

Túróczy Imre

A számviteli elvek által biztosított szabadság hatása a gazdálkodási folyamatok reális megítélésére

Imre Túróczy: The impact of freedom ensured by the accounting principles on a realistic assessment of economic management processes

Abstract

The information system of accounting serves as a constant source of information to entrepreneurs concerning the state of their assets, financial and profitability conditions. By fulfilling their reporting commitments and ensuring public accessibility the business environment can also draw on this source. In order to operate the single system the fundamental rules are set by the Act on Accounting. The core principle of the regulation prescribes the keeping of such a registration system and the application of such asset and resource evaluation rules which can help entrepreneurs to form realistic and reliable picture of their asset situation. In reality, accounting cannot be applied isolated from the environment; the special features must assert themselves in registration, asset evaluation and the income and financial processes alike. Because of the differing market and other conditions – and specifically in order to achieve the basic objective of the Act – flexibility must be ensured. To facilitate adaptation to the environment the Act on Accounting defines only principles and within their framework ensures a certain level of freedom for the entrepreneurs. The formulation of internal rules takes place through the accounting policy which must be worked out by everyone affected. A primary goal of the auditing procedure is to check whether the entrepreneurs have made correct use of the opportunities or bent them according to their needs falsifying the figures in their reports.

Keywords: Act on Accounting; accounting principles; accounting policy; permissive regulation; asset evaluation; auditing responsibility

ÖSSZEFOGLALÓ

A gazdálkodók vagyoni-pénzügyi-jövedelmezőségi helyzetükre vonatkozóan a számviteli információs rendszeréből kaphatnak folyamatosan tájékoztatást. A beszámolási kötelezettség teljesítésével és a nyilvánosság biztosításával a megfelelő információt a környezet is ebből a forrásból kapja. Az egységes rendszer működtetése érdekében az alapvető szabályokat a számviteli törvény határozza meg. A jogszabály alapelve szerint olyan nyilvántartási rendszert kell fenntartani, valamint olyan eszköz- és forrásértékelési szabályokat kell alkalmazni, amelyek segítségével a gazdálkodó vagyoni helyzetéről megbízható, valós képet lehet kialakítani. Tény, hogy a számvitel sem alkalmazható a

környezettől elzártan, a sajátosságoknak a nyilvántartásokban, a vagyonértékelésekben, a jövedelmi, pénzügyi folyamatokban is érvényre kell jutniuk. Az eltérő piaci és egyéb körülmények miatt – éppen a törvény alapcélja érdekében – rugalmasságot kell biztosítani. A körülményekhez történő alkalmazkodás érdekében a számviteli törvény elveket határoz meg és azok keretei között viszonylagos szabadságot biztosít a gazdálkodók számára. A belső szabályok kialakítása a számviteli politikában történik, amelyet minden törvény hatálya alá tartozónak el kell készíteni. A könyvvizsgálat kiemelt feladata annak ellenőrzése, hogy a lehetőségekkel a gazdálkodók helyesen éltek-e, vagy azt saját igényeik szerint alakították-e elferdítve a valóságtól a beszámolóban szereplő adatokat.

Kulcsszavak: számviteli törvény, számviteli elvek, számviteli politika, megengedő szabályozás, vagyoneértékelés, könyvvizsgálati felelősség

1. BEVEZETÉS

Sokunkban felmerülhet a kérdés, hogy miként biztosíthat a számviteli törvény szabadságot a gazdálkodószervezetek számára, hiszen – külső szemlélő meglátása szerint – rendkívül szigorú és egyértelmű szabályokat rögzít és azok betartását kötelezően előírja. A kérdéses jogszabály alapelve szerint az a cél és elvárás, hogy a vállalkozás olyan nyilvántartási rendszert, eszköz és forrás értékelési szabályokat alkalmazzon, amely segítségével a cég vagyoni – pénzügyi - és jövedelmezőségi helyzetére vonatkozóan megbízható valós képet lehet kialakítani és azt folyamatosan bemutatni. Mivel minden vállalkozás más feltételrendszer mellett működik, nyilván más ütemben kopnak a gépei, másként értékelhetőek a befektetései és eltérő költséggel tud dolgozni. Az eltérő külső - és belső környezet nyilván más és más értékelési szabályokat igényel, de a keretek minden esetben azonosak.

