**A büntetés-végrehajtás országos parancsnokának
50/2015. (VII.28.) OP**

***s z a k u t a s í t á s a***

***a Büntetés-végrehajtás Országos Parancsnoksága eszközeinek és forrásainak értékeléséről***

A büntetés-végrehajtási szervezet belső szabályozási tevékenységéről szóló 2/2013. (IX.13.) BVOP utasítás 7. pontja alapján, figyelemmel a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 14.§ (5) bekezdés b) pontjára, a Büntetés-végrehajtás Országos Parancsnoksága eszközeinek és forrásainak értékeléséről a következő szakutasítást adom ki:

1.  A szakutasítás mellékleteként kiadom a Büntetés-végrehajtás Országos Parancsnoksága eszközök és források értékeléséről szóló szabályzatát (a továbbiakban: Szabályzat).

2.  Jelen szakutasítás a kiadás napján lép hatályba.

3.  Jelen szakutasítás hatálybalépésével az 22/2014. (VII.24.) OP szakutasítás hatályát veszíti.

**Csóti András bv.vezérőrnagy**országos parancsnok

*Melléklet*

**Eszközök és források értékelési szabályzata**

**I.  Általános rész**

**1.  A Szabályzat célja**

A költségvetési szerveknek a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Szt.) 14. § (5) bekezdés b) pontja szerint el kell készíteniük az eszközök és források értékelési szabályzatát (a továbbiakban: Szabályzat).

A jelen szabályzatban bemutatásra kerülnek a Büntetés-végrehajtás Országos Parancsnoksága (továbbiakban: BVOP) által választható és a kötelezően alkalmazandó értékelési szabályok.

Az eszközök és kötelezettségek értékelésére vonatkozó döntések, valamint azok gyakorlati végrehajtását szolgáló értékelési módok és eljárások összefoglalása. A szabályzat a Számviteli politika részét képezi. Ennek megfelelően az értékelési szabályzat főbb céljai a következők:

-  meghatározásra kerülnek azok az értékelési elvek, módszerek, amelyekkel a BVOP rögzíti az eszközei és a forrásai értékét;

-  egyértelműen rögzítésre kerül- a BVOP sajátosságainak figyelembevételével - azon eszközök és kötelezettségek értékelési gyakorlata, amelyek esetében az Szt. és az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 11.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) felhatalmazása alapján az értékelés számviteli-politikai döntésén alapul;

-  minden érintett gazdasági szakember számára egyértelmű értékelési módszer kerül meghatározásra;

-  tájékoztatás nyújt a belső, illetve a külső ellenőrzés számára a könyvvezetési és költségvetési beszámoló készítési kötelezettsége során követett értékelési gyakorlatról.

**2.  A Szabályzat elkészítéséért, tartalmáért, megváltoztatásáért felelős személyek**

A Szabályzat elkészítéséért, tartalmáért, megváltoztatásáért, aktualizálásáért, jóváhagyásáért a az országos parancsnok felelős. Módosításra akkor van szükség, illetve lehetőség, ha az Szt., illetve az Áhsz. előírásai megváltoznak, vagy a korábbi szabályzathoz képest olyan lényegi változás következik be, amely a változtatást szükségessé teszi. Az Szt. 14. § (11) bekezdése alapján a változtatások hatálybalépését követő 90 napon belül kell végrehajtani.

**3.  A szabályzathoz kapcsolódó fogalmak**

**-  Értékelés**: az eszközök és a források könyvviteli nyilvántartásba vételhez alkalmazott értékének és az éves költségvetési beszámoló mérlegébe kerülő értékének meghatározását jelenti.

**-  Minősítés**: a számviteli alapelvek alapján annak megítélése, hogy az adott eszköz, befektetett eszközként, illetve forgóeszközként szerepeltetünk, azon belül mely eszközcsoportba soroljuk. A meghatározott kiadások (költségek, ráfordítások) jelentkezése esetében annak eldöntése, hogy a felmerülése pillanatában elszámolható -e egy összegben a kiadások között a vagyontárgy bekerülési értékében való figyelembe vétel mellett, vagy anélkül.

-  **Aktiválás**: a vagyontárgy nyilvántartásba vétele eszközként.

-  **Passziválás**: a vagyontárgy nyilvántartásba vétele forrásként.

-  **Vételár, eladási ár**: a termékek, szolgáltatások beszerzése, értékesítése után fizetett, kapott, árkiegészítéssel és felárral növelt, engedményekkel csökkentett, áfát nem tartalmazó ellenérték.

-  **Bekerülési érték**: az az érték, amely összegen az intézmény tevékenységének ellátásához szükséges vagyontárgyakat és azok forrását a nyilvántartásokba, főkönyvbe felvezeti. Két megjelenési formája a vásárláskori és az előállítási érték (saját előállításkor).

