

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-135/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. október 3. 12:30 óra

Minősítő neve: Mészáros László

Beosztása: főosztályvezető

Készült: 1 eredeti és 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. október 3. 10:30 óra

P. H.

2017. október

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Tesztkérdések

1. Ahhoz, hogy fejlesztésnek minősüljön egy költség, a következő feltétel(ek) teljesülése is szükséges:

- | |
|---|
| a. a kapcsolódó projekt technikailag megvalósítható legyen. |
| b. elegendő pénzügyi erőforrásnak kell ahhoz rendelkezésre állnia, hogy a projekt befejezhető legyen. |
| c. a kutatás-fejlesztési projekt közvetlen eredményének értékesítése a belátható időn belül megkezdődjön. |
| d. legyen arra világos szándék, hogy a projektet befejezzék. |
- e. Nincs helyes válasz a)-d) válaszok között.

2. A különálló pénzügyi kimutatásokban a nem befektetési vállalkozás által értékelt, tartani szándékozott leányvállalati befektetéseket...

- a. bekerülési értéken kell értékelni.
 b. valós értéken kell értékelni.

c. tőkemódszerrel is lehet értékelni.

 d. a leányvállalat saját tőkéjének arányában is lehet értékelni.
 e. Nincs helyes válasz a)-d) válaszok között.

3. Az IFRS-ekre való áttérés napjára a gazdálkodó egységnek...

- a. össze kell állítania az IFRS-ek szerinti nyitómérlegét és be kell mutatnia milyen eltérések vannak az IFRS szerinti vagyon és a korábbi számviteli rendszer szerinti vagyon között.
 b. össze kell állítania az IFRS-ek szerinti átfogó eredménykimutatását.

c. meg kell határozni az IFRS-ek szerinti saját tőkéjét és be kell mutatnia milyen eltérések vannak az IFRS szerinti tőke és a korábbi számviteli rendszer szerinti saját tőke között.
--

 d. ki kell számítani a korábbi számviteli rendszere szerinti adatokon alapuló EPS mutatóját és az IFRS-ek alapján kialakuló EPS mutatóját és meg kell magyaráznia a különbséget.
 e. Nincs helyes válasz a)-d) válaszok között.

4. A befektetési célú ingatlanok...

- a. –at kötelező valós értéken értékelni.

b. valós értékében bekövetkezett változást – ha azt el kell számolni – az eredménnyel szemben kell megjeleníteni.

 c. valós értékében bekövetkezett változást – ha azt el kell számolni – az egyéb átfogó eredménnyel (OCI) szemben is meg lehet jeleníteni.

d. –ra bizonyos helyzetekben értékcsökkenést is el lehet számolni.
--

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

5. Az értékesítési céllal tartott eszközök (IFRS 5)...

- a. egy éven belül mindenképpen értékesítésre kell kerüljenek.
 - b. között csak befektetett eszközök lehetnek.
 - c. értékelése értékesítési költségekkel csökkentett valós értéken történik.
 - d. értékcsökkenését úgy kell elszámolni, hogy tükrözze azt, hogy várhatóan mikor történik meg az értékesítés (általában: fel kell azt „gyorsítani”).
- e. Nincs helyes válasz a)-d) válaszok között.

6. Az IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatásokban...

- a. lehetséges az egyéb átfogó eredményt nem tartalmazó eredménykimutatást készíteni, ha az egyéb átfogó eredményt egy külön kimutatásban prezentáljuk.
- b. rendkívüli tételként megjelölni csak nagyon kivételes esetben lehet egy tételt: például egy minden tekintetben hatalmas káreseményt.
- c. vagy az azzal együtt publikált anyagokban szerepeltetni kell a végső anyavállalat megnevezését, ha ez értelmezhető.
- d. mindenképpen szerepeltetni kell egy olyan átfogó eredménykimutatást amely a gazdálkodó egység ráfordításait fajta szerint (összköltséges logikával) csoportosítja; ezt lehet teljesíteni a kiegészítő megjegyzésekben is.
- 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 – Lamantin Nyrt.