Hogyan lehet Ennek az elvárásnak megfelelni? A számvittel foglalkozók számára a válasz egyszerűnek tűnhet, de azt be kell látnunk, hogy a konkrét helyzetek megítélése rendkívül bonyolult és vitathatatlan állásfoglalást nehéz megfogalmazni. Tény, hogy a törvény megengedő jellegű, szabadságot biztosít a konkrét eljárások megválasztásában. Kérdés, hogy ez a lehetőség adhat-e visszaélésre, mi lehet annak megakadályozásában a könyvvizsgálók szerepe?

Mi a könyvvizsgáló felelőssége anyagi és erkölcsi értelemben?

Bizony a kérdésre adott válasz nem is olyan egyértelmű és a szakterület boncolgatása mindenképpen megérdemel egy elmélyült gondolkodást.

2. ANYAG ÉS MÓDSZER

Munkám során a számviteli törvény előírásait vizsgálom irodalom feldolgozás jelleggel, törekedve az összefüggések feltárására. A cikkben azt elemzem, hogy miként tud a kötelező jelleggel alkalmazandó törvény kellő rugalmasságot biztosítani annak érdekében, hogy az eltérő piaci viszonyok között is meg tudjon maradni a normatív egységes előírásrendszer és a beszámolók mégis a valós helyzetet tükrözzék. Hogyan lehet azt biztosítani, hogy a piaci szereplők ne visszaéljenek, hanem éljenek a lehetőségekkel. Írásomat, annak tartalma és a feldolgozás módszere alapján ajánlom tanulmányozásra gyakorló számviteli szakembereknek és számvitelt tanulóknak egyaránt.

3. A SZÁMVITELI FOLYAMATOK SZABÁLYOZÁSÁNAK CÉLJA, ALAPJAI

A gazdálkodók, - legyenek vállalkozások államháztartási szervek, non-profit szervezetek vagy bármi más eszközöket és forrásokat kezelő szervezetek – folyamatosan erőforrásokat használnak fel és állítanak elő eszközöket vagy szolgáltatásokat. Bármi is legyen a cél nyilvánvaló, hogy az eszközök felhasználásáról, azok mozgásáról, új eszközök, szolgáltatások keletkezéséről adatokra van szükség. Ennek az adatszolgáltatásnak a szükséges információk rendelkezésre állásának logikusan felépített rendszere a számvitel. A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény az alábbiak szerint fogalmaz:

„A piacgazdaság működéséhez nélkülözhetetlen, hogy a piac szereplői számára hozzáférhetően, döntéseik megalapozása érdekében mind a vállalkozók, mind a nem nyereségorientált szervezetek, valamint az egyéb gazdálkodást folytató szervezetek vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és azok alakulásáról objektív információk álljanak rendelkezésre.”

A megfogalmazás egyértelmű objektív és a valós helyzetet tükröző adatokra van szükség.

Ismét felmerül a kérdés: A piaci helyzet ismeretében elvégzett értékelés lehet-e objektív? Ezt a gondolatkört még sokat fogjuk

boncolgatni, most inkább nézzük meg azt a folyamatot, amely arra hívatott, hogy az információkat előállítsa és azt ellenőrzést követően nyilvánosságra hozza.

A rendszert az információpiramissal tudjuk képileg érzékeltetni.



1. számú ábra: Az információ piramis

Forrás: Saját szerkesztés

A szakterület a fenti ábra szerint tehát biztosítja a következőket:

- A gazdasági eseményekről alapbizonylatokat készít.
- Bizonylatok összesítése során keletkeznek a másodlagos bizonylatok, a feladások.
- A főkönyvi könyvelés összegezve tartalmazza az eszközökben, -

forrásokban-, bevételekben és kiadásokban bekövetkezett változásokat.

