

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 49/4-50/2018.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2018. március 6. 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: 2018. március 6. 10:30 óra

P. H.

2018. március

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Tesztkérdések (maximális pontszám: 15 pont)

Helyes válaszonként 1 pont, a helytelen jelölésért pontlevonás nem jár.

Sor-szám	Állítás	I	H
1.	Az elhatárolás alapú számvitel mögöttes feltételezése értelmében a kapott támogatásokat halasztott bevételként kell kimutatni minden esetben.		X
2.	A magyar szabályozás szerint, ha egy konszolidált beszámoló készítésére köteles vállalkozás egyedi (különálló) beszámolóját az IFRS-ek szerint készíti el, konszolidált beszámolóját is az IFRS-ek szerint kell összeállítania.	X	
3.	A számviteli politika megváltoztatását minden esetben visszamenőleges újramegállapítással kell bemutatni.		X
4.	A működési cash flow összeállítható direkt módszerrel is.	X	
5.	Az egyéb átfogó eredménnyel szemben értékelt részesedések értékesítésekor a korábban elszámolt valós érték változást vissza kell vezetni a nettó eredménybe.		X
6.	A határozatlan hasznos élettartamú immateriális javak esetében legalább évente értékvesztési tesztet kell végrehajtani.	X	
7.	Az általános célú hitelek kamatának aktiválásakor az eszközre fordított kiadásokat az eszköz átlagos könyv szerinti értékeként kell meghatározni minden esetben.		X
8.	A jelentős finanszírozási komponenst nem tartalmazó vevőkövetelések értékvesztését a teljes élettartami hitelezési veszteség alapján kell számszerűsíteni.	X	
9.	A bekerülési értéken értékelt befektetési célú ingatlanok valós értékét – amennyiben az megbízhatóan mérhető – be kell mutatni a kiegészítő megjegyzésekben.	X	
10.	Az értékesítésre tartott befektetett eszközöket minden esetben értékesítési költségekkel csökkentett valós értéken kell értékelni a mérlegben.		X
11.	Közbenső pénzügyi kimutatások (IAS 34) készíthetők tömörített tartalommal.	X	
12.	A szegmensek szerinti jelentésben (IFRS 8) legfeljebb 10 szegmens mutatható be.		X
13.	Pénzügyi lízing esetében a lízingkötelezettség kezdeti értéke megegyezik a lízingelt eszköz valós értékével.		X
14.	A pénzben teljesített részvényalapú kifizetésekből származó kötelezettségeket nem szabad átértékelni a fordulónapon.		X
15.	Ha egy pénzügyi eszköz értékvesztetté vált, kamatait az amortizált bekerülési értéke alapján kell meghatározni.	X	

II. Egyedi beszámoló összeállítása – Háztartás Nyrt. (maximális pontszám: 47 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)

[3+3 pont]

Mivel nincs arra vonatkozó információ, hogy a vállalkozás ne teljesítené a támogatás feltételeit, ezért feltételezhetően nem kell visszafizetni a támogatást. A kapott támogatást halasztott bevételként kell kimutatni, az értékcsökkenésre jutó részt $(400\,000 / 20 \times 0,5 = 10\,000 \text{ €})$ a közvetlen ráfordításokkal szemben fel kell oldani.

T Függő számla	400 000	
K Halasztott bevételek (hosszú lej.)		400 000
T Halasztott bevételek (hosszú lej.)	10 000	
K Közvetlen ráfordítások		10 000

Fogadjuk el azt is, ha valaki megbontja a halasztott bevételt, és a következő évben feloldandó 20 000 €-t rövid lejáratú (nem pénzügyi) kötelezettségként sorolja be.

(M2)

[3+3+2+3 pont]

a)

Az önállóan értékesített garancia önálló teljesítési kötelelem (TK), amelyet a garanciális szolgáltatások teljesítésekor elégít ki a vállalkozás, így az erre jutó árbevételt $(1\,000 \times 100 = 100\,000 \text{ €})$ vissza kell könyvelni, és szerződéses kötelezettségként kell kimutatni: (3 pont)

T Árbevétel	100 000	
K Szerződéses kötelezettség		100 000

A törvényi garanciára céltartalékot kell képezni. (3 pont)

T Közvetlen ráfordítás	500 000	
K Céltartalék (rövid lej.)		500 000

b)

A prémium csomag két önálló TK-t tartalmaz: a mosógépet és a szolgáltatást. Az ellenértéket az önálló eladási árak arányában kell felosztani, ahol a mosógép önálló eladási ára ismert (1 000 €), míg a szolgáltatás költség plusz haszon alapon számítandó ($200 \times 1,25 = 250$ €/db):

- mosógépre jut: $1\,200 \times 1\,000 / 1\,250 = 960$ €/db
- szolgáltatásra jut: $1\,200 \times 250 / 1\,250 = 240$ €/db. (3 pont)

A mosógép árbevétele már elszámolható, a még nem teljesített szolgáltatás árbevételét ($2\,000 \times 240 = 480\,000$ €) szintén szerződéses kötelezettségként kell kimutatni: (2 pont)

T Árbevétel	480 000	
K Szerződéses kötelezettség		480 000

(M3)

[4 pont]

Az ügylet operatív lízingnek minősül, és mivel a gazdasági hasznok keletkezése egyenletes, a bérleti díjat is lineárisan kell elszámolni az eredmény terhére. A teljes bérlet időtartamára jutó bérleti díj: $2 \times 50\,000 + 3 \times 80\,000 = 340\,000$ €, így az egy évre jutó összeg: $340\,000 / 5 = 68\,000$ €. Mivel az idei évben csak 50 000 €-t számoltak el, a különbözetet el kell határolni.