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

	Hivatkozás	MFt
Árbevétel	M1	114 790
Közvetlen ráfordítások	M2	- 32 285
Bruttó eredmény		82 505
Adminisztratív ráfordítások	M3	- 4 100
Értékesítési ráfordítások	M4	- 6 900
Egyéb bevételek/ráfordítások	M5	2 100
Pénzügyi bevételek/ráfordítások	M6,7	-388
Adózás előtti eredmény		73 217
Adóráfordítás		- 150
Nettó eredmény, folytatandó tevékenységből		73 067
<i>Megszűnő tevékenység eredménye</i>	M8	- 2 100
Nettó eredmény		70 967
<i>Egyéb átfogó eredmény:</i>		
AFS átértékelése („visszaforgatásra kerül”)	M9	- 60
Teljes átfogó eredmény		70 907

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!

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

	Jegyzett tőke	Tőke- tartalék	AFS tartalék	Eredmény -tartalék	Összesen
Nyitó	3 000	6 000	800	7 240	17 040
Teljes átfogó eredmény			-60	70 967	70 907
Tőkeemelés	1 000	900			1 900
Jóváhagyott osztalék				- 2 000	-2 000
Záró	4 000	6 900	740	76 207	87 847

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

Formátum, kiegészítés: **3 pont**

Alapvető EPS mutató számítása:

$$\frac{73\,067}{\frac{11}{12} \times 3\,000\,000 + \frac{1}{12} \times 4\,000\,000} = 0,023697 \text{ MFt/részvény} = 23\,697 \text{ Ft/törzsrészvény}$$

3 pont

Mérleg
Lamantin Nyrt., 2016. december 31. (adatok M Ft-ban)

	Hivatkozás	M Ft
Saját használatú ingatlanok	M10	11 400
Termelőgépek	M11	22 300
Immateriális eszközök		7 400
Értékesíthető (AFS) részvények	M13	5 870
<i>Befektetett eszközök:</i>		46 970
Készletek	M14	11 180
Vevőkövetelések		21 000
Követelések az állammal szemben		1 500
Egyéb követelések		450
Pénzeszközök és egyenértékeseik	M15	18 900
<i>Forgóeszközök:</i>		53 030
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		<u>100 000</u>
Jegyzett tőke (1 eFt/darab)		4 000
Tőketartalék		6 900
AFS átértékelési tartalék		740
Eredménytartalék		76 207
<i>Saját tőke összesen:</i>		87 847
Kötvénytartozás (zérókuponos)	M16	4 818
Meg nem szolgáltat támogatás	M17	1 154
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		5 972
Szállítótartozás		2 400
Osztaléktartozás		2 000
Meg nem szolgáltat bevétel		1 400
Meg nem szolgáltat támogatás	M17	231
Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek		150
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		6 181
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:		<u>100 000</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). [Pl. a tárgyi eszközöket lehet „hozni” egy soron, az osztaléktartozást, előleget, elhalasztott támogatást „belemosni” az egyéb tételekbe.]

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. Tőkeemelés

a) jegyzett tőke rész

T Pénz	2 000	
K Jegyzett tőke		1 000
K Tőketartalék		1 000

b) tőkeemeléshez kapcsolódó költség

T Tőketartalék	100	
K Pénzeszközök		100

(A tranzakciós költséget közvetlenül a tőkéből kell levonni, azonban az IFRS-e, nem tartalmaznak arra nézve konkrét szabályokat, hogy a tőke mely eleméből. Amennyiben a Jelölt az eredménytartalékból vonja le a tranzakciós költséget esetleg külön sorra „rakja” fogadjuk el a megoldását, annak ellenére, hogy nem a legalkalmasabb prezentálást választja. Az eredménytartalékon kívüli tőkeelemekből való levonást azonban ne fogadjuk el helyes megoldásként!)

