

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 24/5-73/2016.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2016. június 8. 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**

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: 2016. június 8. 10:30 óra

Segédeszköz: nem programozható zsebszámológép használható

P. H.

2016. június

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Tesztkérdések (maximális pontszám: 10 pont)

A helytelen jelölésért pontlevonás nem jár, de minden tíz darabon felül jelölt válasz automatikusan 1 pont levonást eredményez. A helyes válaszokat bekereteztük.

1. Az alábbiak közül melyek alapvető minőségi jellemzők a Keretelvek szerint?

- a) Relevancia.
- b) Valódiság.
- c) Óvatosság.
- d) Megbízható és valós összkép.
- e) Egyik sem a fentiek közül.

2. Az alábbi, IFRS 8 szerinti szegmensjelentésre vonatkozó állítások közül melyik IGAZ?

- a) Szegmensjelentést valamennyi IFRS-ek szerint beszámoló vállalkozásnak közzé kell tennie.
- b) A szegmensek kialakításánál nem kötelező földrajzi besorolást alapul venni.
- c) Szegmensjelentést csak konszolidált adatok alapján lehet készíteni.
- d) A bemutatandó szegmensek összes külső bevételeinek el kell érnie a vállalkozás külső bevételeinek 75%-át.
- e) Mindegyik fenti állítás igaz.

3. Melyik állítás(ok) IGAZ(AK)? Az IFRS 1 szerinti első pénzügyi kimutatások összeállítása során...

- a) valamennyi, az első IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatás fordulónapján hatályos IFRS-t alkalmazni kell, amelynek hatóköre kiterjed az adott gazdálkodó egységre,
- b) az IFRS nyitómérleget az áttérés időpontjában hatályos IFRS-ek szerint kell összeállítani,
- c) ha egy IFRS még nem hatályos az első IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatások fordulónapján, sosem alkalmazható,
- d) ha egy IFRS még nem hatályos az első IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatások fordulónapján, alkalmazható, ha a korábbi alkalmazás megengedett,
- e) egyik fenti állítás sem helyes.

4. Az alábbi események közül mely(ek) érinti(k) az egyéb átfogó eredményt?

a) Egy átértékelési modell alapján értékelt tárgyi eszköz értékesítése.

b) Készletek leírása, ha a gazdálkodó egység az átértékelési modellt alkalmazza.

c) Egy értékesíthető pénzügyi eszközként besorolt kötvény értékesítése, ha korábban valós értékelés miatti nyereséget számoltak el vele kapcsolatban.

d) Egy hosszabb távon megtartani kívánt egyéb részesedés értékvesztésének visszaírása (IAS 39 szerint).

e) Egyik fenti esemény típus sem érinti az egyéb átfogó eredményt.

5. Az IAS 17 szerint a pénzügyi lízing kezdeti költségei:

a) A lízingbe vevőnél a lízingbe vett eszköz bekerülési értékének részét képezik.

b) A lízingbe adónál a lízingbe adott eszköz bekerülési értékének részét képezik.

c) A lízingbe vevőnél a felmerüléskor ráfordításként számolandók el.

d) A lízingbe adónál a felmerüléskor ráfordításként számolandók el.

e) Egyik válasz sem helyes a fentiek közül.

6. Melyik állítás IGAZ? Az IAS 19 a munkavállalói juttatások standard szerint...

a) a rövid távú munkavállalói juttatásokat sosem diszkontáljuk.

b) munkaviszony megszűnése utáni programok négy fajtáját különböztetjük meg.

c) nem mutathatók ki a ki nem vett szabadságok, ha azokat a munkavállaló nem viheti át a következő évre.

d) nem mutathatók ki a ki nem vett szabadságok, ha azokat a munkáltató megváltja (kifizeti) a következő évben.

e) egyik fenti állítás sem igaz.

