

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/5-134/2016.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2016. november 16. 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**

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: 2016. november 16. 10:30 óra

Segédeszköz: nem használható

P. H.

2016. november

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az alábbi feladatokat figyelmesen olvassa át! A javítást szabályosan, kézjeggyével (szignóval) ellátva végezze!

I. Tesztkérdések (a kidolgozás időigénye: kb. 15 perc, maximális pontszám: 15 pont)

15 p	
------	--

FELADAT: Az alábbi kérdésekre adott válaszlehetőségek közül válassza ki a betűjel egyértelmű bekarikázásával a kérdésnek megfelelő válaszokat! Egy kérdésen belül bármennyi helyes válasz lehet (minden kérdésnél van legalább egy). Összesen 15 helyes válasz van, a helytelen jelölésért pontlevonás nem jár, de minden tizenöt darabon felül jelölt válasz automatikusan 1 pont levonást eredményez. **A megjelölt válaszokon kérjük, már NE JAVÍTSON, mert javított válasz esetén az adott kérdésre automatikusan 0 pontot kap!**

1. A Keretelvek szerint az alábbiak közül melyik minőségi jellemzője a hasznos információnak?

a) Tartalom elsődlegessége a formával szemben.

b) Relevancia.

c) Követhetőség.

d) Óvatosság.

e) Hű bemutatás.

2. Az alábbi, fordulónap után bekövetkezett események közül melyik módosító esemény az IAS 10 szerint?

a) Egy aktív piacon jegyzett részesedés árfolyamának változása a fordulónapi árfolyamához képest.

b) Előző évi eredményen alapuló nyereségrészesedési program miatt fizetendő összeg megállapítása a kimutatások „lezárásakor”.

c) Fordulónapon meglévő készletek jelentős veszteséggel történő értékesítése a fordulónap után 5 nappal.

d) Fordulónap után bekövetkezett eseményekből eredő peres ügyben született peren kívüli egyezség.

e) Mindegyik esemény módosító a fentiek közül.

3. Az IFRS 8 szerint kötelezően bemutatandó szegmens(ek)re vonatkozó alábbi állítások közül melyek IGAZAK?

a) Meg kell felelnie a működési szegmens definíciójának.

b) Bevételei eléri az összes működési szegmens bevételének 10%-át.

c) Eredménye eléri az összes működési szegmens eredményének 10%-át.

d) A bemutatandó szegmensek külső bevételének le kell fednie legalább 75%-ot a vállalkozás (vállalatcsoport) teljes külső bevételből.

e) Mindegyik fenti állítás igaz.

4. Az alábbi események közül mely(ek) érinti(k) az egyéb átfogó eredményt?

- a) Tőkeinstrumentummal rendezésre kerülő részvényalapú kifizetési ügylet kezdeti megjelenítése.
- b) Befektetési célú ingatlan átértékelése.
- c) Értékesíthető kategóriába sorolt (AFS) pénzügyi eszköz értékvesztése, ha az értékvesztést megelőzően a könyv szerinti értéke megegyezett a bekerüléskori értékével.

d) Egy berendezés felértékelése az átértékelési modell alkalmazása esetén.

- e) Egyik fenti esemény típus sem érinti az egyéb átfogó eredményt.

5. Az IAS 17 szerint a minimális lízingdíj fizetésekbe (MLP) beletartoznak:

a) a fizetendő tőke és kamatok.

- b) függő bérleti díjak.

c) kedvezményes vételi opció esetén fizetendő összeg.

- d) a kezdeti közvetlen költségek.
- e) nem garantált maradványérték.

6. Mely állítás(ok) IGAZ(AK)? A hitelfelvételi költségek aktiválása az IAS 23 szerint...

- a) minden esetben kötelező.
- b) nem megengedett a valós értéken értékelendő eszközök esetében.

c) bizonyos esetekben magában foglalhatja árfolyamkülönbözet aktiválását is.

- d) összességében csökkentheti is a bekerülési értéket.
- e) soha nem foglalhatja magába lízingkamatok aktiválását.

