

Magyar Könyvvizsgálói Kamara

IFRS minősítő vizsga

2017. szeptember 26. (kedd)

Írásbeli vizsgasor

A verzió

Rendelkezésre álló idő: 180 perc
Megfelelthesz szükséges: 60%

Kérjük, ne nyissa ki a lapot, amíg a teremfelügyelők ezt nem kérik!

Tintával dolgozzon, és minden mellékszámítást mutasson be! Kérjük, csak olyan számológépet használjon, amely szöveg tárolására nem alkalmas. Diszkont- és annuitás táblákat a feladatsor végén talál.

A megoldás során azokat az IFRS-eket kell használnia, amelyek 2017. január 1-jén már kötelezően alkalmazandóak voltak (ha előzetesen kell egy szabályrendszert alkalmazni, jelezzük).

A dolgozat két részre osztható:

A rész – EGY 50 pontos rész, amely feladatait meg KELL oldani;

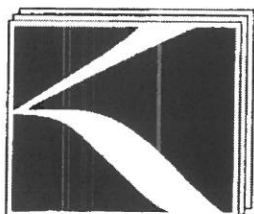
B rész – HÁROM 25 pontos kérdés, amelyből CSAK KETTŐT kell megoldani. (Ha mindegyik példába belekezd, akkor a 2. és a 3. feladatot javítjuk.)

MINDEN FELADATOT ÚJ LAPON KEZDJEN!

A vizsga elején szánjon 15 percet a feladatok megismerésére és a tervezésre! A feladat 165 perc alatt megoldható.

A dolgozatot a teremből kivinni nem szabad.

Sok sikert!



1/A. HIPA Nyrt.

Hipa Nyrt. különálló pénzügyi kimutatásait is az IFRS-ek szerint készíti el.

FELADAT:

[21 pont]

Véglegesítse az Nyrt. különálló mérlegét **2016. december 31-re!** (A kidolgozás során a mellékletbe dolgozzon! A nettó eredményre gyakorolt hatást egy összegben – az erre szánt sorban – rögzítse, akárcsak az egyéb átfogó eredményre gyakorolt hatást! A munka során az előjelről ne feledkezzen el! A „nulladik” eseményt mintaként megoldottuk.) Ha diszkontálásra van szükség, akkor eltérő információ hiányában évi **10%-os kamattal** számoljon! Az események **adóhatásával** nem kell foglalkoznia, azokat hagyja figyelmen kívül. A táblázatban nem kell a végső összegzést (összeadást) elvégeznie, azért nem jár pont.

A számviteli politika releváns elemei a következők:

- a befektetési célú ingatlanokat az Nyrt. valós érték modell szerint értékeli;
- a saját használatú ingatlanok közül a telkeket az átértékelési modell szerint kezelik.

A mérleg a következő események hatását még nem tartalmazza.

0. Az év utolsó napján a vevőktől befolyt 10 MFt követelés. (Ezt mintaként helyesen megoldottuk.)
1. Az Nyrt. HR osztálya kiszámította, hogy a dolgozók 2016. december 31-én átlagosan 5 nap ki nem vett szabadsággal és 10 nap ki nem vett betegszabadsággal rendelkeztek. Tavaly átlagosan 6 nap ki nem vett szabadság és 9 nap ki nem vett betegszabadság volt. A jogszabályok megengedik, hogy a ki nem vett szabadságot a dolgozó „továbbvigye” a következő évekre, de a betegszabadságnál ilyen lehetőség nincs. Egy napnyi munkaerő átlagos költsége közteherrel 30 eFt/fő, tavaly ez 27 eFt/fő volt. Év végén 800 dolgozója volt a cégnek, tavaly év végén 900.
2. Az Nyrt. vett egy telket még 2016. március 16-án 1 millió euróért. A számlát euró bankszámról rendezték, amelynek eurós nyitóegyenlege 1,2 millió euró. A telken saját beruházást fognak végrehajtani, de ez év végéig nem kezdődött el. A telket az átértékelési modell alapján kezelik. Év végén az értékbecslő megállapította, hogy annak értéke 1,2 millió euró. A telek beszerzés sem szerepel a pénzügyi kimutatásokban még. (Árfolyamokat lásd a feladat végén!)
3. Az Nyrt. október 1-jén eurós előleget fizetett tervezett készletbeszerzésére az eurós bankszámláról. Az előleg összege 200 ezer euró volt (ezzel az euró számla egyenlege nulla lett). Az előleg folyósítás még nem szerepel a pénzügyi kimutatásokban. (Árfolyamokat lásd a feladat végén!)
4. A társaság egyik saját használatú ingatlanját, amelynek 2016. január 1-jei könyv szerinti értéke 400 MFt volt, 2016. október 1-jén kiürítették, lényegében azonnal kiadták és a jövőben is ekként tervezik azt hasznosítani. A 2016-os teljes évre kalkulált értékcsökkenés 60 millió forint, amelyet még nem számoltak el. E döntés hatását még nem rögzítették. Az ingatlan valós értéke 2016. október 1-jén 410 MFt, ez az érték év végére 420 MFt-ra nőtt.
5. Az Nyrt. egyik üzletága belekeveredett egy peres ügybe. Az ügyvéd megbízható véleménye szerint a következő kimenetek és kapcsolódó valószínűségek képzelhetők el a per kapcsán:

Kimenet bekövetkezésének valószínűsége	Kifizetés
10%	0 MFt
20%	70 MFt

70%	20 MFt
-----	--------

Az üzleti tervekben az is világosan látszik, hogy a következő évben ez az üzletág nagyságrendileg 90 MFt veszteséget realizál majd a következő évben.

6. A társaság egy hosszú távú projekt végrehajtásán dolgozik. Ez egy olyan projekt, amely kapcsán adott időszak alatt kell elszámolni a bevételt (POC módszer). A projekt tervezett összes költsége 700 MFt, amelyből eddig felmerült 420 MFt. E fix áras projekt teljes díja 1 000 MFt. A tárgyévi költségeket rendben elszámolták. 2016. december 31-én kiállították az első részszámlát, amelynek összege (a szerződésnek megfelelően) 450 MFt volt. Az Nyrt. a projekt előrehaladását a felmerült költségek arányában méri. (A kiszámlázásból még semmi sem került rögzítésre.)
7. Az Nyrt. úgy döntött 2016. június 30-án, hogy az egyik üzletágát – amelyben a kövekező eszközök és kötelezettségek vannak – egy tranzakció keretein belül értékesíti. Az értékesítés egy éven belül nagyon valószínű.

Vagyoni elem	MFt
Gépek	40
Immateriális eszközök	20
Készletek	10
Hosszú lejáratú hitelek	20
Nettó eszközök	50

A gépek értékcsökkenése és az immateriális eszközök amortizációja év végéig elszámolásra került. Ennek értéke rendre 10 MFt (gépek) és 6 MFt (immateriális eszközök). A piaci felmérések alapján ezt az üzletágat várhatóan 55 MFt-ért lehet majd eladni. A közvetítő várható jutaléka és a tranzakciós költségek 20%-ot tesznek ki.

8. A KATA befektetés egy leányvállalat, amelyet ebben az évben szerzett meg HIPA, de még idén úgy döntött, hogy azt értékesíti. A leányvállalat jelenleg a fizetett ellenértéken szerepel a könyvekben. A leányvállalat valós értéke 500 MFt, amelyhez várhatóan 4% értékesítési költség társul az átruházáskor. HIPA – hacsak lehet – a különálló pénzügyi kimutatásaiban az IAS 27 hatálya alá tartozó befektetéseket valós értéken értékeli.

Az euró árfolyamok a következők:

Dátum	Árfolyam (Ft/€)
2016. 03. 16.	315
2016. 10. 01.	320
2016. 12. 31.	330

VAGYONI ELEMÉK ¹ adatok MFT-ban		HIPA (előzetes)	VÁLTOZÁSOK (kérjük, dolgozzon eseményenként – oszlop!)									
			0.	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	Σ
Ingatlanok, gépek és berendezések			1 600									
Befektetés KATA-ban (leányvállalat)			400									
Immateriális eszközök			200									
Készletek			600									
Vevő és egyéb követelések			800	-10								
Pénzeszközök forintban			408	+10								
Pénzeszközök €-ban (nyitó: 1,2 m€)			372									
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:			4 380									
Jegyzett tőke			120									
Tőketartalék			250									
Eredménytartalék			1 000									
Tárgyévi eredmény ²												
Tárgyévi egyéb átfogó eredmény ²												
Hosszú lejáratú hitelek			1 200									
Ki nem vett távollét miatti köt.			145,8									
Szállítók			789,2									
Egyéb rövid lejáratú köt. és PIE			875									
SAJÁT TŐKE ÉS KÖT. ÖSSZESEN			4 380									

Nem kell kitölteni!

Nem kell kitölteni!

¹ Néhány sort üresen hagyunk. Nem feltétlenül van minden sorra szükség.

² Az események nettó eredményre gyakorolt hatását a tárgyévi eredmény sorban, az egyéb átfogó eredményre (OCI) gyakorlatokat pedig a tárgyévi egyéb átfogó eredmény sorban rögzítse!

