

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/5-93/2016.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2016. október 5. 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: 2016. október 5. 10:30 óra

P. H.

2016. október

I. Tesztkérdések (kidolgozás időigénye: kb. 10 perc)

FELADAT: Válassza ki a helyes megoldásokat! Egy kérdésen belül bármennyi jó megoldás lehet (egy helyes megoldás mindenképpen van). Összesen tíz helyes megoldás van. Ennyit választ jelölhet meg maximálisan. A helytelen jelölésért pontlevonás nincs, de minden tízen felüli jelölésért automatikusan két pont levonás jár.

1. Az immateriális eszközök...

- a. között kell kimutatni a különálló pénzügyi kimutatásokban az üzleti kombináció keretében megszerzett goodwillt.
- b. hasznos élettartama maximum 25 év (2018-tól: 10 év) lehet.
- c. mindenképpen amortizálандók.
- d. tartalmazhatnak weblapra fordított összegeket, ha azok bizonyos feltételeknek megfelelnek.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

2. A készletek bekerülési értéke nem tartalmazhat...

- a. üzemi költséget.
- b. üzemi fix költséget.
- c. raktározási költséget.
- d. szállítási költséget.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

3. A beruházási szerződésekhez kapcsolódó eredményt...

- a. a készütségi foknak megfelelően kell elszámolni, ha a projekt kimenetele megbízhatóan mérhető és a projekt várhatóan nyereséges lesz.
- b. a készütségi foknak megfelelően kell elszámolni, ha a projekt kimenetele megbízhatóan mérhető és a projekt várhatóan veszteséges lesz.
- c. a veszteség tényleges bekövetkezésekor kell elszámolni teljes egészében, ha várhatóan a projekt veszteséges lesz.
- d. a veszteség megállapításakor (amikor a veszteség már valószínűvé/láthatóvá válik) kell elszámolni teljes egészében.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

4. Az értékesíthető (AFS) pénzügyi instrumentumok(at)...

- a. minden időszak végén valós értékre kell értékelni a nettó eredménnyel szemben a változás előjelétől függetlenül.
- b. minden időszak végén valós értékre kell értékelni és ha ez a különbözet pozitív, azt az egyéb átfogó eredményben kell elszámolni.
- c. minden időszak végén valós értékre kell értékelni és ha ez a különbözet negatív, azt mindenképpen a nettó eredményben kell elszámolni.
- d. negatív irányú átértékelési különbözetét bizonyos helyzetekben az egyéb átfogó eredményben kell megjeleníteni.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

5. A vélelmezett kötelelem...

- a. minden helyzetben céltartalékhoz vezet.
- b. minden helyzetben függő kötelezettséghez vezet.

- c. nem vezethet céltartalékhoz.
- d. csak jövőbeli lehet.

e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

6. Az IAS 24 szerint kapcsolt félnek minősül(nek)...

- | |
|--|
| a. a gazdálkodó egység legfőbb vezetője. |
| b. a gazdálkodó egység legfőbb vezetőjének férje/felesége. |
| c. a gazdálkodó egység legfőbb vezetője férjének/feleségének tulajdonában lévő kisebb cég. |
- d. a kulcsfontosságú szállítók.
 - e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok 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.)

Általános útmutató a pontozáshoz (számítási 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.

II. feladat – Willy Nyrt.

**Átfogó eredménykimutatás – Willy Nyrt.,
2015. december 31-én végződő 365 napra (adatok MFt-ban)**

	Hivatkozás	MFt
Árbevétel		57 000
Közvetlen ráfordítások		-23 125
Bruttó eredmény		33 875
Adminisztratív ráfordítások		-5 500
Értékesítési ráfordítások		-14 300
Egyéb bevétel/ráfordítás		-3 000
Pénzügyi bevételek/ráfordítások		-1 370
Adózás előtti eredmény		9 705
Adóráfordítás		-1 000
Nettó eredmény, folytatandó tevékenységből		8 705
Egyéb átfogó eredmény, folytatandó tevékenységből		2 600
Teljes átfogó eredmény, folytatandó tevékenységből		11 305
Megszüntetendő tevékenység eredménye:		
Nettó eredmény, megszűnő tevékenységből		- 1 150
Egyéb átfogó eredmény		- 1 000
Teljes átfogó eredmény, megszűnő tevékenységből		-2 150
EPS (alapvető – forintban!)		17 410

Formátum, kiegészítés: 3 pont

A átfogó eredménykimutatás kiegészítése *(különös tekintettel a megnevezésre, az összegfokozatokra, az egyéb átfogó eredményre)* és formája. Az egyéb és a pénzügyi bevétel nettó elszámolása nem kötelező. A **kijelölt elemekre** a pontozás során különös hangsúlyt fektessünk!

