

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-16/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. február 7. 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: 2017. február 7. 10:30 óra

P. H.

2017. február

I. Tesztkérdések

1. Az immateriális eszközök...

- a. hasznos élettartama legfőlőbb 20 év lehet.
- b. maradványértékét nullának kell tekinteni.
- c. lehetnek határozatlan hasznos élettartamúak is.
- d. év végi mérlegértéke megegyezik használati értékükkel.
- e. Nincs helyes válasz a)-d) lehetőségek között.

2. Válassza ki a helyes megoldás(oka)t!

- a. Az IFRIC-ek (értelmezések) olyan ajánlások, amelyeket a gazdálkodó akkor kell betartson, ha saját maga – figyelembe véve a szóban forgó társaság sajátosságait – nem tud (vagy nem akar) jobb számviteli megoldást kialakítani.
- b. A hatályba lépett IFRIC-ek alkalmazása kötelező.
- c. A még hatályon kívül nem helyezett SIC-eket már nem kell alkalmazni, csak az IFRIC-eket.
- d. Amennyiben egy IFRS-t az IASB elfogadott és a hatályba lépésének napja elérkezett, azt az Európai Unión belül alkalmazni kell (feltéve, hogy a szóban forgó cég az IFRS-ek alapján készíti el pénzügyi kimutatásait).
- e. Nincs helyes válasz a)-d) lehetőségek között.

3. Egy lízing az IAS 17 szerint, pénzügyi lízingnek minősül, ha...

- a. a fizetendő lízingdíjak jelenértéke az eszköz valós értékének jelentősebb részét (kb. 75%-át) eléri.
- b. a fizetendő lízingdíjak jelenértéke az eszköz valós értékével lényegében megegyezik (annak kb. 90%-a vagy több).
- c. a lízing időtartama eléri az eszköz gazdasági élettartamának jelentős részét (kb. 75%).
- d. a lízing időtartama az eszköz hasznos élettartamával lényegében megegyezik (annak kb. 90%-a).
- e. Nincs helyes válasz a)-d) lehetőségek között.

4. A pénzügyi kimutatásokat az IFRS-ek szerint...

- a. a cég funkcionális pénznemében kell közzétenni.
- b. a cég prezentálási pénznemében kell közzétenni.
- c. abban a pénznemben kell prezentálni, amely a bejegyzés országának a (hivatalos) pénzneme.
- d. össze lehet állítani akár millió pénzegységben is (pl. millió forintban).
- e. Nincs helyes válasz a)-d) lehetőségek között.

5. A befektetési célú ingatlanokat...

- a. a nettó eredménnyel szemben át kell értékelni minden időszak végén.
- b. az egyéb átfogó eredménnyel szemben át kell értékelni minden időszak végén.
- c. bizonyos helyzetben értékcsökkenti kell.
- d. át kell sorolni a saját használatú ingatlanok közé, amennyiben a rendeltetésük úgy változik, hogy a cég elkezdje azt saját maga használni.
- e. Nincs helyes válasz a)-d) lehetőségek között.

6. Ha az adóköteles eredménye egy társaságnak negatív...

- a. akkor mindenképpen halasztott adó követelést kell a társaságnak kimutatnia.
- b. akkor halasztott adó követelést kell kimutatnia, azzal az adókulccsal, amely a veszteség keletkezésekor hatályos volt.
- c. akkor tényleges adókövetelést kell kimutatnia azon a kulcson, amelyen az várhatóan megfordul (realizálódik), feltéve, hogy dokumentáltan bizonyítani tudja a gazdálkodó, hogy ez a belátható időn belül megfordul.
- d. akkor annak a tényleges adóra nem lehet hatása.
- e. Nincs helyes válasz a)-d) lehetőségek között.

7. Az IAS 1 Pénzügyi kimutatások prezentálása standard szerint melyik NEM kötelezően prezentálandó mérlegsor?

- a. készletek
- b. immateriális eszközök
- c. befektetési célú ingatlanok
- d. biológiai eszközök
- e. Nincs helyes válasz a)-d) lehetőségek 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 – Tivornya Nyrt.

