


112/2016/460/21/1


**Magyar Tudományos Akadémia
Csillagászati és Földtudományi Kutatóközpont**

Eszközök és források értékelési szabályzata

Összeállította és jóváhagyásra előterjesztette:
2016. március 23.


Timárné Deibler Ilona
gazdasági igazgató

Jóváhagyom:
2016. március 24.


Dr. Szarka László Csaba
főigazgató



2016.

Tartalomjegyzék

I.	Általános rész.....	1
1.	A Szabályzat célja	1
2.	A Szabályzat elkészítéséért, tartalmáért, megváltoztatásáért felelős személyek	2
3.	A szabályzathoz kapcsolódó fogalmak	2
4.	Az értékeléshez kapcsolódó jogszabályi előírások	3
II.	Az eszközök és források részletes szabályai.....	5
1.	Bekerülési érték meghatározása	5
2.	Az értékcsökkenésének elszámolási szabályai.....	12
2.1	Terv szerinti értékcsökkenés	12
2.2	Terven felüli értékcsökkenés elszámolása	15
3.	Értékvesztés elszámolási szabályai	15
4.	Terven felüli értékcsökkenés és értékvesztés visszairásának szabályai.....	20
5.	Értékhelyesbítés és visszairásának elszámolási szabályai	22
6.	Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek értékelési szabályai	23
III.	A mérlegben értékkel szereplő eszközök és források értékelése	25
1.	Immateriális javak és tárgyi eszközök	26
2.	Tartós részesedések	27
3.	Koncesszióba, vagyonekezelésbe adott eszközök	27
4.	Készletek	27
5.	Követelések	27
6.	Pénzeszközök	28
7.	Időbeli elhatárolások	28
8.	Saját tőke	28
9.	Kötelezettségek	28
IV.	A jelen Szabályzatban foglaltakat 2016-ben kell alkalmazni, ezzel egyidejűleg a korábban kiadott értékelési szabályzatok hatályukat veszítik.....	28

Bevezető

A költségvetési szerveknek, így a Csillagászati és Földtudományi Kutatóközpontnak (a továbbiakban: CSFK) 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).

I. Általános rész

1. A Szabályzat célja

Az eszközök és kötelezettségek értékelésére vonatkozó döntéseket, valamint azok gyakorlati végrehajtását szolgáló értékelési módokat és eljárásokat az értékelési szabályzatban kell összefoglalni. Ennek megfelelően az értékelési szabályzat főbb céljai a következők:

- meghatározásra kerüljenek azok az értékelési elvek, módszerek, amelyekkel a költségvetési szerv rögzíti az eszközei és a forrásai értékét;
- egyértelműen rögzítésre kerüljenek – az adott költségvetési szerv sajátosságainak figyelembevételével – azon eszközei és kötelezettségei értékelési gyakorlata, amelyek esetében az Szt. és az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I. 13.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Áhsz.) felhatalmazása alapján a költségvetési szerv számviteli-politikai döntésén alapul az értékelés;
- az értékelési módszereknek minden érintett gazdasági szakember számára az adott költségvetési szerven belül egyértelműnek kell lennie;
- tájékoztatás nyújtása a belső, illetve a külső ellenőrzés számára a költségvetési szerv könyvvezetési és költségvetési beszámoló készítési kötelezettsége során követett értékelési gyakorlatról.

2. A Szabályzat elkészítéséért, tartalmáért, megváltoztatásáért felelős személyek

A Szabályzat elkészítéséért, tartalmáért, megváltoztatásáért, aktualizálásáért a CSFK főigazgatója a 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. A Szabályzat aktualizálásának konkrét feladata a gazdasági igazgató feladatkörébe tartozik.