A prezentálás megoldható más módon is, különösen a megszűnő tevékenységnél a leválasztás megvalósulhat más sorrendben is. (Pl.: folytatandó nettó eredmény, megszüntetendő nettó eredmény, egyéb átfogó eredmény folytatandó, megszűnő). A lényeg, hogy különítse el a megszűnő eredményt egyértelműen (ideértve az OCI-t is).

Alapvető EPS: $\frac{\text{Folytatandó tevékenység eredménye}}{\text{részvények száma (átlagos)}} = \frac{8\,705\,000\,000}{500\,000} = 17\,410 \text{ Ft/részvény}$

3 pont

**Saját tőke változás kimutatás, Willy Nyrt.,
2015. december 31-én végződő 365 napra (adatok Mft-ban)**

	Jegyzett tőke	Átértéke- lési tart.	Átváltási opció	Eredmény- tartalék	Összesen
Nyitó	500	1 000		4 850	6 350
Teljes átfogó eredmény		1 600		7 555	9 155
Kibocsátott átv. kötvény			298		298
Transzfer (átért. megtérülés)		-217		217	0
Záró	500	2 383	298	12 622	15 803

Helyes kiegészítés, tartalom és forma (a továbbhozott hibákat itt már ne büntessük!)

Elsősorban a **kiemelt** témákra koncentráljunk!

Formátum, kiegészítés: 3 pont

Mérleg
Willy Nyrt., 2015. december 31. (adatok MFt-ban)

	Hivatkozás	MFt
Ingatlanok		8 000
Repülőgépek		4 625
Óceánjárók		-
<i>Befektetett eszközök:</i>		12 625
Anyagok		300
Vevőkövetelések		450
Adott előlegek		900
Egyéb követelések		730
Pénzeszközök és egyenértékeseik		4 070
<i>Forgóeszközök:</i>		
Értékesítési céllal tartott eszközök		2 350
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		21 425
Jegyzett tőke (1 eFt/darab)		500
Átértékelési többlet		2 383
Átváltási opció (warrant)		298
Eredménytartalék		12 622
<i>Saját tőke összesen:</i>		15 803
Átváltoztatható kötvények		3 792
Hosszú lejáratú hitelek		400
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		4 192
Szállítótartozás		400
Céltartalékok		200
Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek		430
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		1 030
Értékesítési céllal tartott eszközökhöz kapcsolódó kötelezettségek		400
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:		21 425

A kiegészített mérlegsoroknál nem kell szó szerinti egyezést adni. Elegendő, ha tartalmában megfelelő megoldást ad a Jelölt. Az összegfokozatokat elvek szintjén vissza kell adni!

A **kijelölt elemekre** a pontozás során különös hangsúlyt fektessünk! Helyes szerkezetre felépítésre (különös tekintettel a főkönyvi kivonatból nem látszó felveendő mérlegsorokra, a DKJ átsorolást hátul külön pontozzuk, itt már ne):

Formátum, kiegészítés: **3 pont**

Az egyes események kezelése

Ebben a kidolgozási segédletben – a korábbi tapasztalatokból kiindulva – esemény és nem kimutatássor orientáltan mutatjuk meg a végeredményt és ehhez rendeljük a pontokat is. A szükséges lépéseket kontírozással szemléltetjük, de a Jelölt bármilyen más alkalmas megoldást választhat.

