

## II. Fejezet

### **A számviteli törvényben megfogalmazott alapelvek és azok érvényesülése a gazdálkodásban**

A Számviteli törvényben és a végrehajtására kiadott Kormányrendeletben megfogalmazott **számviteli alapelvek**:

1. A vállalkozás folytatásának elve
2. A teljesség elve
3. A valódiság elve
4. A világosság elve
5. A következetesség elve
6. A lényegesség elve
7. A költséghaszon összevetésének elve
8. A folytonosság elve
9. Az összemérés elve
10. Az óvatosság elve
11. A bruttó elszámolás elve
12. Az egyedi értékelés elve
13. A tartalom elsődlegessége a formával szemben elve
14. Az időbeli elhatárolás elve

Az alapelvek adaptációja, a sajátosságok érvényre juttatása a költségvetési gazdálkodás során:

#### **1. A vállalkozás folytatásának elve**

A beszámoló elkészítésekor és a könyvvizetés során abból kell kiindulni, hogy a gazdálkodó a belátható jövőben is fenn tudja tartani működését, folytatni tudja tevékenységét, nem várható a működés beszüntetése vagy bármilyen okból történő jelentős csökkenése (a vállalkozás folytatásának elve).

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

Az elv alkalmazása

- megalapozott, változásokat nyomon követő beszámolási tevékenységet.
- körültekintő tervezést,
- a gazdálkodás feltételeiben rejlő tartalékok és forrás lehetőségek felkutatását jelenti.

Az elv érvényesülése mellett a szerv az eszközeit a számviteli törvényben valamint a végrehajtására kiadott kormányrendeletnek megfelelően értékeli.

## **2. A teljesség elve**

A gazdálkodónak könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását a beszámolóban ki kell mutatni, ideértve azokat a gazdasági eseményeket is, amelyek az adott költségvetési évre vonatkoznak, amelyek egyrészt a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté, másrészt azokat is, amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt költségvetési év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak (a teljesség elve).

*A teljesség elvének érvényesítésénél figyelembe kell venni, hogy a költségvetés naptári évre készül.*

Az elv alkalmazása értelmében:

- a) a gazdálkodás során
  - adott év során minden gazdasági eseményt fel kell jegyezni,
  - adott évben nyilvántartásokat kell vezetni,
  - a gazdasági események könyvelésének alapját képező, a költségvetési évre vonatkozó bizonylatoknak hiánytalanul, hézagmentesen feldolgozottaknak kell lenniük;
- b) a költségvetés során
  - a költségvetést naptári évre kell készíteni, (melynek tartalmaznia kell minden előrelátható bevételi összeget, és a bevételi főösszeg alapján kell meghatározni az adott tervévre vonatkozó kiadásokat);
- c) a beszámolás során
  - a beszámolóban szerepeltetni kell valamennyi bevételt és kiadást, ami a költségvetési évben (január 1. és december 31. között) keletkezett.

A teljesség elve úgy érvényesül a költségvetési számvitelben, hogy a mérlegforduló napján lezárt költségvetési évben csak az addig pénzügyileg rendezett bevételeket és kiadásokat kell figyelembe venni. A következő költségvetési év bevételeként, illetve kiadásaként kell elszámolni a költségvetési évet követően pénzügyileg rendezett tételeket.

## **3. A valódiság elve**

A könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállók által is megállapíthatóknak kell lenniük. Értékelésük meg kell, hogy feleljen a számviteli törvényben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak (a valódiság elve).

A könyvvizetést és a beszámolót áttekinthető, érthető, a számviteli törvénynek megfelelően rendezett formában kell elkészíteni.

Ez az elv azt jelenti, hogy a beszámolóban (bele értve a zárszámadási rendeletet és előterjesztését, az államháztartási mérlegeket, valamint az információs garnitúrát)

- a kimutatott vagyon és eredmény valós,



- a vagyon és az eredmény a mérleg adataival, illetve a könyvelésben szereplő összegekkel egyezők,
- szerepeltetett adatok leltárral alátámasztottak,
- a bemutatott adatok áttekinthetők és érthetők.