-  **Könyv szerinti érték**: az az érték, amekkora összegen az a vagyontárgy a nyilvántartásban szerepel, mely egyenlő az értékcsökkenéssel és értékvesztéssel csökkentett, valamint azok visszaírásával növelt bekerülési értékkel.

-  **Felújítás**: az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga (kapacitása, pontossága) helyreállítását szolgáló időszakonként visszatérő olyan tevékenység, amely mindenképpen azzal jár, hogy az adott eszköz élettartama megnövekszik, eredeti műszaki állapota, teljesítőképessége megközelítően vagy teljesen visszaáll, az előállított termékek minősége vagy az adott eszköz használata jelentősen javul és így a felújítás pótlólagos ráfordításából a jövőben gazdasági előnyök származnak. Felújítás és korszerűsítés is, ha az a korszerű technika alkalmazásával a tárgyi eszköz egyes része az eredetitől eltérő, megoldásával vagy kicserélésével a tárgyi eszköz üzembiztonságát, teljesítőképességét, használhatóságát vagy gazdaságosságát növeli.
A tárgyi eszközt akkor kell felújítani, amikor folyamatosan, rendszeresen elvégzett karbantartás mellett a tárgyi eszköz oly mértékben elhasználódott (szerkezeti elemei elöregedtek), amely elhasználódottság már a rendeltetésszerű használatot veszélyezteti.
Nem felújítás az elmaradt és felhalmozódó karbantartás egy időben való elvégzése, függetlenül a kiadások nagyságától.

-  **Karbantartás**: a használatban lévő tárgyi eszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási, karbantartási tevékenység, ideértve a tervszerű megelőző karbantartást, a hosszabb időszakonként, de rendszeresen visszatérő nagyjavítást, és mindazon javítási, karbantartási tevékenységet, amelyet a rendeltetésszerű használat érdekében el kell végezni, amely a folyamatos elhasználódás rendszeres helyreállítását eredményezi.

-  **Kis összegű követelés**: a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott értékhatár alatti követelés.

-  **Követelés**: az a jogszabályból, jogerős bírói végzésből, ítéletből vagy hatósági határozatból, szerződésből - ide értve a vásárolt és a térítés nélkül átvett követelést is - jogszerűen eredő fizetési igény, amelyet a kötelezett elismert és - ellenszolgáltatást is tartalmazó szerződés esetén - a másik fél már teljesített. Ilyennek minősül a bevallás alapján megállapított közhatalmi bevételre irányuló, valamint az olyan követelés is, amelyet a kötelezett vitat, de jogszabály alapján azt a fellebbezésre vagy perindításra tekintet nélkül teljesítenie kell.

-  **Behajthatatlan követelés** az a követelés:

-  amelyre az adós ellen vezetett végrehajtás során nincs fedezet, vagy a talált fedezet a követelést csak részben fedezi (amennyiben a végrehajtás közvetlenül nem vezetett eredményre és a végrehajtást szüneteltetik, az óvatosság elvéből következően a behajthatatlanság - nemleges foglalási jegyzőkönyv alapján - vélelmezhető),

-  amelyet a hitelező a csődeljárás, a felszámolási eljárás, az önkormányzatok adósságrendezési eljárása során egyezségi megállapodás keretében elengedett,

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

-  amelyre a felszámolás, az adósságrendezési eljárás befejezésekor a vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet,

-  amelyet eredményesen nem lehet érvényesíteni, amelynél a fizetési meghagyásos eljárással, a végrehajtással kapcsolatos költségek nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével (a fizetési meghagyásos eljárás, a végrehajtás veszteséget eredményez vagy növeli a veszteséget), amelynél az adós nem lelhető fel, mert a megadott címen nem található és a felkutatása "igazoltan" nem járt eredménnyel,

-  amelyet bíróság előtt érvényesíteni nem lehet,

-  amely a hatályos jogszabályok alapján elévült.

A behajthatatlanság tényét és mértékét bizonyítani kell.

-  **Végleges kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség**: az a pénzértékben 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 számfejtett személyi juttatás, a teljesítésigazolással ellátott számlázott termékértékesítésért vagy szolgáltatásnyújtásért fizetendő ellenérték, valamint a felvett hitelek, kölcsönök, kapott visszatérítendő támogatások, kölcsönök visszafizetendő összege és annak kamatai.

-  **Az üzembe helyezés időpontja** az eszköz szokásos vállalkozási tevékenység keretében történő rendeltetésszerű hasznosításának a kezdő időpontja. Az üzembe helyezést hitelt érdemlő módon dokumentálni kell, amely a BVOP és BVOK vonatkozásában megegyezik a KGR Forrás rendszerben történő aktiválással.

