

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-60/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. május 17. 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. május 17. 10:30 óra

P. H.

2017. május

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Tesztkérdések

1. Egy lízing pénzügyi lízingnek minősül, ha...

- a. lízingdíjak jelenértéke lényegében eléri a lízingbe vett eszköz valós értékét.
- b. az eszköz oly speciális, hogy a lízingbevevőn kívül más nem tudja ésszerű feltételek mentén hasznosítani.
- c. a lízingbevevő a lízinget meghosszabbíthatja egyoldalú döntésével.
- d. az eszköz gazdasági élettartalmának 50%-ában a cég használja az eszközt.
- e. Nincs jó válasz a)-d) válaszok között.

2. A pénzeszköz egyenértékesek...

- a. azok a vagyoni elemek, azok azonnal, mindenféle késlekedés nélkül pénzzé válthatóak.
- b. a mérlegben a rövid távú befektetések között jelennek meg.
- c. értéke lehet negatív (megtestesíthetnek kötelezettséget).
- d. változása miatti hatása a cash-flow működési és befektetési részében lehet.
- e. Nincs jó válasz a)-d) válaszok között.

3. Az IFRS-re áttérés napja, az első IFRS-ek szerint készülő pénzügyi kimutatások...

- a. tárgyidőszakának fordulónapja.
- b. tárgyidőszakának első napja.
- c. legkorábbi összehasonlító időszakának a fordulónapja.
- d. legkorábbi összehasonlító időszakának az első napja.
- e. Nincs jó válasz a)-d) válaszok között.

4. Beruházási szerződések esetében a készültség fok meghatározható...

- a. a felmerült és becsült teljes költségek arányában.
- b. a megkapott vállalási ár teljes vállalási árhoz viszonyított módon.
- c. a teljesített outputok arányában.
- d. a készletfelhasználás arányában.
- e. Nincs jó válasz a)-d) válaszok között.

5. NEM lehet céltartalékot képezni az IFRS-ek szerint...

- a. hátrányos (terhes) szerződésekre.
- b. jövőbeli működési veszteségekre.
- c. végkielégítésre
- d. jövő évi fizetésemelésre.
- e. Nincs jó válasz a)-d) válaszok között.

6. A termékértékesítésből származó bevétel elszámolásának a feltétele...

- a. az, hogy az adott termék fizikailag átadásra kerüljön.
- b. az, hogy a termékhez kapcsolódó hasznok és kockázatok átkerültek a vevőhöz.
- c. az, hogy a tranzakcióhoz kapcsolódó költségek megbízhatóan mérhetőek.
- d. az ellenérték megfizetése.
- e. Nincs jó válasz a)-d) válaszok között.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

A jó megoldásokat kerettel jelöltük. Minden jó jelölés **egy pont**, ha tíz fölötti helyen jelöl a vizsgázó, többlet jelölésenként **le kell vonni két pontot!** (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 – Grab-a-Bite Nyrt.

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

	Hivatkozás	MFt
Árbevétel		39 250
Közvetlen ráfordítások	M1	- 12 510
Bruttó eredmény		26 740
Adminisztratív ráfordítások	M2	- 1 576
Értékesítési ráfordítások	M3	- 2 550
Egyéb bevétel/ráfordítás	M4,5	490
Pénzügyi ráfordítások		-250
Adózás előtti eredmény		22 854
Adóráfordítás		-50
Nettó eredmény		22 804
Egyéb átfogó eredmény (nem kerül „visszaforgatásra”)		2 200
Teljes átfogó eredmény		25 004

Formátum, kiegészítés: 4 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 az egyéb eredményt bruttósítja, fogadjuk el teljes értékű megoldásként.

**Saját tőke változás kimutatás, Grab-a-Bite Nyrt.,
2016. december 31-én végződő 365 napra (adatok Mft-ban)**

	Jegyzett tőke	Tőke- tartalék	Átértékelési többlet	Eredmény- tartalék	Összesen
Nyitó	1 000	2 000	0	2 000	5 000
Teljes átfogó eredmény			2 200	22 804	25 004
Saját részvény vissza- vásárlás	-100			- 2 900	-3 000
Átértékelés megtérülő része (transzfer)			-30	30	0
Záró	900	2 000	2 170	21 934	27 004

Helyes kiegészítés, tartalom és forma (a továbbhozott hibákat itt már ne büntessük!)
Elsősorban a **kiemelt** témákra koncentráljunk! A saját részvény visszavásárlásnál elfogadható az is, ha valaki nem osztalékként értelmezi a „többletkifizetést” (pl. külön sorra „rakja”).