1. Repülőgép kezelése

a) korábbi értékcsökkenés kivezetése

T Repülőgép halmozott értékcsökkenése	600	
K Repülőgépek bruttó értéke		600

b) átértékelés [5 000 – 2 400]

T Repülőgépek bruttó értéke	2 600	
K Egyéb átfogó eredmény		2 600

c) értékcsökkenés 2015-re: $\frac{5\,000-500}{12} = 375$

T Közvetlen ráfordítások	375	
K Repülőgépek halmozott értékcsökkenése		375

d) átértékelés megtérülő részének átvezetése $375 - \frac{(3000-600-500)}{12} = 216,7 \text{ MFt}$

T Átértékelési többlet (tőke)	216,7	
K Eredménytartalék (tőke)		216,7

7 pont

2. Óceánjáró hajók értékvesztése

a) Óceánjáró értékvesztése $(2\,500 - (10\,000 - 6\,000)) = 1\,500$). Ebből 1 000 az egyéb átfogó eredményt érinti, mivel korábbi átértékelés volt.

T Egyéb átfogó eredmény	1 000	
T Közvetlen ráfordítások	500	
K Óceánjárók bruttó értéke/Óceánjáró értékvesztése		1 500*

*Megoldható más számlaösszefüggéssel is, de azt ne fogadjuk el teljes értékű megoldásnak, ha a halmozott értékcsökkenést módosítgatja a Jelölt.

b) Értékcsökkenés $\frac{(10\,000-6\,000-1\,500)}{5} / 2 = 250$. Csak fél évre kell elszámolni, mert utána értékesítés céllal tartottnak minősül.

T Közvetlen ráfordítások	250	
K Óceánjárók halmozott écs-je		250

5 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

3. Átsorolás értékesítési céllal tartott eszközök és a hozzájuk kapcsolódó kötelezettségek

a) átsorolás értékesítési céllal tartott elidegenítési csoport rendezése

T Óceánjárók halmozott értékcsökkenése	6 250	
K Óceánjáró bruttó értéke		8 500
K Készletek		100
T Értékesítési céllal tartott eszköz	2 350	
T Hosszú lejáratú hitelek	400	
K Értékesítési céllal tartott eszközökhöz kapcsolódó kötelezettségek		400

4 pont

b) megszűnő tevékenység átsorolása

T Árbevétel	3 000	
K Közvetlen ráfordítások (+250 écs, +500 év)		2 750
K Adminisztratív ráfordítások		500
K Értékesítési ráfordítások		900
T Megszűnő tevékenység eredménye	1 150	

A megszűnő tevékenységhez kapcsolódó egyéb átfogó eredmény átsorolása OCI-n belül:

T Megszűnő tevékenységhez kapcsolódó OCI	1 000	
K Egyéb átfogó eredmény (OCI)		1 000

4 pont

4. Fizetett előleg átértékelése

Nincs könyvelés! Az adott előleg nem monetáris tétel, így azt nem szabad év végén átértékelni.

2 pont

5. Átváltoztatható kötvény kibocsátása

a) a kötvény kibocsátása

A kötvény kötelezettség komponensének valós értéke: $\frac{280}{1,1} + \frac{280}{1,1^2} + \frac{4280}{1,1^3} = 3702$.

T Pénzeszközök	4 000	
K Kötvénytartozás		3 702
K Átváltási opció (warrant)		298

b) év végi kamat elszámolása és tőketörlesztés

T Kamatráfordítás	370	
K Kötvénytartozás		370
T Kötvénytartozás	280	
K Pénzeszközök		280

6 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

6. Támogatás

T Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek	170	
T Követelések állammal szemben (egyéb követelések)	130	
K Közvetlen ráfordítások*		300

**Elszámolható egyéb bevételként*

4 pont

7. Végkielégítésre képzendő céltartalék (kizárólag a megszűnő munkavállalók kapcsán felmerülő tétel, ami nem tartozik a folyamatos továbbműködéshez).

T Értékesítési ráfordítások	200	
K Céltartalékok		200

(Ha bármi mást elszámol ennél a tételnél nem kap pontot a Jelölt!)

2 pont

8. Felszámolás miatti módosító tétel

T Közvetlen ráfordítások	50	
K Vevőkövetelések		50

2 pont

9. A DKJ-k megfelelnek a pénzeszköz egyenértékes definíciójának, ezért a mérlegben majd ezt pénzeszközként és egyenértékeseként kell prezentálni. (Könyvelni egy ilyen tételt nem szükséges, de ha valaki kontírozza az átsorolást, ne vegyük hibának!)

