

Számvitel I.

5. előadás

Készletek

Dr. habil Borbély Katalin
egyetemi docens

Ismétlés

Tárgyi eszközök

Gazdasági események/állománycsökkenések

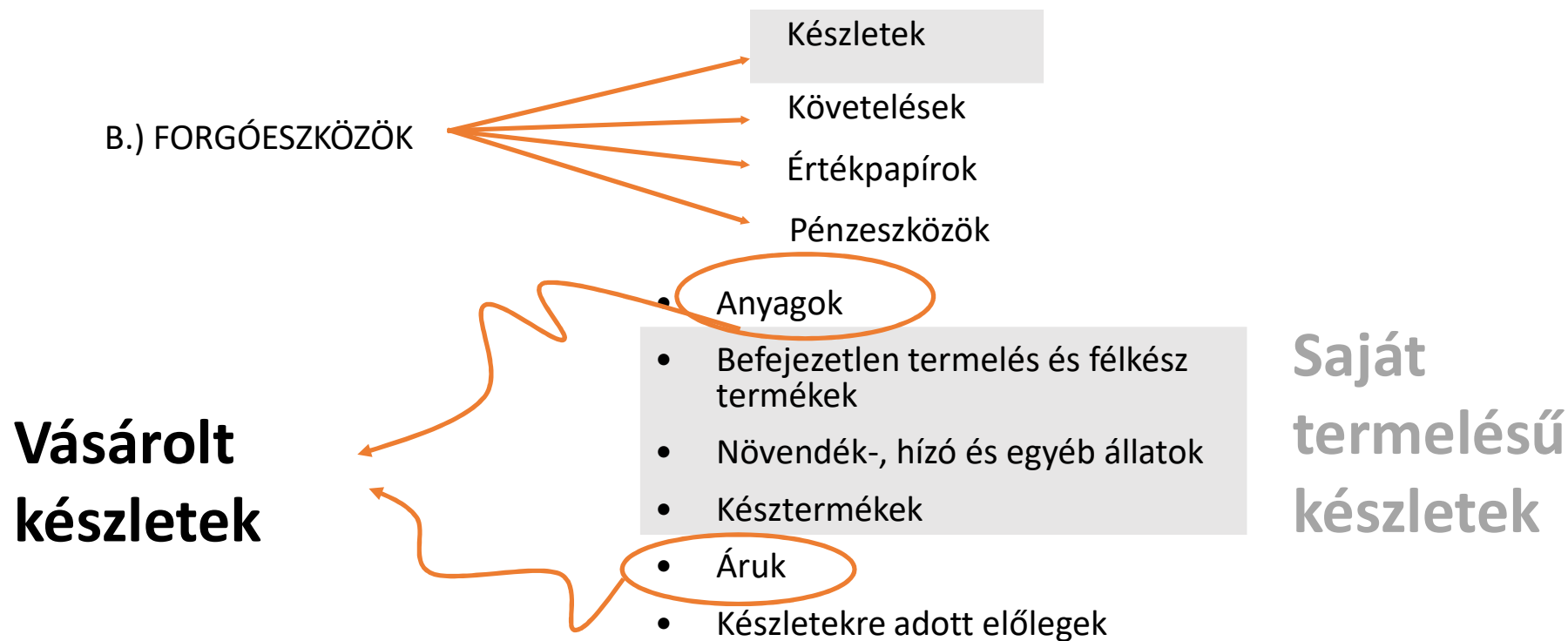
- Értékcsökkenés
- Értékesítés
- Apportba adás
- Selejtezés, káresemény, hiány
- Térítés nélküli átadás

Értékelés

- Terven felüli értékcsökkenés (és visszaírása)
- Értékhelyesbítés

Immateriális javak fogalma és értékelése

A készletek helye a mérlegben



Ismérveik és számlacsoportjaik

Legfőbb ismérvek:

- ANYAGI eszközök
- NEM TARTÓSAN közvetlenül vagy közvetetten szolgálják a vállalkozási tevékenységet

B. Forgóeszközök /I. Készletek (2. számlaosztály)

1. Anyagok (21-22. számlacsoport)
2. Befejezetlen termelés és félkész termékek (23.)
3. Növendék-, hízó- és egyéb állatok (24.)
4. Késztermékek (25.)
5. Áruk (26-28.)
6. Készletekre adott előlegek (353.)

Legfontosabb gazdasági események - állományváltozások

- Növekedések
 - Beszerzés
 - Saját előállítás
 - Apportként való átvétel
 - Térítés nélküli átvétel, többlet, hagyaték, ajándék
 - Követelés fejében átvétel
- Csökkenések:
 - Felhasználás (anyagok)
 - Értékesítés (anyagok, áruk, késztermékek)
 - Értékvesztés és visszaírása
 - Apportba adás
 - Selejtezés, káresemény, hiány
 - Térítés nélküli átadás

A készletek nyilvántartása

Év közben folyamatos mennyiségi és értéknylvántartás
(analitika)

VAN

NINCS

A készletváltozásokat az analitikában is
és a főkönyvben is vezetjük

év közben a mozgásokat a
költségszámlákkal szemben
könyveljük

Mennyiségi nyt* van

**Mennyiségi nyt
nincs**

Év végén leltározhat a mennyiségi nyt alapján, de
legalább háromévente ténylegesen is leltároznia kell

Év végén kötelezően leltároz

A zárókészlet értéke FIFO módszerrel határozható meg,
az utolsó beszerzési árak visszakeresésével

