

## **Az év végi leltározás során fellelt tárgyi eszköz számvitele**

Az év végi leltározás nagy feladat minden vállalkozás számára, az érintett üzleti év lezárásához tartozó olyan tevékenység, amely nem mulasztható el. Különösen akkor bír nagy jelentőséggel, ha a könyvekben nem szereplő, de a valóságban rendelkezésre álló, létező tárgyi eszköz kerül a leltározást végzők szeme elé. A „fellelt” eszköz tipikusan két esetet takarhat:

- ténylegesen már korábban a vállalkozás rendelkezésére álló eszközt lelnek fel, ám valamilyen korábban elkövetett adminisztrációs hiba miatt kimaradt a könyvekből, elmaradhatott, vagy hibásan történt az aktiválás és az ehhez kapcsolódó nyilvántartásba vétel,
- a másik eset akkor áll elő, amikor a társaság térítés nélkül jutott hozzá az eszközhöz, csak ennek a gazdasági eseménynek a számviteli dokumentációja nem történt meg.

Dokumentált és jogszerűen végrehajtott lépéseket követel a számviteli munka során mindkét említett körülmény, mert meg kell felelni a mérleg valóság és teljesség elve érvényesítésének.

A beszámolót alátámasztó leltár a dokumentuma a közzétételnek, ezért a leltárértékek és a főkönyvi adatok egyeztetéséből fakadó minden eltérés – így az eszköztöbbletet is és hiányt is – még a zárás előtt ki kell vizsgálni és rendezni kell.

A mérleg forduló napjára vonatkozóan tételes, ellenőrizhető leltárnak kell rendelkezésre állnia a számvitelről szóló törvény 69. §-a követelményének megfelelően. A leltár ellenőrizhetősége azt jelenti, hogy az eszközöknek és forrásoknak mennyiségben és értékben azonosíthatónak, az esetleges eltérések okának pedig igazolhatóan feldolgozotttnak kell lennie.

Ez arra is rákényszeríti a vállalkozásokat, hogy a fellelt tárgyi eszköz kezelése ne legyen „szándékos elfelejtésre” kárhoytatva, hanem azonnal felvételre kerüljön a számviteli nyilvántartásokba, amennyiben erre nem kerülne, úgy sérül a valóság és a következetesség elve.

### **A számviteli minősítés a fellelt tárgyi eszközökre vonatkozóan**

Azzal kezdődik fellelt tárgyi eszközök számviteli minősítése, hogy a vizsgálat során fel kell tárnai a kimaradás okát és rögzíteni kell a tényállást a felvett jegyzőkönyvben. A gyakorlatban ez részletes írásos dokumentációval történik, amelynek tartalmaznia kell az eszköz azonosító adatait ( a beszerzett, vagy rendelkezésre álló ismeretek szerint),

- a használatba vétel, illetve a rendelkezésre állás valószínűsített időpontját,
- az eszköz műszaki állapotára vonatkozó megítélést,
- a hiányzó bizonylatok körének felsorolását és annak szükséges pótlására vonatkozó intézkedéseket, valamint
- a nyilvántartásból való kimaradás feltárt okait.

A jegyzőkönyv nem pusztán formai megoldást és követelményt jelent. Ennek során kerül sor a könyvelési tételek meghatározására, a piaci érték megállapítására, valamint az utólagos értékcsökkenési leírás meghatározásának alátámasztására.

A beszámoló helyességét szolgáló leltár az a dokumentum, amely alapul szolgál a leltárértékek és a főkönyvi adatok egyeztetéséből fakadó minden különbözet megállapításához, így az esetleges eszköztöbbletet is, még az üzleti év zárása előtt rendezni kell.

A dokumentált tényállás szolgál alapul ahhoz, hogy külön elválasztásra kerüljön a térítés nélkül megszerzett és a valójában korábban beszerzett, de a könyvelésben nem rögzített eszköz, mert a hivatkozott törvényi paragrafusok alapján a szükséges további lépések részben eltérnek egymástól.

### **Az értékelés kulcskérdés**

A többletként fellelt tárgyi eszközt piaci értéken kell nyilvántartásba venni, kivéve, ha külön jogszabály másként rendelkezik. A piaci érték meghatározása történhet belső, a vállalkozás által kialakított és alkalmazott módszertannal, amely külső piaci összehasonlító adatokra támaszkodik, jelentősebb eszközöknél pedig független értékbecslő igénybevétele.

