

## Esettanulmány a kétkörös költségelszámoláshoz

### Bevezetés

Az államháztartási számviteli szabályok előírásai alapján a költségvetési szervezeteknek nem kötelező vezetniük a 6-7. számlaosztály számláit, mivel az már a vezetői információs rendszer információ igényeinek kielégítésére szolgál, de a gyakorlati tapasztalatok azt mutatják, hogy ettől függetlenül megtörténik a költségek másodlagos elszámolása. Az ügyviteli szoftverek lehetőséget biztosítanak a költségek tevékenységenkénti kimutatására a 6-7. számlaosztály számláinak vezetése nélkül is munkaszámok, ügyletkódok stb. segítségével. Ebből a szempontból a költségek másodlagos elszámolása ugyanazt a logikát követi ügyletkódok alkalmazása esetén is, mintha vezetésre kerülnének a 6-7. számlaosztály számlái is. A költségek bármely módon történő másodlagos elszámolása a vezetői információs rendszer információ igényei mellett a tevékenységek önköltségének megállapításához, a költségek felosztásához is adatokat biztosítanak.

A költség elszámolással kapcsolatos feladatok jelentős része nem az elsődleges, költségnem szerinti elszámolás során történik, hanem a másodlagos elszámolás során, amely történhet 6-7. számlaosztályokban, vagy ügyletkóddal, munkaszámmal stb.. A másodlagos elszámolás szempontjából a költségek lehetnek közvetlen költségek és lehetnek közvetett költségek. A közvetlen költségek elszámolásával egyszerűbb a feladat, mert általában már a felmerülés, az elszámolás időpontjában ismert, melyik feladathoz kapcsolódó költségről van szó. A közvetett költségek esetében már nehezebb a helyzet, vannak olyan költség részek, amelyek valamilyen jellemzők segítségével ráoszthatók a tevékenységekre, ezáltal közvetlen költséggé tehetők, más költségek pedig továbbra is közvetett költségek maradnak, mert nem rendelhetők hozzá semmilyen tevékenységhez sem. A közvetett költségek tevékenységekre történő átterhelése a költségfelosztás.

A költségek elszámolásának és felosztásának menetét, logikáját legjobban egy esettanulmányon keresztül lehet szemléltetni.

### Esettanulmány

**A Kétkörös Ipari Szakközépiskola költségvetési szerv** (a továbbiakban: Szakközépiskola) a szakképzés keretein belül a szakmai gyakorlatok során a tanulók által készített termékeket készletként raktárra veszi, vagy beruházásként tartja nyilván, majd a későbbiekben használja. A diákok által készített késztermékeket a Szakközépiskola részben értékesíti, részben elajándékozza. A Szakközépiskola a szakképzés mellett szolgáltatásként felnőttképzési tevékenységet is folytat.

A Szakközépiskola tárgyhavi költségeivel kapcsolatosan a következő információkkal rendelkezik (adatok Ft-ban):

## Tárgyhavi költségek megoszlása

Megnevezés	71 Alaptevékenység költségei (oktatás)	72 Késztermék előállítás	73 Saját rezsiz beruházás	75 Szolgáltatások költségei (iskola- rendszeren kívüli oktatás)	63 Gépköltség	66 Központi irányítás általános költségei	Összesen
<b>51 Anyagköltség</b>	3 000 000	12 000 000	5 000 000	1 800 000	300 000	300 000	<b>22 400 000</b>
<b>52 Igénybe vett szolgáltatás</b>	0	0	0	500 000	200 000	1 200 000	<b>1 900 000</b>
<b>53 Bérköltség</b>	12 000 000	2 000 000	1 000 000	7 000 000	0	8 000 000	<b>30 000 000</b>
<b>55 Bérjárulékok</b>	2 400 000	200 000	100 000	1 400 000	0	1 600 000	<b>5 700 000</b>
<b>56 Értékcsökkenési leírás</b>	0	0	0	0	3 000 000	0	<b>3 000 000</b>
<b>Összesen</b>	<b>17 400 000</b>	<b>14 200 000</b>	<b>6 100 000</b>	<b>10 700 000</b>	<b>3 500 000</b>	<b>11 100 000</b>	<b>63 000 000</b>

### A költségek elszámolásához kapcsolódó egyéb információk:

- Az anyagköltség raktáron lévő anyagok felhasználásából adódik.
- Az igénybe vett szolgáltatások az egyszerűsítés kedvéért a K337. Egyéb szolgáltatások rovathoz kapcsolódnak, egyszerűsítés kedvéért az áfá-tól eltekintünk.
- A bérköltség teljes egészében a K1101 Törvény szerinti illetmények, munkabérek rovathoz kapcsolódnak.
- A kötelezettségek elszámolásra és kifizetésre is kerültek a Kincstárnál vezetett forint számláról.
- Az értékcsökkenési leírás csak berendezésekkel kapcsolatos.