**4.  Az értékeléshez kapcsolódó jogszabályi előírások**

A BVOP-nak az eszközök és források értékelésénél figyelembe kell venni az Áhsz. ezzel kapcsolatos előírásait a következők szerint:

-  az Áhsz. 15., 16. és 16/A §-ában foglaltakat a bekerülési érték megállapításánál;

-  az Áhsz. 17., 18. és 19. §-ában foglaltakat az eszközök értékcsökkenésének, értékvesztésének és értékhelyesbítésének megállapításánál;

-  az Áhsz. 20. és 21. §-ában foglaltakat a mérlegtételek értékelésénél.

Az Szt. szabályaiból kötelezően alkalmazandóak a következők:

-  bekerülési érték megállapításához: Szt. 47. § (9) bekezdésében, Szt. 49. § (3)-(7) bekezdésében, 50. § (1), (2), (4) és (6) bekezdésében, Szt. 48. § (7) bekezdésében, Szt. 51. § (1)-(4) bekezdésekben, Szt. 3. § (4) bekezdésének 8. pontjában, és 62. § (2) bekezdésében foglaltakat;

-  az eszközök értékcsökkenésének, értékvesztésének és értékhelyesbítésének megállapításához: Szt. 52. § (1), (2), (5), (6) és (7) bekezdésében, az Szt. 53. § (1) bekezdés b) és c) pontjában, az Szt. 54-56. §-okban, az Szt. 57. § (2) bekezdésében, az Szt. 58. § (2) és (3) bekezdésében, az Szt. 57. § (3) bekezdésében, az Szt. 58. § (1), (5), (6), (7), (8) és (9) bekezdésében foglaltakat;

-  a mérlegtételek értékelésénél: az Szt. 46. §-ában, az Szt. 60. § (5) bekezdésében foglaltakat.

Az előzőekben felsorolt szabályok tartalmi elemeit a Részletes előírások fejezet tartalmazza.

 **II.  Az eszközök és források részletes szabályai**

**1.  Bekerülési érték meghatározása**

Az egyes mérlegtételek értékelésének egyik legfontosabb kiindulópontja az eszközök bekerülési (beszerzési és előállítási) értékének meghatározása, melyet elsődlegesen a költségvetési szervek esetében az Áhsz. szabályoz és ahol az egyezés megengedett az Szt.-vel, ott azokat az előírásokat kell figyelembe venni.

Az egyes eszközcsoportok bekerülési érték meghatározása:

-  **Vásárolt immateriális javak bekerülési értéke** az egységes rovatrend K61. Immateriális javak beszerzése, létesítése rovathoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételár.

-  **Vásárolt, rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett tárgyi eszközök esetén a beruházás bekerülési értéke** az egységes rovatrend K62. Ingatlanok beszerzése, létesítése, K63. Informatikai eszközök beszerzése, létesítése vagy K64. Egyéb tárgyi eszközök beszerzése, létesítése rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételára, kisajátítás útján szerzett ingatlan esetén a kártalanítás összege is.

A bekerülési értékbe ezeknél a beszerzéseknél bele kell számítani az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig felmerült, az eszközökhöz egyedileg hozzákapcsolható:

-  tervezési, szállítási, rakodási, alapozási, szerelési, üzembe helyezési munkáknak az egységes rovatrend K62., K63., K64. rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott együttes vételárát.

-  **Az idegen vállalkozó által előállított, rendeltetésszerűen használatba nem vett**, üzembe nem helyezett eszközök esetében a beruházás értéke az eszköz létesítése, üzembe helyezése érdekében az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig felmerült, az eszközhöz egyedileg hozzá kapcsolható:

-  tervezési, szállítási,

-  rakodási,

-  alapozási,

-  szerelési, üzembe helyezési az egységes rovatrend szerinti rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott együttes vételárát.

-  A közbeszerzési díj nem lehet a bekerülési érték része.

-  **A használatba vett, illetve a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközök bővítésével**, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának, teljesítőképességének közvetlen növelésével összefüggésben idegen vállalkozó által végzett beruházás bekerülési értéke a bővített, megváltozott rendeltetésű, átalakított, megnövelt élettartalmú, teljesítőképességű eszköz üzembe helyezése érdekében az üzembe helyezésig felmerült, az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolható tervezési, szállítási, rakodási, alapozási, szerelési, üzembe helyezési munkáknak az egységes rovatrend K62., K63., K64. rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételára.