A valódiság elvét érvényesíteni kell:

- a költségvetési könyvvitel, valamint
- a pénzügyi könyvvitel

során.

A valódiság elvének érvényesítését szolgálja a bizonylat szabályzatban meghatározott előírások betartása, így különösen a bizonylati rend, a bizonylati fegyelem, a bizonylati elv.

Az elv alkalmazása során ügyelni kell arra, hogy a leltározási és leltárkészítési szabályzat előírásai érvényesüljenek, így

- a leltározás szabályszerű legyen,
- a leltározás előtt megtörténjen a selejtezés,
- valamennyi vagyon szerepeljen a könyvekben,
- a leltározási tevékenység az előírt értékelési elvek figyelembe vételével történjen.

#### **4. A világosság elve**

A könyvvezetést és a beszámolót áttekinthető, érthető, a számviteli törvénynek megfelelően rendezett formában kell elkészíteni (a világosság elve).

Ez az elv azt foglalja magában, hogy:

- a költségvetési szerv könyvvezetése, az általa készített beszámoló,
  - áttekinthető,
  - bármely hozzáértő szakember számára értelmezhető legyen,
- az áttekinthetőséget, értelmezhetőséget elő kell segíteni
  - a beszámolók mellé készített szöveges résznek,
  - mellékleteknek, tábláknak,
  - a beszámoló megfelelő szerkesztettségének,
  - az adatok összевontsága megfelelőségének.

Külön figyelni kell arra, hogy a beszámoló rendelet tervezet tagoltsága megfeleljen a jogszabályi követelményeknek.

Olyan tételeket, amelyek az érthetőséget segítik vagy a sorok megbontásával, vagy a kiegészítő mellékletben kell bemutatni.

A világosság elvének érvényesülnie kell a költségvetési és a pénzügyi könyvvezetés során. A költségvetési és a pénzügyi könyvvezetés, azon belül a könyvelési tételek meghatározása során be kell tartani a vonatkozó központi jogszabályban előírtakat.

#### **5. A következetesség elve**

A beszámoló tartalma és formája, valamint az azt alátámasztó könyvvezetés tekintetében az állandóságot és az összehasonlíthatóságot biztosítani kell (a következetesség elve).

*A következetesség elvének megvalósítása érdekében az éves költségvetési beszámoló részét képező költségvetési jelentés, valamint a negyedéves költségvetési jelentés szerkezeti felépítése, formája azonos az elemi költségvetéssel.*

A következetesség elve azt jelenti, hogy:

- következetesen kell alkalmazni a számviteli politikában:
  - megfogalmazott elveket és célokat,
  - meghatározott követelményeket,
- biztosítani kell a fontosabb gazdálkodási adatok összehasonlíthatóságát, ennek érdekében az éves beszámoló és az éves költségvetés felépítésének meg kell egyeznie,
- a beszámolókat alátámasztó könyvvitel
  - állandóságot mutasson,
  - a számlára könyvelt események tartalma időszakon belül ne változzon.

A következetesség elvét támogatja a központi számlakeret, mely csak központilag változhat, illetve annak tagolása a központi előírásokat alapul véve, részletező információk, belső igények miatt történhet.

## **6. A lényegesség elve**

Lényegesnek minősül a beszámoló szempontjából minden olyan információ, amelynek elhagyása vagy téves bemutatása - az ésszerűség határain belül - befolyásolja a beszámoló adatait felhasználók döntéseit (a lényegesség elve).

*A lényegesség elvének érvényesítéséhez a számviteli politika keretében szabályozott, a számviteli elszámolás és az értékelés szempontjából lényegesnek és nem lényegesnek meghatározott szempontokat kell figyelembe venni.*

A lényegesség elvének érvényesítésekor

- be kell tartani a jelen Számviteli rendben és annak mellékleteiben rögzített - a számviteli elszámolás szempontjából -, lényegesnek tartott követelményeket, elveket, melyek a központi jogszabályok figyelembevételével kerültek meghatározásra,
- gondoskodni kell arról, hogy ne kerüljenek olyan információk elhagyásra, illetve téves bemutatásra, melyek a döntéshozókat megtéveszthetik.

