kincstári eszközök forrását, továbbá az önkormányzati vagyon részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódó kötelezettséget, amennyiben a kezelésbe vevő nem tartozik a vagyonkezelésbe adó önkormányzat felügyelete alá.

b) A rövid lejáratú kötelezettségeket rövid lejáratú kölcsönök, rövid lejáratú hitelek, vevőktől kapott előlegek, kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók), váltótartozások és egyéb rövid lejáratú kötelezettségek tagolásban kell kimutatni.

ba) A kötelezettségekhez kapcsolódóan olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amelyből megállapítható a kötelezettség fajtája, keletkezésének időpontja és összege, a kedvezményezett személye, a kötelezettség teljesítésének időpontja, továbbá minden olyan adat, amely a pénzügyi, valamint a vezetői információs rendszerhez kapcsolódik. Az analitikus nyilvántartásnak biztosítania kell a pénzügyileg teljesített tételek egyeztetetőségét a kapcsolódó főkönyvi számlákkal. A kincstári körbe tartozó intézményeknek nyilvántartásaikat úgy kell megszervezniük, hogy abból a 30 napon, a 60 napon túli kiegyenlített kötelezettségek állománya az előírt adatszolgáltatási rendszernek megfelelően rendelkezésre álljon.

bb) A szerződésből eredő tartozások számlacsoport a kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók), a rövid lejáratú hitelek, kölcsönök, a vevőktől kapott előlegek, a váltótartozások, valamint a részesedésekkel, értékpapírokkal kapcsolatos kötelezettségek nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

A kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók) számlákat el kell különíteni belföldi, Európai Unió tagország szerinti, illetve nem Európai Unió ország szerinti külföldi szállító bontásban. Ezeket a számlákat tovább kell tagolni beruházási, államháztartáson belülről, illetve kívülről továbbszámlázott (közvetített) szolgáltatáshoz kapcsolódó, egyéb szállítói tartozás szerint, valamint be kell mutatni a nem számlázott szállításokat is.

A szállítói kötelezettségekről év közben folyamatos analitikus nyilvántartást kell vezetni. Amennyiben az államháztartás szervezete nem rendelkezik olyan nyilvántartási rendszerrel, melynek használatával egy-egy gazdasági esemény hatása egyszerre jelenhet meg mind a főkönyvi, mind az analitikus nyilvántartásban, a szállítói kötelezettségekkel kapcsolatos gazdasági események főkönyvi könyvelése a mennyiségben és értékben folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból változási jogcímenként (kötelezettség előírása, kötelezettség pénzügyi teljesítése stb.) készített összesítő bizonylat (feladás) alapján is történhet. A beérkezett szállítói számlákat az összesítő bizonylat (feladás) alapján a főkönyvi könyvelésben a szállítók számlájának növekedéseként kell rögzíteni, illetve a kiegyenlített szállítói tartozásokkal a szállítók számlát kell csökkenteni legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig. A szállítókat érintő gazdasági műveletek, események rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeinek.

A szállítók számláján az állományban bekövetkezett változást év közben haladéktalanul rögzíteni kell, ha az államháztartás szervezetét megszüntetik, átszervezik.

Év végén leltározással kell a szállítók állományát alátámasztani, majd ezt követően kell értékelni.

A rövid lejáratú hitelek és támogatási kölcsönök számlák között azokat a hiteleket, támogatási kölcsönöket és működési céllal kibocsátott kötvényekből származó kötelezettséget kell kimutatni, amelyeknek futamideje nem haladja meg az egy évet, függetlenül attól, hogy azokat milyen szervtől vették igénybe. A rövid lejáratú hiteleket el kell különíteni aszerint, hogy azokat pénzügyi vállalkozástól, egyéb belföldi forrásból, a központi költségvetésből vagy alaptól vette igénybe az államháztartás szervezete.