4 pont

2. Zéró kuponos kötvény (ZCB) kibocsátása

a) jegyzett tőke rész

T Pénzeszközök	5 000	
K Kötvénytartozás (ZCB)		5 000

b) tranzakciós költség

T Kötvénytartozás (ZCB)	300	
K Pénzeszközök		300

az effektív kamat meghatározása

$$\frac{5\,713}{x^4} = 5\,000 - 300$$

ebből:

$$\sqrt[4]{\frac{5\,713}{4\,700}} = x, \text{ vagyis } x = 1,0500$$

Tehát a ZCB effektív kamata 5%.

c) kamat $4\,700 \cdot 5\% \cdot 6/12 = 117,5$

T Kamatráfordítás	117,5	
K Kötvénytartozás		117,5

8 pont (4 „bekerülés” + 4 effektív kamat + év vége)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

3. AFS instrumentumok

a) értékesítés kivezetendő: $[9\,350 \cdot 40\% = 3\,740]$; kapcsolódó AFS tartalék $[800 \cdot 40\% = 320]$

T Pénz	3 900	
K AFS instrumentumok		3 740
K Pénzügyi eredmény		160
T Egyéb átfogó eredmény (AFS átértékelés)	320	
K Pénzügyi eredmény		320

4 pont

b) év végi átértékelés $[9\,350 - 3\,740 = 5\,610]$ és $5\,870 - 5\,610 = 260]$

T AFS instrumentumok	260	
K Egyéb átfogó eredmény		260

2 pont

4. Új termelőgép

a) beszerzés

T Termelőgépek bruttó értéke	6 500	
K Pénzeszközök		6 500

b) értékcsökkenés – fél évre, hat éves hasznos élettartammal $[(6\,500 - 500)/6 \cdot \frac{1}{2} = 500]$

T Közvetlen ráfordítások	500	
K Termelőgép h. értékcsökkenése		500

4 pont

5. Állami támogatás

a) megítélt támogatás állományba vétele

T Követelés az állammal szemben	1 500	
K Halasztott bevételek (kötelezettség) - hosszú		1 500

b) arányos rész visszavezetése az eredménybe $1\,500 \times \frac{500}{6\,500} = 115,38 \sim 115$

T Halasztott bevételek (kötelezettség) - hosszú	115	
K Közvetlen ráfordítások		115

c) rövid lejáratú rész átsorolása $1\,500 \times \frac{1\,000}{6\,500} = 230,7 \sim 231$

T Halasztott bevételek (kötelezettség) - hosszú	231	
K Halasztott bevételek (kötelezettség) – rövid		231

Ne büntessük, ha a Vizsgáló egyéb bevételként számolja el a támogatás időszakot illető részét, illetve ha csak a mérlegben „szedi szét” a hosszú és a rövid halasztott bevételt (utóbbiért mindenképpen itt jár a pont). Kerekítés van a számításban, így a föl-le kerekítésnél legyünk elnézőek!

6 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

6. Konszignációs értékesítés „visszaforratása” – bevétel elszámolásának a feltételei nem teljesültek.

T Árbevétel	1 400	
K Meg nem szolgáltat bevétel (kötelezettség)		1 400
T Áruk	1 000	
K Közvetlen ráfordítás (ELÁBÉ)		1 000

4 pont

7. Osztalékok

a) jóváhagyott osztalék

T Eredménytartalék	2 000	
K Tartozás tulajdonosokkal szemben		2 000

b) javasolt osztalék – nem szabad könyvelni

2 pont

(aki könyveli a második osztalékot erre a részre mindenképpen nulla pontot kap)

8. Megszüntetendő tevékenység - átsorolás

T Árbevétel	4 000	
K Közvetlen ráfordítások		5 100
K Adminisztratív ráfordítások		400
K Értékesítési ráfordítások		600
T Megszűnő tevékenység eredménye	2 100	

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: Árbevétel

Főkönyvből		120 190
Bizományosi értékesítés törlése	6	-1 400
Megszűnő tevékenység „kiszűrése”	8	-4 000
Összesen		114 790

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

M2: Közvetlen ráfordítás

Főkönyvből		38 000
Gép és-sze újonnan beszerzett	4b	500
Támogatás hatása	5b	-115
Bizományosi értékesítés törlése	6	-1 000
Megszűnő tevékenység „kiszűrése”	8	-5 100
Összesen		32 285