A fordulónapi készletek értékének minősítése a piaci árhoz képest

*nyilvántartás

Változatlan könyv szerinti érték/ értékvesztés/ visszaírás

Az anyagok fogalma

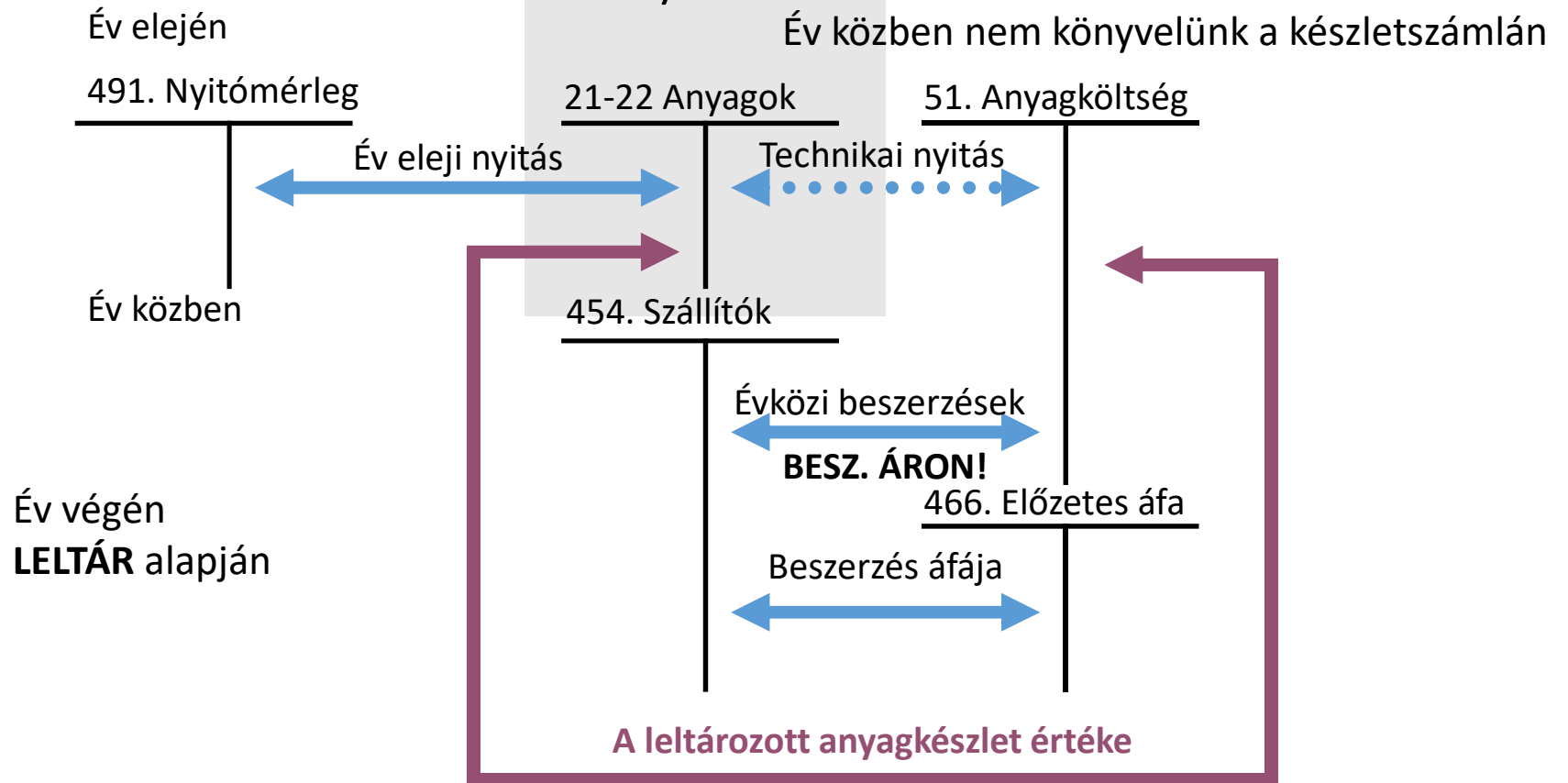
Olyan nem tartós eszközök, amelyeket **az értékesítendő termék előállításához, vagy a szolgáltatások nyújtásához szereztek be,**

- az újratermelési folyamatban egyszer vesznek részt, mely során eredeti megjelenési formájukat elveszítik,
- az újratermelési folyamatban egyszer vagy többször vesznek részt és a használat során értéküket elveszítik,

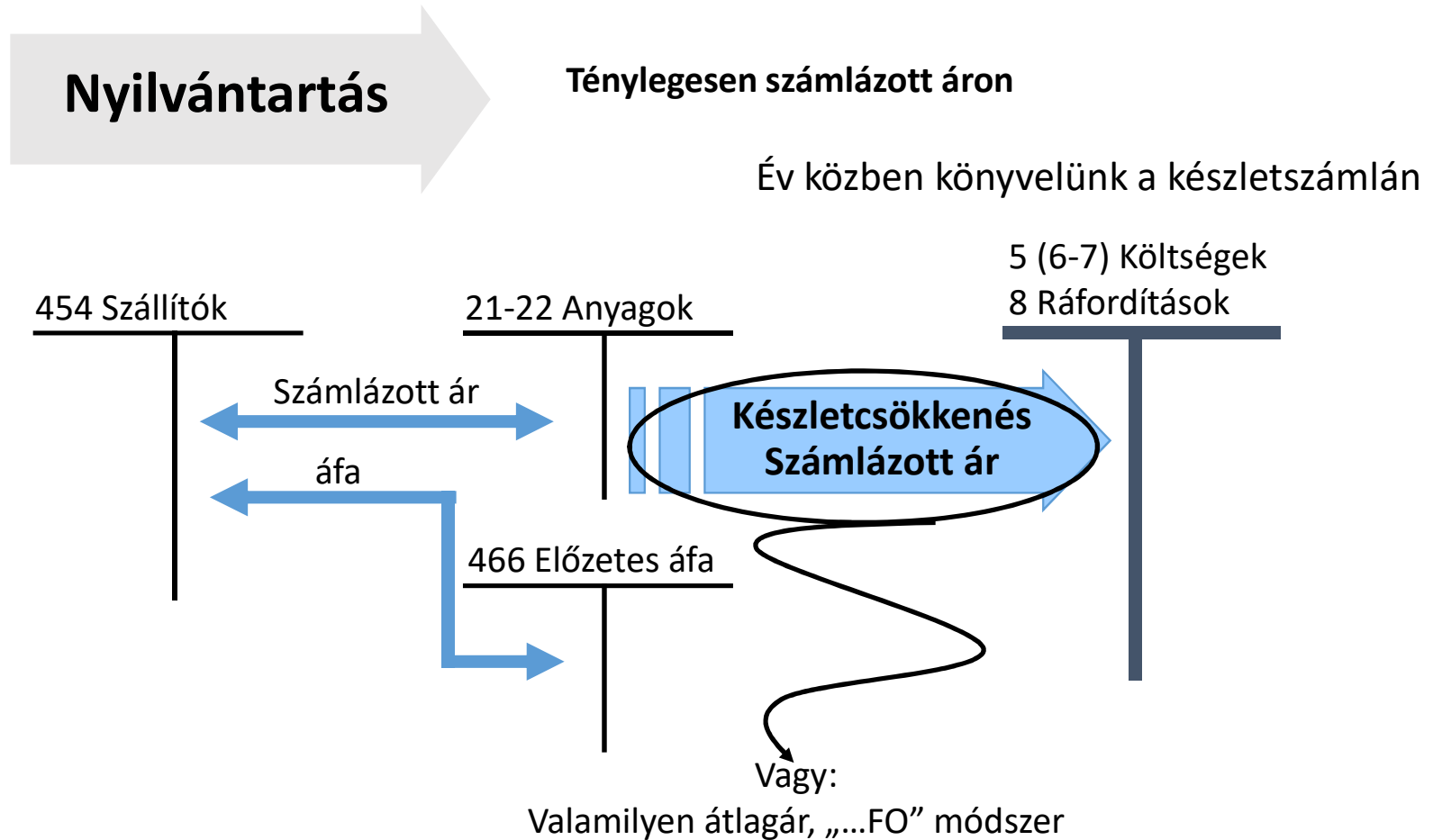
és

azok a berendezési és felszerelési tárgyak, amelyek nem tartósan szolgálják a vállalkozási tevékenységet.

