

**Előterjesztés
a Képviselő-testület részére
az államháztartási számvitelt érintő 2014. évi változásokról**

I. Tartalmi összefoglaló

2014. január elsejétől hatályba lép az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet.

Az új államszámviteli rendszer – a nemzetközi elvárásoknak is megfelelően – a kettős könyvvitel zárt rendszerén belül elkülöníti a bevételi és kiadási előirányzatok alakulásának, a követelések, kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek, és ezek teljesítésének folyamatos mérésére szolgáló költségvetési számvitelt, valamint a vagyon és annak összetétele, a tevékenység eredménye mérésére szolgáló pénzügyi számvitelt.

Az új számviteli rendre történő átállás részletszabályait az államháztartás számvitelének 2014. évi megváltozásával kapcsolatos feladatokról szóló 36/2013. (IX. 13.) NGM rendelet tartalmazza.

A 2014. évi könyvvizetéshez nyújt iránymutatást az államháztartásban felmerülő egyes gyakoribb gazdasági események kötelező elszámolási módjáról szóló 38/2013. (IX. 19.) NGM rendelet.


Az új számviteli szabályok alapos megismerése és gyakorlatban történő alkalmazásának támogatása céljából a Polgármesteri Hivatalban két napos előadást tartott Szamkó Józsefné és Dömötörfy Józsefné, mindketten bejegyzett könyvvizsgálók és az államháztartási számvitel évtizedek óta elismert szakemberei. Az előadásokon a Gazdasági és Pénzügyi Iroda munkatársai és az önállóan gazdálkodó intézmények pénzügyi-számviteli munkatársai is részt vettek.

Az államháztartási számvitelt érintő 2014. évi változásokról szóló tájékoztató a jogszabályok és az előadásokon elhangzottak alapján áttekintést nyújt az államháztartási számvitelt érintő változásokról, az átálláshoz szükséges feladatokról, valamint betekintést ad az új számviteli rendszerre alapuló nyilvántartási és beszámolási eljárásokba.

Az államháztartási számvitelt érintő 2014. évi változásokról szóló tájékoztató az előterjesztés 1. melléklete.

Kérem, a Tisztelt Képviselő-testületet a tájékoztató megtárgyalására.

Budapest, 2013. december 7.



Dr. Szabó Krisztián

Tájékoztató az államháztartási számvitelt érintő 2014. évi változásokról

A könyvvezetési, beszámolási és a rendszeres adatszolgáltatási feladatok komplexitása miatt nemzetgazdasági szinten felmerült az igény egy egyszerűbb, egységesebb, ugyanakkor az információs igényeket is kielégítő új államháztartási számviteli rendszer kialakítására, amelyben a hagyományos pénzforgalmi adatok mellett a számvitel az ellátott feladatok önköltségének, illetve valamely tevékenység teljesítményének méréséhez is megbízható adatokat biztosít.

Az új államszámviteli rendszer – a nemzetközi elvárásoknak is megfelelően – a kettős könyvvitel zárt rendszerén belül elkülöníti a bevételi és kiadási előirányzatok alakulásának, a követelések, kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek, és ezek teljesítésének folyamatos mérésére szolgáló költségvetési számvitelt, valamint a vagyon és annak összetétele, a tevékenység eredménye mérésére szolgáló pénzügyi számvitelt.

1. Az új államháztartási számvitel fő céljai:

- a) az államháztartás egésze szintjén valósuljon meg az egységes bevétel-kiadás osztályozás, a számviteli szabályok támogassák a nemzeti vagyon egységes szempontú mérését, a vagyonsvltózás és a vagyonértékelés azonos módon történő elszámolását,
- b) az egyes tevékenységek teljesítményének, eredményességének, önköltségének mérésére szolgáló eszközöket biztosítson, valamint a középtávú szempontok érvényesítése a követelések és kötelezettségek mérésével, ezáltal felkészülés a 2011/85/EU irányelv bevezetésére.

Az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet (továbbiakban Áhsz.) 2014. január elsejétől történő hatályba lépésével a jelenlegi négy kormányrendelet helyett egységes számviteli szabályok kerültek kialakításra az államháztartás egészére. Az egységesség által lehetővé válik a költségvetési és a vagyon tételek konszolidálhatósága.

2. Megvalósítását szolgáló eszközök

A költségvetési és pénzügyi számvitel megkülönböztetése, ezen belül azonban egységes számlakeret és egységes rovatrend, követelések, kötelezettségvállalások, bevételek és kiadások közzgazdasági és funkcionális mérése a költségvetési számvittel.

A vagyon és a tevékenységek teljesítményének, eredményességének, önköltségének mérése a pénzügyi számvittel, a konszolidáció módszertanának pontos meghatározása, és az egységes gyakorlat kialakulását segítő eszközök (eltérési lehetőségek minimálisak, kötelező kontírozási rendelet).

A 2014. január 1-től az új számviteli, könyvvezetési és beszámolási kötelezettség gyakorlati végrehajtására még ebben az évben fel kell készülni.

Az új számviteli munka megkezdéséhez a költségvetési szerveknek az új számviteli rendeletben meghatározott számviteli alapelvek alapján ki kell alakítaniuk a számviteli politikájukat, ennek keretében el kell készíteniük, illetve módosítaniuk kell a szabályzataikat, el kell készíteni az új számlarendet, és ki kell alakítaniuk az analitikus nyilvántartások rendjét.

3. A számviteli alapelvek

Az éves költségvetési beszámolóban az államháztartás szervezetei vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetét tükröző megbízható, és valós összkép bemutatása a számviteli alapelvekkel, az ezekre épített értékelési előírásokkal és mindezeket érvényre juttató számviteli politikával biztosítható.

Az államháztartás új számviteli rendszerében egyidejűleg valósul meg a bevételek, a kiadások/költségek (ráfordítások) pénzforgalmi és eredményszemléletű számbavétele, ezért az új államszámvitelnek a számviteli törvénnyel való kapcsolata a számviteli alapelvek alkalmazásában kibővül.

A számviteli törvényben meghatározott alapelveket tartalmi és formai alapelvekre lehet felosztani.

A tartalmi alapelvek: a teljesség, a valódiság, az óvatosság, az összemérés, az egyedi értékelés, az időbeli elhatárolás, és a tartalom elsődlegessége a formával szemben alapelv.

A formai alapelvek: a világosság, a következetesség, a folytonosság, a bruttó elszámolás, a lényegesség, és a költség-haszon összevetésének alapelve.

A költségvetési számvitelben és a pénzügyi számvitelben a számvitelről szóló 2000. évi C. törvényben (a továbbiakban: Szt.) meghatározott alapelveket az Áhsz. 4. §-ának (2)-(8) bekezdésében meghatározott sajátosságokkal kell érvényesíteni.

A számviteli törvény előírásai szerint alkalmazott alapelvek az államszámvitelben

A valódiság elve:

A költségvetési könyvvitelben, valamint a pénzügyi könyvvitelben rögzített és az éves költségvetési beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállók által is megállapíthatóknak kell lenniük. Értékelésük meg kell, hogy feleljen a számviteli törvényben, illetve az államszámviteli kormányrendeletben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak.

A valódiságot az államszámviteli rendszer egészére kell érteni.

A könyvvezetés (mind a költségvetési, mind a pénzügyi könyvvezetés) szempontjából ez azt jelenti, hogy a gazdasági eseményeket hitelt érdemlő bizonylatok alapján kell könyvelni.

A valódiság elvéhez tehát hozzátartozik a bizonylati fegyelem, a bizonylati rend és elv betartása.

Az éves költségvetési beszámoló mérlegében a mérlegtételek valóságos létét (megtalálhatóságát) a főkönyvi könyvelés adataival egyező leltárral történő alátámasztása jelenti.