M3: Adminisztratív ráfordítások

Főkönyvből		4 500
Megszűnő tevékenység „kiszűrése”	8	-400
Összesen		4 100

M4: Értékesítési ráfordítások

Főkönyvből		7 500
Megszűnő tevékenység „kiszűrése”	8	-600
Összesen		6 900

M5: Egyéb bevételek és ráfordítások

Főkönyvből egyéb bevételek		5 100
Főkönyvből egyéb ráfordítások		-3 000
Összesen, nettó		2 100

M6: Pénzügyi bevételek

Főkönyvből pénzügyi bevételek		0
AFS értékesítés nyeresége	3a	160
Korábbi OCI visszaforgatása	3b	320
Összesen		480

M7: Pénzügyi ráfordítások

Főkönyvből pénzügyi ráfordítások		750
ZBC kamata (kerekítve)	2c	118
Összesen		868

Nettó, 388 (vesztesség)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

M8: Megszűnő tevékenység eredménye

Árbevételből	8	2 000
Közvetlen ráfordításból	8	-5 100
Adminisztratív ráfordításból	8	-400
Értékesítési ráfordításból	8	-600
Összesen		-2 100

M9: Egyéb átfogó eredmény

Főkönyvből egyéb átfogó eredmény		0
AFS átértékelése	3b	260
Értékesített OCI visszaforgatása	3c	-320
Összesen		-60

M10: Irodaház

Főkönyvből (13 500 – 2 100)		11 400
Összesen		11 400

M11: Termelőgépek (bekerülési érték modell)

Főkönyvből (19 000 – 2 700)		16 300
Beszerezés	4a.	6 500
Értékcsökkenés	4b.	-500
Összesen		22 300

M13: AFS papírok

Főkönyvből		9 350
Értékesítés	3a	-3 740
Átértékelés	3c	260
Összesen		5 870

M14: Készletek

Főkönyvből		10 180
Bizományosi értékesítés törlése	6	1 000
Összesen		11 180

M15: Pénzeszközök

Főkönyvből		14 900
Tőkeemelés	1	1 900
ZCB kibocsátás	2	4 700
AFS értékesítés befolyik	3	3 900
Tárgyi eszköz vásárlás	4a	- 6 500
Összesen		18 900

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

M16: ZCB

Főkönyvből		0
Kibocsátás	2a	5 000
Tranzakciós költség	2b	-300
Kamat	2c	118
Összesen		4 818

M17: Támogatás miatti halasztott bevétel (hosszú)

Főkönyvből		0
Támogatás	5a	1 500
Tárgyévi rész	5b	-115
Átsorolás rövid részbe	5c	-231
Összesen		1 154

III. Láma

A) Halasztott adó

1. feladatpont – az adóértékek meghatározása

Vagyoni elem	Msz	Könyv szerinti érték	Adóérték	Különbözet	Eredményt érinti	OCI-t érinti	Pont
Immateriális eszközök	(1)	750	450	300	300		2
Gépek és berendezések	(2)	1 800	1 520	280	190	90	3
Halasztott adó eszközök (köv)	(3)	550					
Készletek	(4)	600	600	0	0		2
Vevők	(5)	500	590	- 90	-90		2
Elhatárolt veszteség	(6)	0	700	- 700	- 700		2
Saját tőke		2 700					
Céltartalékok	(7)	300	0	-300	- 300		1
Bírság miatti kötelezettség	(8)	30	30	0	0		1
Szállítók	(9)	1 900	1 900	0	0		2
Összes különbözet				- 510	-600	90	
Záró halasztott adó @9%				-45,9	-54	8,1	
Nyitó halasztott adó @10%				-30,0	-30	0	
Elszámolandó				-15,9	-24	8,1	4

A táblázatban a + jelöli az adóköteles különbözetet, a – pedig a levonhatót.