2 pont

III. Rigodon

A) A lízingelt gép

Az ügylet pénzügyi lízing számos indok miatt:

- tulajdonjog átszállása;
- lízing időtartamának és a gazdasági élettartamnak a viszonya
- a gép specialitása

A fizetendő lízingdíjak jelenértéke a következő a lízing időtartamának kezdetekor:

$838 \text{ MFt} + 3\,000 * AF(7\%, 4 \text{ év}) \approx 11\,000 \text{ eFt.}$

A lízingelt eszköz valós értéke magasabb a lízing futamidejének kezdetekor, mint a lízingdíjak jelenértéke, így utóbbi lesz a kezdeti érték.

3 pont

Az első fizetés a kötelezettséget csökkenti azonnal, így a kötelezettség menten 10 162 eFt-ra csökken.

2 pont

A lízing lefutását a következő tábla adja meg:

Év	Nyitó	Kamat	CF	Záró
1	10 162	711	- 3 000	7 873
2	7 873	551	- 3 000	5 424
3	5 424	380	- 3 000	2 804
4	2 804	196	- 3 000	-

(E táblát nem kellett összeállítani.)

Az eszköz értékcsökkenését négy évre kell tervezni, mivel a hasznos élettartam a feladatból ennyinek derült ki (nincs alternatív használat).

3 pont

A lízing lefutása:

Év	Eszköz értéke	Eredményhatás		Lízingtartozás	
		ÉCS	Kamat	Hosszú	Rövid
2013	Nincs hatás				
2014	Nincs hatás				
2015	8 250	2 750	711	5 424	2 449
2016	5 500	2 750	551	2 804	2 620
2017	2 750	2 750	380	0	2 804
2018	0	2 750	196	0	0
2019	Nincs hatása				

8 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(Ebből 2 pont arra jár, hogy azonosítja a Jelölt, hogy melyik évekre nem hat a lízing számszerűen.)

Az is megfelelő, ha könyvelési tételekkel válaszolja meg a Jelölt a feladatot. Nem kell könyvelni, elegendő számolásokat végezni. Bármelyiket is választja a Jelölt a lízing teljes lefutására (a bekerülés utáni időszakra) a fent jelzett pontszámot meg kell adni.

1. 2013 és 2014. évek:

Nincs könyvelés

2015. év

2. Lízing futamidejének a kezdetén (gép bekerülése, első díj):

T Lízingelt gép	11 000	
K Lízingtartozás		11 000
T Lízingtartozás	838	
K Pénz		838

3. Lízing kamata, törlesztése és átsorolás

T Kamatráfordítás	711	
K Lízingtartozás		711
T Lízingtartozás	3 000	
K Pénzeszközök		3 000
T Lízingtartozás	2 449	
K Lízingtartozás (rövid)		2 449

4. Eszköz értékcsökkenése

T Értékcsökkenési leírás	2 750	
K Lízingelt gép		2 750

2016. év

5. Lízing kamata, törlesztése és átsorolás

T Kamatráfordítás	551	
K Lízingtartozás		551
T Lízingtartozás	3 000	
K Pénzeszközök		3 000
T Lízingtartozás	171	
K Lízingtartozás (rövid)		171*

*Más számlaösszefüggéssel is megoldható

6. Eszköz értékcsökkenése

T Értékcsökkenési leírás	2 750	
K Lízingelt gép		2 750

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

2017. év

5. Lízing kamata, törlesztése és átsorolás

T Kamatráfordítás	380	
K Lízingtartozás		380
T Lízingtartozás	3 000	
K Pénzeszközök		3 000
T Lízingtartozás	184	
K Lízingtartozás (rövid)		184*

*Más számlaösszefüggéssel is megoldható

6. Eszköz értékcsökkenése

T Értékcsökkenési leírás	2 750	
K Lízingelt gép		2 750

2018. év

5. Lízing kamata, törlesztése és átsorolás

T Kamatráfordítás	196	
K Lízingtartozás		196
T Lízingtartozás (rövid)*	3 000	
K Pénzeszközök		3 000