Anyagok beszerzése, ha nincs évközben értékbeli nyilvántartás

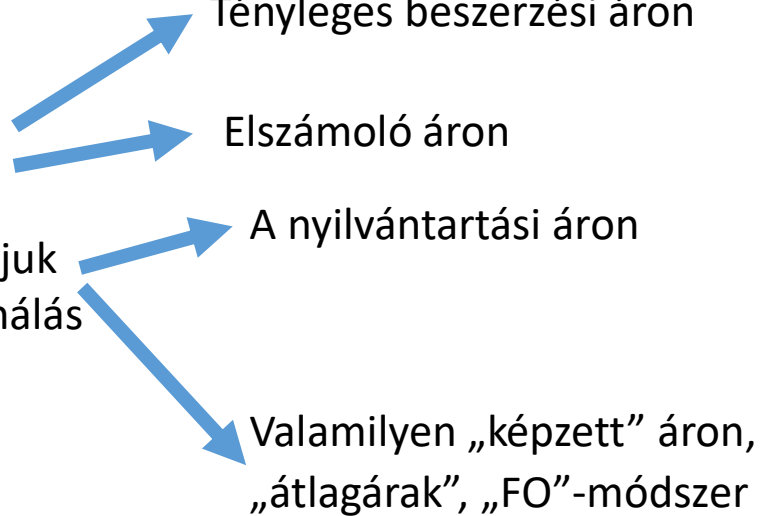


Anyagok beszerzése, ha van évközben értékbeni nyilvántartás



A készletfelhasználás lehetőségei


Könyveléstechnikai különbségek:

1. Milyen nyilvántartási árat alkalmazunk?
 - Tényleges beszerzési áron
 - Elszámoló áron
 2. Hogyan (milyen értéken) számoljuk el a készletcsökkenést? (felhasználás költségét)
 - A nyilvántartási áron
 - Valamilyen „képzett” áron, „átlagárak”, „FO”-módszer
- 

A készletcsökkenések „árai”

- **Átlagárak:**
 1. Csúsztatott/gördülő átlagár → minden készlet-növekedés után
 2. Időszaki átlagár → időszakonként
- „...FO”-módszerek

1.	FIFO	Firts In First Out
2.	HIFO	Highst In First Out
3.	LIFO	Last In First Out
4.	LOFO	Lowest In First Out



Megfelel a számviteli törvénynek

Anyagok főkönyvi elszámolása példa

A „Termelő” Zrt. „AA” típusú alapanyag készletével kapcsolatosan a következő információkat ismeri:

- Nyitó készlet = $10 \text{ kg} \cdot 100 \text{ Ft/kg}$
- Beszerzés 1 = $20 \text{ kg} \cdot (120 \text{ Ft/kg} + 30 \text{ Ft áfa/kg})$
- **Felhasználás 1** = 24 kg
- Beszerzés 2 = $30 \text{ kg} \cdot (110 \text{ Ft/kg} + 27,5 \text{ Ft áfa/kg})$
- **Felhasználás 2** = 28 kg
- **ZK mennyiségi nyilvántartás alapján**
= $10 \text{ kg} + 20 \text{ kg} - 24 \text{ kg} + 30 \text{ kg} - 28 \text{ kg} = 8 \text{ kg}$
- ZK tényleges mennyiségi felvétel alapján = 6 kg

Kiegészítő információ: A felhasználás FIFO módszerrel történik.

Feladat:

Könyveljük számlasorosan a gazdasági eseményeket!

Készletmozgások

Gazdasági esemény	Mennyiség (kg)	Egységár(Ft)	Érték (Ft)
Nyitás	10	100	
Beszerzés 1	20	120	
Felhasználás 1	24		10x100+14x120
Beszerzés 2	30	110	
Felhasználás 2	28		6x120+22x110
Zárókészlet	8	110	
Leltári különbözet	2	110	2x110

Megoldás (folyamatos mennyiségi és értékbeni nyilvántartás)

211. Alapanyagok		454. Szállítók.	466. Előzetes áfa	
NY 1 000	2/ 2 680	1/1 2 400	1/2 600	
1/1 2 400	4/ 3 140	1/2 600	3/2 825	
3/1 3 300	5/ 220	3/1 3 300		
		3/2 825		
511. Anyagköltség		869. Egyéb ráfordítások		
2/ 2 680		5/ 220		
4/ 3 140				

- Felhasználás 1=10 kg*100 Ft/kg + 14 kg*120 Ft/kg=2 680 Ft
- „Maradt”=6 kg*120 Ft/kg
- Felhasználás 2=6 kg*120 Ft/kg + 22 kg*110 Ft/kg=3 140 Ft
- „Maradt”=8 kg*110 Ft/kg
- Hiány=2 kg*110 Ft/kg=220 Ft
- Záró készlet (mérlegérték)=6 kg*110 Ft/kg=660 Ft

Megoldás (csak mennyiségi nyilvántartás)

211. Alapanyagok		454. Szállítók.	466. Előzetes áfa	
NY 1 000	1/ 1 000	2/1 2 400	2/2 600	
4/ 880	5/ 220	2/2 600	3/2 825	
		3/1 3 300		
		3/2 825		
511. Anyagköltség		869. Egyéb ráfordítások		
1/ 1 000	4/ 880	5/ 220		
2/1 2 400				
3/1 3 300				

- Időszak vége: A Záró készlet értékét meg kell állapítani!!!
- Információforrás:
 - 1. Mennyiségi nyilvántartás
 - 2. Árvisszakeresés FIFO alapján
- Záró készlet=8 kg*110 Ft/kg=880 Ft
- Hiány=2 kg*110 Ft/kg=220 Ft
- Záró készlet (mérlegérték)=6 kg*110 Ft/kg=660 Ft

Megoldás (nincs nyilvántartás mennyiségben sem és értékben sem)

211. Alapanyagok		454. Szállítók.	466. Előzetes áfa
NY 1 000	1/ 1 000	2/1 2 400	2/2 600
4/ 660		2/2 600	3/2 825
		3/1 3 300	
		3/2 825	
511. Anyagköltség			
1/ 1 000	4/ 660		
2/1 2 400			
3/1 3 300			

- Időszak vége: A Záró készlet értékét meg kell állapítani!!!
- Információforrás:
 - 1. Kötelező tényleges mennyiségi felvétel
 - 2. Árvisszakeresés FIFO alapján
- Záró készlet (mérlegérték)=6 kg*110 Ft/kg=660 Ft

Mi határozza meg, hogy melyik nyilvántartási módszert célszerű választani?

- Mi a vállalkozás profilja, mennyire anyagigényes az ágazat?
- Milyen költség elszámolási technikát alkalmaz?
- Milyen eredménykimutatást készít?
- Az anyagféleség a vállalkozási tevékenységben betöltött szerepe és vagy értéke alapján mennyire meghatározó?