7. Az IAS 11 beruházási szerződések standard szerint...

- a) a szerződéses költségek között soha nem számolhatóak el igazgatási, fejlesztési költségek.

b) a készlettségi fok nem állapítható meg a teljesített előlegek, alvállalkozói elszámolások összege alapján.

c) költségcsökkentő tételként és nem bevételként számolandó el a felesleges anyagok, felhasznált tárgyi eszközök értékesítése.

- d) a beruházási szerződések bevételeit a befejezett szerződés módszer (CCM) szerint kell elszámolni, ha a szerződés kimenetele nem becsülhető meg megbízhatóan.
- e) egyik fenti állítás sem igaz.

8. Az alábbiak közül melyik állítás IGAZ az IAS 16 Ingatlanok, gépek, berendezések (továbbiakban: tárgyi eszközök) standard alapján?

- a) Egy adott eszközzel kapcsolatos támogatás mindenképpen csökkenti az eszköz bekerülési értékét.
- b) Az IFRS-ek és a számviteli törvény maradványérték fogalma teljesen megegyezik.
- c) A tárgyi eszköz bekerülési értékének része az eszköz használatbavétele érdekében felmerülő oktatási költség.

d) Az üzembe helyezést követő nagyjavítások, átvizsgálások költségei aktiválандóak.

e) Az azonos eszközcsoportba tartozó összes tárgyi eszközt rövid időn belül át kell értékelni, ha a csoportból egy eszköz átértékelésre kerül.

II. Egyedi beszámoló összeállítása

Molimentum Nyrt. (a kidolgozás időigénye: kb. 60 perc, maximális pontszám: 50 pont)

50 p	
------	--

FELADAT:

1. A megadott kiegészítő megjegyzések alapján könyvelje le az (M1) – (M6) pontok alapján szükséges módosításokat!
2. Ezen tételek és az (M7) pontban foglaltak hatását is figyelembe véve állítsa össze az Nyrt. 20X1. december 31-i átfogó eredménykimutatását, sajáttőke-változás kimutatását és mérlegét! A megadott hiányos sémákban dolgozzon, azokat egészítse ki a szükséges sorokkal (nem minden sor szükséges feltétlenül)! EPS mutatókat nem kell számolnia!

Halasztott adóval csak az (M6) pontnál kell dolgoznia, minden egyéb szükséges helyen a társaság már megfelelően kezelte ezt a témát. Megoldása során – ha szükséges – €-ra kerekítsen! A szükséges mellékszámításokat, kontírozást a kijelölt helyen végezze el, ezek nélkül pont nem adható a helyes megoldásra sem!

MEGOLDÁS:**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]**

A befektetési c. ingatlan kezdeti értéke a bekerülési értéke:

T Befektetési c. ingatlanok	205 000
K Független számla	205 000

Az értékeléskori valós értékre eredménnyel szemben kell átértékelni:

T Befektetési c. ingatlanok	15 000
K Befektetési c. ingatlanok átértékelése	15 000

(M2) [3-3 pont]

Az eszközt át kell sorolni az értékesítésre tartott befektetett eszközök közé:

T Értékesítésre tartott befektetett eszközök	40 000	
K Ingatlanok, gépek és berendezések		40 000

Mérlegértéke a könyv szerinti érték [40 000 €] és az értékesítési költségekkel csökkentett valós érték [38000-5000 = 33 000 €] közül az alacsonyabbik lesz, ezért az eszközt le kell értékelni:

T Igazgatási ráfordítások	7 000	
K Értékesítésre tartott befektetett eszközök		7 000

A mérlegben az eszközt a forgóeszközök között, vagy azoktól is elkülönítve kell bemutatni.

Megjegyzés:

A fenti két lépés fordítva is elvégezhető. Ekkor először kerül sor a leértékelésre, majd az átsorolásra. Minden fenti eredményre vezető megoldás elfogadható és teljes pontot ér.