- A főkönyvi könyvelés adataiból készül az éves beszámoló, amelyet a szükséges könyvvizsgálat után köteles nyilvánosságra hozni a gazdálkodó.

Amennyiben a hierarchikus folyamatot nézzük, akkor alulról haladunk felfelé és azt is kijelenthetjük, hogy az alsószinteken megjelenő adatok információtartalma még igen csekély-alapbizonylaton szerepeltetjük, például ha kiadunk a raktárból egy kalapácsot –, számuk még magas. Felfelé haladva egyre kevesebb adatot láthatunk, de azok információs értéke egyre magasabb. Az üzleti környezettel a beszámolót ismertetjük meg abból a célból, hogy cégünkkel kapcsolatos döntéseiket az támogassa.

Érdeemes megvizsgálnunk a számvitel időbeli folyamatait is, amelyet a következő ábra szemléltet.

A megértéshez rögzítsük az egyes események példa szerinti időpontjait.

- Nyitás fordulónapja január 01.
- Zárás fordulónapja december 31.
- Mérlegkészítés időpontja március 31.
- Nyilvánosságra hozatal május 31.



2. számú ábra: A számviteli folyamat idősíkjája

Forrás: Saját szerkesztés

A folyamatára egy gazdasági év tevékenységét igyekszik érzékeltetni. Első lépésként a fordulónapon elvégezzük az eszközök és források főkönyvi számláinak nyitását, vagyis

felvezetjük azok pillanatnyi értékét. A következőkben a gazdasági eseményekről készült bizonylatok alapján feljegyezzük az eszközök, források, bevételek és ráfordítások

változásait. A következetes könyvelésnek köszönhetően bármelyik időpontban meg tudjuk határozni az eszközök, források bevételek és ráfordítások értékét. Év végén, a fordulónapon elvégezzük a zárást, ami ebben az időpontban még csak a főkönyvi számlát ellenőrzéséből és teljessé tételének egy részéből áll.

A mérlegkészítés időpontja eltér a fordulónaptól, ennek oka egyszerű. A két időpont közötti gazdasági események általában már a következő év folyamatait befolyásolják, és azokat arra könyveljük. Vannak azonban olyan események, amelyek egyértelműen az előző év jövedelméhez, vagyoni helyzetéhez kötődnek. Ilyen lehet például, ha tárgyévben eladtunk meghatározott mennyiségű árut, amelyet a fordulónapig nem egyenlítettünk ki. A mérlegkészítés időpontjáig kiderül, hogy a vevőt felszámolták és nem fogja kifizetni a tartozását. Ez az információ egyértelműen hitelezési veszteséget jelez, ami a vagyon nagyságát is befolyásolja. Kevesebb lesz a követelés összege, így az eszközérték és csökken a nyereség, mint forrás. Ezt a hatást mindenképpen az előzőévre vonatkozóan kell érvényesíteni. Ezeket általában időbeli elhatárolásokkal szoktuk megoldani. A mérlegkészítés időpontja után megismert információk jellemzően már a jelen időszak eredményét, vagyont befolyásolják. Szükséges egy időpont, ami után már nem térünk vissza a megelőző évre.

Miután eltelt a mérlegkészítéshez kötött várakozási idő elkészítjük az éves beszámolót, az audit lezárását követően azt nyilvánosságra hozzuk.

A folyamat ezzel zárul és természetesen indul a másik, sőt a mérlegkészítés példa szerinti március 31-i időpontjában már zajlik a következő év könyvelése.

4. A SZÁMVITELI POLITIKA, MINT A VÁLLALKOZÁS SZABAD DÖNTÉSEINEK RÖGZÍTÉSE

Sztanó Imre megközelítésében a számviteli politika a törvényben rögzített alapelveknek megfelelően szabályozza azokat a tényezőket,

amelyek a gazdálkodó szervezet hatáskörében maradnak. Erre azért van szükség, mert az egyes vállalkozások eltérő körülményei más és más megítélést igényelnek minden szervezet esetében. A belsőszabályozás elkészítése minden gazdálkodó számára kötelező előírás. Természetesen a számviteli politika az elfogadást követően már kötelező érvényű a vállalkozásra nézve és esetleges külső ellenőrzések – pl. adóellenőrzés - is számon kérik azt.