Formátum, kiegészítés: **4 pont**

Alapvető EPS mutató számítása:

$$\frac{22804}{\frac{11}{12} \times 1\,000\,000 + \frac{1}{12} \times 900\,000} = 0,023 \text{ Mft/részvény} = 23 \text{ eFt/törzsrészvény}$$

3 pont

Mérleg
Grab-a-Bite Nyrt., 2016. december 31. (adatok MFt-ban)

	Hivatkozás	MFt
Saját használatú ingatlanok (átértékelve)	M6	5 924
Termelőgépek	M7	4 260
Egyéb gépek, berendezések	M8	2 430
Járművek	M9	400
Fejlesztés	M10	400
<i>Befektetett eszközök:</i>		<i>13 414</i>
Készletek		6 000
Vevőkövetelések		7 000
Egyéb követelések	M11	200
Pénzeszközök és egyenértékeseik		4 300
<i>Forgóeszközök:</i>		<i>17 500</i>
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		<u>30 914</u>
Jegyzett tőke (1 eFt/darab)		900
Tőketartalék		2 000
Átértékelési többlet		2 170
Eredménytartalék		21 934
<i>Saját tőke összesen:</i>		<i>27 004</i>
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		<i>-</i>
Szállítótartozás		800
Céltartalékok	M12	60
Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek	M13	3 050
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		<i>3 910</i>

SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK: **30 914**

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). [Pl. a tárgyi eszközöket lehet „hozni” egy soron.]

Formátum, kiegészítés: 4 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. Saját használatú ingatlan átértékelése

a) korábbi értékcsökkenés kisőprése

T Saját használatú irodaház halmozott écs-je	700	
K Saját használatú irodaház bruttó értéke		700

b) irodaház átértékelése [6 000 – 3 800]

T Saját használatú irodaház bruttó értéke	2 200	
K Egyéb átfogó eredmény (OCI)		2 200

c) értékcsökkenés $[4\,300 - 500] \div 50 = 76$

T Adminisztratív ráfordítások	76	
K Saját használatú irodaház halmozott écs-je		76

d) megtérülő rész átvezetése $76 - [2\,800 - 500] \div 50 = 30$

T Átértékelési többlet [tőke!]	30	
K Eredménytartalék		30

(Az átértékelést fogadjuk el akkor is, ha a „felszorzások” módszerrel végezte el a Jelölt [szorzó: 1,5789]). Az átvezetést az év végén is el lehet végezni.

7 pont

2. CGU értékvesztése

A megtérülő érték a használati érték, mert az a nagyobb. A CGU értékvesztésének elszámolásakor a készlet nem kaphat. Az értékvesztés: $500 - 290 = 210$ Mft. A termelő- és egyéb gép közötti arány: $300:150 = 2:1$.

T Közvetlen ráfordítások	210	
K Termelőgépek halmozott értékvesztése		140
K Egyéb gépek halmozott értékvesztése		70

4 pont

3. Jármű értékvesztése

A megtérülő érték mellett vizsgálni kell, hogy mennyi lett volna az eszköz értéke, ha az értékvesztést soha nem számolták volna el. $1\,000 - 2 \times 200 = 600$ Mft lett volna az érték (és nem 450). A visszaírható értékvesztés így 2016. január 1-jén 150 Mft.

Értékvesztés visszaírása után: 600 Mft a könyv szerinti érték, hátralévő élettartam 3 év, vagyis: $600 \div 3 = 200$.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

a) állományba vétel (nem feltétel a pénzügyi rendezés)		
T Járművek halmozott értékvesztése	150	
K Értékesítési ráfordítások		150
b) értékcsökkenés elszámolása		
T Értékesítési ráfordítások	200	
K Járművek halmozott értékcsökkenése		200
c) értékcsökkenés rendezése ¹		
T Járművek halmozott értékvesztése	50	
K Járművek halmozott értékcsökkenése		50

5 pont

4. Saját részvény visszavásárlás

A teljes jegyzett tőke 10%-a: 100 MFt, a fennmaradó rész [3 000 – 100] a tőke egyéb elemét csökkenti (értelmezésünk szerint az osztalék módjára).

T Jegyzett tőke	100	
T Eredménytartalék	2 900	
K Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek		3 000

4 pont

Elfogadhatóak más megoldások is, amennyiben következetesen a tőkén belül kezeli a Jelölt a tételt, például a saját tőke elkülönített során.

5. Kutatás-fejlesztés

A kutatási szakasz, függetlenül a későbbi eredménytől, nem jeleníthető meg eszközként (nem aktiválható). A fejlesztés aktiválása kötelező. A körülményekből adódóan erre az immateriális eszközre nem szabad amortizációt elszámolni (határozatlan hasznos élettartam miatt).

a) kutatás kivezetése		
T Közvetlen ráfordítások	300	
K Kutatás fejlesztési projekt...		300

b) amortizáció
NINCS
(Ha elszámolt amortizációt, akkor csak 2 pontot kaphat.)