A valódiság elvének érvényesítése az eredmény-kimutatásban szereplő eredménykategóriákra is vonatkozik. Az eredményszemléletű bevétel és ráfordítás tételeknek tartalmukban meg kell felelniük az államszámviteli előírásoknak és hitelt érdemlő bizonylatokon, könyvviteli elszámolásokon kell alapulniuk.

A világosság elve:

A költségvetési könyvvezetést, a pénzügyi könyvvezetést és az éves költségvetési beszámólót áttekinthető, érthető, az államszámviteli kormányrendeletnek megfelelően, rendezett formában kell elkészíteni.

A világosság elve szintén az államszámviteli rendszer egészére vonatkozó alapelv.

A következtetesség elve:

Az éves költségvetési beszámoló tartalma és formája, valamint az azt alátámasztó költségvetési könyvvizetés és a pénzügyi könyvvizetés tekintetében az állandóságot és az összehasonlíthatóságot biztosítani kell.

A könyvvizetés állandóságát biztosítja az egységes számlakeret. A következtetesség elvének alkalmazása adja meg az alapot a folytonosság elvének érvényesítéséhez.

A költségvetési számvitelben a következtetesség elvének érvényesítését biztosítja az is, hogy a beszámoló részét képező költségvetési jelentést, a negyedéves költségvetési jelentést az éves elemi költségvetéssel azonos tartalommal és szerkezetben kell elkészíteni.

A folytonosság elve:

A költségvetési beszámoló részét képező, **pénzügyi számvittel** biztosító mérleg és eredmény-kimutatás nyitó adatainak meg kell egyezniük az előző évi (az Áhsz. 7. §-ában megjelölt időszak) költségvetési beszámoló záró adatával. Az egymást követő években az eszközök és a források számbavétele csak az államszámviteli kormányrendeletben meghatározott szabályok szerint változhat..

A bruttó elszámolás elve:

A költségvetési számvitelben az egységes rovatrend szerinti pénzforgalmi bevételeket és kiadásokat, a pénzügyi számvitelben az eredményszemléletű bevételeket és költségeket (ráfordításokat), illetve a követeléseket és kötelezettségeket egymással szemben – az Áhsz. 40. §-ában és 45. § (4) bekezdésében szabályozott esetek kivételével – nem lehet elszámolni.

A tartalom elsődlegessége a formával szemben elve:

Azt jelenti, hogy a költségvetési beszámolóban és az azt alátámasztó költségvetési könyvvizetés és pénzügyi könyvvizetés során a gazdasági eseményeket, ügyleteket a tényleges gazdasági tartalmunknak megfelelően – az Áhsz.-ben megfogalmazott alapelvekhez, a vonatkozó előírásokhoz igazodóan – kell bemutatni, illetve annak megfelelően kell elszámolni.

A lényegesség elve:

Az éves költségvetési beszámoló szempontjából azt jelenti, hogy lényegesnek minősül minden olyan információ, melynek elhagyása vagy téves bemutatása befolyásolhatja az éves költségvetési beszámoló adatait felhasználók döntéseit.

A számviteli törvénytől eltérően alkalmazott alapelvek az államszámvitelben

A vállalkozás folytatásának elve:

Azt jelenti, hogy az éves költségvetési beszámoló elkészítésekor és a könyvvizetés során abból kell kiindulni, hogy a költségvetési szerv a belátható jövőben is fenn tudja tartani működését, folytatni tudja tevékenységét, azonban figyelembe kell venni a költségvetési évben bekövetkezett szervezeti és feladatváltozásokat (az átszervezéseket, az irányító szerv megváltozását, a szerkezeti változásokat) is.

Az éves költségvetési beszámolóban a feladatok végrehajtásának úgy kell megjelennie, hogy az biztos alapot adjon a jövőbeni költségvetés tervezéséhez.

A teljesség elve:

A teljesség elve a **pénzügyi számvitelben** azt jelenti, hogy a költségvetési szervnek könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását az éves költségvetési beszámolóban ki kell mutatnia, ideértve azokat a gazdasági eseményeket is, amelyek az adott naptári évre

vonatkoznak, amelyek a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté. Továbbá azokat is, amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak.

A teljesség a naptári évre vonatkozik, de beleértendő azon gazdasági események hatása is, amelyek a mérleg fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között váltak ismertté, és olyan jellegűek, amelyek a mérleg tételeinek értékelésében változást okoznak.

A teljesség elve a költségvetési számvitelben sajátosan érvényesül, ugyanis figyelembe kell venni azt, hogy a költségvetés naptári évre készül, tehát azokat a bevételeket és kiadásokat, amelyek még a mérleg fordulónappal lezárt költségvetési év gazdasági eseményeiből erednek, de pénzügyileg a következő költségvetési évben realizálódnak, a következő költségvetési év bevételeként, illetve kiadásaként kell elszámolni az egységes rovatrend szerinti bevételi, illetve kiadási jogcímen.

A teljesség elvének alkalmazása az államszámviteli rendszer egészére vonatkozik.

Az óvatosság elve a pénzügyi számvitelben azt jelenti, hogy nem lehet eredményt kimutatni akkor, ha az eredményszemléletű bevétel pénzügyi realizálása bizonytalan.

A tárgyévi eredmény meghatározása során az értékvesztés elszámolásával vehető figyelembe az előrelátható kockázat és feltételezhető veszteség akkor is, ha az a mérleg fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között vált ismertté, tehát az értékcsökkenést és az értékvesztést el kell számolni, függetlenül attól, hogy a tárgyév eredménye nyereség, vagy veszteség.

Az óvatosság elvének érvényesítésekor a céltartalék képzésre vonatkozó szabályok nem alkalmazhatók.

Az óvatosság elve a reális eredmény meghatározását szolgálja.

Az összemérés elve a pénzügyi számvitelben azt jelenti, hogy az adott költségvetési év eredményének meghatározásakor a tevékenységek adott időszaki teljesítésének elismert eredményszemléletű bevételeit és a bevételeknek megfelelő költségeit (ráfordításait) kell számításba venni, függetlenül a pénzügyi teljesítéstől.

Az egyedi értékelés elve:

Azt jelenti, hogy az eszközöket és a kötelezettségeket a könyvvezetés és az éves költségvetési beszámoló elkészítése során egyedileg kell rögzíteni és értékelni.

Az egyedi értékelés elve a valódiság elvéhez kapcsolódó, kiegészítő elv. Az egyedi értékelés elvét támasztja alá a tételes leltár.

Az időbeli elhatárolás elve:

A **pénzügyi számvitelben** azt jelenti, hogy az éves költségvetési beszámoló elkészítése során az olyan gazdasági események hatásait, amelyek két vagy több évet is érintenek az adott időszak eredményszemléletű bevételei és költségei között, olyan arányban kell elszámolni, ahogyan az alapul szolgáló időszak és a jövőbeni elszámolási időszak(ok) között megoszlik.

Az időbeli elhatárolás elve az összemérés elvéhez kapcsolódó kiegészítő elv, elsősorban az eredmény meghatározásában és az azt megalapozó pénzügyi könyvvezetésben érvényesül.

A költségvetési számvitelben az időbeli elhatárolás elve nem alkalmazható.

A költség-haszon összevetésének elve (vagy másképpen a gazdaságosság elve) általánosságban azt jelenti, hogy az éves beszámolóban szereplő információból nyerhető haszon haladja meg az információk előállításának költségeit.

Az államszámvitelben a költség-haszon összevetésének elve nem alkalmazható azon információk előállításának tekintetében, amelyek előállítását, szolgáltatását jogszabály előírja.

Az államszámvitelben is célszerű ezen elv alkalmazása minden olyan esetben, amikor egy gazdasági esemény számviteli, vagy más költségei indokolatlanul meghaladják az abból származó bevételeket, illetve annak eldöntéséhez, hogy a többletinformáció előállítása arányban áll-e a ráfordított költségekkel.