(M3) [3 pont]

A támogatást – mivel a gazdálkodó várhatóan teljesíteni fogja a követelményeket és a támogatást várhatóan folyósítani fogják – el kell számolni, a számviteli politikának megfelelően a kapcsolódó eszköz bekerülési értékének csökkentéseként illetve (a forgó eszközök között) követeléseként:

T Kormányzati támogatás miatti követelés	80 000	
K Ingatlanok, gépek és berendezések		80 000

Megjegyzés:

A követelést a megoldásban a 'Vevők és egyéb követelések' soron szerepeltetjük, de teljes értékű megoldás az is, ha a vizsgáló külön soron jeleníti meg.

(M4) [3 pont]

A származékos ügyletet az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelni (FVTPL instrumentum). Értéke:

$500\,000 \times (1,2 - 1,15) = 25\,000$ veszteség, azaz az ügyletet (rövid lejáratú) kötelezettségként kell megjeleníteni a mérlegben.

T Származékos ügyletek vesztesége	25 000	
K Származékos ügyletből származó kötelezettség		25 000

(M5) [3-3-3 pont]

A pénzügyi lízing miatti minimális lízingdíj fizetések (MLP) jelenértéke:

$25\,000 \times AF + 10\,000 \times DF = 100\,979 \text{ €}$ (a nem garantált maradványértéket itt figyelmen kívül kell hagyni).

Ennek megfelelően a lízingelt eszköz és az ügyletből származó kötelezettség kezdeti megjelenítése:

T Ingatlanok, gépek és berendezések	100 979	
K Pénzügyi lízingből sz. kötelezettség		100 979

A lízingelt eszköz éves értékcsökkenése:

T Igazgatási ráfordítások	20 196	
K Ingatlanok, gépek és berendezések (halm. écs.)		20 196

A lízingdíj elszámolása:

T Kamatráfordítás	10 098	
T Pénzügyi lízingből sz. kötelezettség	14 902	
K Függő számla		25 000

A mérlegben a lízingből fennmaradó kötelezettséget ($100\,979 - 14\,902 = 86\,077 \text{ €-t}$) meg kell osztani a mérlegben a rövid és hosszú lejáratú kötelezettségek között.

A rövid lejáratú rész a következő évben törlesztésre kerülő összeg lesz, azaz:
 $25\,000 - (86\,077 \times 0,1) = 16\,392 \text{ €}$.

(M6) [3-3 pont]

Az eszközöket le kell értékelni a nettó realizálható értékükre, 12 000 €-ra:

T Közvetlen ráfordítások	8 000	
K Készletek		8 000

A leírás következtében a készletek adóértéke (20 000 €) magasabb lesz mint a könyv szerinti értékük, emiatt halasztott adó követelést kell elszámolni:

T Halasztott adó követelés	2 000	
K Jövedelemadó ráfordítás		2 000

Megjegyzés:

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az elszámolás következtében a halasztott adó egyenlege 1 000 € követelés lesz, amit a mérlegben a befektetett eszközök között kell szerepeltetni.

(M7)

Az ebben a pontban megadott események a saját tőkére hatottak, hatásukat a sajáttőke-változás kimutatás (STVK) összeállításakor kell figyelembe venni (pont is ott jár értük):

- **A saját használatú ingatlanok átértékelése átértékelési többletként jelenik meg.**
- **A jóváhagyott osztalék összegét (18 000 €) az eredménytartalék csökkenéseként kell bemutatni. A ténylegesen kifizetett osztalék összege (20 000 €) irreleváns a STVK szempontjából.**
- **Visszavásárolt részvények névértéke (50 000 €) a jegyzett tőkét csökkentette. Tekintettel arra, hogy a záró jegyzett tőke ismert és megadott (150 000 €), megállapítható a nyitó jegyzett tőke összege, mely így 200 000 € lesz. A visszavásárlási ár (43 000 €) és a névérték különbsége (7 000 €) az eredménytartalékot növeli.**
- **Tőkeinstrumentummal rendezendő részvényalapú kifizetési program tartaléka 19 000 € lesz.**

A fentiek és az időszaki adózott eredmény megállapítása után kiszámítható a nyitó eredménytartalék összege is: 280 000 € (ez az eredménytartalék a tárgyévi eredmény nélkül; a feladat megadja) - 7000 + 18 000 = 291 000 €.

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.