II. Egyedi beszámoló összeállítása – PKCS_SZV6 Nyrt. (maximális pontszám: 50 pont)

A javítás és pontozás elvei:

- A továbbvitt hibákért ismételt pontlevonás nem jár.
- A kimutatásokból hiányzó elnevezések esetében nem szükséges a szó szerinti egyezés, a lényeg a tartalmi megfelelés.
- Bármely, mellékszámítással alátámasztott helyes eredményre vezető megoldás teljes pontértékű megoldásnak minősül. Ez különösen igaz a könyvelési tételekre, az alkalmazott főkönyvi számla kapcsolatokra.
- A mellékszámítások formai kivitelezése tetszőleges, minden helyes eredményre vezető megoldás teljes pontot ér.
- Részben helyes megoldásokért értelemszerűen részpontszám adható.

Mellékszámítások, könyvelés:

(M1)

[4 pont]

Mivel a vevő a hátralékos vételárat várhatóan nem fizeti meg, így az értékesítés meghiúsul, a bevétel nem számolható el. Az elszámolt bevételt, illetve ráfordítást vissza kell vezetni. A bevétel 90%-át (144 000 €) fizették meg, így követelésként 16 000 € szerepel a főkönyvi kivonatban.

T Árbevétel	160 000		
K Vevők		16 000	
K Egyéb rövid lejáratú kötelezettség		144 000	

T Készletek	150 000		
K Közvetlen ráfordítások		150 000	

(M2)

[3 pont]

A várhatóan fizetendő összegre kell céltartalékot képezni, a megtérülés nem vehető figyelembe (mivel nem tekinthető csaknem biztosnak), a nyitó 50 000 € és a jelenlegi becslés 100 000 € különbséget kell megképezni az idei évben:

T Egyéb ráfordítások	50 000		
K Céltartalékok (rövid lejáratú)		50 000	

(M3)

[4+3+4 pont]

Az értékesítés miatt ki kell vezetni az eszköz bruttó értékét és halmozott értékcsökkenését, az értékesítésen elért eredmény $25\,000 - 20\,000 = 5\,000$ € egyéb bevételként kell elszámolni, a kapott bevételt a függő számláról átvezetve. Ezen felül át kell vezetni a realizált átértékelési tartalékot az eredménytartalékba. (4 pont)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

T Tárgyi eszközök halmozott ÉCS	100 000
K Tárgyi eszközök bruttó érték	120 000
T Független számla	25 000
K Egyéb bevétel	5 000
T Átértékelési tartalék	50 000
K Eredménytartalék	50 000

Az értékcsökkenés elszámolása: 20 000 € igazgatási ráfordítás, a maradék 164 000 € közvetlen ráfordítás (3 pont)

T Igazgatási ráfordítások	20 000
T Közvetlen ráfordítások	164 000
K Tárgyi eszközök halmozott ÉCS	184 000

Az átértékelés: $88\,000\,000 - (96\,000\,000 - 23\,000\,000) = 15\,000\,000$ €, elszámolás egyéb átfogó eredménnyel szemben. (4 pont)

T Tárgyi eszközök halmozott ÉCS	23 000 000
K Tárgyi eszközök bruttó érték	23 000 000
T Tárgyi eszközök bruttó érték	15 000 000
K Egyéb átfogó eredmény	15 000 000

Az átértékelés elszámolása bruttó módszerrel is megoldható.

(M4)

[4+4+2 pont]

Az ügylet pénzügyi lízingnek minősül, tehát fel kell venni a lízingelt eszközt és a lízingkötelezettséget 12 300 000 € értékben. Az első évi törlesztés a lízingkötelezettséget csökkenti a függő számláról átvezetve, így a lízingkötelezettség értéke $12\,300\,000 - 4\,496\,375 = 7\,803\,625$ €. (4 pont)

T Tárgyi eszközök bruttó érték	12 300 000
K Lízingkötelezettség	12 300 000
T Lízingkötelezettség	4 496 375
K Független számla	4 496 375