Mellékszámítások:

- Immateriális eszközök adóértéke:

$$750 - 750 * 20\% * 2 = 450$$

- Gépek és berendezések adóértéke:

$$1\,900 - 380 = 1\,520$$

A különbözet $1\,800 - 1\,520 = 280$, ami két részből áll:

- könyv szerinti érték (1710) és az adóérték (1520) különbözete: 190 (eredménnyel szemben);
- könyv szerinti érték (1710) és az átértékelt érték (1800) közötti különbözet: 90 (OCI-val szemben).

- Halasztott adó eszköz csak a tárgyévi hatás meghatározásához szükséges

- A készletek adóértéke megegyezik a könyv szerinti értékkel (az értékvesztés is elismert ráfordítás).

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

5. Vevők adóértéke $500 + 90 = 590$ (a halmozott értékvesztés növeli az adóértéket)
6. Az elhatárolt veszteség olyan „követelés természetű” tétel, amelyet a cég könyvei nem tartalmaznak, az csak adózási szempontból létezik.
7. Céltartalékok adóértéke 0, mert csak a bekövetkezésekor, illetve pénzügyi rendezésekor „számít”.
8. Bírság állandó különbözet, ezért az $KSZÉ = AÉ$.
9. Szállítókban szereplő nem vállalkozás érdekében felmerült költség végleges különbözet, így nem okoz eltérést az adóértékben.

2. feladatpont

Halasztott adóval kapcsolatos tételek könyvelése:

T Halasztott adó eszközök (követelések)	15,9	
T Egyéb átfogó eredmény (ingatlan átértékelése)	8,1	
K Adóráfordítás		24

3 pont

IV. Lajhár**A) Önálló gép**

Értékesítési költségekkel csökkentett valós érték: $190 * 95\% = 180,5$ MFt

Használati érték (VIU): $\frac{90}{1,1} + \frac{90}{1,1^2} + \frac{90}{1,1^3} = 223,8$.

Megtérülő érték a kettő közül a nagyobb, tehát 223,8 MFt.

3 pont

Az értékvesztés összege $300 - 223,8 = 76,2$ MFt.

Világos, hogy ebben a helyzetben az eszköz hasznos élettartama három év, ezért az értékcsökkenés értéke: $223,8/3 = 74,6$.

Így az év végi könyv szerinti érték: $223,8 - 74,6 = 149,2$ MFt.

3 pont

B) Készletek

M nettó realizálható értéke: $105 - 4 - 10 = 91$ MFt, ami kisebb, mint a könyv szerinti érték (100 MFt), így előbbi lesz a mérlegérték.

2 pont

A készletek értékével kapcsolatos adatok:

Készlet	Könyv szerinti érték	Nettó realizálható érték
M	100	91
I	50	40
X	110	190
Összesen	260	321

A készleteknél elemenként kell eldönteni, hogy a könyv szerinti érték vagy a nettó realizálható az értékelés alapja (a kisebb elemenként).

Így a készletek könyv szerinti értéke: $91 + 40 + 110 = 241$ MFt.

2 pont

C) Pénztermelő egység

Az értékvesztés összege $450 - 400 = 50$ Mft.

Az értékvesztés allokálása a következők szerint történik meg:

adatok Mft-ban

Vagyoni elemek	Könyv szerinti érték ÉV előtt	Értékvesztés	Könyv szerinti érték ÉV után
Goodwill	20	-20	0
Telek	170	0	170
Épületek	50	-10	40
Gépek	100	-20	80
Készletek	30		30
Egyéb nettó forgóeszközök	80		80
Összesen	450	-50	400

Az értékvesztés összegének allokálásakor a következő megfontolásokat követtük:

- egyértelműen sérült (egyedileg értékvesztendő) eszköz nincs;
- elsőként a goodwillt kell értékvesztetni – amíg van egyenlege;
- az IAS 36 hatálya alá nem tartozó vagyoni elemek ebből az allokációból nem kapnak, azokat már a saját szabályaik szerint értékelték;
- a telekhez nem lehet értékvesztést allokálni, mert azt nyereséggel lehetne (önállóan) értékesíteni.

4 pont (allokálás logikája)

2 pont (értékvesztés kiszámítása, kizárás)