T Igazgatási ráfordítások	18 000	
K Költségek PIE (RLK)		18 000

Elfogadható az is, ha az elhatárolást hosszú lejáratú kötelezettségként sorolja be valaki, ha a mérlegben is megfelelően mutatja be.

(M4)

[3+3 pont]

A visszavásárolt saját részvényeket a saját tőke csökkenéseként kell elszámolni:

T Jegyzett tőke	100 000	
T Eredménytartalék	50 000	
K Független számla		150 000

A kapcsolódó tranzakciós költséget szintén a saját tőkével szemben kell elszámolni, így ezzel az összeggel korrigálni kell a pénzügyi ráfordítások értékét.

T Eredménytartalék	10 000	
K Pénzügyi ráfordítás		10 000

A saját részvények értéke más tőkesorokon is bemutatatható, viszont a kimutatásrészekben következetesen kell, hogy megjelenjen.

(M5)

[3+1 pont]

A visszaküldési opcióval értékesített árukból származó árbevétel akkor számolható el, amikor nem valószínű a visszaküldés. Mivel a múltbeli tapasztalatok alapján a visszaküldési arány 5%, az árbevétel ezen részét ($1\,200\,000 \times 5\% = 60\,000$ €) kötelezettséggként kell kimutatni. Szintén eszközként kell megjeleníteni a visszaküldési kötelezettséggel érintett készletet ($1\,000\,000 \times 5\% = 50\,000$ €) (3 pont)

T Árbevétel	60 000	
K Visszatérítési kötelezettség		60 000

T Visszaküldési eszköz	50 000	
K Közvetlen ráfordítás		50 000

Mivel a visszaküldött tűzhelyek várhatóan nyereséggel értékesíthetők, így a visszaküldési eszköz leírására nincs szükség. (1 pont)

(M6)

[2 pont]

Nincs könyvelési teendő. A fordulónapig jóváhagyott osztalék kell, hogy szerepeljen a pénzügyi kimutatásokban, a fordulónap után jóváhagyott osztalék következő évi tétel.

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

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

[3 pont]

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Árbevétel	14 860 000	
Közvetlen ráfordítások	-10 040 000	
BRUTTÓ EREDMÉNY	4 820 000	
Forgalmazási ráfordítások	-1 240 000	
Igazgatási ráfordítások	-2 558 000	
Egyéb ráfordítások/bevételek	20 000	
Pénzügyi ráfordítások/bevételek	-210 000	
Adózás előtti eredmény	832 000	
Jövedelemadó	-	
Nettó eredmény	832 000	
Egyéb átfogó eredmény	-	
Teljes átfogó eredmény	832 000	
Egy részvényre jutó eredmény alapértéke (EUR/részvény)	$832\,000 / (150\,000 - 0,5 \times 1\,000) =$ 5,565 €/részvény	
Egy részvényre jutó eredmény hígított értéke (EUR/részvény)	5,565 €/részvény	

EPS: [5 pont]

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

[3 pont]

adatok €-ban

	Jegyzett tőke		Eredmény-tartalék	Összesen
20X0.12.31.	15 000 000	0	3 000 000	18 000 000
Saját részvény visszavásárlás	-100 000		-60 000	-160 000
Teljes átfogó eredmény			832 000	832 000
Osztalék			-500 000	-500 000
20X1.12.31.	14 900 000	0	3 272 000	18 172 000

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

[3 pont]

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Befektetett eszközök	23 190 000	
Ingatlanok, gépek és berendezések	21 990 000	
Immateriális eszközök	1 200 000	
.....		
Forgóeszközök	10 240 000	
Készletek	4 250 000	
Vevők és egyéb követelések	5 640 000	
Egyéb nem pénzügyi eszközök	50 000	
.....		
Pénzeszközök és egyenértékesek	300 000	
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN	33 430 000	

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Saját tőke	18 172 000	
Jegyzett tőke	14 900 000	
.....		
Eredménytartalék	3 272 000	
Kötelezettségek	15 258 000	
Hosszú lejáratú kötelezettségek	8 090 000	
<i>Hosszú lejáratú hitelek</i>	7 700 000	
Halasztott bevételek	390 000	
.....		
Rövid lejáratú kötelezettségek	7 168 000	
<i>Szállítók és egyéb rövid lejáratú pénzügyi köt.</i>	4 688 000	
Céltartalékok (rövid. lej.)	1 900 000	
Egyéb rövid lej. nem pénzügyi köt.	580 000	
FORRÁSOK ÖSSZESEN	33 430 000	