Mit is szabályoz a számviteli politika? A céljának megfelelően:

- szabályokat rögzít,
- előírásokat tartalmaz és
- módszereket határoz meg.

A legfontosabb szabályozási területek a következők:

- Mit tekint a vállalkozás lényegesnek, nem lényegesnek illetve jelentősnek illetve nem jelentősnek. Ezekről a besorolásoktól függ, hogy generál-e könyvelési tételt egy adott eltérés vagy sem. Erre példa a valuta és deviza értékelés esete lehet.
- Számviteli elszámolások rendje.
- Eszközök és források értékelésének szabályai. (A vagyon és a jövedelem meghatározása szempontjából nagy jelentőséggel bír.)
- Alkalmazott számviteli beszámoló megválasztása.
- A döntések végrehajtásának módszerei.

A számviteli politika tartalmának lényeges elemei a fentiek, amelyet a vállalkozás belső szabályzatai rögzítenek. Az említett belső szabályzatok a következők:

- a. Eszközök és források leltározási és leltárkészítési szabályzata.
- b. Eszközök és források értékelési szabályzata.
- c. Önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat.
- d. Pénzkezelési szabályzat.

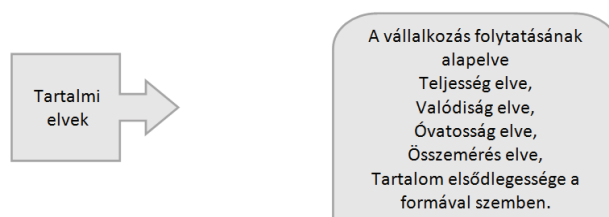
A leírtak alapján egyértelmű, hogy a gazdálkodó szervezetek a számviteli politikájukkal „leképezik” a számviteli törvényt és annak előírásait adaptálva saját belső „jogsabályrendszert” hoznak létre. A

vállalkozás gazdálkodásának vagyoni, – pénzügyi - és jövedelmezőségi helyzetének megítélésében ezeknek a belső szabályoknak nagy jelentősége van. Az országosan egységes megítélés érdekében a törvény elveinek alkalmazása elengedhetetlen követelmény. Ezek után nézzük meg végre mik is azok a számviteli elvek?

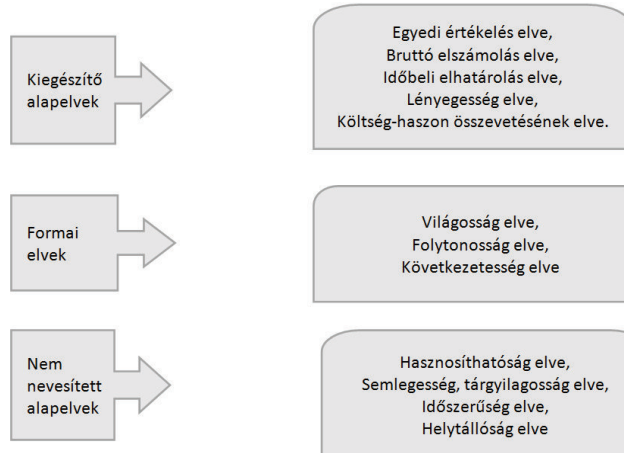
5. A SZÁMVITELI ELVEK FOGALMA, CSOPORTOSÍTÁSA ÉS AZOK TARTALMA

A számviteli elvek felfoghatók keret szabályoknak, amelyek előírásait figyelembe véve meghatározhatóak a szervezet belső konkrét eljárásrendje, értékrendje.

Az elveket a hatásuk alapján három főcsoportba sorolhatjuk az alábbi táblázatnak megfelelően:



Megjegyzés: A vállalkozás folytatásának elve lényegében nem is igazán sorolható be egyik kategóriába sem, a többi elv érvényesülésének alapfeltétele. Ennek ellenére alapelvnek tekintem.