3. A szabályzathoz kapcsolódó fogalmak

Fogalmi meghatározások a következők :

- **Értékelés:** az eszközök és a források könyvviteli nyilvántartásba vételhez alkalmazott értékének és az éves költségvetési beszámoló mérlegébe kerülő értékének meghatározását jelenti.
- **Minősítés:** döntés az adott eszköz, befektetett eszközök, illetve forgóeszközök, azon belül az egyes eszközcsoportok közé való besorolásáról, valamint a követelés, végleges kötelezettségvállalás és kötelezettségvállalás költségvetési évre és költségvetési évet követő évekre történő besorolása is.
- **Vételár:** a termékek, szolgáltatások beszerzése, értékesítése után fizetett, kapott, felárral növelt, engedményekkel csökkentett, áfát nem tartalmazó ellenérték, hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír esetén ide nem értve az Szt. 50. § (3) bekezdése szerinti vételárban lévő felhalmozott kamatot.
- **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 eltér, 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 előregedtek), 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.
- **Jelentős összeg:** az értékelések során az eltéréseket minden esetben jelentős összegűnek kell tekinteni az Áhsz. 19. § (1) bekezdése szerint, ha a piaci érték 10%-kal, de legalább 100.000 forinttal meghaladja a könyv szerinti értéket.
- **Tartósság:** két mérlegfordulónap közötti időszakot jelent.

4. Az értékeléshez kapcsolódó jogszabályi előírások

A költségvetési szerveknek, így a CSFK-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 (kivétel: a 15. § (5) és (6) bekezdései);
- 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.

A költségvetési szerveknek, így a CSFK-nak az Szt. szabályaiból kötelező alkalmazniuk a következőket:

- bekerülési érték megállapításához: Szt. 47. § (9) bekezdésében, Szt. 49. § (5) 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. §-ában, 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.

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 ezeket az előírásokat kell figyelembe venni.

A CSFK-nál az egyes eszközcsoportok értékelési szabályai a következők:

- **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 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.

Az idegen vállalkozó által előállított, rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett tárgyi eszközök esetén a beruházás bekerülési értéke az eszköz létesítése, üzembe helyezése érdekében az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig 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 együttes vételára.

- **A használatba vett, illetve a mérlegben értékkel 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 helyezéssel felmerült az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolható tervezési, szállítási, rakodási, alapozási, szerelési, üzembe helyezési munkáknak az egységes rovatrend 62., 63. és 64. 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 [Szt. 3. § (4) bekezdés 8. pont] 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 végleges 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.

– **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 kiegészítő 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.

A CSFK-nál saját előállítású eszköz kizárólag a szellemi termékek, és könyvek, térképek, egyéb kiadványok és speciális műszerek körében fordulhat elő és speciális műszerek.

- **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. (Ilyen gazdasági esemény lehet pl. alapítványtól, vállalkozástól átvett olyan vagyon, amely nem tartozik a nemzeti vagyonba.)

- Abban az esetben, ha a CSFK **nemzeti vagyonba tartozó eszközt vesz át**, akkor az átadónál kimutatott bruttó értéket és az átadásig elszámolt értékcsökkenést, értékvesztést is nyilvántartásba kell venni.
- **A vásárolt készletek bekerülési értéke** az egységes rovatrend K311. Szakmai anyagok beszerzése vagy K312. Üzemeltetési anyagok beszerzése 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 vagy norma szerinti közvetlen önköltség lehet. A befejezetlen termelés norma szerinti közvetlen önköltsége a félkész termék, a késztermék norma szerinti közvetlen önköltségéből a teljesítési fok alapján arányosítással is meghatározható.

- **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 CSFK-nak nincs közhatalmi bevétele, így az egyszerűsített értékelést nem alkalmazza.
- **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.

Azokban az esetekben, ahol az Áhsz. 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.

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.

Ez az Szt.-ben foglalt szabály a következő:

- 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 – bekerülési értéke a vagyonkezelésbe adónál kimutatott bruttó érték. Az átvételt követően a vagyonkezelésbe adónál az átadásig esetleg elszámolt értékcsökkenést, értékvesztést a vagyonkezelésbe vevőnek nyilvántartásba kell vennie.
- Importbeszerzés esetén a bekerülési értéket – figyelemmel az Áhsz. 20. § (3) és (4) bekezdésére – az Szt. 48. § (7) bekezdése szerint kell meghatározni.

