

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 24/5-3/2015.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2015. február 4. 12:30 óra

Minősítő neve: Mészáros László

Beosztása: főosztályvezető

Készült: 1 eredeti és 1 fm. példányban

Egy példány: lap

Kapják elosztó szerint.

Ez a: sz. fm. példány

É

**55 344 05 IFRS mérlegképes könyvelő
szakképesítés-ráépülés**

**Komplex szakmai vizsga
Írásbeli vizsgatevékenysége
javítási-értékelési útmutató**

A vizsgafeladat megnevezése:

**Az IFRS elméletének és a konszolidált beszámoló készítésen kívüli
egyéb gyakorlati kérdések**

A vizsgafeladat időtartama: 120 perc

A vizsgafeladat aránya: 30%

A vizsga ideje: 2015. február 4. 10:30 óra



2015. február

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Tesztkérdések kidolgozása (összesen 10 pont jár a feladat hibátlan megoldására)

1. A következő elemek közül növeli a tárgyi eszközök mérlegértékét az IAS 16 szerint?

- a. Az eszköz eltávolításának költsége, szükség esetén jelenértéken számítva.
- b. Az eszközhöz kapcsolódó nagyobb átvizsgálás költsége.
- c. Az eszközhöz használatával összefüggésben a betanítási költség, amely az eszköz használatra kész állapota előtt merült föl.
- d. Egy gyártótól vásárolt, azonnal használatba vehető géphez kapcsolódóan felvett hitel kamata arra az időszakra, amíg ezt az eszközt el nem kezdik működtetni.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

2. A függő kötelezettségek...

- a. –et a pénzügyi kimutatások egyáltalán nem tartalmazzák.
- b. –re céltartalékot lehet képezni.
- c. olyan lehetséges kötelezettségek, amelyek létezése jövőbeli események bekövetkezésétől függ.
- d. a mérlegben a hosszú lejáratú kötelezettségek között szerepelnek.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

3. Önálló pénzügyi kötelezettség kategóriaként nevesíti az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés értékelés standard...

- a. a derivatívákat.
- b. az értékesíthető pénzügyi kötelezettségeket.
- c. a kereskedési célú kötelezettségeket.
- d. a nyereséggel-veszteséggel szemben valós értéken értékelt pénzügyi kötelezettségeket.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

4. Az IFRS-ek keretszabályai mit nevesítenek hasznosságot fokozó jellemzőként?

- a. A hű bemutatást.
- b. Az óvatosságot.
- c. A relevanciát.
- d. A világosságot.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

5. A funkcionális pénznem az IFRS-ben...

- a. elsősorban attól függ, hogy miben realizálják a bevételek többségét.
- b. nem feltétlenül egyezik meg a prezentálás pénznemével.
- c. elképzelhető, hogy dollár egy európai tőzsdén jegyzett társaság kapcsán.
- d. euró mindenképpen lehet egy EU-n belüli társaság kapcsán.
- e. Nincs jó válasz az a) – d) pontok között.

6. Mely időpont minősül első alkalmazásnak (IFRS 1)?

- a. Amikor először készíti el azt a kimutatást a vállalkozás, amelyben az IFRS-eket alkalmazza.
- b. Amikor már van egy összehasonlító időszak is a pénzügyi kimutatásokban, és az IFRS-ek is alkalmazásra kerültek.
- c. Amikor először nyújtja be a pénzügyi kimutatásait engedélyztetésre a gazdálkodó egy olyan szervhez, ahol megkövetelik az IFRS-ek alkalmazását.
- d. Amikor a vállalkozás először tesz korlátozásmentes kijelentést arra vonatkozóan, hogy a pénzügyi kimutatásai megfelelnek az IFRS-nek.
- e. Nincs jó válasz az a) – d) pontok között.

7. Mire lehet céltartalékot képezni az alábbiak közül az IAS 37 szerint?

- a. A jövőbeli működési veszteségre.
- b. Egy átszervezési tervre, ha az egyelőre nem tették közzé.
- c. Egy lehetséges kötelemre.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

d. Egy olyan kötelemre, amelynek mérése lehetetlen.

e. Nincs jó válasz az a) – d) pontok között.

A jó megoldásokat **kerettel** jelöltük. Minden jó jelölés **egy pont**, ha tíz fölötti helyen jelöl a vizsgázó, többlet jelölésenként **le kell vonni két pont!** (A hibás jelölés nem jelent automatikus pontlevonást.)