## **7. A költség-haszon elve**

A beszámolóban (a mérlegben, az eredmény-kimutatásban, a kiegészítő mellékletben) nyilvánosságra hozott információk hasznosíthatósága (hasznossága) álljon arányban az információk előállításának költségeivel (a költség-haszon összevetésének elve).

*A költség-haszon összevetésének elve nem alkalmazható azon információk előállításának tekintetében, amelyeknek előállítását, szolgáltatását jogszabályok szabályozzák.*

A költséghaszon elvének alkalmazásánál be kell tartani azt, hogy

- nem lehet olyan információt kérni, melynek megszerzése több ráfordítással jár, mint a megszerzett többletinformáció,
- az információ haszon és költség viszonyai folyamatosan, rendszeresen vizsgálatra kerülnek.



Az elv alól kivétel azon információk előállításának költség kiadásainak és hasznának mérlegetése, amelyeknek előállítását, szolgáltatását törvény, kormányrendelet, illetve egyéb jogszabály írja elő.

### **8. A folytonosság elve**

A költségvetési év nyitóadatainak meg kell egyezniük az előző költségvetési év megfelelő záró adataival. Az egymást követő években az eszközök és a források értékelése, az eredmény számbavétele csak a számviteli törvényben meghatározott szabályok szerint változhat (a folytonosság elve).

A folytonosság elvét a nyitó és záró adatok vonatkozásában a pénzügyi könyvvitel biztosítja, az általa elkészített mérlegek segítségével.

A folytonosság elvének érvényesítéskor:

- a folytonosságot biztosítani kell a vagyon, (az eszközök, a források) tekintetében;
- biztosítani kell azt, hogy az egymást követő években
  - az értékelés,
  - a számbavétel formája és módjane változzon, illetve csak magas szintű jogszabály szerint változzon.
- a naptári év nyitóadatainak meg kell egyezniük az előző év záróállomány adataival.

### **9. Az összemérés elve**

Az adott időszak eredményének meghatározásakor a tevékenységek adott időszaki teljesítéseinek elismert bevételeit és a bevételeknek megfelelő költségeit (ráfordításait) kell számításba venni, függetlenül a pénzügyi teljesítéstől. A bevételeknek és a költségeknek ahhoz az időszakhoz kell kapcsolódniuk, amikor azok gazdaságilag felmerültek (az összemérés elve).

*A költségvetési szerveknél a számvitelben az összemérés elve oly módon érvényesül, hogy a költségvetési és a vállalkozási maradvány megállapításakor a bevételeket és kiadásokat tevékenységenként elkülönítve kell figyelembe venni.*

*Az összemérés elvének érvényesülést a pénzügyi számvitelen keresztül kell biztosítani.*

### **10. Az óvatosság elve**

Nem lehet eredményt kimutatni akkor, ha az árbevétel, a bevétel pénzügyi realizálása bizonytalan. A tárgyévi eredmény meghatározása során az értékvesztés elszámolásával kell figyelembe venni az előrelátható kockázatot és feltételezhető veszteséget akkor is, ha az a költségvetési év mérlegének fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között vált ismertté. Az értékcsökkenéseket, az értékvesztéseket el kell számolni, függetlenül attól, hogy a költségvetési év eredménye nyereség vagy veszteség (az óvatosság elve).

*Az óvatosság elve érvényesítéskor a számviteli törvényben meghatározott óvatosság elvénél a céltartalék képzésére vonatkozó szabályok nem alkalmazhatók.*

Az óvatosság elvet a pénzügyi számvitelen keresztül érvényesül, mivel nem lehet a pénzügyi számvitelben olyan eredményt kimutatni, melynek a teljesülése, realizálása nem biztos.

Az óvatosság elvének érvényesülését segíti

- az értékvesztés elszámolásának lehetősége, valamint
- az értékcsökkenés elszámolása.