Az előbbi módosítások és megfontolások alapján az egyes kimutatások a következőképpen alakulnak:

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Árbevételek	150 000	
Közvetlen ráfordítások	- 70 000	
Bruttó eredmény	80 000	
Igazgatási ráfordítások	- 33 196	
Egyéb ráfordítások/bevételek	- 3 000	
Bef. c. ingatlanok átértékelése	15 000	
Származékos ügyletek eredménye	- 25 000	
Egyéb pénzügyi ráfordítások/bevételek	- 14 098	
Adózás előtti eredmény	19 706	
Jövedelemadó	- 10 000	
Nettó eredmény	9 706	
Egyéb átfogó eredmény	-	
Átfogó eredmény	9 706	
Egy részvényre jutó eredmény alapértéke (EUR/részvény)		
Egy részvényre jutó eredmény hígított értéke (EUR/részvény)		

Az eredménykimutatás és a mérleg pontértéke: 4-4 pont.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

adatok €-ban

	Jegyzett tőke	Eredmény- tartalék	Átértékelési többlet	Részvény- alapú kifizetés tartaléka	Összesen
20X0.12.31.	200 000	291 000	-	-	491 000
Átfogó eredmény		9 706			9 706
Ingatlanok átértékelése			30 000		30 000
Osztalékfizetés		- 18 000			- 18 000
Részvényalapú kifizetés				19 000	19 000
Saját részvény visszavásárlás	- 50 000	7 000			- 43 000
20X1.12.31.	150 000	289 706	30 000	19 000	488 706

A STVK pontértéke: 9 pont.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Befektetett eszközök	441 783	
Ingatlanok, gépek és berendezések	210 783	
<i>Biológiai eszközök</i>	10 000	
<i>Befektetési c. ingatlanok</i>	220 000	
<i>Halasztott adó követelés</i>	1 000	
Forgóeszközök	211 000	
Készletek	29 000	
Vevők és egyéb követelések	101 000	
Pénzeszközök és egyenértékesek	81 000	
<i>Értékesítésre tartott bef. eszközök</i>	33 000	
<i>Forgóeszközök és érték. tart. bef. eszk.</i>	244 000	
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN	685 783	

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Saját tőke	488 706	
Jegyzett tőke	150 000	
Eredménytartalék	289 706	
<i>Átértékelési többlet</i>	30 000	
<i>Részvényalapú kifizetés tartaléka</i>	19 000	
.....		
Kötelezettségek	197 077	
Hosszú lejáratú kötelezettségek	105 685	
<i>Hosszú lejáratú hitelek</i>	36 000	
<i>Pénzügyi lízing miatti kötelezettség</i>	69 685	
Rövid lejáratú kötelezettségek	91 392	
Szállítók	50 000	
<i>Származékos ügylet miatti kötelezettség</i>	25 000	
<i>Pénzügyi lízing miatti kötelezettség</i>	16 392	

FORRÁSOK ÖSSZESEN	685 783	
-------------------	---------	--

III. Kisebb feladatok

1. Célzott (a kidolgozás időigénye kb. 15 perc, maximális pontszám: 15 pont)

15 p

FELADAT:

Mutassa be, hogy a fenti események mekkora összegű céltartalékot eredményeznek az IFRS-ek szerint a **20X1. évi beszámolóban**, ha a társaság üzleti éve a naptári év! A pénz időértékét kifejező kamatláb a megoldás során 10%. Könyvelnie nem szükséges a megoldása során. Válaszait – amennyiben az szükséges – mellékszámításokkal és indoklással – támassza alá!

MEGOLDÁS:

a. A képzendő garanciális céltartalék (CT) összege két év (!) vonatkozásában:

$$CT = (500 \times 0,05 \times 6) + [(500 \times 0,05 \times 18)/1,1] = 150 + 409 = 559 \text{ €}.$$

b. A felsorolt tételek közül kizárólag az elbocsátások miatti ráfordításokra (12 000 €) illetve az előnytelen szerződés miatt lehetséges céltartalékot képezni (1800 € és 1500 € közül a kisebbik összegre, azaz 1500 €-ra).

$$CT = 13 500 \text{ €}.$$

c. Mivel jövőbeni költségekről van szó, ezekre CT nem képezhető.

d. Az eszközhelyreállítási kötelezettségre CT képzendő.

$$CT = 3 000 / 1,1^4 = 3 000 / 1,4641 = 2 049 \text{ €}.$$

e. Nem képezhető céltartalék, mert a jelenbeli kötelem fennállása inkább nem valószínű mint igen. Emellett a gazdasági hasznok kiáramlásának valószínűsége is kevesebb, mint 50%.