1. számú táblázat: A számviteli elvek csoportosítása

Forrás: Számviteli törvény alapján készített saját szerkesztés.

A fenti csoportosítás egyben meghatározza azt is, hogy hogyan hat az alapelv érvényesülése a beszámoló valódiságára. A tartalmi elvek és a kiegészítő elvek érvényre jutása meghatározza azt, hogy a vállalkozásról készült beszámoló a valós képet fogja-e tükrözni vagy sem. Természetesen az egyes elvek kiegészítik és támogatják egymást.

Nézzük meg, hogy mit is jelentenek az egyes meghatározások:

- a. A vállalkozás folytatásának elve alapelv, amely kimondja, hogy a beszámoló elkészítésekor abból kell kiindulni, hogy a gazdálkodó a belátható időn belül a jövőben is folytatni tudja működését. Ez az elv csak csőd-eljárás, felszámolási eljárás esetén sérülhet, abban az esetben, ha arra kell számítanunk, hogy a vállalkozás belátható időn belül megszűnteti működését. Ezen helyzet

kialakulása esetén minden eszközt a múltbeli értékelés helyett a jelenlegi piaci értéken kell értékelni, felkészülve annak esetleges leértékelődésére. Abban az esetben, ha a vállalkozás folytatásának elve nem érvényesül, a többi alapelv sem alkalmazható.

- b. A teljesség elve a tartalmi elvek közé tartozik, amely kimondja, hogy a könyvelés és beszámoló készítés során az adott gazdasági évre vonatkozó valamennyi lényegesnek minősített adatot fel kell dolgozni. A korábbiakban említettek szerint a fordulónap és mérlegkészítés időpontja között megismert információkat is figyelembe kell venni az eredménykimutatás és mérleg összeállításánál, amennyiben azok a beszámolás évére vonatkoznak. A beszámolási időszak maximum egy év lehet.
- c. A valóság elve kimondja, hogy a könyvvitelen rögzített és beszámolóban szereplő tételeknek valós gazdasági eseményen kell alapulnia és azt szabályosan elkészített bizonylatnak kell igazolnia. Ebben a kérdéskörben gondoljuk át a bizonylati elvet. A valóság biztosításának kiemelt eszköze a leltár, amely az eszközök és források tényleges meglétét bizonyítja.
- d. Az óvatosság elve kimondja, hogy nem szabad kimutatni eredményt, ha az árbevétel realizálása bizonytalan és el kell számolni a ráfordításokat abban az esetben is, ha azok hatására a gazdálkodó veszteséget mutat ki. Lényeges gondolat, hogy a gazdálkodó nem azáltal válik veszteségesé, hogy elszámolják a tényleges értékvesztést, azáltal csak a valós helyzet kerül rögzítésre a számviteli nyilvántartásokban. A ráfordítás elszámolása egyébként a valóság elvében is megfogalmazott elvárás. Az óvatosság elvét megfogalmazhatjuk úgy is, hogy az eszközöket nem szabad túlértékelni és a forrásokat nem szabad alulértékelni.
- e. Az összemérés elve kimondja, hogy az adott időszak eredményének megállapítása során az időszak elismert bevételeit és a bevételeknek megfelelő költségeit kell szembe állítani függetlenül a pénzügyi teljesítésétől. Ezt egyszerűen úgy is megfogalmazhatjuk, hogy amelyik gazdasági eseménynek elszámoltuk a költségeit, annak a bevételeit is figyelembe kell vennünk és ez fordítva is igaz. Adótanácsadói körben gyakori kérdés az életbiztosítás költségeinek és bevételeinek kérdése. Álláspontom szerint, ha elszámolták a biztosítás költségeit, akkor annak bevételei is a vállalkozást illetik meg. Természetesen adók megfizetésével lehet a kedvezményezett gazdálkodószervezeten kívüli személy, de az egy olyan – vállalkozásra nézve negatív – döntés, amelynek a járulék vonzatát a szervezet vállalta.
- f. A tartalom elsődlegessége a formával szemben elv rögzíti, hogy a gazdasági események megítélése során az eredeti célt, a gazdasági döntésnek megfelelő tartalmat kell figyelembe venni és annak megfelelően értékelni a következményeket. A könyvelésbe és beszámolóba ennek megfelelően kell a hatást megjeleníteni.
- g. Az egyedi értékelés elve már kiegészítő elv, amely kimondja, hogy az eszközöket és a kötelezettségeket a könyvvezetés során egyedileg kell rögzíteni és értékelni. Ez az elv kapcsolódhat az óvatosság elvéhez, amely kimondja, hogy az eszközöket nem szabad felül értékelni, a forrásokat alul értékelni. Ez az oka annak, hogy számvitelileg megbízható értékelési elv az átlagolás módszer és a FIFO módszer. Az egyedi értékelés elvét nem sérti az átlagár alkalmazása, de eszközcsoportok nem összesíthetőek.
- h. A bruttó elszámolás elve azt tartalmazza, hogy a bevételek és költségek illetve követelések és kötelezettségek egymással szemben nem számolhatóak el, nem