**Átfogó eredménykimutatás – Tivornya Nyrt.,
2016. december 31-én végződő 365 napra (adatok MFt-ban,
előjelhelyes)**

	Hivatkozás	MFt
Árbevétel		10 000
Közvetlen ráfordítások	M1	- 4 185
Bruttó eredmény		5 815
Adminisztratív ráfordítások		- 900
Értékesítési ráfordítások		-1 100
Egyéb bevétel/ráfordítás		120
Pénzügyi bevételek	M2	110
Pénzügyi ráfordítások	M2	-268
Adózás előtti eredmény		3 777
Adóráfordítás		-50
Nettó eredmény		3 727
Egyéb átfogó eredmény (AFS átértékelés, visszaforgatás)	M3	180
Teljes átfogó eredmény		3 907

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!

Amennyiben a pénzügyi eredményt nettósítja vagy az egyéb eredményt bruttósítja, fogadjuk el teljes értékű megoldásként.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

EPS mutató nevezőjének meghatározása (részvények darabszáma):

<i>Alapvető</i>	<i>Hígított</i>
$700 \text{ edb} + 200 \text{ edb} / 12 \times 1 = 716,6 \text{ edb}$	$716,6 + 0 \text{ (mert az év utolsó napján bocsátották ki az átváltoztatható kötvényt)} = 716,6 \text{ edb}$

4 pont

Saját tőke változás kimutatás, Tivornya Nyrt., 2016. december 31-én végződő 365 napra (adatok MFt-ban)

	Jegyzett tőke	Tőke- tartalék	Eredmény- tartalék	AFS tartalék	Átváltási opció	Összesen
Nyitó	700	0	1 000	300	0	2 000
Teljes átfogó eredmény			3 727	180		3 907
Részvény kibocsátás	200	385				585
Átv. kötv. kibobcs.					51	51
Záró	900	385	4 727	480	51	6 543

Helyes kiegészítés, tartalom és forma (a továbbhozott hibákat itt már ne büntessük!)
Elsősorban a **kiemelt** témákra koncentráljunk!

Formátum, kiegészítés: 4 pont

Mérleg
Tivornya Nyrt., 2016. december 31. (adatok MFt-ban)

	Hivatkozás	MFt
Saját használatú ingatlanok		2 600
Gépek, berendezések	M4	1 320
Immateriális eszközök		30
Értékesíthető (AFS) pénzügyi instrumentumok	M5	1 040
<i>Befektetett eszközök:</i>		4 990
Készletek	M6	980
Vevőkövetelések		1 200
Egyéb követelések	M7	520
Pénzeszközök és egyenértékeseik	M8	2 335
<i>Forgóeszközök:</i>		5 035
<i>Értékesítési céllal tartott eszközök</i>		-
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		<u>10 025</u>
Jegyzett tőke (1 eFt/darab)		900
Tőketartalék		385
Átváltási opció (warrant)		51
AFS tartalék		480
Eredménytartalék		4 907
<i>Saját tőke összesen:</i>		6 543
Átváltoztatható kötvények		449
Hosszú lejáratú hitelek	M9	1 980
Halasztott bevételek	M11	65
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		2 494
Szállítótartozás		900
Halasztott bevételek	M11	20
Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek	M10	68
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		988
<i>Értékesítési céllal tartott eszközökhöz kapcs. köt.</i>		-
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:		<u>10 025</u>

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). Nem kötelező feltüntetni azokat a sorokat, amin nincs értékadat (ezért ne vonjunk le pontot).

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. Csomagológép beszerzése és értékcsökkenése

a) beszerzés

T Gépek, berendezések	299	
T Gépek, berendezések	1	
K Pénzeszközök		300

b) értékcsökkenés április 1-től [$300/5/12 \times 9 = 45$]

T Közvetlen ráfordítások	45	
K Gépek, berendezések écs-je		45

4 pont

2. Hitelfelvételi költség

Mivel a gép nem minősített eszköz (nem vesz igénybe szükségképpen hosszú időt a használat kész állapotba „hozása” az eszköznek), a kamat az eredményt terheli.