-  **A már használatba vett, illetve a mérlegben nem szerepeltethető tárgyi eszközökön idegen vállalkozó által végzett felújítási munkák** esetén a felújítás bekerülési értéke az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga ( kapacitása, pontossága ) helyreállítása érdekében a felújítás befejezéséig felmerült, az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolható tervezési, szállítási rakodási, alapozási, szerelési, üzembe-helyezési munkáknak az egységes rovatrend K71., K72., K73. rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott végeleges kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételára.
Az ingatlanok, gépek, berendezések, felszerelések, járművek, tenyészállatok értékét növeli az azokhoz kapcsolódóan a pénzügyi számvitelben elszámolt befejezett felújítás értéke.

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

-  **Saját előállítású immateriális javak, tárgyi eszközök bekerülési értékének összetevői:**

Az eszköz előállítási értékének részét képezik azok a költségek, amelyek

-  az eszköz (termék) előállítása, üzembe helyezése, bővítése, rendeltetésének megváltoztatása, átalakítása, eredeti állagának helyreállítása során közvetlenül felmerültek;

-  az előállítással bizonyíthatóan szoros kapcsolatban voltak;

-  az eszközre (termékre) megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók.

Az eszköz előállítása során felmerült költségként kell figyelembe venni:

-  a közvetlen anyagköltséget;

-  a közvetlen személyi juttatási költséget;

-  a közvetlen személyi juttatási költségek járulékait, szociális hozzájárulási adót;

-  az egyéb közvetlen költséget (szállítási és rakodási költség, közvetlen gépköltség).

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

Ilyenek:

-  gépköltségek,

-  kamatköltségek,

-  egyéb kisegítő részlegek (üzemek) általános költségei.

Az előállítási költségek között kell elszámolni (és így az előállítási érték részét képezi)

-  az idegen vállalkozó által megvalósított beruházáshoz a beruházó költségvetési szerv által biztosított (az idegen vállalkozó felé nem számlázott) vásárolt anyag bekerülési (beszerzési) értékét;

-  a saját előállítású termék, nyújtott szolgáltatás közvetlen önköltségét a vásárolt anyag, a saját előállítású termék tényleges beépítésekor, a szolgáltatásnyújtással egyidejűleg.

-  **Követelés fejében** átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke az eszköz megállapodás, csereszerződés, vagyonfelosztási javaslat szerinti (számlázott, bizonylatolt) értéke.

-  **Csere útján** beszerzett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke az eszköz csereszerződés szerinti értéke, a cserébe adott eszköz eladási ára.

-  **A térítés nélkül** (a visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszköz, illetve az ajándékként, hagyatékként kapott eszköz, továbbá a többletként fellelt (a nem adminisztrációs hibából származó többlet-) eszköz bekerülési (beszerzési) értéke - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - az eszköznek az állományba vétel időpontjában ismert piaci értéke.

-  **A vásárolt anyagok bekerülési értéke** az egységes rovatrend K311. Szakmai anyagok beszerzése, K312. Üzemeltetési anyagok beszerzése és - a reprezentációs készletek, üzleti ajándékok beszerzésével kapcsolatosan - a K123. Egyéb külső személyi juttatások rovatokhoz, a vásárolt áruk bekerülési értéke a K313 Árubeszerzés rovatokhoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon végleges kötelezettségvállalásként, más fizetési kötelezettségként nyilvántartott vételár. A befejezetlen termelés, félkész termékek, késztermékek, állatok bekerülési értéke az Szt. 62. § (2) bekezdése szerint számított előállítási érték.

Az Szt.-ben foglalt szabályok a következők:

-  **Vásárolt készleteknél (anyag, áru) bekerülési érték** a 47-50. §-ok szerinti tételek, vagy a beszerzési értékek alapján számított átlagos (súlyozott) beszerzési ár, saját termelésű készleteknél (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állatok) előállítási érték az 51. § szerinti közvetlen önköltség, vagy az átlagos (súlyozott) közvetlen önköltség. A közvetlen önköltség utókalkulációval meghatározott önköltség.

-  **Az adott előlegek bekerülési értéke** az átutalt vagy megfizetett - előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeg.

-  **A követelések bekerülési értéke** az egységes rovatrend bevételeihez kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon kimutatott követelésekkel megegyező elismert, esedékes összeg.

-  **A kapott előlegek bekerülési értéke** az átutalt, megfizetett - előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeg.

-  **A kötelezettségek bekerülési értéke** az egységes rovatrend kiadásaihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott végleges kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek összege.

**Sajátos szabályok** a bekerülési érték megállapításánál:

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

A bekerülési (beszerzési) érték részét képező tételeket a felmerüléskor, a gazdasági esemény megtörténtekor (legkésőbb az üzembe helyezéskor) kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegben.

Amennyiben az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig a számla, a megfelelő bizonylat nem érkezett meg, a fizetendő összeget az illetékes hatóság nem állapította meg, akkor az adott eszköz értékét a rendelkezésre álló dokumentumok (szerződés, piaci információ, jogszabályi előírás) alapján kell meghatározni.