A nyilvántartásba vétellel párhuzamosan meg kell állapítani a fellelés időpontjáig el nem számolt értékcsökkenés időarányos összegét is. Ennek során figyelembe kell venni, hogy az eszköz a valóságban mióta áll a vállalkozás rendelkezésére - amennyiben ismert, vagy kideríthető - és azóta ténylegesen használatban volt-e már. Ez utóbbi azért fontos, mert a halasztott bevétel feloldása az értékcsökkenés üteméhez kell, hogy igazodjon. Ez csak akkor teremti meg az összemérés elvi követelményének teljesülését, ha az értékcsökkenés elszámolása a használat arányosan történik.

A gyakorlati elszámolásokban a halasztott bevétel addig kerül kimutatásra a passzív időbeli elhatárolások között, amíg az eszköz költségei közül - mindenekelelt az értékcsökkenés - a ráfordítások között elszámolásra nem kerül teljes egészében.

### **A fellelt eszközök számvitele**

A számviteli törvény egyértelmű meghatározást ad a fellelt – vagyis a leltár során többletként azonosított – eszközök számviteli kezelésére. A szabály az egyéb bevételek között történő bemutatásként írja elő a többletként fellelt, részesedésnek vagy értékpapírnak nem minősülő eszközök piaci értékének bemutatását és elszámolását. Ezzel egyidőben megköveteli azt, hogy ez az egyéb bevétel halasztott bevételként időbeli elhatárolásra kerüljön a fellelés időpontjában. A későbbiek során az eszköz használatával járó költségek elszámolásra kerülhetnek, mert azok az eszközhöz köthetőek. Tipikusan ilyen ráfordításnak a terv szerinti értékcsökkenés elhatárolása minősül, amelyet a használat ütemének megfelelően kell feloldani. Ez az eljárás az, amely biztosítja és teljessé teszi a számviteli elszámolási mechanizmus semlegességét. A többletként fellelt eszköz nem azonnali eredménnyel járó „ajándék”, hanem az eszköz várható hasznos élettartama alatt, a ráfordításokkal szinkronban megjelenő árbevételől független egyéb bevétel. Ezzel válik elkerülve az egyszeri torzítás hatása. A gyakorlatban a tárgyi eszköz állományba vétele egyéb bevétellel szemben történik, majd az egyéb bevételt

halasztott bevétellé minősítjük a passzív időbeli elhatárolások közé történő átsorolással. A későbbi időszakokban történő használathoz kapcsolódóan az értékcsökkenés időarányos összegével szemben szakaszosan oldjuk fel, mint egyéb bevételt. A tételes jogi hivatkozást a Számv. tv. 77. § (4) bekezdés c) pontja adja meg az elszámolásra vonatkozóan.

### **Több korábbi üzleti év eredményét érintheti, ha elmaradt az aktiválás**

A fellelt eszköz számviteli megítélését jelentősen befolyásolja, ha az elmaradt aktiválásnak már több korábbi üzleti évvel korábban meg kellett volna történnie és elszámolásának hatása a mérleget és az eredményt kellett volna érintenie. Ebben az esetben a hiba minősítésekor döntést kell hozni arról, hogy a beszámolóban történő rendezés „háromszlopos” bemutatást igényel-e, vagy elegendő a hiba feltárásának évében végrehajtani a korrekciókat az adott év mérlegében. A Számv. tv. 3. § (3) bekezdés 3. pontja határozza meg a jelentős összegű hiba fogalmát és mértékét. Az ellenőrzések során ugyanazon üzleti évet érintően feltárt hibák abszolút összegű együttes értékét a számviteli politikában meghatározott értékhatárhoz igazodóan, a mérlegfőösszeg két százalékához, de legalább egymillió forinthez viszonyítva kell mérlegelni.

Amennyiben **felderíthetetlen a hiba forrása**, akkor a folyóévi könyvelésben kerül rögzítésre fellelt eszköz, időbeli elhatárolással szemben. Amennyiben fellelhetőek az eszköz beszerzési bizonylatai akkor e bizonylatok használatával kerül a könyvekbe az eszköz, mint le nem könyvelt beszerzés. Ekkor mérlegelni szükséges, hogy a beszámoló javítása háromszlopos mérleget igényel-e. A hiba feltárása azonban elvezethet más kérdésekhez is, amelyek a szállítókkal kapcsolatos nyilvántartások helytelen bemutatását is jelezheti. E kérdések taglalása nem tanulmányom tárgya, de jelezni kívánom, hogy egy ilyen tárgyi eszköz fellelésének hátterében más gazdasági eseményekkel kapcsolatos hibák is lehetnek.