II. Számítási példák

Általános útmutató a pontozáshoz (II. számítás példák):

1. A továbbvitt hibát nem szabad kétszer büntetni. Aki hibát vét valahol, arra a részre nem kap pontot, ahol a hibát továbbviszi, ott teljes pontszámot kell adni.
2. Bármely helyes megoldás teljes értékű megoldás, ha az – szükség esetén – mellékszámítással alátámasztott, illetve világos.
3. A pénzügyi kimutatásokban szereplő értékeket ne a végleges kimutatásban pontozzuk, hanem elsősorban a mellékszámításoknál és az elvileg helyes megoldást az 1. pont szerint kezeljük.
4. A részben helyes megoldásra lehet pontot adni, de csak akkor ha abban értékelhető arányban van helyes elem.

1. Milan Nyrt. (kidolgozás időigénye: kb. 50 perc, maximum 50 pont)

Átfogó eredménykimutatás

Milan Nyrt., 2014. december 31-én végződő 365 napra (adatok eFt-ban)

Árbevétel	(M1)	2 925 000
Közvetlen ráfordítások	(M2)	(2 244 000)
Bruttó eredmény		681 000
Adminisztratív ráfordítások	(M3)	(375 000)
Értékesítési ráfordítások	(M4)	(80 000)
Egyéb bevételek és ráfordítások		-
		226 000
Pénzügyi ráfordítások	(M6)	(26 374)
Adózás előtti eredmény		199 626
Adóráfordítás		(45 000)
Nettó eredmény, folytatandó tevékenységből		154 626
Megszüntetendő tevékenység nettó eredménye	(M7)	(58 000)
Összes nettó eredmény		96 626
Egyéb átfogó eredmény (ingatlan átértékelése)	(M5)	200 000
Teljes átfogó eredmény, folytatandó tevékenységből		354 626
Teljes átfogó eredmény, megszüntetendő tevékenységből		(58 000)
Teljes átfogó eredmény		296 626

A átfogó eredménykimutatás kiegészítése (különös tekintettel a megnevezésre, az összefokozatokra, a folytatandó/megszüntetendő tevékenység szétválasztására, egyéb átfogó eredményre) és formája. A részösszegeknél bármilyen logikus (és IFRS-ek szerint helyes) megoldás elfogadható! A lenti pontszám a formára és nem a tartalomra vonatkozik. A tartalmat a mellékszámításoknál pontozzuk (lásd 3. megjegyzést)! Ha a mellékszámítás triviális egyértelműen a táblázatban végezte el a számítást a Jelölt, akkor az azért járó pontot természetesen e helyütt kell megítélni.

4 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Saját tőke változás kimutatás
Milan Nyrt., 2014. december 31-én végződő 365 napra (adatok eFt-ban)

	Jegyzett tőke	Tőketartalék	Átértékelési többlet	Eredménytartalék	Összesen
Nyitó	1 200 000	150 000	-	1 230 000	2 580 000
Teljes átfogó er.			200 000	96 626	296 626
Transzfer			-10 000	10 000	0
Záró	1 200 000	150 000	190 000	1 336 626	2 876 626

Helyes kiegészítés (átértékelési többlet) A lenti pontszám a formára és nem a tartalomra vonatkozik. A tartalmat a mellékszámításoknál pontozzuk (lásd 3. megjegyzést)! Ha a mellékszámítás triviális egyértelműen a táblázatban végezte el a számítást a Jelölt, akkor az azért járó pontot természetesen e helyütt kell megítélni.

3 pont

Mérleg

Milan Nyrt., 2014. december 31. (adatok eFt-ban)

Gépek és berendezések	(M7)	450 000
Ingatlanok (átértékelt)	(M5)	1 925 000
<i>Tárgyi eszközök</i>		2 375 000
Készletek	(M2)	162 000
Vevőkövetelések		150 000
Egyéb követelések		120 000
Pénzeszközök	(M6)	216 000
<i>Forgóeszközök</i>		648 000
Értékesítési céllal tartott eszközök		396 000
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		3 419 000
Jegyzett tőke (1 eFt/darab)		1 200 000
Tőketartalék		150 000
Átértékelési többlet	(M5)	190 000
Eredménytartalék		1 336 626
<i>Saját tőke összesen:</i>		2 876 626
Hosszú lejáratú kötelezettségek	(M6)	227 374
Szállítótartozás		180 000
Tulajdonosi kölcsönök		120 000
Kötelezettségek meg nem szolgált értékesítés miatt	(M1)	15 000
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek</i>		315 000
<i>Kötelezettségek:</i>		542 374
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:		3 419 000

A kiegészített mérleg soroknál nem kell szó szerinti egyezést adni. Elegendő, ha tartalmában megfelelő megoldást ad a Jelölt.