Az így meghatározott érték és a ténylegesen számlázott vagy később módosított fizetendő (kivetett) összeg közötti különbözettel a beszerzési értéket a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában akkor kell módosítani, ha a különbözet összege az adott eszköz értékét jelentősen módosítja.

Amennyiben a különbözet összege jelentősen nem módosítja az adott eszköz bekerülési (beszerzési) értékét, annak összegét a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában egyéb ráfordításként, illetve egyéb bevételként kell elszámolni.

-  A vagyonkezelésbe vett eszközök - ideértve, ha a vagyonkezelői jog más vagyonkezelőtől való átvétellel, költségvetési szerv átalakításával, jogutód nélküli megszűnésével kapcsolatban keletkezik, de ide nem értve, ha a vagyonkezelői jog vásárlással, saját előállítással keletkezik - és a tulajdonosi joggyakorló szervezetnél a más tulajdonosi joggyakorló szervezettől átvett eszköz bekerülési értéke az átadónál kimutatott bruttó érték. Az átvételt követően a vagyonkezelésbe adónál, korábban tulajdonosi joggyakorló szervezetnél az átadásig elszámolt értékcsökkenést, értékvesztést a vagyonkezelésbe vevőnek, új tulajdonosi joggyakorló szervezetnek nyilvántartásba kell vennie.

-  Ha a rendelet a bekerülési értéket az egységes rovatrend rovataihoz kapcsolódóan vezetett nyilvántartási számlákon nyilvántartott végleges kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség összegében határozza meg, a bekerülési értéket nem módosítja a teljesítéskor realizált árfolyamnyereség miatt a végleges kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség csökkentése.

-  Törvény vagy kormányrendelet előírhatja az immateriális javak, tárgyi eszközök és a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök meghatározott köre bekerülési értékének újbóli megállapítását.

Ebben az esetben az eszköz korábbi bruttó értékét és a megállapított új bekerülési értékét a nemzeti vagyon változásaival szemben kell elszámolni és az eszköz korábban elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenését a felhalmozott eredménnyel szemben ki kell vezetni. Ha a törvény vagy kormányrendelet előírja vagy lehetővé teszi az új bekerülési értékre terv szerinti értékcsökkenés kimutatását, azt a felhalmozott eredménnyel szemben kell a könyvekbe felvenni.

**2.  Az értékcsökkenésének elszámolási szabályai**

Ebben a fejezetben kerül bemutatásra a terv szerinti és a terven felüli értékcsökkenések elszámolási szabálya.

**2.1  Terv szerinti értékcsökkenés**

Az Szt. előírásai szerint

-  az immateriális javak, tárgyi eszközök után terv szerinti értékcsökkenést kell elszámolni. Az értékcsökkenésre az Áhsz. (2)-(4) bekezdésben foglalt eltérésekkel az Szt. 52. § (1), (2) és (5)-(7) bekezdéseit kell alkalmazni;

-  az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek a hasznos élettartam végén várható maradványértékkel csökkentett bekerülési értékét (beszerzési, illetve előállítási) azokra az évekre kell felosztani, amelyekben ezeket az eszközöket előreláthatóan használni fogják (az értékcsökkenés elszámolása);

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

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

A BVOP maradványértéket a 25 millió Ft bekerülési érték alatti gépek, berendezések, felszerelések, járművek terv szerinti értékcsökkenésének megállapításánál nem alkalmazza.

Maradványértéket kell megállapítani minden 2014. január 1-je után állományba vett

-  ingatlannál (értékhatártól függetlenül),

-  25 millió Ft bekerülési érték feletti gépeknél,

-  tenyészállatoknál.

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

A kisértékű immateriális javak bekerülési értékét a beszerzést, a kisértékű tárgyi eszközök bekerülési értékét az üzembe helyezést, használatba vételt követően, legkésőbb a negyedévi záráskor kell terv szerinti értékcsökkenésként egy összegben elszámolni.

Az Szt. 52. § (1) és (6) bekezdése alapján a BVOP nem él a műemlék épületek utáni értékcsökkenés elszámolásával, műemlék hasznosítás nem történik.

A műemléken történő engedélyezett felújítás összege a műemlék épület értékére aktiválásra kerül. Az Áhsz. 30. §-ának (8) bekezdése szerint a mentesített műemlék védettségű épületeknél a különleges körülmények bekövetkezésekor (megrongálódás, megsemmisülés, stb.) az indokolt mértékig terven felüli értékcsökkenést kell elszámolni.

Az értékcsökkenési kulcsok a következők:

-  Az immateriális javak esetén a terv szerinti értékcsökkenés leírási kulcsa

-  vagyoni értékű jogoknál 16%,

-  szellemi termékeknél 33%.