A számviteli alapelveken túl a könyvvezetés és az éves költségvetési beszámoló elkészítése során a számviteli törvény rendelkezéseit csak akkor lehet alkalmazni, ha azt az Áhsz. kifejezetten elrendeli!

4. A számviteli politika és a kapcsolódó szabályzatok

A számviteli politikával kapcsolatos rendelkezéseket az Áhsz. 50. §-a tartalmazza. A számviteli politika elkészítésére az Szt. 14. § (3)-(6) , (8) és (11) bekezdésében foglaltakat az Áhsz. 50. §-ának (2)-(7) bekezdésében foglalt kiegészítésekkel kell alkalmazni.

A számviteli törvényben rögzített alapelvek, értékelési előírások alapján ki kell alakítani és írásba kell foglalni az államháztartás szervezete adottságainak, körülményeinek leginkább megfelelő – a törvény végrehajtásának módszereit, eszközeit meghatározó – számviteli politikát.

A számviteli politika keretében írásban rögzíteni kell – többek között – azokat a gazdálkodóra jellemző szabályokat, előírásokat, módszereket, amelyekkel meghatározza, hogy mit tekint a számviteli elszámolás, az értékelés szempontjából lényegesnek, jelentősnek, nem lényegesnek, nem jelentősnek, továbbá meghatározza azt, hogy a törvényben biztosított választási, minősítési lehetőségek közül melyeket, milyen feltételek fennállása esetén alkalmaz, az alkalmazott gyakorlatot milyen okok miatt kell megváltoztatni.

Az új államszámviteli kormányrendelet jelentősen szűkítette a számviteli politika keretében szabályozandó kérdések körét, ugyanis a számviteli törvény azon rendelkezései esetében, ahol a törvényi előírás választási lehetőséget kínál, az új államszámviteli kormányrendelet sok esetben konkrét előírásokat tartalmaz.

4.1. A számviteli politika keretében el kell készíteni:

az eszközök és a források leltárkészítési és leltározási szabályzatát, az eszközök és források értékelési szabályzatát, az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatot, és a pénzkezelési szabályzatot.

A számviteli politika keretében elkészítendő (módosítandó) szabályzatok közül a leglényegesebb változás a **leltárkészítési és leltározási szabályzatnál** történt, mivel az új államszámviteli kormányrendeletben a leltározással kapcsolatos követelmények megváltoztak, a jelenlegi számviteli szabályozáshoz képest csökkentek.

Az új államszámviteli kormányrendelet szerint is kötelező a mérlegtételek alátámasztása leltárral, de nem írja elő az évenkénti, mérleg fordulónapi leltározási kötelezettséget a mennyiségben és értékben nyilvántartott eszközök – kivéve a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök – esetében. Az új államszámviteli kormányrendelet előírásai alapján a leltározást az Szt. 69. §-a szerint kell végrehajtani.

A költségvetési szerveknek tehát **megszűnt az évenkénti leltározási kötelezettsége**. Azon eszközök esetében, amelyekről a költségvetési szerv folyamatosan mennyiségi nyilvántartást vezet (tárgyi eszközök, készletek, stb.) **elégendő a háromévenként leltározás**, azonban a

költségvetési szerv leltárkészítési és leltározási szabályzatában ettől rövidebb időtartamot is meghatározhat.

Az új számviteli rendre való áttéréshez és a rendező mérleg elkészítéséhez szükséges 2013. év végén a teljes körű leltározást végrehajtani!

4.2. A számviteli politika keretében rögzíteni:

kell az általános költségek szakfeladatokra és az általános kiadások tevékenységekre történő felosztásának módját, a felosztáshoz alkalmazott mutatókat, vetítési alapokat, a költségvetési és a pénzügyi számvitel alkalmazásával kapcsolatos sajátos szabályokat, előírásokat, módszereket és ki kell jelölni a mérlegkészítés időpontját, ha azt a rendelet kötelezően nem írja elő.

A számviteli rend kialakításakor figyelembe veendő változások:

Az új államszámviteli kormányrendelet az Értelmező rendelkezések között meghatározta azokat a fogalmakat, amelyeket a rendelet alkalmazásában, a számviteli elszámolásoknál és az éves költségvetési beszámoló elkészítésekor figyelembe kell venni.

Ezek a fogalmak részben már ismertek, – a jelenleg hatályos számviteli rendeletben is megtalálhatóak, de módosultak –, és részben új fogalmak. Vannak olyan fogalmak is, amelyek ugyan megmaradtak, de nem az értelmező rendelkezések, hanem a rendeletben azon előírások között szerepelnek, amelyekhez kapcsolódnak.

Tartalmában módosult fogalom a kisértékű immateriális javak, tárgyi eszközök fogalma, mely mind az egyedi értéket, mind az elszámolás módját illetően változott.

„Kisértékű immateriális javak, tárgyi eszközök: a **kettőszázezer forint** egyedi értéket nem meghaladó bekerülési értékű vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök.”

A jelenlegi szabályozáshoz képest a változást nem csak az egyedi bekerülési érték növekedése jelenti, hanem a számviteli elszámolására vonatkozó szabály is.

A kisértékű immateriális javak és tárgyi eszközök beszerzésével kapcsolatos kiadásokat nem a dologi kiadások között, hanem a beruházási kiadások között kell elszámolni. A kisértékű immateriális javak szellemi bekerülési értékét a beszerzéskor, a kisértékű tárgyi eszközök bekerülési értékét pedig az üzembe helyezéskor, használatbavételkor egy összegben terv szerinti értékcsökkenésként el kell számolni. A költségvetési szervnek tehát a számviteli politikájában nem kell arról döntenie, hogy mit tekint kisértékű eszköznek és arról sem kell döntenie, hogy él-e az egyösszegű értékcsökkenés elszámolás lehetőségével.

A leglényegesebb új fogalmak

a) Az **informatikai eszköz** fogalma, az Áhsz. tételesen meghatározza, mely eszközök tartoznak ide.

b) A **vételár, eladási ár fogalma**, mely együttesen tartalmazza a vételár, illetve eladási ár fogalmát is. A vételár fogalmának az eszközök bekerülési értékének megállapításánál van jelentős szerepe.

„Vételár, eladási ár: a termékek, szolgáltatások beszerzése, értékesítése után fizetett, kapott, árkiegészítéssel és felárral – ide értve az utólag felszámított felárat és vételi, eladási árat növelő más korrekciókat is – növelt, engedményekkel csökkentett, általános forgalmi adót nem tartalmazó ellenérték, termék esetén ide értve a számlában foglalt szolgáltatások – így különösen szállítás, rakodás, üzembe helyezés –, valamint a biztonságos üzemeltetéshez, rendeltetésszerű használathoz szükséges – és a beszerzéssel egy időben vagy annak üzembe helyezéséig beszerzett – tartozékok, tartalék alkatrészek

értékét is, hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír esetén, ide nem értve az Szt. 50. § (3) bekezdése szerinti vételárban lévő felhalmozott kamatot.”

Az új államszámviteli szabályok szerint a vételárban lévő, le nem vonható előzetesen felszámított általános forgalmi adó nem része a bekerülési értéknek!

- c) **Végleges jelleggel nyújtott támogatások és más ellenérték nélküli kifizetések** fogalmába azok a támogatások, és más kifizetések tartoznak, amelyet a kedvezményezett visszafizetési kötelezettség nélkül kapott.

„Végleges jelleggel nyújtott támogatások és más ellenérték nélküli kifizetések: ha a kedvezményezett a pénzeszközt jogszabály vagy szerződés alapján nem visszafizetési kötelezettség mellett kapta; a végleges jelleget nem befolyásolja, ha az átvevőt a felhasználásról történő beszámolási, a jogosulatlan igénybevétel, felhasználás tekintetében visszafizetési kötelezettség terheli.”