A leltározás közben fel nem lelt, „kifelejtett” tárgyi eszközök tipikusan több évet érinthetnek, ezért a minősítés és a beszámolószerű megjelenítéssel kapcsolatos kérdés mérlegelése kulcskérdéssé válhat a későbbi időszakokban.

Szakmai szempontból a jelentős hiba esete egyértelműen a háromszlopos bemutatás követelményének való megfelelés teljesítését kell mérlegelni. Nem jelentős hiba esetén pedig a feltárás évének eredményét módosító számviteli önellenőrzés a megfelelő eljárás a kérdés kezelése.

**Amennyiben olyan eszköz kerül a leltározás során fellelésre, amely bizonyíthatóan már korábban a társaságé volt, akkor az nem kezelhető klasszikus értelemben vett többletként, hanem a társaság beszámolója szempontjából önrevíziót jelent, mivel a számvitelben nincs elévülési idő.**

### **A leltártöbblet számviteli elszámolási lépései**

A leltártöbblet elszámolása az alábbiak szerinti lépésekben valósítható meg:

- először a leltárkülönbség tényét és okát rögzítjük,
- az eszközt piaci értéken állományba vesszük ezzel egyidejűleg,

- az egyéb bevételt halasztott bevételként időbelileg elhatároljuk,
- ezt követően a tárgyi eszköz terv szerinti értékcsökkenését a Számv. tv. 52. §-a szerinti szabályokkal összhangban – használatba vételtől kezdődően, a megállapított hasznos élettartam és a maradványérték figyelembevételével – számvitelileg elszámoljuk,
- és ugyanakkora összegben a halasztott bevételt az elszámolt üzleti évre vonatkozó értékcsökkenéssel arányosan feloldjuk.

Az előzőekben vázolt sorrend biztosítja, hogy a többlet nem egyszerre jár „nyereséggel”, hanem az eszközzel kapcsolatban elszámolandó, jövőbeni költségekhez igazított bevételi elhatárolásként kerül elszámolásra. Az elszámolás kifejezetten azért történik így, hogy a tárgyi eszköz a megfelelő főkönyvi számlán bemutatásra kerüljön. A halasztott bevétel arányos feloldása az értékcsökkenés elszámolásához kötött.

### **A leltártöbblet és az eszköz, amit fellelt a társaság**

Első pillantásra kézenfekvőnek tűnhet, hogy a leltártöbblet „ingyen kapott” eszközként is kezelhetővé válhat, mégsem erről van szó. Ha a társaság valójában korábban megvásárolta az eszközt, csak nem rögzítette és ezért nem mutatta be a könyveiben és beszámolójában. Ebben az esetben a helyes számviteli megoldás nem „térítés nélküli átvétel”, hanem számviteli nyilvántartási hiba korrigálása. Ilyenkor be kell szerezni, illetve rekonstruálni szükséges a hiányzó beszerzési és finanszírozási bizonylatokat, azonosítani kell a bekerülési értéket és a használatba vétel időpontját. Az előzőekben ismertetett halasztott bevételi megoldást alkalmazva rendezésre kerül az állományba vétel és az utólagos értékcsökkenés elszámolási lehetőségének feltételének megteremtése. A módszer biztosítja, hogy a számviteli eredmény nem billen el egyik irányba sem, és – a hiba minősítésétől függő bemutatási kérdéseken túl – az eredménykimutatás és a mérleg szerkezeti logikája megfelel a számviteli törvény követelményeinek. Ha viszont ténylegesen térítés nélkül került a társaság birtokába az eszköz, ezt a számvitel a halasztott bevételként való elszámolással e jogcímen ismeri el, míg az általános forgalmi adó (áfa) és a társasági adó (tao) kérdése külön mérlegelendővé válik.

### **Az Áfa szempontja szerinti mérlegelés**

Áfa szempontjából a fellelt tárgyi eszköz állományba vétele önmagában nem minősül ellenérték fejében teljesített termékértékesítésnek, illetve termék beszerzésnek. Így fizetendő adó nem keletkezik. Adójogi tényállás az elidegenítéskor vagy az általános forgalmi adó (Áfa tv.) szerinti ingyenes átadáskor állhat elő. Ha a későbbiekben ellenérték fejében értékesíti a fellelt eszközt a vállalkozás a teljesítés időpontjában általános szabályok szerint adóköteles termékértékesítés valósulhat meg. Az adójogi körülmények igazodnak érintett vállalkozás adójogi helyzetéhez.