4 pont

¹ Ha ezt a Jelölt nem csinálta meg, ne vonjunk le pontot!

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

6. *Per kimenetele*

A perre képzett céltartalék értéke – mivel egyedi ügyről van szó – a legvalószínűbb kimenetel lesz. Mivel a többi kimenet valószínűsége messzire van a legvalószínűbbtól, azok figyelmen kívül hagyhatók.

T Egyéb ráfordítások	60	
K Céltartalékok		60

4 pont

7. *Anyag értékvesztése*

Nincs könyvelés a beépülési szabály miatt. (Amibe beépül továbbra is nyereségesen értékesíthető a magasabb bekerülési érték mellett.)

3 pont

8. *Támogatás*

A támogatás múltban felmerült veszteségre szól. Így azt – mivel ahhoz nem kapcsolódik további feltétel – azonnal az eredmény javára el kell számolni (függetlenül a pénzügyi rendezéstől).

T Egyéb követelések	50	
K Egyéb bevétel		50

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		12 000
CGU értékvesztése (2.)		210
Kutatás az eredmény terhére (5.)		300
Összesen		12 510

M2: Adminisztratív ráfordítások

Főkönyvből		1 500
ÉCS (ingatlan) (1.)		76
Összesen		1 576

M3: Értékesítési ráfordítások

Főkönyvből		2 500
Értékvesztés visszairása (3.)		-150
Értékcsökkenés (3.)		200
Összesen		2 550

M4: Egyéb bevételek

Főkönyvből		1 500
Per (6.)		50
Összesen		1 550

M5: Egyéb ráfordítások

Főkönyvből		1 000
Per (6.)		60
Összesen		1 060

Nettósítva: $1\,550 - 1\,060 = 490$

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

M6: Irodaház

Főkönyvből (4 500 - 700)		3 800
Átértékelés (1.)		2 200
ÉCS (1.)		-76
Összesen		5 924

M7: Termelőgépek

Főkönyvből (5 000 – 600)		4 400
Értékvesztés (2.)		-140
Összesen		4 260

M8: Egyéb gépek

Főkönyvből (3 000 – 500)		2 500
Értékvesztés (4.)		-70
Összesen		2 430

M9: Járművek

Főkönyvből (1 000 – 350 – 200)		450
Visszaírás (3.)		150
Értékcsökkenés (3.)		-200
Összesen		400

M10: Fejlesztés (aktivált)

Főkönyvből		700
Kutatás miatti leírás (5.)		-300
Összesen		400

M11: Egyéb követelések

Főkönyvből		150
Támogatás (8.)		50
Összesen		200

M12: Céltartalékok

Főkönyvből		0
Per (6.)		60
Összesen		60

M13: Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek

Főkönyvből		50
Saját részvény visszavétel miatti tartozás		3 000
Összesen		3 050

III. Instruments Zrt

A) Átváltoztatható kötvény (MFt-ban könyvelve)

A kötvény lefutása a következő (nem kötelező így levezetni, de a könyveléshez szükségesek az adatok):

Év	Nyitó	Kamat	Cash-flow	Záró
1	4 613	369	- 250	4 733
2	4 733	379	- 250	4 861
3	4 861	389	- 5 250	-

A kötvény kötelezettség nyitó értékét a 8%-os piaci kamattal kell meghatározni. A nyitó érték számítása a következő: $\frac{250}{1,08} + \frac{250}{1,08^2} + \frac{5\,250}{1,08^3} = 4613$ MFt. A fennmaradó értéket tőkeként kell kimutatni:

Kapott ellenérték	5 000
Nyitó kötelezettség	-4 613
Warrant (átváltási opció)	387

Számításokra: 4 pont

1. 2016. január 1. Kötvény kibocsátása

T Pénz	5 000	
K Kötvénytartozás (hosszú)		4 613
K Warrant ² (saját tőke)		387

2 pont

2. 2016. december 31. Kötvény kamata és törlesztés

T Kamatráfordítás	369	
K Kötvénytartozás (hosszú lejáratú)		369
T Kötvénytartozás (hosszú lejáratú)	250	
K Pénzeszközök		250

3. 2017. december 31. Kötvény kamata és törlesztés

T Kamatráfordítás	379	
K Kötvénytartozás (hosszú lejáratú)		379
T Kötvénytartozás (hosszú lejáratú)	250	
K Pénzeszközök		250

(4. Átsorolás)

T Kötvénytartozás (hosszú lejáratú)	4 861	
K Kötvénytartozás (rövid lejáratú)		4 861

² Más logikus elnevezés is – természetesen – teljes értékű.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