T Pénzügyi ráfordítások	18	
K Passzív időbeli elhatárolások/egyéb r. l. k.		18

2 pont

3. Eszközhöz kapcsolódó támogatás

a) állományba vétel (nem feltétel a pénzügyi rendezés)

T Egyéb követelések	100	
K Passzív időbeli elhatárolások (halasztott bevételek)		100

b) a támogatás arányos részének az eredmény javára [$100/300 \times 45$]

T PIE (halasztott bevételek)	15	
K Közvetlen ráfordítások		15

4 pont

(Ha a Jelölt az állami támogatást az eredménykimutatásban bruttó módon kezeli (egyéb bevételként számolja el), teljes értékű megoldásként elfogadandó!)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

4. Árval kapcsolatos események

a) Módosító eseménynek minősül. A nettó realizálható értékre kell leírni [$110 - 110 \times 20\% - 8 = 80$ MFt]. Ennek következtében a leírás 20 MFt.

T Közvetlen ráfordítások	20	
K Készletek		20

2 pont

b) Nem módosító esemény, mert az ok a fordulónap után történt. Nem szabad semmit sem rögzíteni.

2 pont

5. Értékesítési céllal tartott eszközcsoporth „visszasorolása”

a) visszasorolás

T Gépek, berendezések	900	
K Gépek, berendezések halmozott écs-je		200
T Készletek	300	
T Egyéb követelések	320	
K Értékesítési céllal tartott eszközök		1 320
T Értékesítési céllal tartott eszk-höz kaps. köt.	100	
K Hosszú lejáratú bankhitelek		100

4 pont

b) Hiányzó értékcsökkenés [$900 \times 10\% \times 1,5 \text{ év} = 135$]

T Közvetlen ráfordítások	135	
K Gépek, berendezések h. écs-je		135

2 pont

6. AFS részesedés

a) értékesítés

T Pénzeszközök	250	
K AFS részesedés		200
K Pénzügyi bevétel		50

b) visszaforgatás [$20\% \times 300$]

T OCI	60	
K Pénzügyi bevétel		60

4 pont

c) év végi átértékelés [$1\,040 - 800 = 240$]

T AFS részesedés	240	
K OCI		240

2 pont

7. Átváltoztatható kötvény

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

kibocsátás; a kötelezettség valós értéke: $\frac{500 \cdot 4\%}{1,07} + \frac{500 \cdot 4\%}{1,07^2} + \frac{500 \cdot 4\%}{1,07^3} + \frac{500 \cdot 104\%}{1,07^3} \approx 449$;
tőke $500 - 449 = 51$.

T Pénzeszközök	500	
K Kötvénytartozás (hosszú)		449
K Warrant (tőke)		51

Kamat most nincs (utolsó napon bocsátották ki).

6 pont

8. Tőkeemelés és tranzakciós költsége

a) Tőkeemelés

T Pénzeszközök	600	
K Jegyzett tőke		200
K Tőketartalék		400

b) Tranzakciós díj (tőkéből levonva)

T Tőketartalék	15	
K Pénzeszközök		15

4 pont

Az egyes pénzügyi kimutatás pozíciók levezetése

Az egyszerűség kedvéért bemutatjuk az egyes pénzügyi kimutatás sorok értékének alátámasztását. Nem elvárás, hogy a jelölt formálisan is elkészítse ezeket a táblázatokat, elegendő, ha a számítást (valahol) elvégzi.

Nem szerepeltettük azokat a tételeket itt, amelyeket „csak másolni kellett” a főkönyvi kivonatból.

M1: Közvetlen ráfordítás

Főkönyvből		4 000
ÉCS gép (1.)		45
Támogatás (2.)		-15
Készlet leírása (4.)		20
ÉCS visszasorolt gépből (5.)		135
Összesen		4 185

M2: Pénzügyi ráfordítások és bevételek

Ráfordítások:

Főkönyvből		250
Hitelfelvételi költség (nem minősített eszköz) (2.)		18
Összesen		268

Bevételek:

Főkönyvből		0
AFS értékesítése (6.)		50
AFS visszaforgatása (6.)		60
Összesen		110

M3: Egyéb átfogó eredmény kiszámítása

Főkönyvből		0
Értékesítés visszafordítása (6.)		-60
Év végi átértékelés (6.)		240
Összesen		180

M4: Gépek berendezések

Főkönyvből (600-100)		500
Beszerezés (1.)		300
ÉCS (1.)		-45
Visszasorolás (900-200) (5.)		700
Hiányzó écs (5.)		-135
Összesen		1 320

M5: AFS instrumentumok

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Főkönyvből		1 000
Értékesítés (6.)		-200
Átértékelés (6.)		240
Összesen		1 040