Ha ingyenesen kerül kivonásra a vállalkozásból, vagy ingyenesen adja át az eszközt a vállalkozás és a korábbi beszerzéshez levonási jog kapcsolódott, a jogszabály a 11. § alapján ellenérték fejében teljesített termékértékesítésnek minősül a tranzakció, így fizetendő adó keletkezik. Az adó alapja a 68–69. § szerinti beszerzési vagy előállítási érték. A fellelt eszköz állományba vétele pillanatában azonban – mivel nincs adóköteles ügylet – a társaságnak nincs áfafizetési kötelezettsége. Ingyenes

átadás esetén pedig kizárólag akkor keletkezik adófizetési kötelezettség, ha a szerzéshez kapcsolódott adólevonási jog. Ennek hiányában a kivonás, vagy az ingyenes átengedés áfa szempontból nem keletkeztet fizetendő adót, amelynek adójogi megítélésénél a megszerzésnek döntő jelentősége van.

Ha az ingatlant a vállalkozás ellenérték fejében értékesíti, akkor a teljesítés időpontjában adófizetési kötelezettsége keletkezhet és számlát kell kiállítania. Az általános szabályok szerint, a fizetendő adót a teljesítéshez rendelt bevallási időszakban kell megállapítani. E kettősség – fizetendő adó az értékesítéskor, feltételes adófizetés ingyenes átadásnál – a fellelt eszköz számviteli nyilvántartásától függetlenül, az ügylet jellegéből fakad.

## **A tárgyi eszköz és a tao**

Társasági adóban főszabály szerint külön adóalapmódosítás nem merül fel. Társasági adó elszámolásakor a halasztott bevétel – értékcsökkenés elszámolásával összefüggő páros számviteli semlegessége - miatt főszabály szerint külön adóalapmódosításra nem kell sort keríteni. A leltártöbblet nem képez önálló, a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény szerint (Tao. tv.) nevesített növelő vagy csökkentő tételt. Az adóalapot a könyvek szerinti megállapított eredmény adja, amelyben az értékcsökkenés költsége és a halasztott bevétel feloldása egymással szemben kerül elszámolásra előjel szerint. Az előzőekből következően a leltártöbblet nem alkalmas arra, hogy az adóalapot csökkentse, mert a jövőben ennek költséghatása amúgy is megjelenik a számviteli elszámolások során. Az egyszeri eredményjavulás pedig a halasztás miatt a későbbi üzleti években kerül elszámolásra szétosztva az időszakok között. Azaz külön társasági adó korrekciót nem igényel, kivéve, ha speciális, jogszabályban nevesített esethez kötődik a tranzakció, ami a fellelt tárgyi eszköznél tipikusan nem áll fenn.

## **A fellelt tárgyi eszköz ingatlan**

A társasági vagyon bemutatása szempontjából fontos tényező lehet - éppen a számviteli jelentősége miatt - megemlíteni azokat a körülményeket, amikor a fellelt tárgyi eszköz az ingatlanok kategóriájába tartozik. A jogi dokumentáció hiánya itt különösen kockázatos, mert a tulajdonjog alátámasztása és a birtoklás jogcíme nélkül nem állítható biztosan, hogy a társaság jogosult az aktiválásra, és ezzel a számviteli nyilvántartásokban történő bemutatásra.

Ha saját tulajdonról van szó - felmerül a kérdés- miként maradhatott ki a könyvekből az érintett eszköz és hogyan állapítható meg hitelt érdemlően a bekerülési érték, vagy – ennek hiányában – a piaci érték. A számviteli eljárás során az óvatosság a helyes eljárás. A leltárhiány egyéb ráfordításként kerül elszámolásra, leltártöbblet egyéb bevétel, de az ingatlan esetében a dokumentáció hiánya könnyen jogvitákhoz vezethet. A számvitel logikája szerint az ingatlan felleléséhez kapcsolódóan a mérleg valódiságát erősíti a piaci értékhez kapcsolódó bemutatási követelmény teljesítése. A bevételi-halasztási konstrukció pedig védi a vállalkozást az indokolatlan, üzleti évvel kapcsolatos nem valós bemutatással összefüggő eredményhatás következményeitől. Külön meg kell említeni az ingatlanok tulajdonilapjának vizsgálatát minden esetben. Mindez az ingatlanokkal összefüggő tulajdonukra vonatkozó szabályok miatt jelentős kérdés.