### **11. A bruttó elszámolás elve**

A bevételek és a költségek (ráfordítások), illetve a követelések és a kötelezettségek egymással szemben – a számviteli törvényben szabályozott esetek kivételével - nem számolhatók el (a bruttó elszámolás elve).

*A bruttó elszámolás elvét mind az alap, mind a vállalkozási tevékenység könyvviteli elszámolásánál alkalmazni kell.*

Ezen elv érvényesítése során

- azt kell figyelembe venni, hogy a tartozások és a követelések mindenkor egymástól jól legyenek elhatárolva, függetlenül attól, hogy az adott tartozás és követelés tartalmilag egy dologhoz kötődik-e vagy az esemény vonzata,
- nem lehet tartozást és követelést összevonni,
- gondoskodni kell arról, hogy a bruttó elszámolás elve betartásra kerüljön minden tevékenység esetében.

A bruttó elszámolás elve alól kivétel, a nettó módon történő elszámolási kötelezettség. (Ezt a 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet 45. § (4) bekezdése írja elő.)

#### **Nettó módon számolandó el:**

- a költségvetési kiadásoknak (kivéve a visszatérítendő támogatások, kölcsönök) a kifizetés évében bármely okból történő visszatérítése, melyet
  - kiadás csökkenésként, illetve
  - a kiadásokhoz kapcsolódó kötelezettségvállalások és más fizetési kötelezettségek csökkenéseként kell elszámolni,
- a költségvetési bevételeknek (kivéve a közhatalmi bevételeket) a befizetés évében bármely okból történő visszatérítése, melyet
  - bevétel csökkenésként, illetve
  - a bevételekhez kapcsolódó követelések csökkenéseként kell elszámolni,
- a közhatalmi bevételek visszatérítése, melyet a kifizetés évében
  - bevétel csökkenésként, illetve
  - a bevételekhez kapcsolódó követelések csökkenéseként kell elszámolni.

### **12. Az egyedi értékelés elve**

Az eszközöket és a kötelezettségeket a könyvvezetés és a beszámoló elkészítése során egyedi leg kell rögzíteni és értékelni (az egyedi értékelés elve). A beszámoló elkészítése során az egyedi értékelés elve a számviteli törvény szerinti esetekben sajátosan érvényesülhet.

Az elv azt jelenti, hogy

- az egyedi értékelést folyamatosan, a beszámoló alátámasztására leltárral kell végezni, illetve az értékelést nagy körültekintéssel kell végezni,



- az egyedi értékelés elvének dominálnia kell a könyvvezetésben, illetve a beszámoló készítésekor.

Az egyedi értékelés elve sajátos érvényesülésére figyelmet kell szentelni az egyszerűsített értékelési eljárás alá vont követelések esetében.

### **13. A tartalom elsődlegessége a formával szemben elve**

A beszámolóban és az azt alátámasztó könyvvezetés során a gazdasági eseményeket, ügyleteket a tényleges gazdasági tartalmuknak megfelelően – a számviteli törvény alapelveihez, vonatkozó előírásaihoz igazodóan – kell bemutatni, illetve annak megfelelően kell elszámolni (a tartalom elsődlegessége a formával szemben elve).

Az elv gyakorlati érvényesítése azt jelenti, hogy a számviteli tevékenység során a tartalom a fontosabb, lényegibb elem. A tartalom elsődlegessége azt is jelenti, hogy az egyes gazdasági események tekintetében a könyvelési tételeket a tartalmuknak megfelelően, a jogszabályban meghatározott előírások szerint kell meghatározni.

### **14. Az időbeli elhatárolás elve**

Az olyan gazdasági események kihatásait, amelyek két vagy több üzleti évet is érintenek, az adott időszak bevételei és költségei között olyan arányban kell elszámolni, ahogyan az az alapul szolgáló időszak és az elszámolási időszak között megoszlik (**az időbeli elhatárolás elve**).

Ez a számviteli alapelv a pénzügyi számvitel során alkalmazásra kerül.

Az elv elsősorban az eredmény meghatározásában érvényesül.

Az időbeli elhatárolás elvét a költségvetési szerv a költségvetési számvitelben nem alkalmazhatja.