-  A tárgyi eszközök terv szerinti értékcsökkenését a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény 2. számú mellékletében meghatározottak szerint kell elszámolni. Az állam tulajdonában álló közutak esetén alkalmazandó terv szerinti értékcsökkenés leírási kulcsa 3%. Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok terv szerinti értékcsökkenésének leírási kulcsa azonos annak az ingatlannak a leírási kulcsával, amelyhez az adott vagyoni értékű jog kapcsolódik.

Nem számolható el terv szerinti értékcsökkenés:

-  a földterület, a telek (a bányaművelésre, veszélyes hulladék tárolására igénybe vett földterület, telek kivételével), az erdő, a képzőművészeti alkotás, a régészeti lelet bekerülési (beszerzési) értéke után, és az üzembe nem helyezett beruházásnál;

-  olyan eszköznél, amely az értékéből a használat során sem veszít, vagy amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi motívumából adódóan - évről évre nő.

**2.2  Terven felüli értékcsökkenés elszámolása**

-  Terven felüli értékcsökkenést kell az immateriális jószágnál, a tárgyi eszköznél elszámolni akkor, ha

-  az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) könyv szerinti értéke tartósan és jelentősen magasabb, mint ezen eszköz piaci értéke;

-  az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) értéke tartósan lecsökken, mert az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) a vállalkozási tevékenység változása miatt feleslegessé vált, vagy megrongálódás, megsemmisülés, illetve hiány következtében rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan;

-  a vagyoni értékű jog a szerződés módosulása miatt csak korlátozottan vagy egyáltalán nem érvényesíthető.

A BVOP év végi értékelés alapján nem számolhat el terven felüli értékcsökkenést, így emiatt év végén nem kell értékelni azokat az eszközöket, melyeknél terv szerinti értékcsökkenést kell elszámolni.

**3.  Értékvesztéselszámolási szabályai**

A költségvetési szerveknek az Szt.-ben meghatározott eszközök után értékvesztést kell elszámolniuk.

Ezek az eszközök a következők:

-  készletek,

-  követelések,

-  nem a Kincstárban vezetett pénzeszköz számláknál.

Az értékvesztés megállapítás Szt. szerinti szabályai:

Ha a **vásárolt készlet (anyag, áru)** bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, akkor azt a mérlegben a tényleges piaci értéken, ha pedig a saját termelésű készlet (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állat) bekerülési (előállítási), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert és várható eladási ára, akkor azt a mérlegben a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett, várható támogatásokkal növelt eladási áron számított értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával kell csökkenteni.

A **vásárolt készlet** bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értékét, illetve a saját termelésű készlet bekerülési (előállítási) értékét - az előzőekben foglaltakon túlmenően - csökkentetten kell a mérlegben szerepeltetni, ha a készlet a vonatkozó előírásoknak (szabvány, szállítási feltétel, szakmai előírás stb.), illetve eredeti rendeltetésének nem felel meg, ha megrongálódott, ha felhasználása, értékesítése kétségessé vált, ha feleslegessé vált.

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

Az értékvesztés összege a - fajlagosan kis értékű - készleteknél a vállalkozó által kialakított készletcsoportok könyv szerinti értékének arányában is meghatározható. Amennyiben a készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszaírással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszaírásával a készlet könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a bekerülési értéket.

A **követelések minősítése** alapján az üzleti év mérlegfordulónapján fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett követelésnél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, az előlegként adott összegeket, továbbá a bevételek aktív időbeli elhatárolása között lévő követelésjellegű tételeket is) értékvesztést kell elszámolni a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján.

Az értékvesztés a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti - veszteségjellegű - különbözet összege, ha ez a különbözet tartósnak mutatkozik és jelentős összegű.

A kis összegű követelések könyvvitelben elkülönített csoportjára - a követelések együttes minősítése alapján - az értékvesztés összege ezen követelések nyilvántartásba vételi értékének százalékában is meghatározható, egy összegben elszámolható, elkülönítetten kimutatható. Ez esetben a következő évi mérlegfordulónapi értékeléskor a kis összegű követelések - hasonló módon megállapított - értékvesztésének összegét össze kell vetni az előző évi, ilyen jogcímen elszámolt értékvesztés összegével és a csoport szintjén mutatkozó különbözetet - előjelének megfelelően - a korábban elszámolt értékvesztést növelő értékvesztésként, illetve a korábban elszámolt értékvesztés visszaírásaként kell elszámolni.

Amennyiben a követelésminősítése alapján a követelés várhatóan megtérülő összege jelentősen meghaladja a követelés könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszaírással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszaírásával a követelés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a nyilvántartásba vételi értékét.

