

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

PÉNZÜGYMINISZTERIUM

TÜK szám: 1/4-57/2018.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2018. október 2. 12:30 óra

Minősítő neve: Mészáros László

Beosztása: főosztályvezető

Készült: 1 eredeti és 0 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. október 2. 10:30 óra

P. H.

2018. október

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Tesztkérdések

1. Válassza ki a következő események közül a módosító eseményeket (IAS 10)!

- a. Egy vevőről a mérleg fordulónapját követően nem sokkal kiderül, hogy ellene felszámolás indul, így a vele szemben fennálló követelés egyáltalán nem folyik majd be.
- b. A társaság új részvényeket bocsát ki a mérlegfordulónapot követő hónapban, egy mérlegfordulónapot megelőző terv alapján.
- c. A raktárkészlet egy fordulónapot követő áradás következtében elázik, így azt a gazdálkodó csak jelentős veszteséggel tudja értékesíteni a következő évben.
- d. Egy évek óta tartó pert a mérlegfordulónapot követően eldönt a bíróság, amelyből a gazdálkodónak fizetési kötelezettsége keletkezik.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

2. A függő kötelezettségek...

- a. –et a pénzügyi kimutatások egyáltalán nem tartalmazzák.
- b. definíciója: olyan kötelezettségek, amelyek összege és/vagy felmerülésének időzítése bizonytalan.
- c. –re céltartalékot kell képezni.
- d. a mérlegben a hosszú lejáratú kötelezettségek között szerepelnek.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

3. Az IFRS 9 hatálya alá tartozó – eszközök között megjelenő - tőkeinstrumentumokat

...

- a. valós értéken kell értékelni.
- b. a valós értékre értékelésből fakadó különbözeteket az eredmény terhére/javára kell elszámolni.
- c. a valós értékre értékelésből fakadó különbözeteket az egyéb átfogó eredmény terhére/javára lehet elszámolni bizonyos helyzetekben.
- d. nem kell azokat az IFRS 9 szerinti várható veszteség (ECL) modell szerint értékvesztésre tesztelni.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

4. Az IFRS-ek keretszabályai mit tekintenek alapvető minőségi jellemzőnek?

- a. A hű bemutatást.
- b. Az óvatosságot.
- c. Az összehasonlíthatóságot.
- d. A valósághűséget.
- e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

5. Mely immateriális eszközöket lehet megjeleníteni a mérlegben (ha a megjelenítés egyéb feltételei teljesülnek)?

a. A belső előállítású goodwillt.

b. Egy vásárolt felhasználói jogot.

c. A kutatást.

d. A fejlesztést.

e. Nincs jó válasz az a)-d) lehetőségek között.

6. Egy tárgyi eszköz értékvesztett...

a. ha megtérülő értéke meghaladja a használati értékét.

b. ha könyv szerinti értéke meghaladja használati értékét.

c. ha könyv szerinti értéke meghaladja az értékesítési költségekkel csökkentett valós értékét.

d. ha könyv szerinti értéke meghaladja a megtérülő értékét.

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.)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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 – Leopárd Nyrt.

Átfogó eredménykimutatás – Leopárd Nyrt., 20X1. december 31-én végződő 365 napra (adatok Mft-ban, előjelhelyes)

	Hivatkozás	Mft
Árbevétel	F: 1 000; 1) -5; 7) -20	975
Közvetlen ráfordítások	F: -200; 1) +4; 2) -590-30+50-6; 7) +27; 8) -3	-748
Bruttó eredmény		227
Adminisztratív ráfordítások	F: -100; 7) +3	-97
Értékesítési ráfordítások	F: -30	-30
Ingtatlan átértékelése	6) +50	50
Pénzügyi bevételek/ráfordítások	F: -5; 3) -6; 9) +6	-5
Adózás előtti eredmény		145
Adóráfordítás	F: -15	-15
Nettó eredmény, folytatandó tevékenységből		130
Megszűnő tevékenységből fakadó eredmény	7) -10	-10
Nettó eredmény		120
<i>Egyéb átfogó eredmény:</i>		
<i>FVTOCI értékpapír átértékelése</i>	9) +4	4
Teljes átfogó eredmény		124

Formátum, kiegészítés: **5 pont**

A átfogó eredménykimutatás kiegészítése (különös tekintettel a megnevezésre, az összegfokozatokra, az egyéb átfogó eredményre) és formája. A **kijelölt elemekre** a pontozás során különös hangsúlyt fektessünk! Egyéb helyes bontások is elképzelhetők, de a kötelező soroknak szerepelniük kell!