A költség-haszon összevetésének elve

A beszámolóban (a mérlegben, az eredménykimutatásban, a kiegészítő mellékletben) **nyilvánosságra hozott információk hasznosíthatósága (hasznossága) álljon arányban az információk előállításának költségeivel.**

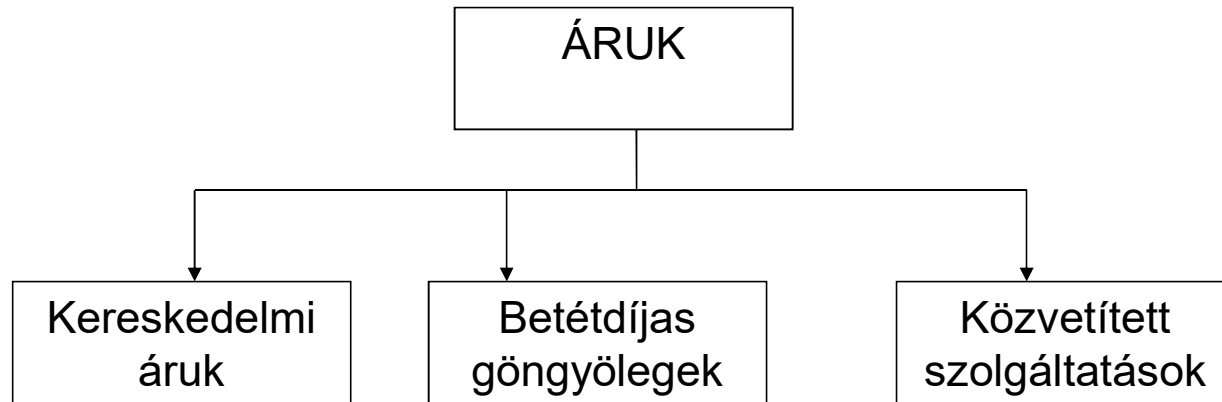
Az áruk fogalma

Olyan nem tartós eszközök, amelyeket a vállalkozás a szokásos üzletmenet során **továbbértékesítés céljából** szerzett be és azok az értékesítésig változatlan állapotban maradnak,

és

a vállalkozó saját nevében vásárolt olyan szolgáltatás, ami egy harmadik személlyel kötött szerződés alapján a harmadik személynek részben vagy egészben, de változatlan formában továbbértékesítésre kerül.

Az áruk csoportosítása



A kereskedelmi áruk nyilvántartása és csoportjai

Nyilvántartásuk:

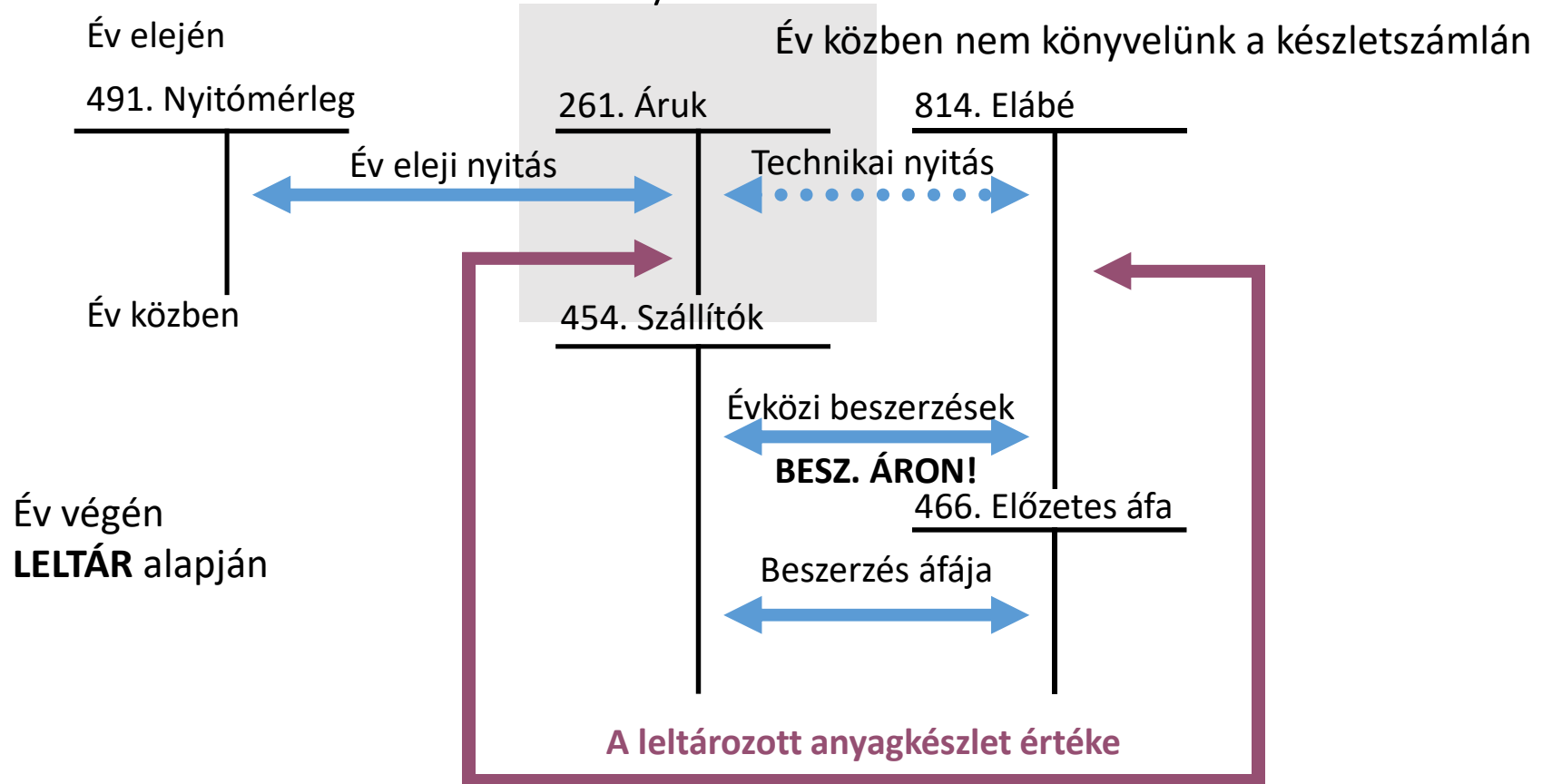
megfelel a készletekre általánosan jellemző előírásának. A könyvelés menetét az dönti el, hogy mennyiségi és/vagy értékbeni nyilvántartás vezet-e a vállalkozás.