A végleges jelleggel nyújtott támogatásokat és más ellenérték nélküli kifizetéseket a **költségvetési számvitelben** aszerint is **meg kell különböztetni**, hogy államháztartáson belülre vagy államháztartáson kívülre, illetve működési vagy felhalmozási célra történik a kifizetés.

Ha a visszafizetési kötelezettség nélkül nyújtott támogatást a kedvezményezett meghatározott célra kapja, jogszabály vagy a támogatási szerződés előírhatja a kapott pénzeszköz felhasználásáról való beszámolási kötelezettséget, illetve a jogtalan felhasználás vagy igénybevétel esetén a visszafizetési kötelezettséget.

- d) **A kötelezettség jelenlegi fogalmát a végleges kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség fogalma váltja fel.**

Végleges kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség: az a pénzügyben kifejezett, jogszabályból, jogerős bírói ítéletből vagy hatósági határozatból, szerződésből – ide értve az átvállalt kötelezettségeket is – jogszerűen eredő elismert tartozás, amely kifizetésének feltételeit a másik fél már teljesítette.

Ilyennek minősül különösen: a számfeltett személyi juttatás, a teljesítésigazolással ellátott számlázott termékértékesítésért vagy szolgáltatásnyújtásért fizetendő ellenérték, a felvett hitelek, kölcsönök visszafizetendő összege és annak kamatai, a kapott visszatérítendő támogatások, kölcsönök visszafizetendő összege és annak kamatai.

A jelenlegi számviteli szabályok szerint a mérlegben a kötelezettségeket hosszúlejáratú – ezen belül a kapott kölcsönökkel, felvett hitelekkel, pénzügyi lízingsel, kötvénykibocsátással, egyéb hosszú lejáratú kötelezettséggel kapcsolatos kötelezettségek és rövid lejáratú – ezen belül rövid lejáratra kapott kölcsönökkel és hitelekkel, szállítókkal, likvid hitelekkel, a hosszú lejáratú kötelezettségekből a következő évet terhelő részletekkel, egyéb rövid lejáratú kötelezettségekkel kapcsolatos – kötelezettségek megbontásban kell kimutatni.

Az új államszámviteli szabályok alapján a mérlegben a kötelezettségek között az egységes rovatrend szerinti kiadási rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott **végleges kötelezettségvállalásokat, más fizetési kötelezettségeket kell kimutatni** költségvetési évben esedékes és költségvetési évet követően esedékes megbontásban mindaddig, amíg azokat pénzügyileg ki nem egyenlítették, el nem engedték vagy egyéb módon nem rendezték. Ezért a végleges kötelezettségvállalás fogalma azt határozza meg, hogy az elismert fizetési kötelezettség milyen kiadási jogcímen keletkezett pénzkidrást.

5. Számlakeret, számlarend, analitikus nyilvántartások

Az **egységes számlakerettől nem lehet eltérni**, azonban az egyes könyvviteli és nyilvántartási számlák saját hatáskörben további részletező számlákra alábonthatók.

A **költségvetési szervnek a saját számlarendje kialakításához figyelembe kell vennie** az államháztartásban felmerülő egyes gyakoribb gazdasági események kötelező elszámolási módjáról szóló 38/2013. (IX. 19.) NGM rendeletet, a kormányzati funkciók (COFOG), államháztartási szakfeladatok és szakágazatok osztályozási rendjéről szóló NGM rendeletet, ami jelenleg tárcaközi egyeztetésen van, (a szakfeladatok mostani szerepét felváltja a kormányzati funkció, a régi szakfeladat és a kormányzati funkciók közötti megfeleltetés előkészületben van), az elemi költségvetés és az elemi költségvetési beszámoló űrlapjait, valamint a 2014. évi Mérlegjelentés új tagolását (előkészületben van)

5.1. Az új számlakeret tükör felépítése

Az új számlakeret a vállalkozásokéhoz hasonló felépítésű, az 1-9. számlaosztály számlái **nem tartalmazzák** az előírányzat számlákat, amelyek a 0. számlaosztályba kerültek át (előírányzat teljesítési (forgalmi), finanszírozási bevételi és kiadási számlaként).

Az 1-9. számlaosztály számlái **tartalmazzák** a pénzügyi számvitelben elszámolt eredményszemléletű adatokat (**Csak a pénzügyi számvitelben használt főkönyvi számlák**):

- a) 1-4. számlaosztály: mérlegszámlák, az 1–3. számlaosztály az eszközök, a 4. számlaosztály a források könyvviteli számláit tartalmazza,
- b) 5-9. számlaosztály: eredményszámlák, az eredmény-kimutatás elkészítéséhez, a mérleg szerinti eredmény megállapításához szükséges adatokat az 5. és a 8. és a 9. számlaosztály könyvviteli számlái tartalmazzák,
- c) az eredményszemléletű bevételeket közgazdasági osztályozás szerint és szakfeladatok szerint is a 9. számlaosztályban kell elszámolni,
- d) a költségek elszámolása elsődlegesen költség-nemek szerint az 5. számlaosztályban történik,
- e) a megtérült költségek elszámolása másodlagosan tevékenységek (szakfeladatok) szerint a 7. számlaosztályban, a 7. számlaosztályt a tevékenység során használt szakfeladatok szerint tovább kell tagolni (nem minden költségvetési szervnek lesz szakfeladata), a költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás elkészítéséhez szükséges adatokat a 7. számlaosztály tartalmazza,
- f) a szakfeladathoz közvetlenül hozzá nem rendelhető (közvetett) költségek elszámolása a 6. számlaosztályban,
- g) a ráfordítások elszámolása a 8. számlaosztályban történik.

A 0. számlaosztály nyilvántartási számlái (01. és 02. kivételével) **tartalmazzák** a költségvetési számvitelben az egységes rovatrend szerint nyilvántartásba vett előírányzatok, előírt követelések, kötelezettségvállalások, teljesített költségvetési és finanszírozási bevételek és kiadások halmozott adatait (**Csak a költségvetési számvitelben használt nyilvántartási számlák**).

A **pénzmozgások elszámolása a pénzügyi számvitelben** a 31-33. Pénzeszközökkel szemben költségként, ráfordításként, illetve eredményszemléletű bevételként, **a költségvetési számvitelben** költségvetési, vagy finanszírozási kiadásként és bevételként a 05. és 09. számlacsoportban az egységes rovatrend szerint vezetett nyilvántartási számlákon a 00. nyilvántartási ellenszámlákkal szemben történik.

A költségvetési könyvvizetés során a 05. és a 09. számlacsoportot az egységes rovatrend bevételei és kiadásai szerinti bontásban kell vezetni, valamennyi nyilvántartási számlát továbbbontva

- a) bevételi vagy kiadási előirányzatok nyilvántartási számlára,
- b) követelések vagy kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek nyilvántartási számlára, és
- c) teljesítés nyilvántartási számlára.

Az 05. és a 09. számlacsoport nyilvántartási számláit, valamint a 03. és 04. számlacsoport szerinti nyilvántartási számlákat a költségvetési szerv, a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat, társulás, térségi fejlesztési tanács könyvvizetési és beszámolási feladatait ellátó szerv **az elemi költségvetés egészére vezeti.**

5.2. Részletező analitikus nyilvántartások

A számlarendben kell szabályozni a részletező nyilvántartások vezetésének módját, azoknak a kapcsolódó könyvviteli és nyilvántartási számlákkal való egyeztetését, annak dokumentálását, valamint a részletező nyilvántartások és az egységes rovatrend rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlák adataiból a pénzügyi könyvvizetéshez készült összesítő bizonylatok (feladások) elkészítésének rendjét, az összesítő bizonylat tartalmi és formai követelményeit.

A költségvetési jelentés és a maradvány kimutatás nyilvántartási számlákon nem szereplő adatairól, továbbá a jogszabályban **előírt adatszolgáltatási kötelezettségek alátámasztásáról részletező nyilvántartások vezetésével kell gondoskodni.**

A részletező nyilvántartások kötelező minimum tartalmát az Áhsz. 14. melléklete állapítja meg.