A támogatási kölcsönöket aszerint kell elkülönítetten vezetni, hogy azokat államháztartáson belüli, illetve kívüli szervezettől, továbbá, hogy azt működési vagy felhalmozási célra kapta az államháztartás szervezete.

bc) A személyi juttatásokkal kapcsolatos kötelezettségek számlacsoport a jövedelemelszámolási számlát, a fel nem vett járandóságok, a személyi jövedelemadó elszámolása, a társadalombiztosítási kötelezettség, az elkülönített állami pénzalapokkal kapcsolatos befizetési kötelezettségek, valamint a rövid lejáratú egyéb a munkavállalókkal kapcsolatos kötelezettségek nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

bd) A jogszabályi előíráson, hatósági döntésen alapuló kötelezettségek számlacsoport a központi költségvetési befizetési kötelezettségek, és azok teljesítése, a vám- és pénzügyőrség elszámolása, a helyi önkormányzati befizetési kötelezettségek, az előzetesen felszámított általános forgalmi adó, a fizetendő általános forgalmi adó, valamint az általános forgalmi adó elszámolásának nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

be) A közfeladat ellátásához kapcsolódó kötelezettségek számlacsoport a költségvetésből nyújtott támogatásokhoz kapcsolódó kötelezettségek, a támogatási értékű bevételekhez kapcsolódó kötelezettségek, az államháztartáson kívülről átvett pénzeszközökhöz kapcsolódó kötelezettségek, az önkormányzatok egyéb sajátos kötelezettségei, a támogatási programhoz kapcsolódó kötelezettségek, a garancia- és kezességvállalásból származó kötelezettség, az idegen pénzeszközök miatti kötelezettségek, az átvállalt kötelezettségek és az egyéb különféle rövid lejáratú kötelezettségek nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

A költségvetésből nyújtott támogatásokhoz kapcsolódó kötelezettségként, a támogatási értékű bevételekhez kapcsolódó kötelezettségként az államháztartás szervezete valamennyi fennálló elismert tartozását köteles kimutatni, nem csak azokat, amelyeknek az esedékességi ideje a tárgyév végéig lejárt, függetlenül attól, hogy ezen költségvetésből járó állami hozzájárulásokat, támogatásokat az év végi elszámolás során a pénzmaradvány-, az előirányzatmaradvány-kimutatásban a korrekciós tételek között be kell-e mutatni, mint visszafizetési kötelezettséget. Az államháztartás szervezetei kötelesek teljes körűen kimutatni az adóhatósággal szembeni kötelezettségeket. A munkavállalókkal szembeni kötelezettségként a mérlegben ki kell mutatni a december hónapra járó, de a következő költségvetési évben esedékes személyi juttatás összegét is.

10. A passzív időbeli elhatárolások számlacsoport a bevételek passzív időbeli elhatárolása, a költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása és a halasztott bevételek nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

11. A 4. számlaosztályban az évi mérlegszámlák számlacsoport számlái technikai jellegű számlák. A számlák vezetésének célja az év eleji nyitó és az év végi zárlati tételek világos, áttekinthető kimutatása.

12. Az eredménykimutatás elkészítéséhez, a mérleg szerinti eredmény megállapításához szükséges adatokat az 5-9. számlaosztály számlái tartalmazzák.

13. Az államháztartás szervezetének a költségeket elsődlegesen az 5. számlaosztályban, ezt követően másodlagosan a 6-7. számlaosztályokban kötelező elszámolnia.