Csoportjai:

- **261. Áruk beszerzési áron**
- 262. Áruk elszámoló áron
- 263. Áruk árkülönbözete
- 264. Áruk eladási áron
- 265. Áruk árrése

} **Kiskereskedelmi áruk**

Kereskedelmi áruk beszerzése, ha nincs évközben értékbeni nyilvántartás



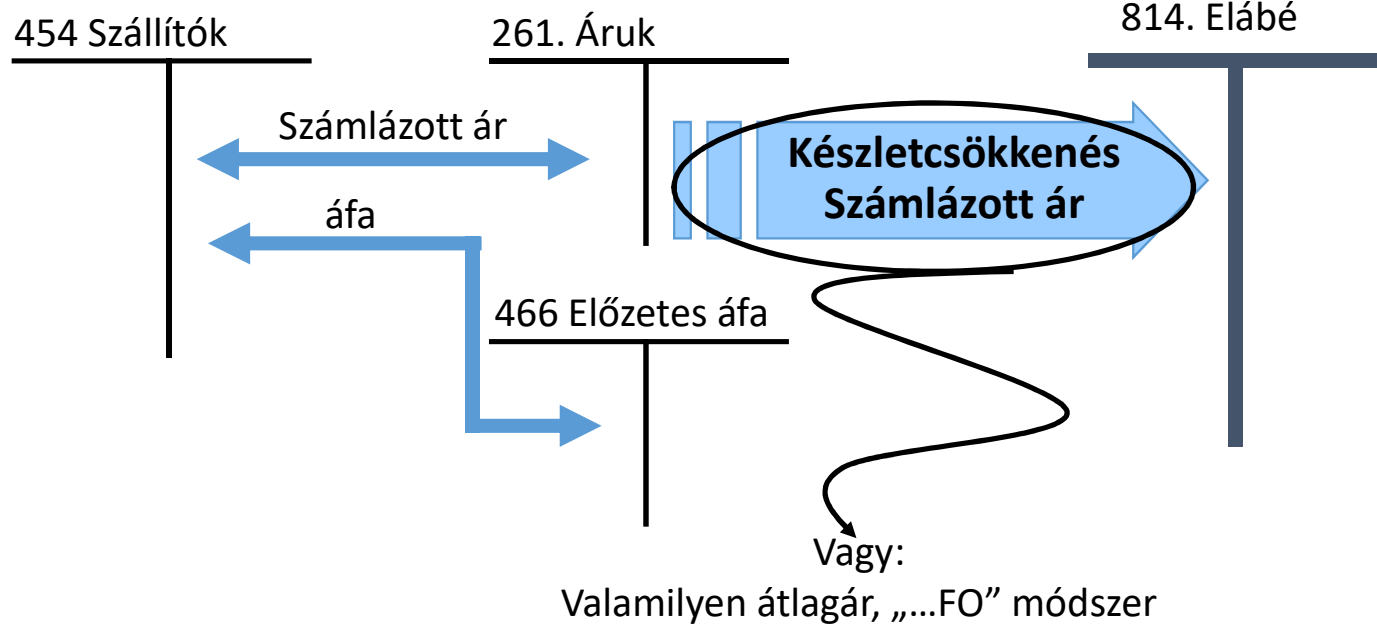
814. Elábé: Eladott áruk beszerzési értéke

Kereskedelmi áruk beszerzése, ha van évközben értékbeni nyilvántartás

Nyilvántartás

Ténylegesen számlázott áron

Év közben könyvelünk a készletszámlán



Megjegyzések a kiskereskedelmi árukészlethez kapcsolódó főkönyvi számlákhoz fogyasztói áras nyilvántartás esetén

- A 264. Áruk fogyasztói áron számlán a készletmozgásokat fogyasztói áron kell könyvelni: a bekerüléseket (beszerzés vagy a nagykereskedelmi egységből történő kiszállítást) a tartozik, a csökkenéseket a követel oldalra.
- A 265. Áruk árrése („eltérés” számla) egyenlege az áruk tényleges beszerzési árának és a fogyasztói áron számított értékének a különbségét mutatja.
- A két számla összevont egyenlege az áruk tényleges beszerzési áron számított értékét mutatja az időszak elején és az időszak végén (a helyesbítések elszámolást követően).
- A 265. Áruk árrése számlának MINDIG KÖVETEL (negatív tartalmú) egyenlege van, mivel a tényleges beszerzési ár mindig kisebb, mint a fogyasztói ár.

A kiskereskedelmi áruk nyilvántartáshoz kapcsolódó főkönyvi számlák

264. Kisker áruk

T	fogyasztói áron	K	T	265. Árrés	K
E: 2 500				E: 750	

Példa

- Mennyiség=10 db
- Fogyasztói ár=250 Ft/db
- Tényleges beszerzési ár 30 %-kal KISEBB (!), mint a fogyasztói ár

**Mindig
KÖVETEL!!!**

Kiskereskedelmi áruk, fogyasztói áras nyilvántartás, példa

- Nyitó készlet:
 - fogyasztói áron 2 500 Ft
(áfa tartalom 500 Ft)
 - tényleges beszerzési áron 1 600 Ft
- Beszerzés
 - fogyasztói áron 5 000 Ft
 - vételár 3 400 Ft + 850 Ft áfa
- Értékesített kiskereskedelmi áruk fogyasztói áron 6 250 Ft (áfa tartalom 1 250 Ft)

Feladatok:

1. Könyveljük a tárgyidőszaki gazdasági eseményeket!
2. Mutassuk be az időszak végi számviteli feladatokat!

Megoldás

264. Kisker áruk fogyasztói áron		454. Szállítók.		466. Előzetes áfa	
NY 2 500	2/2 6 250	1/2.1 3 400		1/2.2 850	
1/1 5 000		1/2.2 850			
265. Árrés		814. ELÁBÉ			
1/2.1 3 400	NY 900	2/2 6 250		3/ 6 250*33 %	
3/ 6 250*33 %	1/1 5 000				
381. Pénztár		911. Árbevétel			
2/1.1 6 250		2/1.2 1 250	2/1.1 6 250		
		467. Fiz áfa			
			2/1.2 1 250		

- Számítsuk ki, hogy a tárgyidőszakban hány %-kal tért el a tényleges beszerzési ár a fogyasztói ártól!
- Számítsuk ki az árrés pótlékkulcsot!

$$= (265. \text{ egyenlege} / 264. \text{ egyenlege}) * 100 \%$$
- 264. egyenlege = 7 500
- 265. egyenlege = 2 500 (KÖVETEL)
- Árrés (%) = $(T 2 500 / 7 500) * 100 \%$ = - 33 %
- Helyesbítsük az ELÁBÉ-t!