### A költségfelosztáshoz kapcsolódó információk:

**A 63 Gépköltség felosztása:** 3 500 000 Ft, tárgyhavi összes üzemidő 350 gépóra (gó)

Gépek használatának havi üzemideje tevékenységekre bontva

71 Alaptevékenység költségei: 50 gó

72 Késztermék előállítás költségei: 180 gó

73 Saját rezsiz beruházás: 60 gó

75 Szolgáltatások költségei: 50 gó

66 Központi irányítás általános költségei: ... gó

### A 66 Központi irányítás általános költségeinek felosztása:

Ebből oktatási tevékenységet végző vezető tisztségviselők havi bére és járulékai: 2 080 000 Ft, teljes havi munkaidő 320 munkaóra (mó)

Vezető tisztségviselők oktatásra fordított havi munkaideje tevékenységenként:

71 Alaptevékenység költségei: 61 mó

75 Szolgáltatások költségei: 77 mó

### Készletre vétellel kapcsolatos információk:

- A saját termelésű készletek esetében nincsen nyitó és záró befejezetlen termelés.
- A beruházás költségei aktiválásra kerültek, de az üzembehelyezés még nem történt meg, az esettanulmányban az általános forgalmi adó elszámolásától eltekintünk.

**Kiegészítő információk:**

- A Szakközépiskola vezeti a 6-7. számlaosztály számláit.
- A Szakközépiskola a saját termelésű készletekről évközben folyamatosan vezeti a mennyiségi és értékbeli nyilvántartást.
- A készletek előállításai közvetlen önköltségét utókalkulációval támasztják alá, az alkalmazott önköltségszámítási módszer az egyszerű osztókalkuláció. Kalkulációs időszak: egy hónap.
- Az általános költségek felosztása időalapon történik. Gépköltség esetén a teljes havi üzemidőre jutó költségek a tevékenységekre fordított munkaidő arányában kerülnek felosztásra, a fennmaradó rész a központi irányítást terheli. A központi irányítás általános költségeiből a Szakközépiskola vezetői tisztséget is betöltő oktatóinak (iskolaigazgató, igazgató helyettesek) teljes havi bérének és járulékainak az oktatásra fordított része kerül felosztásra.
- A Szakközépiskola rendelkezik a szükséges előirányzatokkal és pénzügyi fedezettel.
- A késztermék és a saját rezsiz beruházás a szakmai gyakorlat keretein belül, a diákok által kerül előállításra. Az ebből származó bevételek a későbbiekben is a szakmai gyakorlatok kiadásait fedezik.
- A szolgáltatások felnőttképzés keretein belül végzett tandíjas szakképzések, az abból származó bevételek a képzés finanszírozására szolgálnak.

A Szakközépiskola számlarendje alapján a 6-7. számlaosztályban a következő könyvviteli számlák kerülnek alkalmazásra:

63 Gépköltség

66 Központi irányítás általános költségei

71 Alaptevékenység költségei (oktatás)

72 Késztermék előállítás

73 Saját rezsiz beruházás

75 Szolgáltatások költségei (iskolarendszeren kívüli oktatás)

781 Saját termelésű készletek állományváltozása

782 Saját előállítású eszközök aktivált értéke

**Feladat:**

Könyvelje idősorosan a költségelszámolással, költségfelosztással kapcsolatos gazdasági eseményeket Ft-ban.