14. Az 5. számlaosztály a költségeket költségnemek szerint csoportosítva tartalmazza. Az 5. számlaosztályon belül a költségnemek: személyi juttatások bérköltsége, személyi jellegű egyéb kifizetések, személyi juttatások járulékai, anyagköltség, igénybe vett szolgáltatások költségei, egyéb szolgáltatások költségei, értékcsökkenési leírás. A számlaosztályon belül - az eredménykimutatás összköltség eljárással történő elkészítéséhez - elkülönítetten kell kimutatni az - egyébként költségnemnek, költségmegtérülésnek nem minősülő - aktivált saját teljesítmények tárgyévi értékének változását, mint a vele azonos nagyságú közvetlen költségek fedezetét, és az értékesítésre nem került teljesítmények közvetlen önköltséggel azonos értékét. Az 5. számlaosztály tartalmazza a technikai átvezetést szolgáló költségnem átvezetési számlákat is.

a) A Személyi juttatások bérköltsége számlacsoportokban kell kimutatni a rendszeres, a nem rendszeres, valamint a külső személyi juttatások költségeit, kivéve azon költségeket, amelyek a Tv. 3. § (7) bekezdésének 3. pontja szerint személyi jellegű egyéb kifizetéseknek minősülnek.

b) A Személyi jellegű egyéb kifizetések számlacsoportban a Tv. 3. § (7) bekezdésének 3. pontja szerinti költségeket kell elszámolni.

c) A Személyi juttatások járulékai számlacsoportban kell kimutatni a személyi juttatások bérköltsége, valamint a személyi jellegű egyéb kifizetések költségei után elszámolt társadalombiztosítási járulékot, egészségügyi hozzájárulást, táppénz-hozzájárulást, karkedvezmény-biztosítási járulékot, államháztartáson kívülre fizetett, munkaadókat terhelő járulékokat és a munkaadókat terhelő egyéb járulékokat.

d) Az Anyagköltség számlacsoport a vásárolt anyagok költségei, az egy éven belül elhasználódó anyagi eszközök költségei, a felhasznált, igénybevett energiahordozók, víz- és csatornadíjak költségei, az egyéb anyagköltség, valamint az anyagköltség megtérülés nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

A raktárral nem rendelkező államháztartás szervezete készleteinek mérlegfordulónapi értékét minden évben tételes mennyiségi felvétellel köteles meghatározni, majd amennyiben a leltári érték nagyobb, mint a megfelelő készletszámlákon kimutatott nyitó érték, akkor az elszámolt anyagköltség egyidejű csökkentése mellett kell nyilvántartásba venni a megfelelő készletszámlákon a leltározás során fellelt új vásárolt készletek értékét. Csökkenteni kell a vásárolt készletek állományának értékét, ha a leltározás során fellelt új vásárolt készlet értéke kisebb, mint a vásárolt készletek nyitó értéke az anyagköltség egyidejű növelése mellett.

e) Az Igénybe vett szolgáltatások költségei számlacsoportban el kell különíteni a kommunikációs szolgáltatások, a vásárolt közszolgáltatások, a szállítás-rakodás, a raktározás költségei, a bérleti és lízingdíjak, a karbantartás, kisjavítás költségei, az utazási, kiküldetési költségek (napidíj nélkül), a reklám, propaganda költségek, az oktatás és továbbképzés költségei, a tanácsadási költségek és az egyéb igénybe vett szolgáltatás költségei nyilvántartására szolgáló számlákat.

f) Az Egyéb szolgáltatások költségei számlacsoport költségvetési befizetési kötelezettségek, költségként elszámolandó adók, díjak, egyéb befizetési kötelezettségek, pénzügyi, befektetési szolgáltatási díjak, biztosítási díjak és különféle egyéb költségek tagolásban mutatja be a máshová be nem sorolható költségeket.

g) Az Értécsökkenési leírás számlacsoport a terv szerinti értécsökkenés és a használatba vételkor egy összegben elszámolt értécsökkenés nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

Az államháztartás szervezete - ha erről a számviteli politika keretében döntött - a terv szerinti értécsökkenés elszámolásánál e rendelet 30. §-ában meghatározott leírási kulcsoktól eltérhet, a maradványérték és a hasznos élettartam meghatározása mellett. Amennyiben az államháztartás szervezete az elkülönített eredményzempléletű beszámolóhoz és könyvvizetéshez a 44/D. §-ban lévő előírások szerint is meghatározza az immateriális javak, tárgyi eszközök értécsökkenését, akkor a kiegészítő mellékletben részletesen be kell mutatnia mérleg soronként a kétféleképpen meghatározott értécsökkenés nagyságát, eltérését, valamint szövegesen indokolni kell alkalmazásának okait.