A betétdíjas göngyölegek fogalma és nyilvántartása

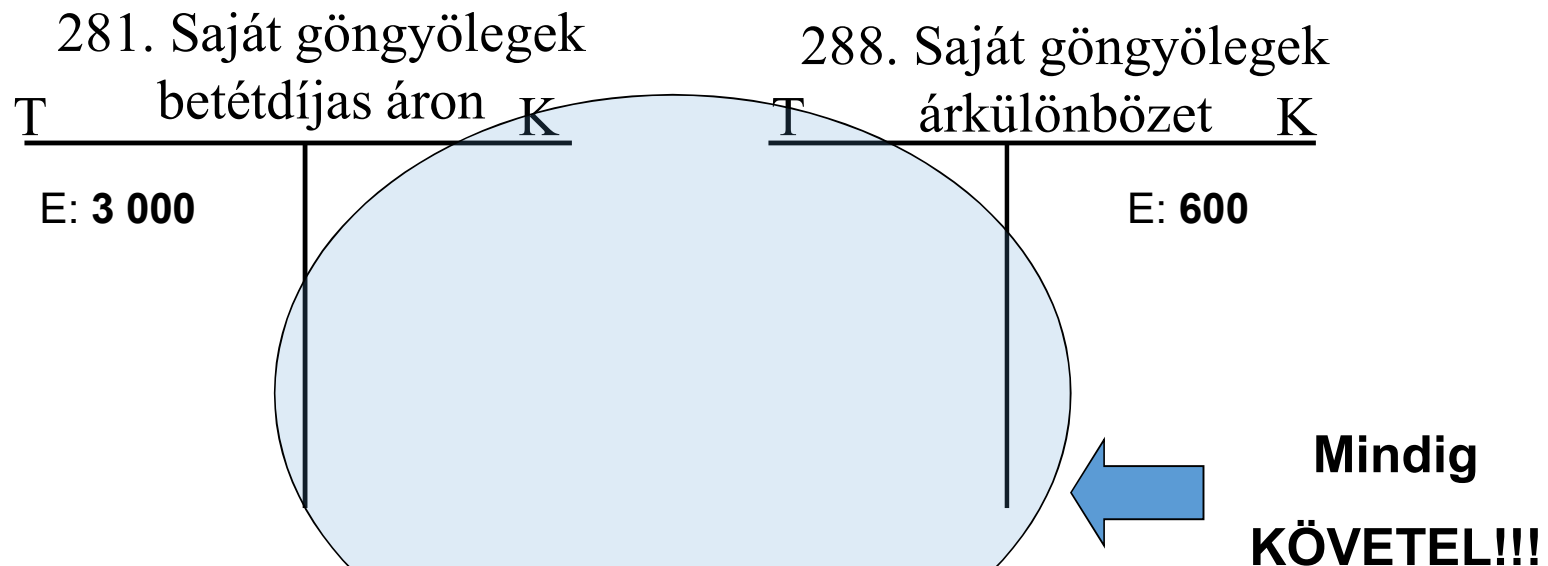
Betétdíjas göngyölegnek minősül minden olyan többször is felhasználható elsősorban csomagolási eszköz és edényzet, amely a termék eredeti minőségi követelményit védi a szállítás közben, és amelyekre vonatkozóan a kibocsátó visszaváltási kötelezettséget vállal.

Nyilvántartásuk: betétdíjas áron történik, ami mindig magasabb, mint a tényleges beszerzési ár vagy előállítási költség

Megjegyzések a betétdíjas göngyölegekhez kapcsolódó főkönyvi számlákhoz betétdíjas nyilvántartás esetén

- A 281. Saját göngyölegek betétdíjas áron számlán a készletmozgásokat betétdíjas áron kell könyvelni: a bekerüléseket (beszerzés vagy esetleg saját előállítás) a tartozik, a csökkenéseket a követel oldalra.
- A 288. Saját göngyölegek árkülönbözete („eltérés” számla) egyenlege a göngyölegek tényleges beszerzési árának és a betétdíjas áron számított értékének a különbségét mutatja.
- A két számla összevont egyenlege a göngyölegek tényleges beszerzési áron számított értékét mutatja az időszak elején és az időszak végén (a helyesbítések elszámolást követően).
- A 288. Saját göngyölegek árkülönbözete számlának **MINDIG KÖVETEL** (negatív tartalmú) egyenlege van, mivel a tényleges beszerzési ár mindig kisebb, mint a betétdíjas ár.

Az betétdíjas nyilvántartáshoz kapcsolódó főkönyvi számlák



Példa

- Mennyiség=10 láda
- Betétdíjas ár=300 Ft/db
- Tényleges beszerzési ár 20 %-kal KISEBB (!), mint a betétdíjas ár

A bekerülési érték az egyes gazdasági eseményeknél

Az üzembe helyezésig / állományba vételig / raktárba szállításig felmerült összes egyenes költség

VÁSÁRLÁS	SAJÁT ELŐÁLLÍTÁS	ÁTVÉTEL (APPORT)	ÁTVÉTEL (KÖV. FEJÉBEN)	TN. ÁTVÉTEL TÖBBLET AJÁNDÉK	CSERE
számla szerinti ár	előállítási költség	létesítő okirat szerint	szerződés, számla, vagyonfelosztás szerint	piaci érték	csereszerződés szerinti érték

Értékelés – Bekerüléssel összefüggésben felmerülő közvetlen tételek

„Növelő” tételek

PÉLDÁUL:

- vételár (ha beszerzés történt...)
- szállítási költség
- vámköltség (ha beszerzés történt...)
- stb.

„Csökkentő” tételek

PÉLDÁUL:

- engedmény

FONTOS!

- **A biztosítási díj a készletek bekerülési értékében nem vehető figyelembe!**

Értékelés a készletcsökkenésekkor

- Ha az anyagkészlet kikerül a vállalkozás vagyontörvényéből, akkor könyv szerinti értékét ANYAGKÖLTSÉGGÉNT (felhasználáskor) vagy RÁFORDÍTÁSKÉNT (értékesítéskor) kell elszámolni!
- Ha a kereskedelmi árukészlet kikerül a vállalkozás vagyontörvényéből, akkor könyv szerinti értékét RÁFORDÍTÁSKÉNT kell elszámolni!
- A könyv szerinti érték megállapítása történhet
 - FIFO eljárással
 - Átlagáras megoldással
 - Egyedi kivezetés „egyedi azonosítón” keresztül

3. A mérlegérték megállapítása, ha a készlet a fordulónapon még megvan

A mérlegérték megállapítása általánosan:

Záró készlet könyv szerinti értéke

+/- Leltáreltérések

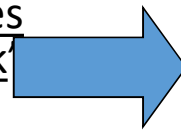
- Értékvesztések

+ Értékvesztés visszairása

=MÉRLEGÉRTÉK

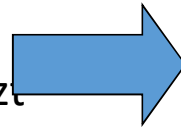
Mikor állapítható meg a leltáreltérés?

- ha a vonatkozó készletről van mennyiségi nyilvántartás és azt a fordulónapra vonatkozó tényleges mennyiségi felvétellel „ellenőrzik”



ÉS

- abban a kivételes esetben, ha az árukészletről évközben kizárólag értéknylvántartás van és a kötelező tételes leltározással az értéknylvántartás a törvényi előírásoknak megfelelően a fordulónapot megelőző vagy az azt követő negyedévben ellenőrzésre kerül.



- **ELTÉRÉSEK:**

- HIÁNY (Egyéb ráfordítás)
- TÖBBLET (Egyéb bevétel)

- **ELTÉRÉSEK:**

- **VESZTESÉG** - jellegű **LELTÁRÉRTÉKELESI KÜLÖNBÖZET** (Egyéb ráfordítás)
- **NYERESÉG** – jellegű **LELTÁRÉRTÉKELESI KÜLÖNBÖZET** (Egyéb bevétel)

Az értékvesztés típusai, elszámolása és visszairása

Értékvesztés

• **Piaci típusú**

Ha a vásárolt készlet (anyag, áru) bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, akkor a mérlegben a piaci értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával kell csökkenteni.

• **Nem piaci típusú**

Ha a vásárolt készlet (anyag, áru)

- a készlet a vonatkozó előírásoknak, illetve eredeti rendeltetésének nem felel meg,
- ha megrongálódott,
- ha felhasználása, értékesítése kétségessé vált,
- ha feleslegessé vált.