6. Államháztartás számviteli rendszere

Az államháztartás új számviteli rendszere megalkotásakor az alábbi, számvittel szemben támasztott követelményeknek kellett egyidejűleg megfelelni:

- a) **a számvitel tartsa nyilván,** a költségvetési évben pénzforgalomban teljesülő bevételek és kiadások számbavételén túl, a jövőben várható bevételeket követelésként és a jövőben várható kiadásokat kötelezettséggként, így nem csak a zárszámadást, hanem a gazdálkodást és a tervezést (a teljes költségvetési ciklust) is segíti;
- b) **a számvitel tartsa nyilván** a nemzeti vagyont, ezáltal a kiadások és bevételek alakulása összevethető a vagyon alakulásával;
- c) **a számvitel mérje** az egyes tevékenységek teljesítményét, költségeit, legyen alkalmas a hasonló tevékenységet végző egységek összehasonlítására, a jövedelmezőség mérésére, az önköltség számítására.

Az új államszámviteli rendszer – a nemzetközi elvárásoknak is megfelelően – a felsorolt követelményeknek oly módon tesz eleget, hogy a kettős könyvvitel zárt rendszerén belül elkülöníti

- a) a bevételi és kiadási előirányzatok alakulásának, a követelések, kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek, és ezek teljesítésének folyamatos mérésére szolgáló **költségvetési számvitelt,**
- b) a vagyon és annak összetétele, a tevékenység eredménye mérésére szolgáló **pénzügyi számvitelt.**

Az államháztartás számvitele tehát a költségvetési számvitelből és a pénzügyi számvitelből áll.

Az egyidejű költségvetési és pénzügyi számviteli elszámolások államháztartás egészére történő kiterjesztése lehetővé teszi az államháztartás egészére készülő, számvitelileg alátámasztott információk előállítását mind a nemzeti vagyon, mind az államháztartás kiadásai, bevételei – közgazdasági és funkcionális osztályozás szerinti – alakulása tekintetében.

6.1. Költségvetési számvitel fogalma:

A költségvetési számvitel a bevételi és kiadási **előirányzatok** alakulásának, a **követelések, kötelezettségvállalások**, más fizetési kötelezettségek, és ezek teljesítésének, továbbá a **központi** költségvetés az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) 14. § (3) bekezdése szerinti fejezetéből kapott **támogatások felhasználásának a valóságnak megfelelő, folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartását** és az éves költségvetési beszámoló ezekre vonatkozó részei megbízható és valós összképet mutató elkészítését biztosítja.

Áht. 14. § (3) bek.: "A központi költségvetésről szóló törvény a helyi önkormányzatok központi adókból, származó részesedését, a helyi önkormányzatok, helyi nemzetiségi önkormányzatok általános működésének és ágazati feladatai támogatásait, valamint a részükre juttatandó költségvetési támogatásokat önálló fejezetként tartalmazza."

A költségvetési számvitel feladata a költségvetési folyamatok mérése, a központi és a helyi gazdálkodási döntések meghozatalának és a zárszámadás támogatása.

A költségvetési számvittel biztosítható a kiadások és bevételek közgazdasági és kormányzati funkciók szerinti osztályozása.

A költségvetési számvitel jellemzői

A költségvetési számvitel pénzforgalmi szemléletű kettős könyvvitelen alapul és a 0-ás számlaosztályban az egységes rovatrendhez igazodó nyilvántartási számlákon keresztül valósul meg.

Valamennyi rovat egy-egy számlát képez, amely a 05. és 09. számlacsoportban tovább tagolódik előirányzat, követelés, illetve kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség, és a pénzügyi teljesítés nyilvántartására szolgáló számlára.

A kettős könyvvitel ellenszámlák használatával történik, amelyek információt adnak követelés, kötelezettségvállalás esetén annak esedékességéről, időbeliségéről (költségvetési évben vagy azon túl esedékes), teljesítés esetén annak tevékenységnek (alap- és vállalkozási tevékenység) és kormányzati funkciók szerinti besorolásáról.

6.2. Pénzügyi számvitel fogalma:

A pénzügyi számvitel a vagyonnak és annak összetételének, a tevékenység eredményének a valóságnak megfelelő, folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartását és az éves költségvetési beszámoló ezekre vonatkozó részei megbízható és valós összképet mutató elkészítését biztosítja.

A pénzügyi számvitel feladata a vagyon és a tevékenységek eredményének, költségeinek mérése.

A vállalkozói szférában alkalmazott **eredménykimutatás** alapján a tevékenység eredményének mérése, **először a 2014. évi működésről kell készíteni**. Az eredmény meghatározásánál az időbeli elhatárolásokat is figyelembe kell venni.

A pénzügyi számvitel jellemzői

A pénzügyi számvitel módosított eredményszemléletű kettős könyvvitelen alapul és az 1-9. számlaosztály számláin keresztül valósul meg:

- a) az **1. és 2. számlaosztályban** csak a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök és a nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközök nyilvántartása történik,
- b) a **3. számlaosztályban** jelennek meg a befektetett pénzügyi eszköznek minősülő kölcsönök, tartós betétek, pénzeszközök, követelések és aktív időbeli elhatárolások,
- c) a 4. számlaosztály a források,
- d) az 5. számlaosztály a költségnemek,
- e) a 6. számlaosztály az általános költségek,
- f) a 7. számlaosztály a szakfeladatok költségei,
- g) a 8. számlaosztály az elszámolt költségek és ráfordítások,
- h) a 9. számlaosztály az eredményszemléletű bevételek,
- i) a 0. nyilvántartási számlák közül **a mérlegben kívüli 01. befektetett eszközök és 02. készletek** (ellenszámlája 006.) kimutatására szolgálnak.

A pénzügyi számvittellettel biztosítható az egyes tevékenységek (szakfeladatok) eredményének, önköltségének mérése, amelynek a feladatellátással kapcsolatos szervezeti és finanszírozási döntések tekintetében van jelentős szerepe.

Kötelező egyezőségek biztosítása a követelések és a végleges kötelezettségvállalások esetén a pénzügyi számvittellettel

A költségvetési könyvvezetés adatai alapján elkészített **költségvetési jelentésben** kimutatott követelések és végleges kötelezettségvállalások, valamint az eredményszemléletű könyvvezetés adatai alapján elkészített **mérlegben** kimutatott követelések és kötelezettségek között szoros összefüggés van és a beszámolóban a kötelező egyezőségüket biztosítani kell.

6.3. Egyezőségek:

- a) **A mérlegben kimutatott költségvetési évben esedékes követelések jogcímenkénti összegének meg kell egyeznie** a költségvetési jelentésben az egységes rovatrend szerinti kiemelt bevételi jogcímenek a költségvetési évben esedékes követelések oszlopában és a teljesítések oszlopában kimutatott összeg különbözetének összegével.
- b) **A mérlegben kimutatott költségvetési évet követően esedékes követelések jogcímenkénti összegének meg kell egyeznie** a költségvetési jelentésben az egységes rovatrend szerinti kiemelt bevételi jogcímenek a költségvetési évet követően esedékes követelések oszlopában kimutatott összeggel.
- c) **A mérlegben kimutatott költségvetési évben esedékes kötelezettségek jogcímenkénti összegének meg kell egyeznie** a költségvetési jelentésben az egységes rovatrend szerinti kiemelt kiadási jogcímenek a költségvetési évben esedékes **végleges**

kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség oszlopában és a teljesítések oszlopában kimutatott összeg különbözetének összegével.

- d) *A mérlegben kimutatott költségvetési évet követően esedékes kötelezettségek jogcímenkénti összegének meg kell egyeznie* a költségvetési jelentésben az egységes rovatrend szerinti kiemelt kiadási jogcímenek a költségvetési évet követően esedékes **végleges** kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség oszlopában kimutatott összeggel.