Minden egyes pont helyes megoldása 3-3 pontot ér.

2. Epikus (a kidolgozás időigénye kb. 20 perc, maximális pontszám: 15 pont)

15 p	
------	--

FELADATOK:

- a) Határozza meg az alap EPS mutató értékét!
- b) Határozza meg a hígított EPS mutató értékét!
/Segítség: ehhez először határozza meg az egyes potenciális törzsrészesvények egy inkrementális részesvényre jutó eredményét (EPIS-ét)./

Válaszait mellékszámításokkal támassza alá! Mellékszámítások nélkül a helyes válaszáért sem jár pont.

MEGOLDÁS:

a) $EPS (alap) = \text{Adózott eredmény} / \text{Átlagos részesvényszám} = 9\ 000\ \text{€} / 3\ 000\ \text{db} = \underline{3\ \text{€}/\text{db}}$.
[5 pont]

b) EPIS: [4 pont]

Megnevezés	EPIS
Epikus által kiírt vételi opció	$0/100 = 0$
Epikus által vásárolt eladási opció	Soha nem lehet hígító hatású (lásd IAS 33 62. bek.)
10%-os átváltoztatható kötvény	$2000/1000 = 2$
Feltételesen kibocsátandó törzsrészesvények	$3600/600 = 6$, azaz nem lesz hígító hatású, mert nagyobb, mint az alap EPS értéke

Hígított EPS mutató számításának lépései:

- Epikus által kiírt vételi opcióval hígítás: $(9000 + 0)\ \text{€} / (3000 + 100)\ \text{db} = 2,903\ \text{€}/\text{db}$.
- 10%-os átváltoztatható kötvénnyel hígítás: $(9000 + 2000)\ \text{€} / (3100 + 1000)\ \text{db} = \underline{2,683\ \text{€}/\text{db}}$. [6 pont]

3. Kasírozó (a kidolgozás időigénye kb. 10 perc, maximális pontszám: 5 pont)

5 p	
-----	--

FELADAT:

Röviden írja le, hogy az IAS 7 Cash flow kimutatás standard milyen előírásokat, lehetőségeket tartalmaz

- a kapott illetve fizetett osztalékok
- a kapott illetve fizetett kamatok
- a társasági (jövedelem) adó

cash flow kimutatásbeli bemutatására vonatkozóan.

MEGOLDÁS:

Az IAS 7 értelmében a gazdálkodónak a következő besorolási lehetőségei vannak az osztalékok és kamatok önálló bemutatása, besorolása kapcsán:

- kapott osztalék: működési vagy befektetési cash flow részeként; [1 pont]
- fizetett osztalék: működési vagy finanszírozási cash flow részeként; [1 pont]
- kapott kamatok: működési vagy befektetési cash flow részeként; [1 pont]
- fizetett kamatok: működési vagy finanszírozási cash flow részeként. [1 pont]

Bemutatásnak következetesnek kell lennie, a fizetett kamatok esetében azok teljes összegére vonatkozik, függetlenül azok számviteli elszámolásától (pl. hogy aktiválták-e az IAS 23 alapján).

/IAS 7 31-34. bek./

A társasági adó cash flow hatásait alapvetően a működési cash flow levezetésében kell önállóan bemutatni. Ettől el kell térnie a gazdálkodónak, ha a megfizetett társasági adónak van egyértelműen a befektetési vagy finanszírozási műveletekhez köthető része. Ekkor ezek a befektetési illetve finanszírozási cash flow részeként jelenítendőek meg. Az összes társasági adóból származó pénzmozgást ilyenkor összesítve külön közzé kell tenni. [1 pont]

/IAS 7 35-36. bek./