Az értékvesztést a készlet használhatóságának (az értékesíthetőségének) megfelelő piaci érték alapján kell elszámolni. Ha a készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja a könyv szerinti értéket, akkor a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. A készlet visszairás utáni könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a bekerülési értéket!

Visszairás

Ha a készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja a könyv szerinti értéket, akkor a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. A készlet visszairás utáni könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a bekerülési értéket!

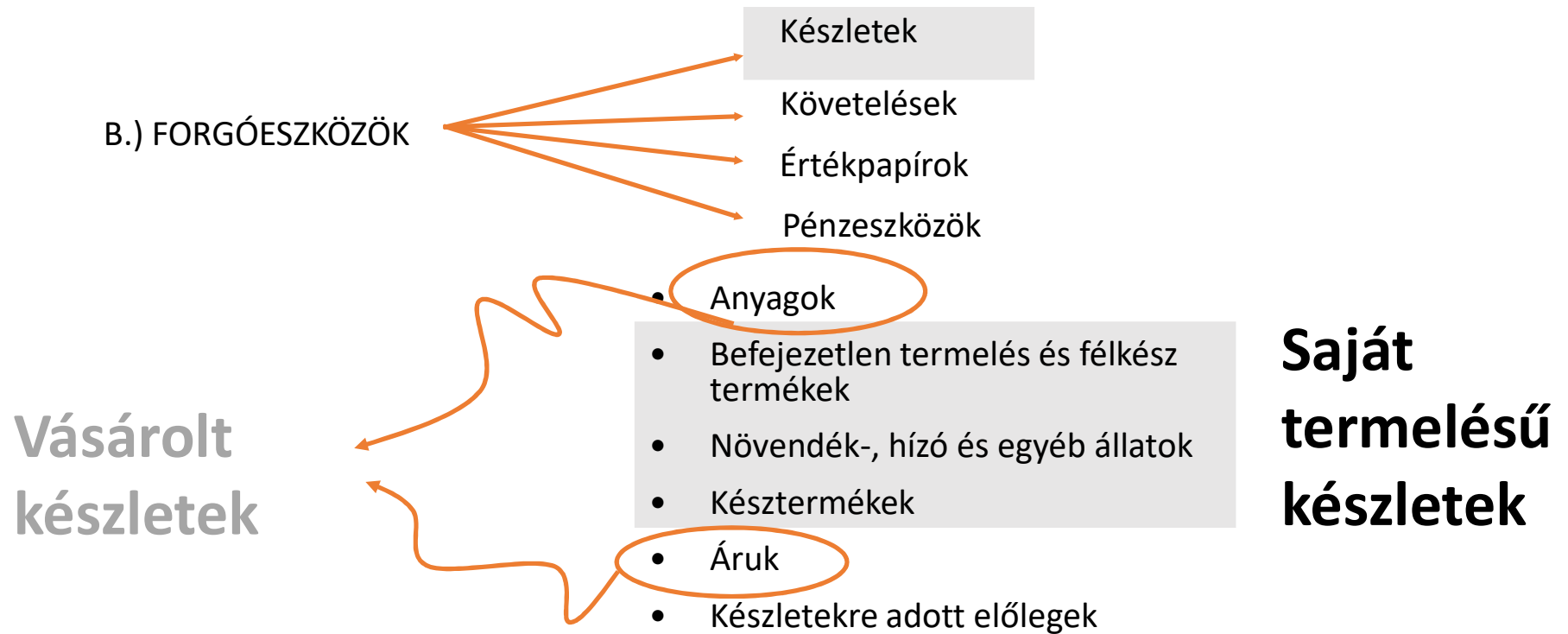
Az óvatosság elve

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

Saját termelésű készletek

Késztermékek raktárra vétele és értékesítése, ha a vállalkozás költségnem könyvelést vezet