**A követelések értékelésére vonatkozó sajátosságok**

A követelések működési célú támogatások bevételeire államháztartáson belülről, a követelések felhalmozási célú támogatások bevételeire államháztartáson belülről, értékvesztés nem számolható el.

A pénzeszközök esetében az OTP által vezetett lakásépítési számlán lévő összeget a pénzintézet maradéktalanul a BVOP rendelkezésére bocsátja, ezért értékvesztés elszámolást nem alkalmazzuk.

Nem lehet értévesztést elszámolni a Magyar Államkincstár által vezetett fizetési számlák esetében.

A nemzeti vagyonba tartozó befektetett eszközök és forgóeszközök között kimutatott részesedések, értékpapírok, a készletek és a követelések értékvesztésének elszámolása során akkor kell a különbözetet jelentős összegűnek tekinteni, ha az értékvesztés összege meghaladja a bekerülési érték 10%-át. Az értékvesztés tartós jellege nem vizsgálható.

Az értékvesztéseket minden esetben dokumentálni szükséges (pl. felszámolási eljárás, végelszámolási eljárás, végrehajtás folyamatáról nyert információk).

A folyamatosan működő adósokkal szembeni követeléseket lejáratuk szerint tovább kell csoportosítani:

-  90 napon belüli, értékvesztés mértéke 5 %,

-  91-180 napos, értékvesztés mértéke 10 %,

-  181-360 napos, értékvesztés mértéke 15 %,

-  360 napon túli, értékvesztés mértéke 20 %,

-  720 napon túli, értékvesztés mértéke 100 %.

**4.  Terven felüli értékcsökkenés és értékvesztés visszaírásának szabályai**

Ha az előzőekben bemutatott leírások miatt az érintett eszközök könyv szerinti értéke alacsonyabb ezen eszközök eredeti bekerülési értékénél, és az alacsonyabb értéken való értékelés (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az értékvesztés-elszámolás) okai már nem, illetve csak részben állnak fenn, a leírásokat meg kell szüntetni (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a már elszámolt terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az elszámolt értékvesztés összegének csökkentésével). A megbízható és valós összkép érdekében az eszközt piaci értékére, legfeljebb a nyilvántartásba vételkor megállapított, a bekerülési értékére, immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére az egyéb bevételekkel szemben, illetve a pénzügyi műveletek ráfordításait csökkentő tételként vissza kell értékelni (visszaírás). A terven felüli értékcsökkenés, az értékvesztés visszaírását az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani.

Amennyiben az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen meghaladja a könyv szerinti értékét, immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékét, akkor a különbözet összegével csökkenteni kell az elszámolt terven felüli értékcsökkenés, az elszámolt értékvesztés összegét és az egyéb bevételekkel szemben, a részesedések, értékpapírok, értékvesztésénél a pénzügyi műveletek ráfordításainak csökkentésével növelni kell az adott eszköz könyv szerinti értékét. A különbözettel a könyv szerinti értéket az adott eszköz nyilvántartásba vételekor számításba vett értékéig - a bekerülési érték összegéig, immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékig - kell növelni (visszaírás összege). A visszaírás összege nem lehet több mint a korábban terven felüli értékcsökkenésként, értékvesztésként elszámolt összeg.

**5.  Értékhelyesbítés és visszaírásának elszámolási szabályai**

A BVOP az eszközei esetében nem alkalmazza a piaci értékelés szabályait, ezért nem kell az értékhelyesbítésre vonatkozó szabályokat sem alkalmazniuk.

**6.  Külföldi pénzértékre szóló eszközök és kötelezettségek értékelési szabályai**

A külföldi pénzértékre szóló eszköz, kötelezettség (kötelezettségvállalás, más fizetési kötelezettség) forintértékének meghatározásakor a valutát, devizát a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon kell forintra átszámítani.

Az év végi értékelés munkamenete a következő:

-  a külföldi pénzértékre szóló eszközök és kötelezettségek könyv szerinti értékének megállapítása;

-  a fordulónapi érték meghatározása valamennyi külföldi pénzértékre szóló tételnél (részesedések, követelések, valutakészlet, deviza, számlán lévő deviza, kötelezettség) külön-külön az Áhsz.-ben meghatározott árfolyam;

-  az árfolyam-különbözetek megállapítása valamennyi külföldi pénzértékre szóló tételre külön-külön, amely az előző két feladat különbsége;

-  ezek az összegek az összevont árfolyam-különbözet nagyságának meghatározása, majd minősítése;

-  amennyiben a BVOP számviteli politikájában meghatározottak szerint jelentős összegű az év végi összevont nem realizált árfolyam-különbözet, akkor a főkönyvi könyvelésben is rögzíteni kell, egyenként minden külföldi pénzértékre szóló tételnél.