Az Szt. szabálya az importbeszerzés esetén a következő:

- Ha a beszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján devizában, valutában történik, akkor a számla szerinti – levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó – devizaösszegnek, valutaösszegnek a beszerzéskor, a szolgáltatás igénybevételekor (teljesítésekor) érvényes, a 60. § (5) bekezdései szerinti árfolyamon átszámított forintértéke a termék, illetve a szolgáltatás értéke.

2. Az értékcsökkenésének elszámolási szabályai

Az értékcsökkenést a bekerülési érték alapján az Áhsz. 17. §-a alapján kell elszámolni. Az értékcsökkenés elszámolási módjai:

2.1 Terv szerinti értékcsökkenés

Az Szt. előírásai szerint

- az immateriális javak, tárgyi eszközök után terv szerinti értékcsökkenést kell elszámolni. Az értékcsökkenésre a (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, és azokat a nyilvántartásokon történő rögzítést követően a rendeltetésszerű használatbavételtől, az üzembe helyezéstől kell alkalmazni. Az üzembe helyezés időpontja az eszköz szokásos vállalászási tevékenység keretében történő rendeltetésszerű hasznosításának a kezdő időpontja. Az üzembe helyezést hitelt érdemlő módon dokumentálni kell. Ez az üzembe helyezési okmány kitöltésével valósul meg.

A költségvetési szerveknek **nem lehet maradványértéket meghatározniuk** a 25 millió Ft bekerülési érték alatti gépek, berendezések, felszerelések, járművek terv szerinti értékcsökkenésének megállapításánál.

Ez a gyakorlatban azt jelenti, hogy maradványértéket kell megállapítani minden 2014. január 1-je után állományba vett

- immateriális javaknál,
- ingatlannál (értékhatártól függetlenül),
- 25 millió Ft bekerülési érték alatti gépeknél, berendezéseknél, felszereléseknél, járműveknél,
- tenyészállatoknál.

A CSFK minden beszerzett eszközt rendeltetésszerűen addig az időpontig tervezi használni, amíg a terv szerinti értékcsökkenés összege megegyezik a bekerülési értékkel. Így maradványértéket

nem állapít meg a 2014. január 1-je után beszerzett immateriális javakra és tárgyi eszközökre.

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 értékcsökkenési kulcsok a 2014. január 1-je után beszerzett, aktivált eszközökre vonatkozóan alkalmazandó értékcsökkenés leírási kulcsok a következők:

- Az immateriális javak esetén a terv szerinti értékcsökkenés leírási kulcsa
 - = vagyoni értékű jogoknál 16% vagy a tervezett használati idő alapján megállapított lineáris kulcs,
 - = szellemi termékeknél 33%.

- Az ingatlanhoz kapcsolódó vagyonértékű jogok esetében a leírási kulcs megegyezik az adott ingatlanra megállapított leírási kulccsal.
- A tárgyi eszközök terv szerinti értékcsökkenését a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény 2. számú mellékletében meghatározottak szerint kell elszámolni.
- **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, valamint**

olyan eszközök bekerülési értéke után, amely eszköz a rendeltetésszerű használat során nem veszít az értékéből, hanem különleges helyzetéből adódóan értéke évről-évre nő. A CSFK esetében ebbe a körbe nem tartoznak eszközök.

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) 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 költségvetési szervek, így a CSFK is év végi értékelés alapján nem számolhatnak el terven felüli értékcsökkenést, így emiatt év végén nem kell értékelniük azokat az eszközeiket, melyeknél terv szerinti értékcsökkenést kell elszámolniuk.

3. Értékvesztés elszámolási szabályai

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

Ezek az eszközök a következők:

- értékpapírok (kizárólag forgatási célú kincstárjegyek),
- készletek,

– követelések.

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.

A CSFK-nál a készletek között kizárólag a Földrajztudományi Intézet által saját kivitelezésben előállított könyvek, térképek, kiadványok

kerülnek kimutatásra. A vásárolt készleteket azonnal felhasználásra kiadják, nincs raktározás.

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 – a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti – veszteségjellegű – különbözet összegében, 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 visszairásaként kell elszámolni.

Amennyiben a követelésminősítése alapján a követelés várhatóan megtérülő összege jelentősen meghaladja a követelés könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással

csökkenteni kell. Az értékvesztés visszaírásával a követelés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a nyilvántartásba vételi (devizakövetelés esetén az Szt. 60. § szerinti árfolyamon számított) értékét.