M6: Készletek

Főkönyvből		700
Leírás (4.)		-20
Visszasorolás (5.)		300
Összesen		980

M7: Egyéb követelések

Főkönyvből		100
Támogatás iránti igény (3.)		100
Visszasorolás (5.)		320
Összesen		520

M8: Pénzeszközök

Főkönyvből pénzeszköz		1 300
Gép beszerzés (1.)		-300
AFS értékesítés (6.)		250
Kötvény kibocsátás (7.)		500
Tőkeemelés (8.) [600-15]		585
Összesen		2 335

M9: Hosszú lejáratú hitelek

Főkönyvből		1 880
Visszasorolás (5.)		100
Összesen		1 980

M10: Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek (és elhatárolt ráfordítások)

Főkönyvből		50
Hitel kamata (2.)		18
Összesen		68

M11: Halasztott bevételek

Főkönyvből		0
Támogatás (3.)		100
Támogatás visszafordítása (3.)		-15
Összesen		85
Ebből hosszú (3,25 évnyi)		65
Ebből rövid (1 évnyi)		20

III. Hedonist Csoport

A) Különálló gép

Értékesítési költségekkel csökkentett valós érték $[90 \times 90\%]$	81,0
Használati érték $\frac{40}{1,05} + \frac{30}{1,05^2} + \frac{20}{1,05^3}$	82,6
Vagyis a megtérülő érték	82,6

3 pont

Az elszámolandó értékvesztés tehát:

$$100 - 82,6 = 17,4 \text{ MFt.}$$

3 pont

B) CGU

Értékesítési költségekkel csökkentett valós érték	700
Használati érték	900
Vagyis a megtérülő érték	900

1 pont

Értékvesztés:

$$1\,200 - 900 = 300 \text{ MFt.}$$

1 pont

Az értékvesztés szétosztása:

1. Egyértelműen sérült eszköz – ilyen most nincs
2. Goodwill (amíg van)

1 pont

3. Pro-ráta alapon, de nem csökkenhet le semmi sem az értékesítési költségekkel csökkentett valós értéke alá (vagy a használati értéke alá, de utóbbi most itt irreleváns).

A telekre nem szabad értékvesztést allokálni.

2 pont

Azokra a vagyoni elemekre, amelyek nem az IAS 36 hatókörében vannak nem szabad értékvesztést (e szerint) allokálni.

2 pont

Gép és immateriális eszköz között 2:1 arányban kell felosztani a fennmaradó értékvesztést.

2 pont

Végeredmény

Vagyoni elem	Értékvesztés előtt	2. lépés	3. lépés	Értékvesztés után
Goodwill	100	-100		0
Termelő gépek	300		-133	167
Telek	500		nem szabad	500
Immateriális eszközök	150		-67	83
Forgóeszközök	150		nem szabad	150
Összesen:	1 200	-100	-200	900

IV. Bacchus Zrt.**1. és 2. kérdés kidolgozása:****Útépítés**

2015. év:

Első évben a készütségi fok: $\frac{8000}{25000} = 32\%$;

Várható profit: $35\,000 - 25\,000 = 10\,000$

Tárgyévi profit: $10\,000 \times 32\% = 3\,200$;

Ezért a bevétel: $8\,000 + 3\,200 = 11\,200$

Árbevétel	11 200
Ráfordítás	8 000
Nyereség	3 200

4 pont

A kiszámlázott tétel kezelése:

Elvégzett teljesítmény	11 200
Kiszámlázott teljesítmény	13 000
Megrendelőnek járó összeg (K)	1 800

A megrendelőnek járó összeget, mint kötelezettség kell a mérlegben megjeleníteni.

A vevőkövetelés alakulása:

Vevőkövetelés	13 000
Befolyt összeg	10 000
Vevőkövetelés	3 000

A fennmaradó vevőkövetelés, a követelések között szerepel.

3 pont

2016. év:

Második évben a készütségi fok: $\frac{20\,000}{30\,000} = 66,67\%$;

Várható profit: $35\,000 - 30\,000 = 5\,000$

Eddig elszámolandó profit: $5\,000 \times 66,67\% = 3\,333$;

Tárgyévben elszámolandó profit: $3\,333 - 3\,200 = 133$;

Bevétel: $12\,000 + 133 = 12\,133$;

Árbevétel	12 133
-----------	--------

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Ráfordítás	12 000
Nyereség	133

Elvégzett teljesítmény	12 133
Kiszámlázott teljesítmény	13 000
Megrendelőnek járó összeg (K)	867

A megrendelőnek járó összeget, mint kötelezettség kell a mérlegben megjeleníteni.