6.4. Beszámolási kötelezettség

6.4.1. Legfőbb változások:

Az új államszámviteli kormányrendelet az államháztartás egészére kiterjed, ezért a beszámolási kötelezettségre vonatkozó előírások bővültek, a féléves beszámoló készítési kötelezettség megszűnt, 2014-től csak éves beszámolót kell készíteni.

Az évközi beszámoló készítési kötelezettsége csak annak a költségvetési szervnek lesz, amely év közben jogutóddal vagy jogutód nélkül megszűnik, irányító szerv vagy alrendszer váltáshoz beszámolási kötelezettség nem kapcsolódik.

Megszűnik az egyszerűsített éves költségvetési beszámoló, valamint megszűnik a zárszámadás alátámasztását szolgáló önkormányzati szintű, nettósított adatokat tartalmazó éves költségvetési beszámoló készítési kötelezettség, helyette a **Kincstár által készített és megküldött konszolidált beszámoló képezi a zárszámadás alapját.**

A beszámoló a költségvetési és az eredményszemléletű pénzügyi könyvvizetés miatt változott, az éves költségvetési beszámolónak két fő része van, az egyik a költségvetési számviteli adatai alapján, a másik az eredményszemléletű pénzügyi könyvvizetés adatai alapján készíthető el,

- a) módosul a beszámoló aláírására vonatkozó rendelkezés,
- b) a kiegészítő melléklet számszerű adatokat tartalmazó űrlapjainak száma jelentősen csökkent,
- c) a beszámoló kimutatásain (űrlapjain) áttekinthető módon kerülnek bemutatásra a költségvetési bevételek illetve a finanszírozási bevételek, továbbá a költségvetési kiadások valamint a finanszírozási kiadások,
- d) szöveges beszámolót csak az irányító szerv külön kérésére kell készíteni.

6.4.2. Éves költségvetési beszámoló elkészítésével kapcsolatos általános szabályok

Az új előírások szerint az államszámviteli kormányrendeletben meghatározott beszámolási időszakról a könyvek zárását követően bizonylatokkal, szabályszerű könyvvizetéssel, a szabályszerűen és folyamatosan vezetett részletező nyilvántartásokkal, a könyvviteli zárlat során készített főkönyvi kivonattal, valamint leltárral alátámasztott éves költségvetési beszámolót kell készíteni.

Az éves költségvetési beszámolót a rendeletben előírt formában, magyar nyelven kell elkészíteni; a beszámolóban szereplő adatokat ezer forintban, – *kivéve* az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolásokat tartalmazó kimutatásokban az adatokat forint pontossággal – kell megadni.

Az éves költségvetési beszámolót az egész évben folyamatosan működő költségvetési szerveknek a költségvetési év kezdetétől a költségvetési év utolsó napjáig – a mérleg fordulónapjáig – terjedő időtartamra kell készíteni.

6.4.3. Az éves költségvetési beszámoló részei

Az új államszámviteli rendszerben az egyidejűleg végzett, egymástól jól elhatárolható, de egymással mégis összefüggő tisztán pénzforgalmi szemléletű költségvetési könyvvezetés és az eredmény szemléletű pénzügyi könyvvezetés alapján az éves költségvetési beszámoló részei is elkülönülnek egymástól, a költségvetési könyvvezetés adatai alapján és az eredmény szemléletű pénzügyi könyvvezetés adatai alapján készíthető részekre.

A költségvetési könyvvezetés adatai alapján készített részek

Az éves költségvetési beszámolónak a költségvetési könyvvezetés adatai alapján készített részei a költségvetés végrehajtásának ellenőrzését és a zárszámadás elkészítését teszik lehetővé.

Ide tartoznak a költségvetési jelentés, a maradvány kimutatás, adatszolgáltatás a személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről, és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások előirányzatáról és teljesítéséről, valamint az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások.

Az éves költségvetési beszámolónak a költségvetési számvittel alátámasztott zárszámadással összefüggő adatokat tartalmazó részei részletezve:

Költségvetési jelentés

Az egységes rovatrend alapján tartalmazza a költségvetési bevételeket, kiadásokat, a finanszírozási bevételeket és kiadásokat jogcímek szerint eredeti, módosított előirányzatokat, követeléseket és kötelezettségvállalásokat, teljesítési adatokat.

Az elemi költségvetésben szereplő bevételi és kiadási jogcímek közül az egységes rovatrendben meghatározottak szerint a teljesítési adatok alábontottak.

Maradvány kimutatás

A maradvány fogalma az Áht. 2014. január 1-jétől hatályba lépő rendelkezése szerint a költségvetési év során a bevételek és kiadások különbözete, amely az alaptevékenység bevételei és kiadásai tekintetében a költségvetési maradvány, a vállalkozási tevékenység bevételei és kiadásai tekintetében a vállalkozási maradvány.

Az új államszámviteli szabályozás – az Áht.-ban meghatározott fogalomnak megfelelően – egyszerűsíti a költségvetési maradvány megállapításának módját és tartalmát, megszűnnek a záró pénzkészletet érintő korrekciós tételek (az aktív és passzív pénzügyi elszámolások) és a pénzmaradvány összegét módosító finanszírozási korrekciók.

Megszűnik a pénzmaradvány és az előirányzat maradvány közötti különbség, a maradvány megállapítása az államháztartás mindkét alrendszerében ugyanolyan módszerrel történik.

A maradvány tartalékolására sem lesz lehetőség, az előző évi maradványt a nyitó rendező tételek keretében finanszírozási bevételként kell elszámolni, ami a tárgyévi kiadások, befizetések fedezetére szolgál, az el nem költött rész pedig ismételt maradványként jelenik meg.

A maradvány kimutatást a rendelet 3. melléklete szerinti formában kell elkészíteni, tartalmazza az alaptevékenység és a vállalkozási tevékenység költségvetési és finanszírozási bevételeit, kiadásait, továbbá bemutatja a kötelezettségvállalással terhelt maradványt, a szabad maradványt és a vállalkozási maradványt terhelő befizetési kötelezettséget.

A személyi juttatások és a foglalkoztatottak, választott tisztségviselők összetételéről szóló adatszolgáltatás

A Kincstár által az Áht. 107. § (2) bekezdése alapján kiadott űrlapon besorolási osztály és fizetési fokozat szerinti tagolásban ismerteti a foglalkoztatottak és a választott tisztségviselők létszámát, valamint a számukra kifizetett, az egységes rovatrend szerinti illetmények, munkabérek vagy a választott tisztségviselők juttatásai rovaton elszámolt juttatásaik munkajogi jogcím szerinti megoszlását.

A társadalombiztosítás pénzügyi alapjaiból folyósított egyes ellátások és támogatások előirányzatáról és teljesítéséről szóló adatszolgáltatásnak az Áhsz. 4. melléklet szerinti adatait kell tartalmaznia.

A TB Alapokat érintő adatszolgáltatás.

Az önkormányzati alrendszer sajátos gazdálkodásához kapcsolódó elszámolások

Az Áht. 14. § (3) bekezdése szerinti fejezetből kapott hozzájárulások, támogatások folyósítása évében hatályos központi költségvetésről szóló törvényben szereplő jogcímek és mutatószámok szerinti bontásban, a Kincstár által az Áht. 107. § (2) bekezdése alapján kiadott űrlapon forint pontossággal kell bemutatni.

Az eredményszemléletű pénzügyi könyvvezetés adatai alapján készített részek

Az éves költségvetési beszámolóban az eredményszemléletű pénzügyi könyvvezetés adatai alapján készített részei a vagyoni helyzet és az eredményszemléletű bevételek, költségek, ráfordítások alakulását mutatják be, valamint a zárszámadás kiegészítő információinak elkészítését teszik lehetővé.

Ide tartoznak: a mérleg, az eredmény-kimutatás, a költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás és a kiegészítő melléklet.