A CSFK-nak a következő bevételekkel összefüggésben keletkezhet követelése:

- államháztartáson kívülről nem rendelkezik támogatási bevétellel,
- szolgáltatási bevételek különböző vizsgálatokból, kutatást kiegészítő tevékenységből, rutin jellegű szolgáltatásokból. Az adósok lehetnek államháztartáson belülről és államháztartáson kívülről is, ez utóbbi a meghatározó.
- termékértékesítési bevételek, melyek eszköz előállításból (pl. speciális eszközök, térképek, könyvek), de döntően szellemi termék értékesítése.
- egyéb működési célú bevételek, melyek eseti jellegűek pl. biztosítási kártérítés, késedelmi kamat, alkalmazottak térítései.

A követelések értékelésének menete év végén a következő:

- egyeztetéssel fel kell leltározni a követelés valóságban meglévő állományát,
- ki kell vezetni az elengedett követeléseket (ez kizárólag a kis összegű, 100 ezer Ft alatti, követelésekre vonatkozhat),
- ki kell vezetni a behajthatatlan követeléseket.

A fennmaradó követelés állományt a lejáratok szerint az egyes bevételi típusokon belül rendezni kell, ezen belül külön kell csoportosítani azokat a követeléseket, amelyek lejárat ideje a mérlegfordulónapon túli időpont (ide tartoznak az engedélyezett halasztott fizetések is), mivel ezekben az esetekben nem lehet még értékvesztést elszámolni, és külön csoportot alkotnak azok a követelések, amelyeknek már lejárt a fizetési határideje. Ez utóbbi csoportnál minden követelést egyedileg kell megvizsgálni. Itt figyelembe kell venni az adott követelés előtörténetét: fizetési felszólítás

időpontja, az arra történő reagálás módja az adós részéről, behajtásra tett intézkedések, felszámolási eljárások aktuális állapota, végelszámolások során kapott olyan értékesítések, melyek a követelés várható megtérülésére tartalmaznak információkat. Szintén ebben az értékelési szakaszban kell az előzőeken túlmenően figyelembe venni azokat az információkat, melyek az adott követelés 100 %-os értékvesztésének elszámolására tartalmaznak adatokat. A követelések értékvesztésének mértékét minden esetben megfelelő módon dokumentálni kell. Az egyes követeléseket az előzőeknek megfelelően egyedileg kell értékelni. Az értékelés megtörténtét minden követelés esetében rögzíteni kell, és ehhez csatolni kell a szükséges dokumentumokat (felszólító levél másolatát, a postai igazolást, a felszámoló értesítéseit, a végrehajtó értesítéseit stb.) A követelések értékelését a kimenő számlák kiállításáért felelős számviteli előadó végzi, ő felel a dokumentálásért. Az értékvesztések elszámolását a gazdasági igazgató hagyja jóvá.

A költségvetési szerveknél a követelések értékelésére vonatkozó sajátosságok

A közhatalmi bevételekre vonatkozó követelések és az adók módjára behajtandó kis összegű követelések értékelése során az értékvesztés összege a kötelezettek együttes minősítése alapján egyszerűsített értékelési eljárással, azok csoportos értékelésével is meghatározható. Ezt az értékelési módszert a CSFK nem alkalmazza, mert nem keletkeznek közhatalmi bevételei.

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

A **pénzeszközök** esetében is meg kell állapítani az értékvesztés szabályait. Itt szabályozni kell, hogy kinek a felelőssége az értékvesztés tényének a megállapítása, és milyen mértékben kell az értékvesztést megállapítani.

A pénzeszközöknél az értékvesztés kategóriát akkor kell alkalmazni, ha az adott pénzeszköz számlát vezető hitelintézet a számlán lévő összeget nem tudja a számlatulajdonos költségvetési szervnek maradéktalanul a rendelkezésére bocsátani. Az értékvesztés elszámolásához ebben az esetben is dokumentálni szükséges.