A készletek helye a mérlegben

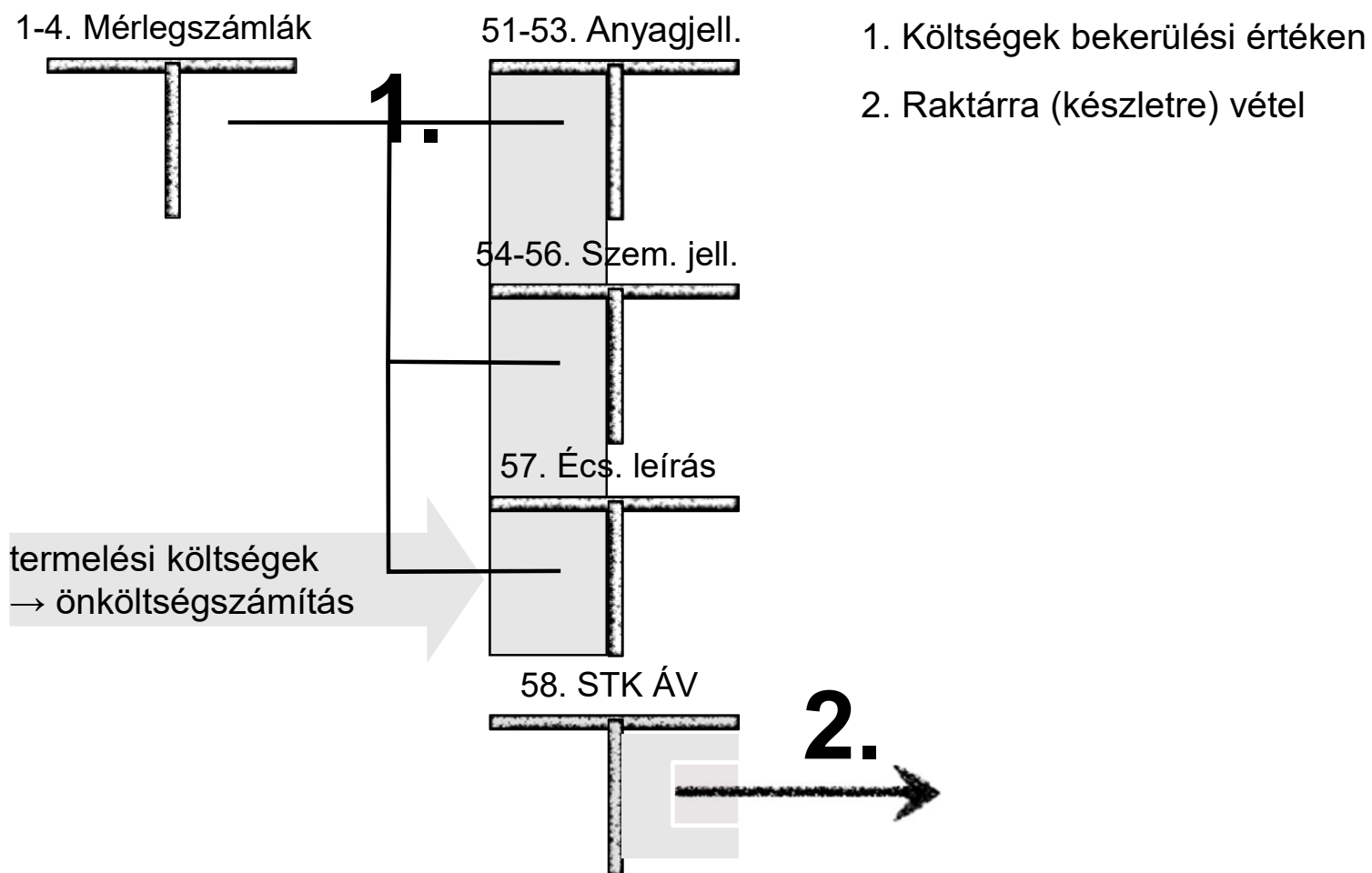


Fogalmak

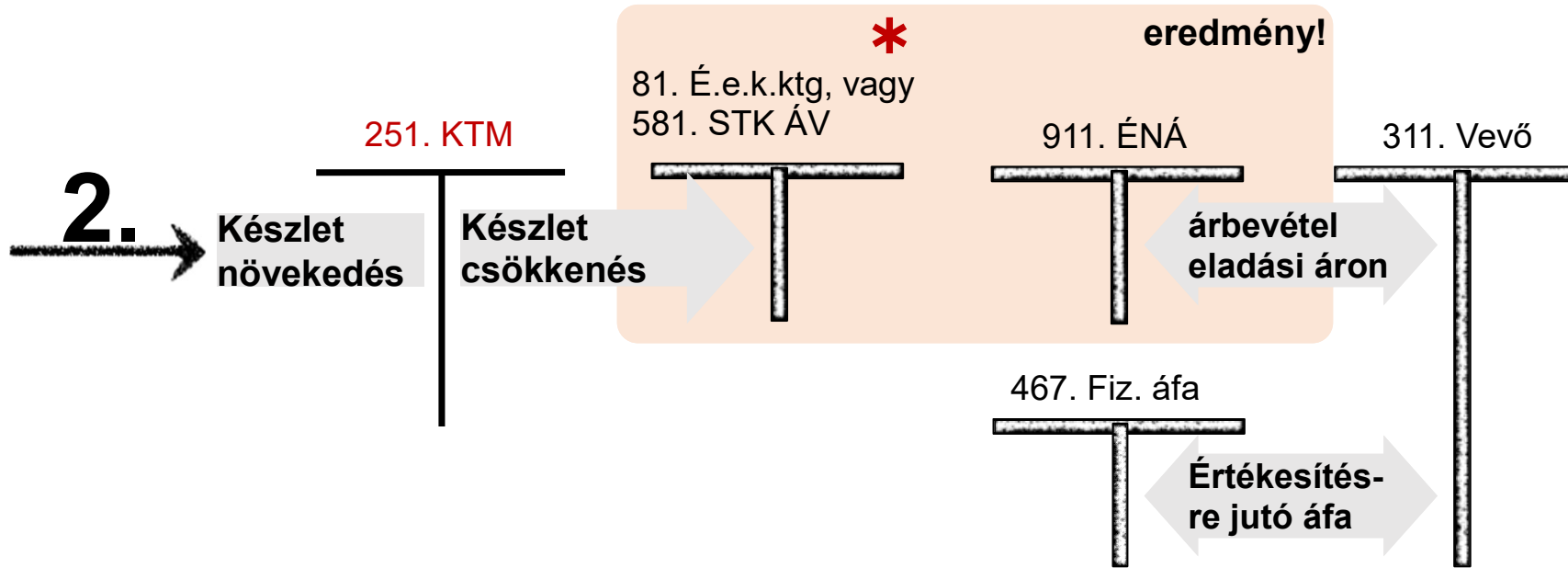
- A **befejezetlen termékek** azok a megmunkálás alatt lévő, további megmunkálásra váró termékek, amelyeken legalább egy munkafolyamatot elvégeztek. (Szolgáltatás esetén a mérlegkészítéskor ki nem számlázott szolgáltatás.)
- A **félkész termékek** egy teljes megmunkálási folyamaton átment, raktárra vett, raktárra vehető, de készterméknek nem minősíthető termékek.
- A **késztermékek** a vonatkozó szabványoknak megfelelő, minőségi átvétel után raktárra vett, ill. késztermékként értékesíthető termék.

A mérlegben előállítási költségen kell őket értékelni.

A társaság csak költségnemenként könyvel



Készletcsökkenés és értékesítés



A közvetlen önköltség utókalkulációval meghatározott vagy norma szerinti közvetlen önköltség lehet.

FEALADATMEGOLDÁS: L. TANKÖNYV 4. FEJEZET

*

81. É.e.k.ktg: értékesítés termelésűelszámolt közvetlen önköltsége

581. STK ÁV: saját készletek állományváltozása

Attól függ, hogy forgalmi, vagy összköltség eljárásra épülő eredménykimutatást készít-e a társaság.

1) Tesztkérdés

Jelölje az alábbi mondat helyes folytatását!

A vásárolt készleteknél (anyag, áru) a felhasználások a számviteli törvény előírásai szerint

- a) egyedi értéken vagy átlagáron
- b) egyedi értéken, vagy a beszerzési értékek alapján számított súlyozott átlagos beszerzési áron, vagy a FIFO módszer szerint
- c) a beszerzési értékek alapján számított súlyozott átlagos beszerzési áron, vagy a FIFO módszer szerint

történhetnek, amit a számviteli politikában rögzíteni kell.

2-3) Tesztkérdés

Melyek a helyes válaszok?

A saját göngyölegeket ...

- a) fogyasztói áron
- b) számlázott áron
- c) betétdíjas áron
- d) elszámoló áron ... **tartjuk nyilván.**

Melyik számviteli alapelv fogalmazza meg az alábbi követelményt?

Az értékcsökkenéseket, az értékvesztéseket és a céltartalékokat el kell számolni, függetlenül attól, hogy az üzleti év eredménye nyereség vagy veszteség.

- a) óvatosság
- b) bruttó elszámolás
- c) mindkettő
- d) költség-haszon összevetése

4) Tesztkérdés

Egészítse ki az alábbi mondatot a megfelelő szavakkal!

Ha a vásárolt készlet bekerülési, illetve értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a ismert tényleges piaci értéke, akkor a mérlegben a piaci értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözetnekelszámolásával kell csökkenteni.

- a) mérlegkészítéskor, könyv szerinti, értékvesztéskénti
- b) könyv szerinti, mérlegkészítéskor, értékvesztéskénti
- c) nettó, fordulónapkor, terven felüli értékcsökkenéskénti
- d) könyv szerinti, fordulónapkor, terven felüli értékcsökkenéskénti

Kötelező és ajánlott irodalom

- Tankönyv 4. fejezet

Vonatkozó részek

- Siklósi-Veress (2016): Könyvvezetés és Beszámolóképzítés 2016, Saldo
- Dr. Sztanó Imre: A számvitel alapjai, 2013

http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tamop412A/0007_c3_1065_1067_szamvitelalapai_scom/adatok.html

- Dr. Ormos Mihály: Számvitel, Typotex 2013

http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tamop412A/2011-0023_Szamvitel/adatok.html