**Saját tőke változás kimutatás, Leopárd Nyrt.,
20X1. december 31-én végződő 365 napra (adatok MFt-ban)**

	Jegyzett tőke	Tőke- tartalék	FVTOCI tartalék	Warrant	Eredmény -tartalék	Összesen
Nyitó	400	50			410	860
Teljes átfogó eredmény			4		120	124
Átv. kötvény kibocsátás				3) + 6		6
Tőkeemelés	4) +50	4) +15-3				62
Osztalék					5) -30	-30
Záró	450	62	4	6	500	1022

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

Formátum, kiegészítés: **4 pont**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Mérleg
Leopárd Nyrt., 20X1. december 31. (adatok MFt-ban)

	Hivatkozás	MFt
Befektetési célú ingatlanok	F: 600; 6) +50	650
Termelőgépek	F: 260	260
FVTOCI részesedések	F: 40; 9) + 4	44
<i>Befektetett eszközök:</i>		954
Készletek	F: 30; 2) -30+50-6	44
Visszaküldési eszköz (return asset)	1) 4	4
Vevőkövetelések	F: 55-5; 8) -3	47
Egyéb követelések	F: 40; 9) +6	46
Pénzeszközök és egyenértékeseik	F: 80; 3) -4; 4) +65-3	138
<i>Forgóeszközök:</i>		279
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		<u>1 233</u>
Jegyzett tőke (1 eFt/darab)	STVK	450
Tőketartalék	STVK	62
Warrant (átváltoztatható kötvény)	STVK	6
FVTOCI ártértékelési tartalék	STVK	4
Eredménytartalék	STVK	500
<i>Saját tőke összesen:</i>		1022
Átváltoztatható kötvény	F: 80; 3) -6+6-4	76
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		76
Szállítótartozás	F: 60	60
Kötelezettségek meg nem szolgáltat értékesítés miatt	1) 5	5
Tulajdonosokkal szembeni tartozás	5) 30	30
Passzív időbeli elhatárolások	F: 40	40
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		135
<i>Kötelezettségek:</i>		211
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:		<u>1 233</u>

A kiegészített mérlegsoroknál nem kell szó szerinti egyezést adni. Elegendő, ha tartalmában megfelelő megoldást ad a Jelölt. Az összefogozatokat 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). Aki a visszaküldési eszközt a készletekkel együtt prezentálta, fogadjuk el, illetve a visszaküldés miatt meg nem szolgáltat bevételből származó kötelezettségnél is fogadjuk el az egyéb rövid lejáratú kötelezettségként való prezentálást, de a szállítótartozást ne!

Formátum, kiegészítés: 5 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

EPS mutató számolása (forint/darabban!):

Számláló:	Teljes átfogó eredmény:	124 000 000
	Megszűnő tevékenység eredménye (elminálás)	10 000 000
	OCI (elminálás)	- 4 000 000
	Számláló értéke (forint):	130 000 000
Nevező:	Nyitó részvénytársaság	400 000
	December 31-i kibocsátás arányosan	0
	Összesen (darab):	400 000
EPS (alap)	forint/darab	325

2 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. Visszaküldési lehetőség kezelése változó tranzakciós árként

T Árbevétel (10%)	5	
K Kötelezettség visszaküldés miatt		5
T Visszaküldési eszköz [(50-10)*10%]	4	
K Közvetlen ráfordítások		4

4 pont

2. Évközi készletbeszerzések rendezése

T Közvetlen ráfordítások	590	
K Készlet beszerzések		590
T Közvetlen ráfordítások	30	
K Készletek (nyitó)		30
T Készletek	50	
K Közvetlen ráfordítások		50

Értékvesztés tesztelése; NRÉ: $55 * 80\% = 44$, ami kisebb, mint a záró készlet, így le kell értékelni.

T Közvetlen ráfordítások*	6	
K Készletek		6

*Ha egyéb tételként kezelte a Jelölt a leírást, fogadjuk el!