Az eszközre értékcsökkenést kell elszámolni, a lízing időtartamát alapul véve, nulla maradványértékkel számolva: $12\,300\,000 / 3 = 4\,100\,000$ €, mivel termelő gépről van szó, közvetlen ráfordításként számolandó el. A kötelezettségre elszámolandó kamat az implicit kamatlábbal számolva: $7\,803\,625 \times 10\% = 780\,363$ €. (4 pont)

T Közvetlen ráfordítások	4 100 000
K Tárgyi eszközök halmozott ÉCS	4 100 000
T Kamatráfordítás	780 363
K Kamatkötelezettség	780 363

A lízingkötelezettségből rövid lejáratú a következő évi tőketörlesztés, ami a fizetendő 4 496 375 € és a kamatkötelezettség 780 363 € különbsége, tehát:

- rövid rész: $4\,496\,375 - 780\,363 = 3\,716\,013$ €,

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

- hosszú rész: $7\,803\,625 - 3\,716\,013 = 4\,087\,613$ €. (2 pont)

(M5)

[4 pont]

Mivel az IAS 23 értelmében minősített eszközről, valamint dedikált hitelről van szó, és az aktiválás feltételei július 1-től teljesülnek, a hitel teljes üzleti féléves kamatát aktiválni kell. Csökkenti az eszköz bekerülési értékét a hitel összeg ideiglenes befektetéséből származó kamat.

Hitel kamat: $400\,000 \times 0,12 \times 0,5 = 24\,000$ €

Betéti kamat: 5 000 €

T Készletek	19 000	
T Járó kamatok (köv.)	5 000	
K Kamatkötelezettség		24 000

Egyenértékű megoldásnak számít, ha a vizsgázó először növeli, majd csökkenti az eszköz bekerülési értékét a megfelelő összeggel.

(M6)

[3 pont]

Mivel a projekt sikere kétséges, nem teljesülnek az aktiválás feltételei, így ráfordításként kell elszámolni. Mivel alaptevékenység a fejlesztés, közvetlen ráfordításként jelenik meg az eredménykimutatásban.

T Közvetlen ráfordítások	1 000 000	
K Immateriális eszközök		1 000 000

(M7)

[3 pont]

A fordulónapig jóváhagyott osztalék teljes összege, nem csak a kifizetett rész kell, hogy szerepeljen a pénzügyi kimutatásokban. A különbséget: $10\,000\,000 - 7\,000\,000 = 3\,000\,000$ €-t kötelezettségként kell elszámolni.

T Fizetett osztalék (ET)	3 000 000	
K Osztalékkötelezettség		3 000 000

A kimutatások esetében a pontok elsősorban a helyes tartalmú elnevezésekért, a megfelelő tételbesorolásért és a kijött eredményekhez képest következetes kitöltésért járnak, tehát a számszaki pontosságot nem itt, hanem a mellékszámítások értékelése során kell megítélni.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

PKCS_SZV06 Nyrt.
Átfogó eredménykimutatás
20X1. december 31-én végződő évre

[4 pont]

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Árbevételek	17 340 000	
Közvetlen ráfordítások	-17 314 000	
BRUTTÓ EREDMÉNY	26 000	
Igazgatási ráfordítások	-410 000	
Forgalmazási ráfordítások	-440 000	
Egyéb ráfordítások/bevételek	-345 000	
Pénzügyi ráfordítások/bevételek	-1 280 363	
Adózás előtti eredmény	-2 449 363	
Jövedelemadó	-	
Nettó eredmény	- 2 449 363	
Egyéb átfogó eredmény	15 000 000	
Teljes átfogó eredmény	12 550 637	
<i>Egy részvényre jutó eredmény alapértéke (EUR/részvény)</i>		
<i>Egy részvényre jutó eredmény hígított értéke (EUR/részvény)</i>		