## A számviteli nyilvántartási folyamat - példa

A társaság leltártöbbletként azonosít egy használatban lévő ingatlant, amely a valóságban már két éve szolgálja a vállalkozás tevékenységét. A vállalkozás jegyzőkönyvben rögzíti, hogy a beszerzés adminisztratív hiba miatt nem került a könyvekbe és így aktiválása sem történt meg. A piaci értékét külső független értébecslő által készített dokumentáció alapján 100 millió forintban határozzák meg. Az állományba vétel az ingatlanok főkönyvi számlájára történik 100 millió forinttal. Az egyéb bevétel ugyanekkora összegű lesz, amelyet azonnal passzív időbeli elhatárolásként halasztott bevételbe átvezetésre kerül. A társaság meghatározza az ingatlan hasznos élettartamát, és lehetősége van a maradványértékre vonatkozóan is döntést hozni. A tárgyévi értékcsökkenés például 2 millió forint. Az üzleti év végén a halasztott bevételből 2 millió forintot szükséges feloldani, így annak a vállalkozás eredményére gyakorolt elszámolandó éves hatás nulla. A következő években ez az elszámolási technika ismétlődik. A halasztott bevétel addig marad az elhatárolások között, amíg a könyv szerinti érték teljesen le nem csökken, vagy az ingatlan értékesítésre, selejtezésre nem kerül. Ha eladásra kerül az ingatlan, a még meglévő halasztott bevételt egy összegben kell megszüntetni egyéb bevételként. Ez összhangban van azzal, hogy a további értékcsökkenés már nem merülhet fel. Az alkalmazásra kerülő elszámolás megfelel a törvény szövegének és a szakmai gyakorlatnak, mert egyszerre biztosítja az összemérés elvének érvényesítését és a társaság üzleti évére vonatkozó eredményének valós bemutatását.

A dokumentáltság és az értékelés mellett a belső kontrollok javítása hozzájárul számviteli nyilvántartásokra vonatkozóan a hibák prevenciójához.

Ennek megfelelően a vállalkozás leltárkészítési szabályait a számviteli politika részeként írásban kell rögzíteni, nem elegendő a mennyiségi felvétel pusztá dokumentálása. A leltározási szabályzatban szerepelnie kell

- az eszközazonosítás rendjének,
- a felelősök kijelölésének,
- bizonylati fegyelem követelményeinek,
- a nyilvántartások egyeztetésének,
- az eltérések vizsgálatának,
- a különbsétek feldolgozásának ütemezésére vonatkozó eljárások előírásának.

Az elérhető, közzétett mintaszabályzatok mindazokat az eljárásokat, szabályokat és szakmai álláspontokat tartalmazzák, amelyek rögzítik azt, hogy leltár (mint a tevékenység folyamata) nem azonos a leltározással. A leltár a beszámoló alapidokumentumai közé tartozik, a leltározás pedig a leltár elkészítésének szabályozása az eljárására vonatkozó folyamatot rögzíti.

## Összegzés

Összegzésként azt kell megállapítanunk, hogy a leltározás során fellelt tárgyi eszközökkel kapcsolatos hiba jogszerű és szakszerű korrekciója három pilléren kell nyugodjon.

- Tisztázni szükséges, hogy a nyilvántartásokban fellelt hiba korrekciójáról, vagy térítés nélküli megszerzés gazdasági eseményéről van-e szó. Ehhez tartozik a tények és a gazdasági események egyértelműsítése, pontos feltárása és rögzítése.
- A Sztv. 77. § (4) bekezdés c) pontja alapján az egyéb bevétel halasztott bevételként való bemutatási követelményének teljesítése, amellyel megteremtődik a könyvekben az összhang az értékcsökkenés jövőbeni elszámolására vonatkozó előírásokkal.
- Az üzleti évre vonatkozó mérlegbeszámolóhoz kapcsolódó eszközökre vonatkozó leltározási kötelezettségének teljesítése, hozzájárulhat a beszámolóval kapcsolatos valós bemutatáshoz, megvalósítja a valós adatok közétételét és biztosítja, az összehasonlíthatóság követelményét.

Az elszámolások szerinti e három pont következetes megvalósítása hozzájárul, az eredmény helyes megállapításához. Következétesen szolgálja a számviteli megfelelést és biztosítja, hogy a vállalkozás következő üzleti év(ek) vagyona vonatkozó leltára már megfeleljen a számviteli előírásoknak.

2026. február 20.

Dr. Biró Zoltán

bejegyzett könyvvizsgáló  
c. egyetemi docens

Felhasznált irodalom:

- 1.) Számvitel nagy kézikönyve 2022
- 2.) Számvitel 2026 Adókodeks
- 3.) Adózás nagy Kézikönyve