Helyes szerkezetre felépítésre (különös tekintettel a főkönyvi kivonatból nem látszó felveendő mérleg sorokra):

3 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(M1): Árbevétel

Árbevétel főkönyvből	3 000 000
Nem végleges értékesítés*	(15 000)
Megszüntetett tevékenység	(60 000)
Árbevétel	2 925 000

*Az 15 000 eFt-ot egyidejűleg a mérlegben kötelezettséggként kell megjeleníteni, mivel az még nem szolgáltat bevételnek minősül.

3 pont

(M2): Eladott áruk beszerzési értéke, közvetlen ráfordítások, záró készlet

Nyitó készlet	90 000
Vásárlások (főkönyvből)	1 770 000
Záró készlet*	(162 000)
ELÁBÉ	1 698 000

*A záró készlethez hozzá kellett számítani azt a készletet, amely másnál van (eladtam, de a kockázat még nem szállt át).

ELÁBÉ (előző pont)	1 698 000
Közvetlen ráfordítások (főkönyv)	600 000
Megszüntetett tevékenység	(54 000)
Közvetlen ráfordítások összesen	2 244 000

6 pont

(M3): Adminisztratív ráfordítások

Adminisztratív főkönyvből	300 000
Irodaház écs-je (M5)	75 000
Adminisztratív ráfordítások	375 000

2 pont

(M4): Értékesítési ráfordítások

Értékesítési... főkönyvből	90 000
Megszüntendő tevékenység	(10 000)
Értékesítési ráfordítások	80 000

2 pont

(M5): Irodaház átértékelése

Az irodaház az IAS 16 szerint átértékelendő. Ennek elvárt lépései (ha a klasszikus modellt alkalmazzák):

- Értékcsökkenés kisöprése
- Átértékelés
- Értékcsökkenés új alapra

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Könyveléssel:

Az écs kisöprése

T Irodaház halmozott écs-je	200 000
K Irodaház bruttó értéke	200 000

3 pont

Átértékelés

T Irodaház bruttó értéke	200 000
K Egyéb átfogó eredmény (ing. aé)	200 000

3 pont

Értékcsökkenés $([2\ 000 - 500] \div 20 = 75)$

T Értékcsökkenési leírás (adminisztratív ráfordítás)	75 000
K Irodaház halmozott écs-je	75 000

2 pont

Átértékelésből megtérülő rész átvezetése [*]

T Átértékelési többlet (tőkében)	10 000
K Eredménytartalék	10 000

[*] Számítása, az „új” és a korábbi alapra számított értékcsökkenés különbözete, vagyis:

$$75\ 000 - \frac{1\ 800\ 000 - 500\ 000}{20} = 10\ 000.$$

3 pont

Végeredmények összefoglalása:

Ingtatlanok átértékelve	2 000 000
Értékcsökkenés	(75 000)
Ingtatlanok mérlegértéke	1 925 000
Átértékelési többlet	200 000
Transzfer	(10 000)
Átértékelési többlet tőkében	190 000

Külön felhívjuk a figyelmet arra, hogy e rész számos formában megoldható helyesen (azonos végeredményre jutva). Az összpontszám bármely helyes megoldásra értelemszerűen – a fenti bontást követve – jár.

(M6): Hitel

A hitelhez kapcsolódó tranzakciós költség nem ebben az időszakban terheli az eredményt, hanem az effektív kamatlábon keresztül a következő időszakokban „szétkenve”. Az effektív kamatláb adott volt. A feladat tehát az, hogy

- a pénzügyi ráfordításokból a tranzakciós díjat töröljük és azt a hitel első könyv szerinti értékben vegyük figyelembe;
- a pénzügyi ráfordítást – az effektív kamatnak megfelelően – meghatározzuk.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az időszakot terhelő effektív kamat tehát: $(240\,000 - 15\,000) \times 11,7219\% = 26\,374$

Pénzügyi ráfordítás:

Pénzügyi ráfordítás	15 000
Tranzakciós díj a hitelhez	(15 000)
Effektív kamat	26 374
Pénzügyi ráfordítások	26 374

3 pont

Hosszú lejáratú hiteltartozás:

Hiteltartozás	240 000
Tranzakciós díj a hitelhez	(15 000)
Effektív kamat	26 374
Törlesztés – 10%	(24 000)
Hiteltartozás	227 374

3 pont

Pénzeszközök:

Főkönyvből:	240 000
Törlesztés – 10%	(24 000)
Pénzeszközök	216 000

2 pont

Könyveléssel illusztrálva (nem volt feladat):

T Hiteltartozás	15 000	
K Pénzügyi ráfordítás	15 000	
T Pénzügyi ráfordítás	26 374	
K Hiteltartozás	26 374	
T Hiteltartozás	24 000	
K Pénzeszközök	24 000	

Külön felhívjuk a figyelmet arra, hogy e rész számos formában megoldható helyesen (azonos végeredményre jutva). Az összpontszám bármely helyes megoldásra értelemszerűen – a fenti bontást követve – jár.

(M7): Megszüntetendő tevékenységek és értékesítési céllal tartott eszközök

A veszteséges üzletág bezárása megszüntetendő tevékenység. Itt az eredményhatást elkülönített pozíción kell megjeleníteni.

Az ezzel összefüggésben értékesített gépek kielégítik az értékesítési céllal tartott eszközök definícióját. Mivel a döntésre december 31-én került sor, écs ebben az évben még volt, így korrekció erre nem kell, de az eszközt

- át kell sorolni elkülönített pozícióra a mérlegben;
- át kell értékelni a könyv szerinti érték és az értékesítési költségekkel csökkentett valós érték közül a kisebbre.

Könyv szerinti érték: $(1\,000\,000 - 100\,000) \cdot 50\% = 450\,000$. (A másik 50% marad a gépek... soron a mérlegben).

Az értékesítési költségekkel csökkentett valós érték: $440\,000 - 440\,000 \cdot 10\% = 396\,000$.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Utóbbi a kisebb. Ez lesz a mérlegérték, az 54 000 csökkenés az eredménykimutatást érinti.

4 pont

Megszüntetendő tevékenység eredménye:

Árbevétel	60 000
Közvetlen ráfordítások	(54 000)
Értékesítési ráfordítások	(10 000)
Veszteség az ért. c. eszközön	(54 000)
Pénzügyi ráfordítások	(58 000)

4 pont

A pénzügyi kimutatásokban szereplő további tételeket nem kellett módosítani, azokat egyszerűen átemelhetőek voltak.

2. Szaniszló Csoport (kidolgozás időigénye: kb. 15 perc, maximum 15 pont)

A kutyajáték két szegmense a megadott adatok alapján összevonható egyetlen szegmenné.

2 pont

Így a módosított értékek a következők:

	Árbevétel		Eredmény	Eszközök
	Szegmenshez allokált	Külső vevőktől származó		
Kutyaeledel	2 000	1 800	-500	1 000
Cicaeledel	1 500	1 450	800	1 200
Kutyajáték összevonva	750	720	-800	2 720
Cicajáték	100	90	10	32
Összesítve	4 350	mindegy	(*)	4 952
Határérték (10%-os)	435		+/- 130	495

(*)

Az összes nyereséges szegmens eredménye: 810 Mft. Az összes veszteséges szegmens eredménye, előjel nélkül: 1 300 Mft. A nagyobb a számítás alapja, tehát az 1300-at kell figyelembe venni.

Pontozás:

Bevétel határ helyes kiválasztása és meghatározása

2 pont

Eredmény határ helyes kiválasztása és meghatározása

3 pont

Eszköz határ helyes kiválasztása és meghatározása

2 pont

Elegendő egyetlen feltételt teljesíteni, így a bemutatandó szegmensek:

- kutyaeledel
- cicaeledel
- kutyajáték

1 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az 75%-os átfogó szabálynak is megfelel a választás, mert $1\,800 + 1\,450 + 720 = 3\,970$ MFt. Ez nagyobb, mint a külső felektől származó bevétel (konszolidált bevétel) 75%-a, ami 3 067,5 MFt.

2 pont

Árbevétel egyeztetése:

Szegmenshez allokált bevétel	4 350
Szegmenshez nem allokált bevételek	30
Kiszűrés szegmensek közötti értékesítés miatt	(290)
Konszolidált bevétel	4 090

3 pont

Megjegyzés:

Ha valaki nem vonja össze a kutyajáték kompenenseket, akkor azt csak a példa legelejen büntessük. A tovább hozott hibát ne vegyük figyelembe többször!