Az éves költségvetési beszámolóban a pénzügyi számvittel alátámasztott eredményszemléletű adatokat tartalmazó részek részletezve:

Mérleg

A költségvetési szerv egy adott időpontban (mérleg fordulónapján) meglévő vagyoni helyzetét mutatja be az Áhsz. 5. mellékletében előírt formában és szerkezetben.

Az új államszámviteli kormányrendelet előírásai szerint **a mérleg szerkezete és tartalma, a mérleg sorok elnevezése jelentősen megváltozott.**

A két mérleg közötti eltérések **egyik oka** az, hogy az államháztartás **új számviteli rendszere az államháztartás egészére kiterjed, a másik alapvető ok**, hogy az **eredményszemléletű pénzügyi könyvvezetés adatai alapján kerül összeállításra.**

Legjelentősebb különbségek a jelenlegi és az új mérleg között:

A jelenlegi mérlegben **5 mérlegfőcsoport van, az új mérlegben 11**, több mérlegcsoport elnevezése és tartalma pedig megváltozott.

A **számviteli törvénytől is eltérő új fogalmak kerültek bevezetésre:** a nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök, a nemzeti vagyonba tartozó forgóeszközök, a sajátos

eszközoldali elszámolások, a sajátos forrásoldali elszámolások, továbbá új mérlegfőcsoportok kerültek kialakításra az aktív és passzív időbeli elhatárolások miatt.

Az immateriális javak mérlegcsoport nem tartalmazza az alapítás, átszervezés aktivált értékét, a kísérleti fejlesztés aktivált értékét és az immateriális javakra adott előlegeket.

A tárgyi eszközök mérlegcsoport nem tartalmazza a beruházásra adott előlegeket és az állami készleteket, tartalékokat.

Az immateriális javakra és a beruházásra adott előlegek a követelések között az adott előlegek mérlegcsoportban szerepelnek, az állami készletek és tartalékok átkerültek az egyéb készletek közé.

A befektetett pénzügyi eszközök mérlegcsoport nem tartalmazza a hosszú lejáratú betéteket, a hosszú lejáratú követeléseket és a tartósan adott kölcsönöket, az adott kölcsönök (lejáratától függetlenül) a követelések között jelennek meg, valamint a hosszú lejáratú betétek átkerültek a pénzeszközök közé.

Megszűnt az üzemeltetésre, kezelésre átadott, koncesszióba adott és a vagyonnevelésbe vett eszközök elnevezésű mérlegcsoport, az új mérlegben külön mérlegcsoportban csak a koncesszióba, vagyonnevelésbe adott eszközöket lehet kimutatni akkor, ha államháztartáson kívüli szervezet részére történik a vagyonnevelésbe adás. Az államháztartáson belüli szervezetnek vagyonnevelésbe átadott eszközök csak a 0. számlaosztályban mutathatók ki, az üzemeltetési, bérleti szerződés keretében átadott, illetve a vagyonnevelésbe vett eszközök a tárgyi eszközök között szerepelnek.

A követelések mérlegcsoport tagolása megváltozott, a mérlegsorok elnevezése a hagyományos adósok, vevők stb. fogalmak helyett, az egységes rovatrend szerinti kiemelt bevételi jogcímekek szerinti tagolásban és elnevezéssel tartalmazza a követeléseket költségvetési évben esedékes és költségvetési évet követően esedékes megbontásban.

Megszűnt a kiegyenlítő, függő és átfutó kiadás, illetve bevétel fogalma, az itt kimutatott tételek közül a különböző jogcímekek nyújtott előlegek átkerültek a követelések közé az adott előlegek mérlegcsoportba, illetve a kapott előlegek a kötelezettségek közé a kapott előlegek mérlegcsoportba, **függő, azonosítatlan tételeket az új szabályok szerint nem lehet a mérlegben kimutatni.**

A saját tőke elemei megváltoztak elnevezésükben és tartalmukban is: nemzeti vagyon induláskori értéke, nemzeti vagyon változásai, egyéb eszközök induláskori értéke, értékelési tartalék helyett eszközök értékhelyesbítésének forrása elnevezésre.

Az eredményszemléletű könyvvezetésből adódóan új elemek jelentek meg a saját tőkében, mint felhalmozott eredmény, mérleg szerinti eredmény.

A költségvetési és vállalkozási maradvány már nem szerepel az új mérlegben, de a maradvány kimutatás továbbra is része az éves költségvetési beszámolónak. Az előirányzat maradvány fogalma megszűnt, az államháztartás mindkét alrendszerében azonos módon kell a maradványt megállapítani, külön vállalkozási maradvány kimutatás nem lesz.

A kötelezettségek mérlegfőcsoport tagolása és a mérlegsorok elnevezése megváltozott, megszűnt a kötelezettségek hosszú, illetve rövid lejáratú megbontása, a kötelezettségeket a követelésekhez hasonlóan az egységes rovatrend szerinti kiemelt kiadási jogcímekek szerinti tagolásban és elnevezéssel tartalmazza költségvetési évben esedékes és költségvetési évet követően esedékes megbontásban.

Az új mérlegben külön mérlegfőcsoportban jelennek meg a kincstári számlavezetéssel kapcsolatos elszámolások.

A mérlegben szereplő követelések és kötelezettségek, valamint a költségvetési számvitelben a nyilvántartási számlákon kimutatott követelések és végleges kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek kötelező egyezőségét az Áhsz. 17. melléklete tartalmazza.

Eredmény-kimutatás

A költségvetési szerv gazdálkodásának, tevékenységeinek együttes eredményét, az adott költségvetési évben, pénzforgalomban ténylegesen teljesített, valamint a pénzforgalomban még nem teljesített, de az adott évre járó **eredményszemléletű bevételek,** valamint **az adott évi tevékenységet terhelő költségek/ráfordítások** – függetlenül attól, hogy azok pénzforgalomban kiadásként az adott évben vagy az előző évben merültek fel, illetve a következő évben fognak teljesülni – **különbözetének összegében az eredmény-kimutatás mutatja.**

Költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás

Célja: annak megállapítása, hogy a költségvetési szerv alap- illetve vállalkozási tevékenységével kapcsolatos, eredményszemléletben elszámolt bevételek mennyiben nyújtanak fedezetet a végzett tevékenység közvetlen önköltségére, illetve megállapítható legyen a szakfeladatot jellemző mutatószám egy egységére jutó közvetlen önköltség.

A kimutatásban a költségvetési szerv által használt szakfeladatokra elszámolt költségekről, az eszközök és szolgáltatások értékesítése nettó eredményszemléletű bevételeiről, az egyéb működési és felhalmozási célú támogatások eredményszemléletű bevételeiről kell elszámolni.

Kiegészítő melléklet

Az új államszámviteli kormányrendelet szerint a **kiegészítő melléklet csak központilag előírt számszerű kimutatásokat tartalmaz,** amelyek száma jelentősen csökkent és ezentúl **szöveges indoklást nem kell készíteni.** A számszerű kimutatások csökkenésének több oka van, egyrészt azok tartalma beépült az éves költségvetési beszámoló más részeibe, pl. a kötelezettségvállalások a költségvetési jelentésben, illetve a tájékoztató adatok között jelennek meg, másrészt az államháztartás egészét érintő szervezeti, gazdálkodási, finanszírozási, könyvvezetési és beszámolási szabályok változása miatt feleslegessé váltak, illetve az adminisztrációs terhek csökkentése érdekében elhagyásra kerültek.

Nem kell külön kimutatást készíteni pl. a követelések, kötelezettségek állományának alakulásáról, az értékhelyesbítés alakulásáról, a mutatószámok állományának alakulásáról, a letéti számla pénzforgalmáról, a költségvetési előirányzatok és a pénzforgalom egyeztetéséről stb.