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

A CSFK kizárólag a Kincstár által vezetett forint- és devizaszámlákkal rendelkezik, így a pénzeszközökre vonatkozó értékvesztés megállapítási szabályokat nem alkalmazhatja.

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, de legalább 100.000 forinttal meghaladja a könyv szerinti értéket.

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

4. Terven felüli értékcsökkenés és értékvesztés visszairásának szabályai

A terven felüli értékcsökkenés és értékvesztés visszairásának általános 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 eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére az egyéb bevételekkel szemben, illetve a pénzügyi műveletek ráfordításait csökkentő tételként vissza kell értékelni (visszairás). A terven felüli értékcsökkenés, az értékvesztés visszairását 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 eszközöknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékét, akkor a különbség 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 különbsézzel 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. Ezt a szabályt a költségvetési szervek, így a CSFK is csak korlátozottan tudja alkalmazni, mivel év végi értékelés alapján nem számolhat el terven felüli értékcsökkenést, így visszaírási lehetősége sem keletkezhet. Az egyetlen ilyen eszközcsoport ahol ez az értékelési elem megjelenhet az a befejezetlen beruházások csoportja.

A készletek esetében, ha a készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja a könyv szerinti értéket, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszaírással csökkenteni kell.

Az értékvesztés visszaírásával a készlet új könyv szerinti értéke nem haladhatja meg az eredeti bekerülési értéket.

5. Értékhelyesbítés és visszaírásának elszámolási szabályai

A költségvetési szerveknek, ha az eszközeik esetében a piaci értékelés szabályait választják, akkor alkalmazniuk kell az értékhelyesbítésre vonatkozó szabályokat. Ennél a választásnál figyelemmel kell lenni arra a szabályra, hogy az immateriális javak és tárgyi eszközök esetében év végén nincs lehetőség terven felüli értékcsökkenés elszámolására év végi értékelés alapján. Így a piaci értékelést csak nagyon korlátozottan lehet alkalmazni.

Ilyen eszköz lehet:

- gazdasági társaságokban való részesedés,
- értékpapírok (költségvetési szerveknél nem lehetséges),
- képzőművészeti alkotások.

A költségvetési szerveknek ezekben az esetekben – értelemszerűen – az Szt. 57. § (3) bekezdésében és 58. § (1), (5)–(9) bekezdéseiben foglaltakat kell alkalmazniuk.

A CSFK ezt az értékelési módszert nem alkalmazza.

6. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek értékelési szabályai

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

Ha Magyar Nemzeti Bank által nem jegyzett és nem konvertibilis valutát, ilyen valutára szóló eszközöket és kötelezettségeket (kötelezettségvállalásokat, más fizetési kötelezettségeket) kell forintra átszámítani, az átszámítást az Szt. 60. § (5) bekezdése szerinti módon kell elvégezni.

Ez esetben a valuta szabadpiaci árfolyamán – ennek hiányában, országos napilapban a világ valutáinak árfolyamáról közzétett tájékoztató adatai alapján –, a választott hitelintézet vagy a Magyar Nemzeti Bank, illetve az Európai Központi Bank által jegyzett devizára átszámított értéket kell a hitelintézet által jegyzett deviza devizavételi és deviza eladási árfolyamának átlagán vagy a Magyar Nemzeti Bank, illetve az Európai Központi Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon forintra átszámítani.

Az év végi értékelés munkamenete a következő:

- a külföldi pénzürtékre szoló eszközök és kötelezettségek könyv szerinti értékének megállapítása;
- a fordulónapi érték meghatározása valamennyi külföldi pénzürtékre szoló tételnél (követelések, deviza, számlán lévő deviza, kötelezettség) külön-külön az Áhsz. 20. § (3)-(4) bekezdéseiben meghatározott árfolyam;
- az árfolyam-különbözetek megállapítása valamennyi külföldi pénzürtékre szoló tételre külön-külön (ez gyakorlatilag az előző két pontban elvégzett értékelési feladat különbsége);
- az összevont árfolyam-különbözet nagyságának meghatározása, majd minősítése.