4 pont

3. Kibocsátott átváltoztatható kötvény

A kötvény kötelezettség komponensének valós értéke: $\frac{4}{1,08} + \frac{4}{1,08^2} + \frac{84}{1,08^3} \approx 74$, így a tőkekomponens értéke: $80 - 74 \text{ MFt} = 6 \text{ MFt}$. A tárgyévi kamat pedig: $74 * 8\% = 6 \text{ MFt}$.

3a. Kötvény warrant rész leválasztás

T Kötvénytartozás	6	
K Warrant		6

3b. Kötvény kamata

T Pénzügyi ráfordítások	6	
K Kötvénytartozás		6

3c. Pénzügyi rendezés

T Kötvénytartozás	4	
K Pénzeszközök		4

7 pont

4. Új részvénye kibocsátása

4a. Pénz beérkezése

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

T Pénzeszközök	65		
K Jegyzett tőke		50	
K Tőketartalék		15	
<i>4b. Tranzakciós költség</i>			
T Tőketartalék	3		
K Pénzeszközök		3	3 pont
 <i>5. Osztalék</i>			
T Eredménytartalék	30		
K Tulajdonosokkal szembeni kötelezettségek		30	3 pont
			(ha rosszul kezeli a másik osztalékot, akkor 0 pont)
 <i>6. Ingatlan átértékelése</i>			
T Befektetési célú ingatlanok	50		
K Ingatlanok átértékelése (eredménykimutatás)		50	3 pont
			(ha rosszul kezeli az ingatlant, akkor 0 pont)
 <i>7. Megszüntetendő tevékenység rendezése</i>			
T Árbevétel	20		
K Közvetlen ráfordítások		27	
K Adminisztratív ráfordítások		3	
T Megszűnő tevékenység eredménye	10		3 pont
 <i>8. Várható hitelezési veszteség: $8 - 5 = 3$</i>			
T Közvetlen ráfordítások*	3		
K Vevők várható hitelezési veszteség		3	3 pont
 * Egyéb logikus kategóriát is fogadjunk el!			
 <i>9. Pénzügyi instrumentumok átértékelése</i>			
T FVTOCI pénzügyi instrumentumok	4		
K Egyéb átfogó eredmény (átértékelés)		4	
T Egyéb követelések	6		
K Osztalékbevétel		6	4 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

III. Gepárd

Az adóértékeket a következő táblázatban tüntettük fel, azzal együtt, hogy milyen kategóriát érint majd a realizálása (ezt a példa közvetlenül nem kérdezte, de meg kellett határozni az elszámoláshoz, ezt megtehetette a Jelölt később is). A **jelölt** tételek meghatározására volt szükség. (Az átértékelés hatása és az átértékelési többlet jelölése nélkül is meg lehetett oldani a példát, ha a hatást – máshol – helyesen figyelembe vette.)

	KSZÉ	Adóérték	ΔER	ΔOCI	Pont
Tárgyi eszközök	6 000	4 000		2 000	2
Fejlesztési tartalék (miatti jövőbeli tárgyi eszköz)*	0	-120	120		2,5
Immateriális eszközök	3 800	800	3 000		1
Készletek	1 000	1 000	-		½
Vevők és egyéb követelések	900	1 050	-150		1
Pénzeszközök	300	300			½
Jegyzett tőke	500	N/A			
Tőketartalék	400	N/A			
Eredménytartalék és egyéb saját tőke	2 280	N/A			
Átértékelési többlet	2 000	N/A			
Halasztott adó tartozás	120	N/A			
Hiteltartozás	4 600	4 700	100		2
Céltartalékok	600	0	-600		2
Szállítótartozás és egyéb kötelezettségek	600	600			½
Elhatárolt állami támogatás (passzív időbeli elhatárolás)	800	800			2
Összesen			2 470	2 000	
Záró adóegyenleg (9%-on)			222,3	180	1
Nyitó halasztott adó			120	0	
Adóhatás			102,3	180	1

* Ezt a táblázaton kívül is lehetett számolni.

N/A – nem értelmezhető.

Összesen az adóértékek eltérések számszerűsítése, kezelése 16 pont.