vonhatóak össze. Nem mondhatjuk azt, hogy a partner is szolgált nekem, én is neki és elegendő, ha a különbséget számlázzuk le. (Ezt egyébként az adótörvények sem teszik lehetővé.)

- i. Az időbeli elhatárolás elve lényegesen összefügg a teljesség és valódiság elvével. A lényeg az, hogy azon gazdasági események hatásait, amelyek kettő vagy annál több évet érintenek, az adott időszak bevételei és költségei között olyan arányban kell megosztani, ahogyan az az alapul szolgáló időszak és az elszámolási időszak között megoszlik.
- j. A lényegesség elvének alkalmazása során elsőként azt kell tisztáznunk, hogy mit tekintünk lényegesnek. Ezt a számviteli politika teszi meg annak alapján, hogy az adott információ elhagyása – pl. árfolyameltérés – lényeges hatást gyakorol-e a vállalkozás vagyonának, pénzügyi jövedelmi helyzetének bemutatására. A lényegesség kritériumát a számviteli politikának kell rögzítenie.
- k. A költség – haszon elve egy gazdaságossági követelmény, amely azt mondja ki, hogy a többletinformáció hasznosíthatósága, hasznossága álljon arányban az előállítási költségekkel. Nem célszerű önmagáért valóinformációkat jelentős költségekkel előállítani a számviteli munka során.
- l. A világosság elve már nem tartalmi, hanem formai elv, amely kimondja, hogy számviteli nyilvántartásoknak, beszámolóelemeknek egyértelműen megfogalmazottnak és kellően elkülönültnek kell lenniük. Az egyes tételek összevonása vagy szétbontása nem veszélyeztetheti azok egyértelmű megérthetőségét. Ezt biztosítja az eredménykimutatás és mérleg szerkezete és tartalmi meghatározása. Vegyük észre, hogy a számlatükör tagolása pedig a beszámoló két elemének megfelelően történik. Fontos szabály, hogy az világosság elvének érvényesülését szolgálja a kiegészítő melléklet.

- m. A folytonosság elve szintén formai előírásokat tartalmaz. A számviteli munka során biztosítani kell, hogy a tárgy beszámolási időszak nyitó adatainak meg kell egyeznie az előző időszak záró adataival. Az értékelési szabályoknak a számviteli törvényben leírtaknak megfelelően kell kialakítani, változások szintén csak a törvényen rögzítetteknek megfelelően történhet. A beszámolóban mindig fel kell tüntetni az előző időszak adatait, és ha szükséges, akkor alkalmazni kell a három oszlopos mérleget.
- n. A következetesség elve szintén formai elv, amely szerint biztosítani kell az állandóságot és az összehasonlíthatóságot.

Az utolsó három tétel formai elveket részletezett, de a vállalkozás megítéléséhez szükséges információk biztosítása szempontjából ezek fontosak. A csoportosítás nem tekinthető egyben rangsornak.

A nem nevesített elvek tartalmi ismertetésétől jelen írásomban eltekintek éppen azok témához kapcsolt fontossága miatt.