A valuta- és devizaszámlák esetében az árfolyam-különbözeteket - jellegüknek megfelelően - bevételként vagy kiadásként kell elszámolni.

Ha a nyilvántartásban lévő külföldi pénzértékre szóló eszközök és kötelezettségek könyv szerinti értéke és a fordulónapi árfolyamon számított értéke közötti különbözetek összege a számviteli politikában meghatározott jelentős összeget nem éri el, akkor nem kell módosítani a külföldi pénzértékre szóló eszközök és kötelezettségek könyv szerinti értékét.

A devizás értékelések során elvégzett számítások az év végi értékelés dokumentációját képezik.

**III.  A mérlegben értékkel szereplő eszközök és források értékelése**

**Általános szabályok**

A mérlegtételek értékelésének általános szabályaira az Szt. 46. §-át kell alkalmazni. Ennek megfelelően

-  az értékelésnél a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulni, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn;

-  az előző üzleti év mérlegkészítésénél alkalmazott értékelési elvek csak akkor változtathatók meg, ha a változtatást előidéző tényezők tartósan - legalább egy éven túl - jelentkeznek, és emiatt a változás állandónak, tartósnak minősül. Ez esetben a változtatást előidéző tényezőket és számszerűsített hatásukat a kiegészítő mellékletben részletezni kell;

-  az eszközöket és a kötelezettségeket leltározással (mennyiségi felvétellel, egyeztetéssel) ellenőrizni és - a törvényben szabályozott esetek kivételével - egyedenként értékelni kell.
A különböző időpontokban beszerzett, előállított, általában csoportosan nyilvántartott, azonos paraméterekkel rendelkező eszközöknél az átlagos beszerzési (előállítási) áron történő értékelést alkalmazzuk;

-  a mérlegben kimutatott eredmény meghatározásakor, a mérlegtételek értékelése során figyelembe kell venni minden olyan értékcsökkenést, értékvesztést, amely a mérleg fordulónapján meglévő eszközöket érinti, és amely a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált. Tartósnak minősül a könyv szerinti érték és a piaci érték különbözete, ha az múltbeli tények vagy jövőbeni várakozások alapján legalább egy évig fennáll. A különbözet tartósnak minősül - fennállásának időtartamától függetlenül - akkor is, ha az az értékeléskor a rendelkezésre álló információk alapján véglegesnek tekinthető.

A BVOP alkalmazhatja az eszközök nyilvántartásánál a csoportos nyilvántartást. Az egyidejűleg beszerzett, azonos beszerzési árhoz tartozó, azonos paraméterekkel rendelkező, egyidejűleg használatba vett tárgyi eszközöket, , készleteket csoportosan is nyilván lehet tartani. A csoportosan nyilvántartott eszközök esetén az értékelést külön-külön, csoportonként kell elvégezni. A csoportos értékelést addig lehet alkalmazni, amíg az egyedi eszköz nyilvántartási értékében elkülönült változás nem következik be.

**Részletes szabályok**

**1.  Immateriális javak és tárgyi eszközök**

A mérlegben az immateriális javakat, tárgyi eszközöket a bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenéssel, növelve a terven felüli értékcsökkenés visszaírt összegével.

**2.  Koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök**

A mérlegben a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközöket a bekerülési értéken kell kimutatni, elkülönítve azok értékcsökkenését, és értékvesztését. A koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök után a terven felüli értékcsökkenést a koncesszió jogosultja, a vagyonkezelő adatszolgáltatása alapján kell megállapítani. (Ebben az eszközcsoportban kizárólag az államháztartáson kívülre adott eszközöket kell kimutatni.)

**3.  Készletek**

A mérlegben a vásárolt készleteket a mérleg fordulónapján használatba nem vett vásárolt készletek bekerülési értékén kell kimutatni, csökkentve a már elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.

A mérlegben a befejezetlen termelést, félkész termékeket, késztermékeket, növendék-, hízó- és egyéb állatokat a bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.

**4.  Követelések**

A mérlegben a követeléseket a bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével. Követelésről lemondani csak törvényben meghatározott esetekben és módon lehet.

**5.  Pénzeszközök**

A mérlegben a pénzeszközöket a mérleg fordulónapján a pénztárban lévő, a fizetési számlához kapcsolódó számlakivonatban szereplő értéken kell kimutatni. BVOP értékvesztést a pénzeszközök esetén nem alkalmazza.

**6.  Időbeli elhatárolások**

Az aktív és passzív időbeli elhatárolásokat a mérlegben könyv szerinti értéken kell kimutatni.

**7.  Saját tőke**

A saját tőkébe tartozó forrásokat a mérlegben könyv szerinti értéken kell kimutatni.

**8.  Kötelezettségek**

A kötelezettségeket a mérlegben könyv szerinti értéken kell kimutatni.