h) Az Aktivált saját teljesítmények értéke számlacsoportban elkülönítetten kell elszámolni a saját termelésű készletek állományváltozását és a saját előállítású eszközök aktivált értékének változásait.

i) A Költségnem átvezetési számla technikai jellegű, a költségek 8. számlaosztályba történő átvezetésére szolgál, biztosítva a költségek elszámolásának áttekinthetőségét.

15. A költségek egy részéről a felmerülésükkor nem állapítható meg, hogy azok melyik szakfeladat érdekében merültek fel, ezek a költségek a közvetett (általános) költségek körébe tartoznak. A közvetett költségeket a saját előállítású eszközökre, szolgáltatásokra, illetve az ellátott szakfeladatra történő felosztásukig a 6. számlaosztályban kell kimutatni. Az államháztartás szervezete saját hatáskörében dönt arról, hogy kimutatja-e a 6. számlaosztályban a közvetett (általános) költségeket azok felmerülésének helye szerinti csoportosításban. Döntéstől függően itt kell kimutatni az alap-, kiegészítő, kiegészítő és vállalkozási tevékenység ellátását biztosító kiegészítő részlegek, a szakmai egységek, a szakágazatok, az épületek fenntartásának, a központi irányításnak a költségeit. A közvetett költségek szakfeladatokra történő felosztásának módját és a felosztáshoz alkalmazott mutatókat és vetítési alapokat az államháztartás szervezete saját hatáskörében határozza meg.

16. A 7. számlaosztály a tevékenységek költségeinek, illetve a ráfordítások szakfeladatok szerinti elszámolására szolgáló, illetve ezek technikai átvezetését segítő számlákat tartalmazza.

a) A Saját előállítású eszközök, szolgáltatások költségei számlacsoport az államháztartás szervezete által előállított immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek, illetve szerződésen alapuló szolgáltatásnyújtás költségeinek gyűjtésére szolgáló számlákat tartalmazza.

A saját előállítású eszközök [immateriális jószág, tárgyi eszköz, saját előállítással létrehozott és vásárolt készletként nyilvántartásba eszközök (göngyölegek, gyártóeszközök, javak stb.)] állományba vételét év közben elsődlegesen az 582. Saját előállítású eszközök aktivált értéke számlával szemben kell nyilvántartásba venni, ezzel egyidejűleg másodlagosan a 78. Aktivált saját teljesítmények átvezetési számlájával szemben kell a 71. Saját előállítású eszközök, szolgáltatások költségei számlacsoport megfelelő számlájának egyenlegét csökkenteni a közvetlen önköltségek összegével.

A saját termelésű készletek állományváltozását elsődlegesen az 581. Saját termelésű készletek állományváltozása számlával szemben kell nyilvántartásba venni, ezzel egyidejűleg másodlagosan a 71. Saját előállítású eszközök, szolgáltatások költségei számlacsoport megfelelő számláján kell elszámolni a változást a 78. Aktivált saját teljesítmények átvezetési számlával szemben.

b) Az Alaptevékenységek ráfordításai számlacsoportokban kell kimutatnia az államháztartás szervezetének az alap-, kiegészítő és kiegészítő tevékenysége végzése során felmerült költségeket, illetve ráfordításokat. Az adott szakfeladat érdekében felmerült költségeket, illetve ráfordításokat a 79. Szakfeladatok átvezetési számlájával szemben kell másodlagosan nyilvántartásba venni.