Az új államszámviteli előírások szerint a **kiegészítő melléklet három számszaki kimutatásból áll:**

- a) az immateriális javak, tárgyi eszközök, koncesszióba, vagyionkezelésbe adott eszközök, állományának alakulását tartalmazó kimutatás (*Áhsz. 8. melléklet*),
- b) az eszközök értékvesztésének alakulását tartalmazó kimutatás (*Áhsz. 9. melléklet*) és
- c) a kiegészítő tájékoztató adatokat tartalmazó kimutatás (*Áhsz. 10. melléklet*).

7. Az új számviteli rendre történő átállás:

2014. január 1-jétől a pénzforgalmi, módosított teljesítés szemléletű kettős könyvvizetésről az egyidejűleg végzett, de egymástól jól elhatárolható, mégis egymással összefüggő tisztán pénzforgalmi szemléletű költségvetési és eredményszemléletű pénzügyi könyvvizetésre való **áttéréssel kapcsolatos számviteli feladatok a 2013. év végi leltározással kezdődnek.**

Az új számviteli rendre való áttéréshez **rendező mérleget kell készíteni.** A rendező mérlegben kell a 2013. évi költségvetési beszámoló mérlegében szereplő adatokat megfeleltetni az új mérleg adatainak, ki kell vezetni azokat a tételeket, amelyek az új mérlegben már nem szerepelhetnek, illetve fel kell venni olyan tételeket, amelyek eddig a mérlegben nem szerepeltek. **A rendező mérleg elkészítésével kapcsolatos előírásokat a 36/2013. (IX. 13.) NGM rendelet tartalmazza.**

A rendező mérleg elkészítésének nélkülözhetetlen és alapvető feltétele a 2013. év végi teljeskörű leltározás, a pontos, valóságnak megfelelő, tételes **leltárkimutatások** elkészítése, amelyben **már az eszközöket, követeléseket, kötelezettségeket lehetőleg olyan csoportosításban kell szerepeltetni, ami már az új mérlegtételeknek való megfeleltetést segíti.**

A 2013. év végi leltározásra való felkészülés és a leltározás során az alábbiakra indokolt a figyelmet felhívni:

2013. december 31-ei mérlegfordulónappal teljes körűen fel kell leltározni az eszközöket és forrásokat, ami azt jelenti, hogy a mennyiségben és értékben nyilvántartott eszközöket tényleges mennyiségi felvétellel, az egyeztetéssel leltározandó eszközöket és forrásokat az eszköz és a forrás valós meglétét igazoló dokumentumokkal egyeztetve és alátámasztva [vevő követelések esetében egyenlegközlő levél, szerződés (kölcsön-, hitel-, lízing stb.), vagy megállapodás, bankkivonat, letéti igazolás, teljesítésigazolással ellátott szállítói számla, stb.] kell végrehajtani. Nem elegendő az analitikus nyilvántartás alapján összeállított leltárkimutatás.

Azoknál a költségvetési szerveknél is végre kell hajtani a leltározást, akiknél a kétévenkénti leltározás lehetősége alapján 2013-ban nem lenne esedékes a leltározás.

A leltározásra való felkészülés keretében célszerű elvégezni az indokolt selejtezéseket, el kell számolni az értékvesztéseket, a terven felüli értékcsökkenést,

Indokolt a selejtezése azoknak a befejezetlen beruházásként nyilvántartott elévült, meg nem valósuló beruházási tervdokumentációknak, amelyeket évek óta nyilvántartanak (erről az illetékes vezetőknek kell döntést hozniuk, amit dokumentálni kell).

A raktáron lévő elfekvő készleteket fel kell tární és értékesítésükről vagy más egyéb módon történő hasznosításukról (térítésmentesen más költségvetési szervnek, vagy gazdasági szervezetnek átadni) gondoskodni kell.

A leltározás során el kell különíteni fizikailag is és a leltárkimutatásban is azokat a készleteket, amelyek megrongálódtak, vagy más egyéb okból, értékükből veszítettek és az értékvesztést el kell számolni.

További lépések a rendező mérlegre való felkészülés érdekében:

- a) Biztosítani kell a főkönyvi könyvelés és az analitikus nyilvántartások egyezőségét.
- b) Gondoskodni kell a mérlegben szereplő eszközök és kötelezettségek értékeléséhez szükséges információk, dokumentumok beszerzéséről.

- c) **A vevő követelések** mérlegbeli szerepeltetésének feltétele, hogy a vevő elismerje tartozását. Ezért fontos a vevőknek kiküldeni az egyenlegközlő levelet, amely tartalmazza a mérleg fordulónapján fennálló, a folyószámla nyilvántartásban szereplő, azzal egyező tartozását, és amelynek visszaküldésével elismeri annak jogosságát.
A behajthatatlanná vált követeléseket – amennyiben bizonyíthatóan behajthatatlanná vált – le kell írni, az értékvesztéseket el kell számolni.
A vevő követeléseket a leltárkimutatásban a költségvetési évben esedékes és a költségvetési évet követően esedékes követelések szerint kell megbontani.
- d) A szállítói kötelezettségek leltározását a szállítók (beérkezett számlák) analitikus nyilvántartása alapján, azzal egyeztetve kell elvégezni. A szállítói számla megérkezése végleges kötelezettségvállalást jelent, de a mérlegbeli szerepeltetéséhez arra is szükség van, hogy a költségvetési szerv elismerje a tartozását. A tartozás elismerését jelenti, ha a számlán az arra jogosult a teljesítést igazolja.
A szállítói kötelezettségeket a leltárkimutatásban a költségvetési évben esedékes és a költségvetési évet követően esedékes kötelezettségek szerint kell megbontani.
- e) Az aktív és passzív pénzügyi elszámolások között nyilvántartott kiadásokat, illetve bevételeket rendezni szükséges.
Azokat a függő, átfutó bevételeket vagy függő, átfutó kiadásokat, amelyek több év óta rendezetlenek, mert az eredetük nem ismert, végleges bevételként, illetve kiadásként kell elszámolni. **Felhatalmazó rendelkezés van a 36/2013. (IX. 13.) NGM rendeletben.**
Azokat a függő kiadásokat, amelyek eredete ismert (téves pénzügyi teljesítésből, elszámolásból erednek) és pénzügyi rendezést igényelnek, célszerű még a zárás előtt elvégezni. Ha a pénzügyi rendezés nem lehetséges, végleges kiadásként, vagy bevételként el kell számolni és a követelések, kötelezettségek közé fel kell venni.
Csak olyan tételek maradhatnak a 2013. évi beszámolóban, amelyek egyértelműen beazonosíthatók, és a rendezésük módja ismert.
- f) A 0-ás számlaosztályban nyilvántartott következő év(ek)i kötelezettségvállalások leltározását is el kell végezni (a leltárkimutatásban célszerű évenkénti bontásban elkészíteni a hosszú távú kötelezettségvállalásokat). A leltárkimutatás alapbizonylataként a kötelezettségvállalás dokumentumát (megrendelés, szerződés, megállapodás stb.) célszerű a leltárkimutatás mellé csatolni.

A fentiekben leírt feladatok elvégzésére a következő határidők vonatkoznak:

2013. évi elemi költségvetési beszámoló elkészítésének határideje a jelenleg hatályban lévő az államháztartás szervezeti beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendeletben foglaltak szerint 2014. február 28., a Kincstárhoz történő benyújtásának határideje 2014. március 10.

A rendező mérleget az államháztartás számvitelének 2014. évi megváltozásával kapcsolatos feladatokról szóló 36/2013. (IX. 13.) NGM rendelet 8. § (2) bekezdésében foglaltak alapján 2014. március 31-ig kell elkészíteni.

A számviteli politika és az annak keretében elkészítendő szabályzatok módosítására a Szt. 14. §. (11) bekezdésében foglaltakat kell alkalmazni, melynek értelmében jogszabály változás hatálybalépését követő 90 napon belül kell a számviteli politikán keresztül vezetni a változásokat.