3. Gerzson Művek (kidolgozás időigénye: kb. 40 perc, maximum 25 pont)

20X1. év:

A 20X1-es évben még nem mérhető a szerződés kimenete megbízhatóan, így annyi bevételt kell elszámolni, amennyi költség ténylegesen felmerült (50 MFt).

	MFt
Bevétel	50
Ráfordítások	50
Eredmény	0

2 pont

Az átvett összeg nem minősül bevételnek, a meg nem szolgált, de megkapott összeget kötelezettségként kell megjeleníteni.

	MFt
Számlázva	300
Megszolgált	(50)
Megrendelőnek járó összeg	200

2 pont

A vevőkövetelésen a már ténylegesen („jogilag”) járó összeget jelenítjük meg, amely:

	MFt
Számlázva	300
Befolyt	(290)
Vevők mérlegértéke	10

2 pont

Könyvelési tételekkel (nem kellett így megoldani, de lehetett – a többi évben ezt a típusú megoldást nem közöljük):

T Ráfordítások	50		
K Eszközök/Kötelezettségek		50	
T Megrendelőtől/nek járó összegek	50		
K Bevétel		50	
T Vevő	300		
K Megrendelőtől/nek járó összegek		300	

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

T Pénzeszközök	290	
K Vevő		290

Aki a vevőkövetelést és a megrendelőtől/nek járó összeget nem különíti el egy helyen kapjon büntetést, a későbbi helyeken ne vegyük újra és újra hibának.

20X2. év:

Itt már megbízhatóan mérhető a kimenet, tehát a százalékos készültséget lehet alkalmazni. Ezt a készültségi fok alapján lehet meghatározni. Az időszaki ráfordítások között csak az időszakot ténylegesen terhelő tételeket lehet figyelembe venni, vagyis ez $410 - 20 = 390$.

$$POC = \frac{50 + 410 - 20}{700} = 62,86\%$$

3 pont

A tervek alapján várt profit $1\,000 - 700 = 300$, így az elszámolható nyereség ebben az időszakban: $300 * 62,86\% = 188,57$. Bár ez halmozott adat, mivel tavaly 0 eredményt számoltak el, ez megegyezik az idei eredménnyel. Ennek megfelelően:

	Mft
Bevétel	578,57
Ráfordítások	390
Eredmény	188,57

3 pont

A 20 Mft felmerült, de fel nem használt anyag a készletek között szerepel.

Nem volt kérdés e tétel sorsa (számolni kellett vele), de aki kitér a „sorsára” kapjon erre +2 pontot.

A követelés és kötelezettségek között szereplő összeg:

	Mft
Számlázva (változatlan)	300
Megszolgált (50 + 578,57)	628,57
Megrendelőtől járó összeg	328,57

2 pont

A vevőkövetelés értéke változatlan.

1 pont

20X3. év:

Az utolsó éves POC számítása:

$\frac{50 + 390 + 300}{790} = 93,67\%$. A tervezett profit $1\,000 - 790 = 210$, így a figyelembe vehető halmozott eredmény: $196,71$. Ez halmozott szám, így a tárgyévi érték kiszámításához a már elszámolt nyereséget le kell vonni: $196,71 - 0 - 188,57 = 8,14$. Vagyis:

	Mft
Bevétel	308,14
Ráfordítások	300
Eredmény	8,14

4 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

A követelések/kötelezettségek értéke:

	MFt
Számlázva (300 + 0 + 500)	800
Megszolgált	(936,71)
Megrendelőnek járó összeg	136,71

3 pont

Vevői követelés értéke:

	MFt
Nyitó	10
Számlázás	500
Befolyt	(470)
Vevők mérlegértéke	40

3 pont

Összefoglalva az eredményeket (nem volt kötelező összerakni a táblázatot, csak a javítást segíti) [POC - %, többi MFt]:

Év	POC	Bevétel	Ráfordítás	Eredmény	Megr.-től jár	Vevő	Készlet	Megr-nek jár
20X1	n/a	50	50	0	-	10	-	250
20X2	62,86	578,57	390,00	188,57	328,57	10	20	-
20X3	93,67	308,14	300,00	8,1374	136,71	40	-	-