PKCS_SZV06 Nyrt.
Sajáttőke-változás kimutatás
20X1. december 31-én végződő évre

[4 pont]

adatok €-ban

	Jegyzett tőke	Átértékelési tartalék	Eredmény-tartalék	Összesen
20X0.12.31.	30 000 000	19 400 000	25 000 000	74 400 000
Teljes átfogó eredmény		15 000 000	- 2 449 363	12 550 637
Osztalék			-10 000 000	-10 000 000
Transzfer		-50 000	50 000	-
20X1.12.31.	30 000 000	34 350 000	12 600 637	76 950 637

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

PKCS_SZV06 Nyrt.
Mérleg, 20X1. december 31. napjára

[4 pont]

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Befektetett eszközök	98 996 000	
Ingatlanok, gépek és berendezések	98 996 000	
.....		
.....		
Forgóeszközök	4 356 625	
Készletek	2 049 000	
Vevők és egyéb követelések	879 000	
Pénzeszközök és egyenértékesek	1 428 625	
.....		
.....		
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN	103 352 625	

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Saját tőke	76 950 637	
Jegyzett tőke	30 000 000	
Átértékelési tartalék	34 350 000	
Eredménytartalék	12 600 637	
Kötelezettségek	26 401 988	
Hosszú lejáratú kötelezettségek	5 587 613	
Hosszú lejáratú hitelek	1 500 000	
Pénzügyi lízingből származó h.l. köt.-ek	4 087 613	
.....		
.....		
Rövid lejáratú kötelezettségek	20 814 375	
<i>Szállítók és egyéb rövid lejáratú pénzügyi köt.</i>	16 248 363	
Rövid lejáratú hitelek	300 000	
Pénzügyi lízingből származó r.l. köt.-ek	3 716 012	
Céltartalékok (r.l.)	550 000	
FORRÁSOK ÖSSZESEN	103 352 625	

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

A követelések és a kötelezettségek mérlegsorainak megbontása esetében bármilyen logikus, a feladathoz illeszkedő és számszakilag helyes megoldás elfogadható!

III. Számítási feladatok

1. Haladó (maximális pontszám: 15 pont)

	Számviteli érték	Adóérték	Halasztott adóhatás (+: követelés, -: kötelezettség)
Tárgyi eszközök	200 000	250 000	5 000
Bef. célú ingatlanok	150 000	100 000	- 5 000
Követelések	50 000	70 000	2 000
Céltartalék	120 000	70 000	5 000
Elhatárolt veszteség		100 000	10 000
		Záró érték	17 000
		Nyitó érték	12 000
		Változás	+ 5 000 követelés

Megjegyzések és pontozási útmutató a megoldáshoz (a hivatkozások a feladat adott alpontjaira vonatkoznak):

- A tárgyi eszközökhöz kapcsolódó átmenti különbözet – mivel nincs más információ – eredménnyel szemben fordul meg, előjelét tekintve levonható. (2 pont)
- A befektetési célú ingatlanok értékelése eredménnyel szemben történik, így nincs jelentősége annak, hogy mennyi volt az adott évi átértékelés, összességében adóköteles különbözet keletkezik. (2 pont)
- Az értékvesztésnél a halasztott adó záró értékének megállapításához a halmozott értékvesztésből kell kiindulni, ennyivel magasabb az adótörvény szerinti érték, összességben levonható különbözet. (2 pont)
- A céltartalékok esetében a nyitó érték, valamint ennek a feloldása adóban elismert (adóandó), ezért a céltartalékoknak most van adóértéke: $100\,000 - 30\,000 = 70\,000$. Ezzel szemben az idei képzés már adóalap növelő, tehát az adóérték és a számviteli érték pontosan ezzel az összeggel különbözik, ami levonható átmeneti különbözetet jelent. (4 pont)
- Az elhatárolt veszteség, mivel a vállalkozás várhatóan nyereséges lesz megjeleníthető levonható különbözet. (2 pont)
- Az alkalmazandó adókulcs a fordulónapon hatályos 10%, a tervezett változások hatását a halasztott adó meghatározása során nem szabad figyelembe venni. (1 pont)

Elszámolás: a várható eredményesség miatt a követelés megjeleníthető

T Halasztott adókövetelés – K Adóráfordítás 5 000 (2 pont)

Bármilyen, a fenti levezetéssel azonos eredményre vezető, annak lényegi elemeit tartalmazó megoldás elfogadható!