A vevőkövetelés, a követelések között szerepel, változatlan összeggel (3 000 MFt).

3 pont

(a második évben elsősorban a becslésváltozást és a halmozott adatok kezelését értékeljük)

Év	Készültségi fok	Eredmény javára elszámolt hozam	Eredmény terhére elszámolt ráfordítás	Realizált eredmény
2015	32%	11 200	8 000	3 200
2016	67%	12 133	12 000	133

Alagútépítés

2015. év

Készültségi fok: $\frac{4000}{40000} = 10\%$;

Mivel a készültségi fok nem éri el a 20%-ot (így a projekt kimenetele nem mérhető megbízhatóan), a bevétel a felmerült ráfordítással egyezik meg.

Árbevétel	4 000
Ráfordítás	4 000
Nyereség	0

2 pont

A mérlegben vevőkövetelés nem jelenik meg, csak megrendelőtől járó összeg. (Kiszámlázásra még nincs lehetőség a szerződés szerint.)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

2016. év

Készültségi fok: $\frac{30000}{55000} = 54,54\%$.

A projekt veszteségessé vált, így a teljes veszteséget be kell mutatni ebben az időszakban. Ennek a prezentálása a következő:

Árbevétel*	21 636
Ráfordítás	26 000
Előrehozott veszteség	3 636
Veszteség	-8 000

* $47\,000 \times 54,54\% - 4\,000$ (tavalyi): 21 636 M Ft.

Év	Készültségi fok	Eredmény javára elszámolt hozam	Eredmény terhére elszámolt ráfordítás	Realizált eredmény
2015	10%	4 000	4 000	0
2016	54,54%	21 636	29 636	-8 000

3 pont

(Kivételesen elképzelhető a veszteség más módon való prezentálása is. A más módon és helyesen prezentált megoldásokat is el kell fogadni. Ennek során az IAS 11.22, IAS 11.25, IAS 11.26 és IAS 11.36 szabályokra különösen figyelemmel kell lenni. Nem várható, hogy a fentiektől eltérő egyéb helyes prezentálások nagy számban megjelennek.)

3. kérdés kidolgozása:

Könyvelés:

2015. év, útépités

1. Ráfordítások elszámolása			
T Projekthez kapcsolódó ráfordítás	8 000		
K Pénzeszközök		8 000	
2. Bevétel elszámolása			
T Megrendelőtől járó összegek	11 200		
K Árbevétel		11 200	
3. Ténylegesen kiszámlázott tétel			
T Vevőkövetelés	13 000		
K Megrendelőtől járó összegek		13 000	
4. Befolyó pénz			
T Pénzeszközök	10 000		
K Vevőkövetelés		10 000	
			3 pont

2015. év, alagút építése

1. Ráfordítások elszámolása			
T Projekthez kapcsolódó ráfordítások	4 000		
K Pénzeszközök		4 000	
2. Bevétel elszámolása			
T Megrendelőtől járó összegek	4 000		
K Árbevétel		4 000	
			2 pont

2016. év, út építése

1. Ráfordítások elszámolása			
T Projekthez kapcsolódó ráfordítások	12 000		
K Pénzeszközök		12 000	
2. Bevétel elszámolása			
T Megrendelőtől járó összegek	12 133		
K Árbevétel		12 133	
			2 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

2016. év, alagút építése

1. Ráfordítások elszámolása

T Projekthez kapcsolódó ráfordítások	26 000	
K Pénzeszközök		26 000

2. Bevétel elszámolása

T Megrendelőtől járó összegek	21 636	
K Árbevétel		21 636

3. Előrehozott veszteség állománybavétele

T Projekthez kapcsolódó ráfordítások	3 636	
K Kötelezettség előrehozott veszteség miatt		3 636

3 pont

Bármilyen egyéb helyes számlaelnevezéssel, illetve számlakapcsolattal elkészített megoldást teljes értékűnek kell elfogadni. Ennek megítélése a cenzor feladata.