*Más számlaösszefüggéssel is megoldható

6. Eszköz értékcsökkenése

T Értékcsökkenési leírás	2 750	
K Lízingelt gép		2 750

B) Állatröntgen bekerülési értéke

Tétel		Bekerülési érték	Más
Szerkezet ára		500	
Vám		40	
Import áfa			Követelés
Szállítási költség		20	
Összeszerelés		250	
Oktatás			Eredmény
Vizsgálófej		100	
Kamat	(1)	40	
ARO	(2)	50	
Biztonsági vizsgálat		2	
Bekerülési érték		1 002	

Pontozás (vizsgálófejig a helyes döntés + kamat + ARO)

3 + 2 + 2 + 1 = 8 pont

(1) Kamat: $400 * 12\% * \frac{10}{12} = 40$ MFt

(2) ARO: $\frac{75}{1,076} = 50$ MFt

Komponensek:

Tétel		Bekerülési érték	Hasznos élettartam
Gép		900	6 év
Vizsgálófej		100	3 év
Vizsgálat		2	2 év
Bekerülési érték		1 002	

2 pont

Az értékcsökkenés kezdete az a nap, amikor az eszköz használatra készen állt, és nem az a nap, amikor ténylegesen elkezdtek használni. Az értékcsökkenés tehát:

Tétel	Értékcsökkenés
Gép	150
Vizsgálófej	33
Vizsgálat	1
ÉCS	184

2 pont

Az ARO tárgyévi hatása is az eredményre hat, amely: $50 * 7\% = 3,5$ MFt.

2 pont

IV. Tico

	2016. 01. 01. (HUN)	Módosítás	2016. 01. 01. (IFRS)
Alapítás átszervezés aktivált értéke	200	1) -200	0
Szellemi termékek	1 600		1 600
Ingatlanok	4 500	3)1000;3)-33	5 467
Műszaki gépek	1 750		1 750
Tárgyi eszközök érték helyesbítése	1 000	3)-1000	0
Vevőkövetelések	2 700		2 700
Pénzeszközök	2 600		2 600
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:	14 350		14 117
Jegyzett tőke	10 000	4)-1000	9 000
Jegyzett, de be nem fizetett tőke	- 1 000	4)+1000	0
Tőketartalék	5 000		5 000
Értékelési tartalék	1 000		1 000
Lekötött tartalék	800	1)-200 5)-600	0
Eredménytartalék	-7 000	3)-33 6)+50	-6 983
Céltartalékok	150	6)-50	100
Hosszú lejáratú hitelek	400		400
Pótbefizetés miatti kötelezettség		5) 600	600
Szállítótartozások	5 000		5 000
FORRÁSOK ÖSSZESEN:	14 350		14 117

1. kérdés:

Az áttérés napja: 2016. január 1. (az összehasonlító időszak első napja).

Az első IFRS-ek alapján jelentett időszak pedig 2017 lesz.

1 pont

2. kérdés:

Az egyes módosítások hatása:

1.

Alapítás átszervezést az IFRS-ben nem jeleníthető meg. Megszüntetni a lekötött tartalékkal kell, mert ott az „ellenoldala” a magyar szabályok szerint.

1 pont

2.

Szellemi termékkel nincs teendő.

1 pont

3.

A tárgyi eszközök érték helyesbítése magán az eszközön jelenik meg (egyszerű átsorolás). Az értékcsökkenés az átértékelt értékre számolandó az elejétől fogva. Egy év telt el az átértékelés és az áttérés között. Ezért egy értékcsökkenésről van szó.

Aki az átértékelésből megtérült részt átvezette az eredménytartalékba, ugyanúgy helyesen oldotta meg a feladatot. (Ekkor a annyiban változik a fenti megoldás, hogy nem az eredménytartalékot kell csökkenteni, hanem az átértékelési többletet.)

2 pont

4.

Jegyzett, de... nem lehet, a jegyzett tőke pedig csak a befizetett tőkét tartalmazhatja.

1 pont

5.

A lekötött tartalékban szereplő maradék (pótbefizetés) kötelezettségnek minősül, nem tőkének.

2 pont

6.

Az IFRS-ben nem lehet függő kötelezettségre céltartalékot képezni (nem mérlegképes).

1 pont

Formailag a mérleg összerakása is feladat volt, itt minden ésszerű megoldást fogadjuk el. A tartalom a fenti táblázatból egyértelműen levezethető.

1 pont

Összesen: 10 pont