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

2. Pénztermelő (maximális pontszám: 15 pont)

A megadott adatok alapján a pénztermelő egység értékvesztése $204\,000 - 172\,000 = 32\,000$ € (2 pont)

Az értékvesztés elszámolásának sorrendje, és az egyes eszközökre elszámolandó értékvesztés összege:

- 1) Sérült eszköz leírása értékesítési költségekkel csökkentett valós értékre: $10\,000 - 2\,000 = 8\,000$ € (3 pont)
- 2) A goodwill leírása: $10\,000$ € (2 pont)
- 3) A fennmaradó értékvesztést ($32\,000 - 8\,000 - 10\,000 = 14\,000$ €) az ingatlanok és a gépek és berendezések között kell arányosan megosztani, a forgóeszközöket nem az IAS 36 szerint kell értékelni. (2 pont)
- 4) Ingatlanokra jutó arányos értékvesztés: $120\,000 / (120\,000 + (52\,000 - 10\,000)) \times 14\,000 = 10\,370$ €, azonban nem írhatók az egyedi megtérülő értékük alá, így az elszámolható értékvesztés $5\,000$ €. (4 pont)
- 5) A fennmaradó értékvesztést ($14\,000 - 5\,000 = 9\,000$ €) a gépek és berendezésekre kell allokálni, így ezek könyv szerinti értéke $42\,000 - 9\,000 = 33\,000$ €, ami meghaladja egyedi megtérülő értéküket. (2 pont)

Bármilyen, a fenti levezetéssel azonos eredményre vezető, annak lényegi elemeit tartalmazó megoldás elfogadható!

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

3. Hibázó (maximális pontszám: 10 pont)

a)

A hiba saját tőkét érintő hatása, hogy hiányzik az értékcsökkenési leírás elszámolása a használatra kész állapotba kerüléstől 20X2. december 31-ig (2,5 év), valamint ennek az adóhatása. (2 pont)

Összességében a hiányzó ÉCS leírás: $10\,000\,000 / 5 \times 2,5 = 5\,000\,000$ €, adóhatással: $5\,000\,000 - 5\,000\,000 \times 10\% = 4\,500\,000$ €, ebből:

- 20X2. évi tétel: 1 800 000 € (tárgyévi eredmény korrekció),
- 20X1. évi tétel: 1 800 000 € (előző évi eredmény korrekció),
- 20X1. évet megelőző tétel (20X0. év): 900 000 € (előző évi nyitó eredménytartalék korrekciója). (4 pont)

b)

Bemutatás a sajáttőke-változás kimutatásban (4 pont):

Megnevezés	Eredménytartalék
20X1. január 1. – közzétett	11 600 000
<i>Előző időszak hiabák</i>	<i>- 900 000</i>
20X1. január 1. – újramegállapított	10 700 000
<i>Teljes átfogó eredmény 20X1. év– újramegállapított</i>	<i>200 000*</i>
20X1. december 31. - újramegállapított	10 900 000
<i>Teljes átfogó eredmény 20X2. év</i>	<i>1 100 000**</i>
20X2. december 31.	12 000 000

*: $2\,000\,000 - 1\,800\,000 = 200\,000$

** : $2\,900\,000 - 1\,800\,000 = 1\,100\,000$

Bármilyen, a fenti levezetéssel azonos eredményre vezető, annak lényegi elemeit tartalmazó megoldás elfogadható!