A halasztott adó elszámolása:

T Halasztott adó ráfordítás	102,3	
T Egyéb átfogó eredmény adóhatása (vagy átértékelés)	180	
K Halasztott adó kötelezettség		282,3

2 pont

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az adókulcs változás hatását a tárgyévi teljes átfogó eredmény tartalmazza. A táblázat bemutatott adókötelezettség – amely 12%-on került meghatározásra – újraszámolásra került, melynek hatása:

Nyitó halasztott adó @12%	120
Nyitó halasztott adó @9% [120/12*9]	90
<hr/>	
Kulcsváltozás hatása (tárgyévi eredményben):	+30
<hr/>	
Kulcsváltozás hatása halasztott adó kötelezettségre	-30
<hr/>	
Tárgyévi események halasztott adó hatása köt-re	+312,3

Nem kell táblázatos formában prezentálni a hatást.

2 pont

IV. Puma

A) CGU értékvesztése

Használati érték: $\sum_{i=1}^5 \frac{1500}{1,06^i} \cong 6319$. A teljes CGU-ra nem értelmezhető az értékesítési költségekkel csökkentett valós érték. A megtérülő érték tehát 6 319 MFt. Az értékvesztés, amelyet allokálni kell: $8\,100 - 6\,319 = 1\,781$ MFt.

Figyelembe veendő megfontolások:

- nem lehet elszámolni arra az egyedi eszközre IAS 36 szerinti értékvesztést, amelynek értékesítési költségekkel csökkentett valós értéke meghaladja a könyv szerinti értékét (ingatlan);
- nem allokálható értékvesztés – e körben – a készletre és a követelésre, mert hatókörön kívüli vagyoni elemek;
- Az értékvesztés allokálása:
 - elsőként egyértelműen sérült eszköz (egyedi természetű); majd goodwill; majd többi – hatókörön belül lévő elem – arányosan.

A fennmaradó – nem goodwill – vagyoni elemek a következő módon aránylanak egymáshoz: 5:2:1.

1) GW 100

2) $(1\,781 - 100) / (2\,500 + 1\,000 + 500) = 42,025\%$

$2\,500 * 42,025\% \approx 1\,051$; $1\,000 * 42,025\% \approx 420$; $2\,500 * 42,025\% \approx 210$

A fentiek alapján az allokált értékvesztés és kialakuló könyv szerinti értékek:

Vagyoni elem	Könyv szerinti érték	Elszámolandó értékvesztés	Értékvesztés utáni könyv szerinti értékek
Goodwill	100	-100	-
Ingatlanok	3 000	0	3 000
Termelőgép	2 500	-1 051	1 449
Csomagológép	1 000	-420	580
Termelésvezérlő szoftver	500	-210	290
Készletek	600	0	600
Követelések	400	0	400
Összesen	8 100	1 781	6 319

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

B) Átértékelés

A mozgások a következők:

	Telek	Épületek	Összesen
Beszerzés	96	360	456
Értécsökkenés*	-	144	144
2017. 12. 31-i érték	96	216	312
Átértékelés	144	504	648
2018. 01. 01. (átértékelt)	240	720	960
Értécsökkenés	-	30	30
2018. 12. 31. (értékesítés előtt)	240	690	930
Értékesítés hatása	-120	-345	-465
2018. 12. 31. (záró)	120	345	465

* $360 * 4\% * 10 \text{ év}$

Vagyis, az átértékelési többlet értéke: 648 MFt.

Értécsökkenés (1), átértékelés (2)

3 pont

2. feladat: a könyvelési tételek 2018-ban:

1. Ingatlan átértékelése, korábbi értécsökkenés kivezetése

T Épületek écs-je	144	
K Épületek		144

½ pont

2. Átértékelés

T Telek	144	
T Épületek	504	
K Egyéb átfogó eredmény		648

1 pont

3. Év végi értécsökkenés

T Értécsökkenési leírás (eredménykimutatás)	30	
K Épületek		30

½ pont

4. Értékesítés

T Vevők	485	
K Telek		120
K Épületek		345
K Egyéb bevételek		20

1 pont

5. Megtérült átértékelés rendezése (écsből: $30 - 4,8 = 25,2$; értékesítés miatt: $(72 \text{ (telek)} + (504 - 25,2)) \div 2 = 239,4$; mindösszesen: 366,6)

T Átértékelési többlet	336,6	
K Eredménytartalék		336,6

3 pont

3. feladat:

Az ingatlanok záróértéke (pl. táblázatból): 465 MFt.

1 pont