4. 2018. december 31. Kötvény kamata és törlesztés

T Kamatráfordítás	389	
K Kötvénytartozás (rövid lejáratú)		389
T Kötvénytartozás (rövid lejáratú)	250	
K Pénzeszközök		250

A három kamatra és törlesztésre: 3 pont

Átsorolásra: 1 pont

5. 2018. december 31. Nem átváltottak visszafizetése és kapcsolódó warrant megszüntetése

Warrant rész: $387 * 40\%$

T Kötvénytartozás (rövid lejáratú)	2 000	
K Pénzeszközök		2 000
T Warrant (saját tőke!)	~155	
K Eredménytartalék		~155

2 pont

6. Átváltás 60%

Warrant rész: $387 * 60\% = 232$; Jegyzett tőkére: $5\,000 * 60\% \div 3$

T Kötvénytartozás (rövid lejáratú)	2 000	
T Warrant	~232	
K Jegyzett tőke		1 000
K Tőketartalék (egyenlegező)		2 232

3 pont

B) AFS részvény (MFt-ban könyvelve)

1. 2016. január 1. Beszerzés

T AFS részvény	50	
T AFS részvény	1	
K Pénzeszközök		51

2. 2016. december 31. Átértékelés

T AFS részvény	4	
K Egyéb átfogó eredmény (OCI)		4

3. 2017. január 15. Értékesítés (50%)

T Pénzeszközök	29	
K AFS részvény		27,5
K Pénzügyi eredmény ³		1,5

Egyéb átfogó eredmény arányos „visszaforratása”

T Egyéb átfogó eredmény	2	
K Pénzügyi eredmény		2

4. 2017. december 31. Átértékelés

T AFS részvény	2,5	
K Egyéb átfogó eredmény (OCI)		2,5

Eseményenként 1 pont, kivéve az értékesítés, ami 2

³ Az is elegendő, ha a jelölt egyértelműen a nettó eredményben való elszámolásra utalt!

C) Határidős ügylet (eFt-ban könyvelve)

1. 2016. október 1. Ügylet megkötése

Nincs könyvelés

2. 2016. december 31. Derivatíva értékelése $(312 - 310) * 100$

T Derivatív eszköz	200	
K Pénzügyi eredmény ⁴		200

3a. „Leszállítás” előtti átértékelés $(313 - 312) * 100$

T Derivatív eszköz	100	
K Pénzügyi eredmény		100

3b. „Leszállítás” napi árfolyamon: $313 * 100 = 31\,300$; kötési ár: $310 * 100 = 31\,000$

T Pénzeszközök (€)	31 300	
K Pénzeszközök (Ft)		31 000
K Derivatív eszköz		300

A megoldás minőségétől függően: max. 4 pont

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

⁴ Elegendő, ha a Jelölt a nettó eredményben való elszámolásra egyértelműen utal.

IV. Taxer Kft

A megadott adatok alapján előálló adómérleg a következő. (A megoldás során az IAS 12 szerinti mérleg módszert kellett használni!)

Vagyoni elem	Könyv szerinti érték	Adóérték ⁵	Különbözet	Eredményt érinti	OCI-t érinti	Pont
Immateriális eszközök	100	80	20	20	0	1
Telek	150	100	50	0	50	2
Gépek és berendezések	600	600	0	0	0	1
Fejlesztési tartalék*	0	-150	150	150	0	2
Készletek	200	200	0	0	0	1
Egyéb forgóeszközök	400	400	0	0	0	
Összesen:	1 450					
Saját tőke	1 180					
Halasztott adó kötelezettségek	100					
Céltartalékok	90	0	-90	-90	0	1
Bírság miatti kötelezettség	30	30	0	0	0	1
Egyéb kötelezettségek	50	50	0	0	0	
Összesen:	1 450					
Összes különbség			130	80	50	
Záró halasztott adó (9%):			11,7	7,2	4,5	
Nyitó halasztott adó**			100	100	0	
Állományváltozás			-88,3	-92,8	+4,5	3

Összesen: 12 pont

* Fogadjuk el teljes értékűnek azt a megoldást is, melyben a Jelölt logikailag jól számolt ezzel a tétellel, de más módon prezentálta.

** A nyitó érték a mérlegből olvasható le! OCI-val szemben elszámolt tétel nem volt (a telket most értékelték át először)!

Könyvelés

2016. december 31. Halasztott adó állományváltozása

T Halasztott adó kötelezettség	88,3	
T OCI (Átértékelési többlet) ⁶	4,5	
K Adóráfordítás (nettó eredmény)		92,8

3 pont

⁵ Elfogadható az adóalap terminológia is, ha tisztában van a Jelölt azzal, hogy ebben a kontextusban mit jelent.

⁶ Elegendő, ha a Jelölt azt azonosítja, hogy a tétel az OCI-n belül szerepel.