A szakfeladatokra elszámolt és kimutatott tételek azok közvetlen és közvetett költségeiből, valamint a közvetlenül a 8. számlaosztályba elszámolt ráfordításokból tevődnek össze. A közvetlen költségek azok, amelyekről felmerülésükkor megállapítható, hogy melyik szakfeladatra számolhatók el. A közvetett költségeket a felosztás után kell átvezetni a 6. számlaosztályból a 7. számlaosztályba. A számlaosztályban a számlákat a költségvetés alapján gazdálkodó szerv a költségvetésében meghatározott szakfeladatoknak megfelelően nyitja meg és vezeti év közben.

c) A Vállalkozási tevékenység ráfordításai számlacsoportokban kell kimutatnia az államháztartás szervezetének a vállalkozási tevékenységei végzése során felmerült költségeket, illetve ráfordításokat. Az adott vállalkozási szakfeladat érdekében felmerült költségeket, illetve ráfordításokat a 79. Szakfeladatok ráfordításainak átvezetési számlájával szemben kell másodlagosan nyilvántartásba venni.

d) A 78. Aktivált saját teljesítmények átvezetési számlát a saját előállítású eszközök aktiválásakor, illetve állományváltozásakor a másodlagos elszámolás technikai ellenszámlájaként kell alkalmazni.

e) A 79. Szakfeladatok átvezetési számla technikai számla, év közben és év végén a szakfeladatok ráfordításainak másodlagos elszámolása során az ellenszámla.

17. A 8. számlaosztály az összköltség eljárással készülő eredménykimutatáshoz tartalmazza az anyagjellegű ráfordításokat [ezen belül az anyagköltséget, az igénybe vett szolgáltatások értékét, az egyéb szolgáltatások értékét, az eladott áruk beszerzési értékét, az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét], a személyi jellegű ráfordításokat (ezen belül a személyi juttatások bérköltségét, a személyi jellegű egyéb kifizetéseket, a személyi juttatások járulékait) és az értékcsökkenési leírást, valamint az egyéb ráfordításokat, a pénzügyi műveletek ráfordításait, a rendkívüli ráfordításokat, az eredményt terhelő adót.

a) Év végén az 5. számlaosztályban elszámolt (személyi juttatások, azok járulékai, vásárolt anyagok, igénybe vett szolgáltatások, egyéb szolgáltatások, valamint az értékcsökkenési leírás) költségeit a 8. számlaosztályba az 59. Költségnem átvezetési technikai számlán keresztül kell átvezetni.

b) Közvetlenül az Anyagjellegű ráfordítások számlacsoportban kell elszámolni az eladott áruk beszerzési értékét, valamint az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét. Ezeket a ráfordításokat is meg kell jeleníteni másodlagosan a szakfeladatokra elszámolt ráfordítások között a 792. Szakfeladatok egyéb ráfordításainak átvezetési számlája segítségével.

c) Az Egyéb ráfordítások számlacsoportokban elkülönítve kell nyilvántartani a működési célra adott (fizetendő) támogatást, a működési célra adott (fizetendő) támogatásértékű ráfordítást, az államháztartáson kívülre adott pénzeszközt és az egyéb különféle ráfordításokat.

d) A Működési célra adott (fizetendő) támogatás számlacsoportban, az előirányszattal átadott, a pénzügyileg teljesített, illetve a járó, de pénzügyileg nem rendezett nyújtott támogatásokat kell szerepeltetni. Év végén a következő éve(ke)t illető tárgyévben pénzügyileg rendezett támogatásokat át kell vezetni az aktív időbeli elhatárolások közé.

e) A Működési célra adott (fizetendő) támogatásértékű ráfordítás, államháztartáson kívülre adott pénzeszköz számlacsoport a működési célú adott (fizetendő) támogatási értékű ráfordítások, a működési célra átadott (fizetendő) pénzeszközök ráfordításai államháztartáson kívülre, a szociálpolitikai ellátások és egyéb juttatások, társadalombiztosítás pénzbeli juttatások, valamint az ellátottakkal kapcsolatos ráfordítások nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza. Év végén a következő éve(ke)t illető, tárgyévben pénzügyileg rendezett kifizetéseket át kell vezetni az aktív időbeli elhatárolások közé.