A devizaszámlák kizárólag az Áhsz. 20. § (3) és (4) bekezdése szerinti devizaárfolyamon átszámított forint értéket kell mutatniuk. Ezekben az esetekben nincs jelentős összeg meghatározás. A külföldi pénzürtékre szoló követelésnél és kötelezettségnél – egyezően a költségvetési számvittel – a mérlegfordulónapon az Áhsz. 20. § (3) és (4) bekezdése szerinti forintértéket kell a mérlegben bemutatni. Itt sem értelmezhető a jelentős összeg kategória.

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

A külföldi pénzürtékre szoló részesedések, értékpapírok, a valutapénztárban lévő valutakészlet, a devizaszámlán lévő deviza, a követelések és kötelezettségek – a követelés jellegű sajátos elszámolások és a kötelezettség jellegű sajátos elszámolások kivételével egyezően a költségvetési számvitelben meghatározott értékkel -, az egyéb sajátos elszámolások, valamint az időbeli elhatárolások mérlegben szereplő értékét a mérleg fordulónapjára vonatkozó az Áhsz. 20. § (3) és (4) bekezdése szerinti devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell

meghatározni. Az értékelés során a könyv szerinti érték és az értékeléskori forintérték közötti különbözet az Szt. 60.§ (3) bekezdése szerint összevontan kell elszámolni azzal az eltéréssel, hogy a lekötött bankbetétek, az egyéb pénzeszközök, valamint az egyéb eszközök, a kötelezettségek, és a passzív időbeli elhatárolások esetén külön-külön ki kell számolni az összevont árfolyam különbözetet, és az egyes különbözetek előjelétől függően kell azt elszámolni. A CSFK esetében a devizás tételek év végi értékelését a főkönyvi könyvelő végzi.

III. A mérlegben értékkel szereplő eszközök és források értékelése

Általános szabályok

A mérlegképezési 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 beszerezett, előállított, általában csoportosan nyilvántartott, azonos paraméterekkel rendelkező eszközöknél az átlagos beszerzési (előállítási) áron, továbbá a FIFO módszerrel történő értékelés alkalmazható. A

CSFK az átlagos beszerzési (előállítási) áron történő értékelést alkalmazza;

- 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 költségvetési szervek, így a CSFK is alkalmazhatják az eszközeik nyilvántartásánál a csoportos nyilvántartást.

Az egyidejűleg beszerzett, azonos beszerzési árhoz tartozó, azonos paraméterekkel rendelkező, egyidejűleg használatba vett tárgyi eszközöket, értékpapírokat, 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 az egyes eszköz és forráscsoportok mérlegben történő kimutatására.

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. Az értékhelyesbítést külön kell kimutatni az eszközök

értékhelyesbítésének forrásával azonos összegben. Az immateriális javak és tárgyi eszközök esetében nincs év végi értékelés.

2. Tartós részesedések

A CSFK könyveiben nincsenek ilyen eszközök.

3. Koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközök

A mérlegben a koncesszióba, vagyonkezelésbe adott eszközöket a bekerülési értéken kell kimutatni, elkülönítve azok értékcsökkenését, értékvesztését és értékhelyesbítését. 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 lehet kimutatni.)

A CSFK könyveiben ilyen eszközök nem mutathatóak ki.

4. 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. A CSFK kizárólag a saját előállítású könyveket, térképeket és kiadványokat mutatta ki készletként a könyveiben.

5. Követelések

A mérlegben a követeléseket a bekerülési értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.

A mérlegben nem mutathatóak ki behajthatatlan követelések és elengedett követelés.

6. Pénzeszközök

A mérlegben a pénzeszközöket a mérleg fordulónapján a pénztárban lévő, a fizetési számlához kapcsolódó számlakivonatban szereplő értéken kell kimutatni, csökkentve az elszámolt értékvesztéssel, növelve az értékvesztés visszaírt összegével.

7. Időbeli elhatárolások

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

8. Saját tőke

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

9. Kötelezettségek

A kötelezettségeket a mérlegben könyv szerinti értéken kell kimutatni.

IV. A jelen Szabályzatban foglaltakat 2016. január 1-jétől kell alkalmazni, ezzel egyidejűleg a korábban kiadott értékelési szabályzatok hatályukat veszítik.