A számviteli elvek áttanulmányozása után érdemes megerősíteni, hogy azok betartása kötelező és a sokat említett gazdálkodói szabadság csak e keretek között érvényesíthető. Azt is észre kellett vennünk, hogy ezek összefüggenek és csak minden megfogalmazott szabály hozzájárul a megbízható valós kép kialakításához. Tény, hogy csak a teljes keretrendszer alkalmazása esetén teljesül a megbízható valós kép biztosításának igénye.

A fent leírt szigorú szabályok betartása mellett hogyan valósul meg a szabadság. Természetesen a gazdálkodó döntése korlátozott és kizárólag a keret jellegű szabályozás piaci viszonyokra történő adaptálását biztosítják.

Hol van a szabadság, van-e szabadság egyáltalán?

6. A SZÁMVITELI POLITIKA LEHETŐSÉGEI A GAZDÁLKODÓ VAGYONI PÉNZÜGYI JÖVEDELMI HELYZETÉNEK PONTOSÍTÁSÁRA VONATKOZÓAN

Több lehetőséget említhetünk, ilyenek a lényegesség, jelentőség kritériumának meghatározása, amely értékhatás alatt nem szükséges az átértékeléseket könyvelni fölötte pedig kötelező. Példaként említhetjük azt, hogy egy árfolyameltérés esetén annak elszámolása vagy figyelmen kívül hagyása módosíthatja a pénzügyi műveletek eredményét és ezzel megegyező összegben az eszközök értékét. Az eszközök és források értékét alapvetően befolyásoló, a számviteli politikában rögzítendő szabályok ezen túlmenően az értékelési szabályok és az önköltség számítási szabályok.

a. Példa az értékelési szabályok hatására:

Ezen a területen több hatást is említhetünk, például a valuta- deviza értékelési szabályokat, vagy a vásárolt készletek értékelésének előírásait. Ezek közül példaként az amortizáció elszámolását említem meg.

Egy vállalkozás vásárol 150.000 e Ft bekerülési költség mellett egy gépet, amelynek az elhasználódási ideje 5 év. A vállalkozás az amortizációs lehetőségek közül az évek számának összege módszert választotta. Ezt a döntést műszaki, gazdaságossági számításokkal

alátámasztotta. Ebben az esetben az első évben elszámolható értékcsökkenés összege 50 millió Ft. A cég választhatta volna a lineáris módszert is, talán ezt is tudta volna indokolni. Ebben az esetben az első évi amortizációs költség 30 millió Ft. A két eljárás közötti különbség eredményben és eszközértékben egyaránt 20 millió Ft, ami nem kis összeg. (Meg kell jegyezni, hogy az adótörvény ezt a különbséget kezeli, biztosítja a normativitást, az azonos arányú – nyereséget, így adóalapot csökkentő – költség érvényesítést.)

Azt is meggondolhatjuk ebben az esetben, hogy mi lett volna, ha nem 5, hanem 8 évben határozza meg a gazdálkodó az elhasználódási időt. Természetesen a maradványérték összegének megadása is befolyásolja a költséget, eredményt és eszközértéket. Ennek nagyságrendjét szintén a gazdálkodó határozza meg reális piaci adatokra alapozva.

b. Példa az önköltség számítási szabályok hatásaira:

Az önköltségszámítás esetén induljunk ki a költségek két megfogalmazásából. Klasszikusan úgy határozzuk meg a költséget, mint a tevékenység során felhasznált eszközös – bizonyos esetekben források – pénzben kifejezett értékét. Az eszközök körforgását figyelembe véve a költség nem más, mint az eszközök átmeneti tartózkodási helye.



3. számú ábra: A költség keletkezése és lehetséges útjai

Forrás: Saját szerkesztés

Az ábra mutatja, a költség keletkezését és annak útját. A saját termelésű készleteket közvetlen önköltségen tartjuk nyilván,

vételezzük vissza a költségekből az eszközök közé. Ebben az esetben csak az eszközök költséggé alakulását, majd azok ismét eszközzé

alakulását regisztráljuk. A raktárra vett saját termelésű készletek elszámolása során nem keletkezik eredmény, vagyonsvltózás. A felmerült ráfordítások másik része fel nem osztott költségként a tárgyévi eredményt, kimutatott vagyont befolyásolja.