f) Az Egyéb különféle ráfordítások számlacsoport tartalmazza az értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök könyv szerinti értéke, az értékesített, átruházott (engedményezett) követelések könyv szerinti értéke, valamint a különféle egyéb ráfordítások (a káreseménnyel kapcsolatos fizetések, bírságok, utólag adott - közvetve kapcsolódó - pénzügyileg rendezett engedmények, a céltartalék képzéshez kapcsolódó ráfordítások, a terven felüli értékcsökkenés, a készletek és követelések értékvesztése, az adók, illetékek, hozzájárulások ráfordításai, a behajthatatlan követelés leírt összege, a készletek, áruk, részesedések, értékpapírok, pénzeszközök veszteségjellegű leltárértékelési különbözete) nyilvántartására szolgáló számlákat.

g) A Pénzügyi műveletek ráfordításai számlacsoport biztosítja az eredménykimutatás ezzel kapcsolatos részének számvetési alátámasztását.

h) A rendkívüli ráfordítások számlacsoport a véglegesen fejlesztési célra adott (fizetendő) támogatás, a véglegesen fejlesztési célra adott (fizetendő) támogatásértékű kiadás, a véglegesen fejlesztési célra adott (fizetendő) pénzeszköz államháztartáson kívülre, a tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli ráfordítások, az elengedett követelések, a tartozásátvállalás és az egyéb vagyonsökkenéssel járó rendkívüli ráfordítások) nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

i) A nyereséget terhelő adó számla az adófizetési kötelezettségként kimutatott összeg elszámolására szolgál.

18. A 9. számlaosztályban kell kimutatni a bevételeket bevételi jogcímeiként (ezen belül értékesítés árbevétele, egyéb bevétele, pénzügyi műveletek bevétele, rendkívüli bevétel bontásban) és szakfeladatonkénti tagolás szerint.

a) Az Értékesítés nettó árbevétele számlacsoportokban az értékesítési bevételeket részletezni kell belföldi és export értékesítés tagolás szerint is. A belföldi értékesítés árbevételén belül elkülönítve is be kell mutatni az ellátottak térítési díjbevételét, az alkalmazottak térítési díjbevételét az egyéb belföldi értékesítés árbevételétől.

Az Értékesítés nettó árbevétele számlacsoporton belül elkülönítve kell elszámolni és kimutatni az értékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatás számlacsoportban az értékesítés árbevételének minősülő kapott (jóváhagyott) támogatást, támogatási értékű bevételt, valamint az államháztartáson kívülről kapott (járó) pénzeszközöket.

b) Az Egyéb bevételek számlacsoport a közhatalmi bevételek, a működési célra kapott (jóváhagyott) támogatások, a költségek, ráfordítások ellentételezésére felhalmozási célra kapott (jóváhagyott) támogatások, az egyéb különféle bevételek tagolás szerint mutatja be az üzemi (üzleti) tevékenység érdekében kapott (járó) azon bevételeket, amelyek nem tartoznak az értékesítés nettó árbevételébe.

c) Közhatalmi bevételek számlacsoport a hatósági jogkörhöz köthető működési bevételek, a központi költségvetés közvetlen bevételei, a társadalombiztosítási és az elkülönített alapok sajátos bevételei, valamint az önkormányzatok sajátos működési bevételei nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

d) A Működési célra kapott (jóváhagyott) támogatás számlacsoport a központi költségvetésből, az önkormányzati alrendszerrel kapott támogatás, juttatás, a működési célra kapott (jóváhagyott) támogatási értékű bevétel, a működési célra kapott (járó) pénzeszközök államháztartáson kívülről nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