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

III. Számítási feladatok

1. AdósTárs (maximális pontszám: 12 pont)

	Számviteli érték	Adóérték	Halasztott adóhatás (+: követelés, -: kötelezettség)
Tárgyi eszközök	500 000	450 000	-5 000
Céltartalék	50 000	0	5 000
Fejlesztési tartalék	0	50 000	-5 000
Támogatás	Állandó különbözet		
		Záró érték	-5 000
		Nyitó érték	-10 000
		Változás	-5 000 kötelezettség

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

- A tárgyi eszközökhöz kapcsolódó záró átmenti különbözet, amely eredménnyel szemben fordul meg, előjelét tekintve adóköteles. (2 pont)
A kivezetett átértékelésre jutó halasztott adóhatás $(120\,000 \times 10\% = 12\,000 \text{ €})$ is átvezetendő az eredménytartalékba. (2 pont)
- A céltartalékok adóalap korrekciós tételek, így a teljes záróállomány levonható átmeneti különbözetet keletkeztet. (2 pont)
- A képzett fejlesztési tartalék adóköteles átmeneti különbözet („előrehozott ÉCS”). (2 pont)
- A támogatás állandó különbözet. (2 pont)

Elszámolás:

T Halasztott adókötelezettség – K Adóráfordítás	5 000 (1 pont)
T Eredménytartalék – K Átértékelési többlet	12 000 (1 pont)

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

2. Összeomló (maximális pontszám: 13 pont)

A készleteket nettó realizálható értéken ($18\,000 - 1\,000 = 17\,000$ €) kell értékelni, tehát 3 000 € leírást el kell számolni. (2 pont)

A készlet leírásával korrigált adatok alapján a pénztermelő egység értékvesztése $122\,000 - 80\,000 = 42\,000$ € (2 pont)

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

- 1) Sérült eszköz leírása értékesítési költségekkel csökkentett valós értékre, jelen esetben nullára: 20 000 € (2 pont)
- 2) A goodwill leírása: 15 000 € (2 pont)
- 3) A fennmaradó értékvesztést ($42\,000 - 20\,000 - 15\,000 = 7\,000$ €) az ingatlanok és a gépek és berendezések között kellene arányosan megosztani, azonban az ingatlanok értékesítési költségekkel csökkentett valós értéke meghaladja könyv szerinti értékét, így nem számolható el rájuk értékvesztés. (3 pont)
- 4) A fentiek miatt a teljes fennmaradó értékvesztést a gépek és berendezésekre kell allokálni, így ezek könyv szerinti értéke $60\,000 - 20\,000 - 7\,000 = 33\,000$ €, ami meghaladja egyedi megtérülő értéküket. (2 pont)

A végeredmény a leírás / értékvesztés után:

Megnevezés	Könyv szerinti érték	Értékesítési költségekkel csökkentett valós érték	Leírás/értékvesztés utáni érték
Goodwill	15 000	N/A	0
Ingatlanok	30 000	35 000	30 000
Gépek és berendezések	60 000	30 000	33 000
Készletek	20 000	N/A	17 000
Összesen	125 000	-	80 000

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

3. Átfogó (maximális pontszám: 13 pont)

a)

Mivel az üzleti modell a tartás és értékesítés, és a kötvények cash flow-i kizárólag tőketörlesztést és kamatfizetést jelentenek, így egyéb átfogó eredménnyel szemben valós értéken értékelt (FVTOCI) pénzügyi eszköz kategóriába sorolandók. (3 pont)

b)

A kötvények megvásárlása: (1 pont)

T Kötvények (FVTOCI) – K Pénz	100 000
-------------------------------	---------

A tranzakciós költség a bekerülési érték része: (2 pont)

T Kötvények (FVTOCI) – K Pénz	5 000
-------------------------------	-------

Elszámolandó effektív kamat: $105\,000 \times 3,88\% = 4\,074$ € (2 pont)

T Kötvények (FVTOCI) – K Kamatbevétel	4 074
---------------------------------------	-------

Kifizetett kamat: $100\,000 \times 5\% = 5\,000$ € (1 pont)

T Pénz – K Kötvények (FVTOCI)	5 000
-------------------------------	-------

Valós értékelés: könyv szerinti érték = $100\,000 + 5\,000 + 4\,074 - 5\,000 = 104\,074$ €, valós érték = $102\,000$ €, így a leértékelés = $2\,074$ € (2 pont)

T Egyéb átf. eredmény (OCI) – K Kötvények (FVTOCI)	2 074
--	-------

Mivel a kötvény alacsony kockázatú a fordulónapon a 12 havi várható veszteség számolandó el értékvesztésként: (2 pont)

T ÉV miatti veszteség (ráf.) – K Egyéb átf. eredmény (OCI)	2 000
--	-------

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