A számviteli politikában meghatározzuk, hogy mit tekintünk közvetlen költségnek és az általános költségeket milyen módszerrel osztjuk fel. Ezen szabályozással meghatározzuk azt, hogy mit veszünk vissza raktárra és mivel csökkentjük az eredményt. A rögzített szabályok befolyásolhatják az arányokat és ezáltal az eredményt, vagyont.

A saját termelésű készletek közvetlen önköltségének és az eladási árnak az eltérése akkor befolyásolja az eredményt, amikor azt értékesítjük. A tárgyévi vagyonsvltózás és kimutatott nyereség tehát függhet attól is, hogy értékesítjük-e a saját termelésű készleteinket vagy nem. Ezzel szintén tud „játszani” a vállalkozás, de ez nem tartozik a számviteli politika szabályozási körébe.

7. „KI ŐRKÖDIK AZ ŐRKÖDŐK FELETT?” KI BIZTOSÍJA AZT, HOGY A BESZÁMOLÓ A TÉNYLEGES VAGYONI, PÉNZÜGYI HELYZETET TÜKRÖZZE?

A régi római kérdésre nehéz választ adni és talán túlzott önbizalomnak tűnik egy könyvvizsgáló részéről – a szerző bejegyzett könyvvizsgáló – azt kijelenteni, hogy ezzel a feladattal ez a szakmai kör van megbízva. A könyvvizsgálat a számviteli törvény előírásai szerint kötelező és a tevékenység során biztosítani kell a függetlenséget. Mi a feladata a könyvvizsgálónak?

A hitelesítést végző könyvvizsgáló köteles megállapítani, hogy a gazdálkodó a számviteli törvény előírásait betartotta-e. A kötelező előírások tiszteletben tartásának vizsgálat az

egyszerűbb feladat és az lehet előre meghatározott vizsgálati program szerint végezni. Szakmailag nehezebb feladat annak megítélése, hogy a gazdálkodó hogyan élt a törvény által biztosított szabadsággal. eldöntendő, hogy a számviteli politika előírásainak meghatározása vajon valóban a megbízható valós kép kialakítását szolgálta, vagy ezzel indokolatlanul, esetleg a tények elferdítésének szándékával éltek. Ennek a kérdésnek a megválaszolása rendkívül nehéz feladat és ezzel kapcsolatban valóban csak a konkrét esetek ismeretében lehetséges állást foglalni. A könyvvizsgáló szakmai felelőssége anyagi és erkölcsi szempontból jelentős, hiszen a nyilvánosságra hozott beszámolókat előzetesen vizsgálja és aláírásával igazolja azok hitelességét. Természetesen meg is tagadhatja a pozitív záradékot, de ezt is megfelelően indokolnia kell.

8. ÖSSZEGZÉS

A gazdálkodók körében a számvitel egy mítoszként jelenik meg. Az alkalmazott tudományterülettel foglalkozó szakemberek számára ez egy átlátható és jól szabályozott rendszer. A piaci körülmények sokszínűsége rugalmas szabályozást igényel, melyet a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény biztosít. A gazdálkodó szervezetek számviteli politikájukban fogalmazzák meg azokat a részletszabályokat, amelyek kizárólag az adott cégre vonatkoznak. A belső szabályzatoknak meg kell felelniük a törvényben meghatározott elveknek. Ez a szabadság rengeteg lehetőséget teremt. A törvénynek megfelelő valós kép kialakítása és annak beszámolóban történő megjelenítése a gazdálkodó felelőssége és ezt a könyvvizsgáló ellenőrzi.

A folyamatokban résztvevő szereplők közös munkája biztosítja a reális kép közzétételét.

FELHASZNÁLT IRODALOM:

- [1.] A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény
- [2.] Dr. Sztanó Imre (2013): A számvitel alapjai, Perfekt Kiadó, Budapest