**Kidolgozás:**

Ssz.	Megnevezés	Költségvetési számvitel			Pénzügyi számvitel		
		Tartozik	Követel	Összeg	Tartozik	Követel	Összeg
1.	<i>Költségek elszámolása elsődlegesen</i>						
	51 Anyagköltség	-	-	-	51	211	22 400 000
	52 Igénybe vett szolgáltatás	0022	053372	1 900 000	52	4213	1 900 000
	53 Bérköltség	0022	0511012	30 000 000	53	4211	30 000 000
	55 Bérjárulékok	0022	0522	5 700 000	55	4212	5 700 000
	56 Értékcsökkenési leírás	-	-	-	56	139	3 000 000
2.	<i>Költségek másodlagos elszámolása</i>						
	71 Alaptevékenység költségei (oktatás)	-	-	-	71	591	17 400 000
	72 Késztermék előállítás	-	-	-	72	591	14 200 000
	73 Saját rezsiz beruházás	-	-	-	73	591	6 100 000
	75 Szolgáltatások költségei (oktatás)	-	-	-	75	591	10 700 000
	63 Gépköltség	-	-	-	63	591	3 500 000
	66 Központi irányítás általános költségei	-	-	-	66	591	11 100 000
3.	<i>Kiadások pénzügyi teljesítése</i>						
a.	Szolgáltatás kiegyenlítése	053373	003	1 900 000	4213	3312	1 900 000
b.	Bérek utalása	0511013	003	30 000 000	4211	3312	30 000 000
c.	Járulékok utalása	0523	003	5 700 000	4212	3312	5 700 000

**Mellékszámítások:****63 Gépköltség felosztása:**

Verítési alap: 3 500 000 Ft/350 gó= 10 000 Ft/gó

71 Alaptevékenység költségei: 50 gó×10 000 Ft/gó= 500 000 Ft

72 Késztermék előállítás költségei: 180 gó×10 000 Ft/gó = 1 800 000 Ft

73 Saját rezsiz beruházás: 60 gó×10 000 Ft/gó = 600 000 Ft

75 Szolgáltatások költségei: 50 gó×10 000 Ft/gó = 500 000 Ft

66 Központi irányítás általános költségei: (350-50-180-60-50) gó×10 000 Ft/gó = 100 000 Ft

**Összesen: 3 500 000 Ft**

**66 Központi irányítás általános költségeinek felosztása:**

Verítési alap: 2 080 000 Ft/320 mó= 6 500 Ft/mó

71 Alaptevékenység költségei: 61 mó×6 500 Ft/mó= 396 500 Ft

75 Szolgáltatások költségei: 77 mó×6 500 Ft/mó= 500 500 Ft

**Összesen: 897 000 Ft**

Ssz.	Megnevezés	Költségvetési számvitel			Pénzügyi számvitel		
		Tartozik	Követel	Összeg	Tartozik	Követel	Összeg
4.	<i>Költségek és kiadások felosztása</i>						
a.	63 Gépköltség	-	-	-	691	63	3 500 000
	71 Alaptevékenység költségei (oktatás)	-	-	-	71	691	500 000
	72 Késztermék előállítás	-	-	-	72	691	1 800 000
	73 Saját rezsiz beruházás	-	-	-	73	691	600 000
	75 Szolgáltatások költségei (oktatás)	-	-	-	75	691	500 000
	66 Központi irányítás általános költségei	-	-	-	66	691	100 000
b.	66 Központi irányítás általános költségei	-	-	-	691	66	897 000
	71 Alaptevékenység költségei (oktatás)	-	-	-	71	691	396 500
	75 Szolgáltatások költségei (oktatás)	-	-	-	75	691	500 500

## Önköltség megállapítása

Megnevezés	Késztermék	Beruházás
+Közvetlen anyagköltség	12 000 000	5 000 000
+Közvetlen bérköltség	2 000 000	1 000 000
+Közvetlen bérjárulékok	200 000	100 000
<b>=Közvetlen önköltség*</b>	<b>14 200 000</b>	<b>6 100 000</b>
+Felosztott gépköltség**	1 800 000	600 000
<b>= Kalkulált önköltség</b>	<b>16 000 000</b>	<b>6 700 000</b>

\*A közvetlen önköltség adatai a „Tárgyhavi költségek megoszlása” című táblázat adatait tartalmazzák.

\*\*A felosztott gépköltség adatai a „63 Gépköltség felosztása” mellékszámítás alapján kerültek meghatározásra.

Ssz.	Megnevezés	Költségvetési számvitel			Pénzügyi számvitel		
		Tartozik	Követel	Összeg	Tartozik	Követel	Összeg
5.	Készletre vétel	-	-	-	232	571	16 000 000
	Másodlagosan	-	-	-	591	781	16 000 000
6.	Költségek aktiválása	-	-	-	151	572	6 700 000
	Másodlagosan	-	-	-	591	782	6 700 000