Az Önkormányzatok sajátos működési bevételei számlákon az adó- és illetékbevételeket, az átengedett központi adókat, illetve az egyéb sajátos (önkormányzati lakások lakbérbevétele, önkormányzati egyéb helyiségek bérbeadásából származó bevétel) bevételeket kell kimutatni.

e) A Költségek, ráfordítások ellentételezésére felhalmozási célra kapott (jóváhagyott) támogatás számlacsoport a központi költségvetésből, az önkormányzati alrendszerrel felhalmozási célra kapott támogatás, juttatás, támogatási értékű bevétel, illetve az államháztartáson kívülről költségek, ráfordítások ellentételezésére felhalmozási célra kapott (járó) pénzeszközök nyilvántartására szolgáló számlákat tartalmazza.

f) Az Egyéb különféle bevételek számlacsoport tartalmazza az értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök bevétele, az értékesített, átruházott (engedményezett) követelések elismert értéke, a káreseményekkel, bírságokkal kapcsolatosan kapott bevételek, a behajthatatlannak minősített és leírt követelésekre kapott összegek, az utólag kapott - közvetve kapcsolódó - pénzügyileg rendezett engedmény, a céltartalék felhasználása (csökkenése, megszűnése), a visszaírt terven felüli értékcsökkenés, a visszaírt értékvesztés, a kapott (járó) elismert kártérítés összege, valamint a különféle egyéb bevételek nyilvántartásra szolgáló számlákat.

g) A Pénzügyi műveletek bevételei számlacsoport biztosítja az eredménykimutatás ezzel kapcsolatos részének számviteli alátámasztását.

h) A Rendkívüli bevételek számlacsoport tartalmazza a véglegesen fejlesztési célra kapott (jóváhagyott) támogatás, támogatási értékű bevétel, az államháztartáson kívülről véglegesen fejlesztési célra kapott (járó) pénzeszköz, a véglegesen nem fejlesztési célra, nem a költségek, ráfordítások ellentételezésére kapott (jóváhagyott) pénzeszközök, a tulajdonosi jogokhoz kapcsolódó rendkívüli bevételek, a kötelezettségekhez kapcsolódó rendkívüli bevételek (tartozásátvállalás, elengedett, elévült kötelezettség), valamint az egyéb vagyonnövekedéssel járó rendkívüli bevételek (térítés nélkül átvett eszközök, kapott szolgáltatások, ajándékként, hagyatékként kapott, fellelt eszközök piaci értéke) nyilvántartására szolgáló számlákat.

i) A Bevételek szakfeladatok szerinti elszámolása számlacsoport a bevételi jogcímeik elsődleges elszámolását követően az államháztartás szervezete alap-, kiegészítő, kiegészítő és vállalkozási tevékenységei szerinti másodlagos elszámolását biztosítja a 998. Szakfeladatok bevételeinek átvezetési számlájával szemben.

19. A 0. számlaosztály azokat a nyilvántartási számlákat tartalmazza, amelyeken kimutatott tételek az adott költségvetési év mérleg szerinti eredményét, a mérlegfordulónapi saját tőke összegét közvetlenül nem befolyásolják. A 0. számlaosztály tartalmazza a befektetett eszközök, a forgóeszközök és a kötelezettségek nyilvántartási számláit és ellenszámláit.

a) A befektetett eszközök, készletek, követelések, pénzügyi elszámolások nyilvántartási számlái azon idegen eszközök nyilvántartására szolgálnak, melyeket az adott szervezetre bíztak (bérbe vett, üzemeltetésre, bizományba átvett eszközök stb.), illetve a nyilvántartásba vételük időpontjában, illetve a mérlegfordulónapján még függő, jövőbeni követelést képeztek (le nem zárt függő peres ügyekkel kapcsolatos követelések, hagyatéki eljárás alatt lévő követelések stb.), ezért az 1-3. számlaosztály megfelelő számláin, illetve a beszámolás során a könyvviteli mérlegben a saját eszközök között értékkel nem szerepeltethetők.