1/B. Hipa Csoport (KEZDJE ÚJ LAPON!)A feladatnak ez a pontja **2017**-re vonatkozik, az 1/A példától független.

A Hipa Nyrt. két befektetéssel is rendelkezik 2017 év során: Szja Kft-vel és Tao Zrt-vel (és egy harmadikat az év legvégén szerez meg). A három társaság végleges mérlege 2017. december 31-én a következő:

adatok M Ft-ban

	HIPA 2017. 12. 31.	SZJA (végleges) 2017. 12. 31.	TAO (végleges) 2017. 12. 31.
Befektetés Szja-ban	520	-	-
Befektetés Tao-ban	120	-	-
Befektetés Kivá-ban	300	-	-
Gépek és ingatlanok	1 295	800	500
Immateriális eszközök	550	200	-
Készletek	200	200	400
Követelések	320	600	200
Pénzeszközök	195	200	100
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN	3 500	2 000	1 200
Jegyzett tőke (minden részvény névértéke 1 eFt)	120	200	50
Tőketartalék	250	-	-
Értékesíthető pénzügyi instrumentumok tartaléka	160	-	-
Eredménytartalék	1 470	800	650
<i>Saját tőke:</i>	<i>2 000</i>	<i>1 000</i>	<i>700</i>
Hosszú lejáratú hitelek	1 000	500	200
Szállítók és egyéb rövid lejáratú kötelezettségek	500	500	300
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK ÖSSZESEN	3 500	2 000	1 200

Még figyelembe veendő információk:

1. Hipa 2017. január 2-án szerezte meg – üzleti kombináció keretében – Szja szavazó részvényeinek 100%-át és ezzel a kontrollt is. A részesedés megszerzésével kapcsolatosan a következő kifizetések/tranzakciók történtek:
 - a. Készpénzben megfizettek 490 M Ft-ot.
 - b. Az akvizíció tranzakciós költségei 30 M Ft-ot tettek ki.
 - c. Megállapodtak abban, hogy további 400 M Ft-ot fognak kapni a korábbi tulajdonosok három év múlva, ha bizonyos eredményszintet elér Szja. A megállapodás aláírásakor úgy látták, hogy ennek a fizetési kötelezettségnek a valós értéke 370 M Ft. Év végén ezt a becslést 390 M Ft-ra módosították. Ezek a módosítások a pénz időértékével kapcsolatos diszkontokat már tartalmazzák (azzal nem kell foglalkoznia).
 - d. Szja korábbi tulajdonosai részére Hipa kibocsátott 6 000 darab részvényt. A részvények piaci értéke kibocsátáskor 24 eFt/darab körül alakult. A részvények év végi árfolyama 27 eFt/darab.
 - e. A korábbi tulajdonosok (akik eladták a céget Hipának) Szja kapcsán adógaranciát vállaltak, vagyis abban a helyzetben, ha a hatóságok az átruházást megelőző időszak kapcsán megállapítást tesznek, kifizetik a jogkövetkezményként megállapított tételeket. Ennek a garanciának az értékét az előzetes átvilágítás kapcsán 45 M Ft-ban határozta meg egy megbízható szakértői vélemény.

Az egyedi pénzügyi kimutatásokban Szja részesedés a fizetett készpénz és az akvizíció tranzakciós költségeinek összegén szerepel. A később fizetendő ár, a részvénykibocsátás és az adógarancia még nem szerepel sehogyan sem a könyvekben.

2. Szja jegyzett tőkéje az alakulása óta változatlan. Szja eredménytartaléka a tárgyidőszakban kizárólag a nettó eredmény miatt növekedett 200 MFt-tal.
3. Szja nettó eszközeinek valós értéke közel azonos volt azok könyv szerinti értékével, azonban Szja-nak volt egy belső előállítású márkanéve (már akvizíciókor), amelyet Szja helyesen nem jelenített meg különálló pénzügyi kimutatásaiban. Ennek a vagyoni elemnek a valós értéke az akvizíciókor 90 MFt volt, év végére ez a valós érték már 110 MFt. Ez a márkanév – a jelenlegi ismeretek szerint – határozatlan hosszú ideig hozzájárul majd a társaság pénzbeáramlásaihoz.
4. Szja külön CGU és nem értékvesztett.
5. Szja értékesített Hipa részére 120 MFt értékű készletet 160 MFt-ért, amelynek negyedét adta el Hipa külső felek részére. A vételár negyedének pénzügyi rendezése történt meg fordulónapig.
6. Tao egy konkurens vállalkozás, amelynek 25%-át 2017. április 1-jén megszerezte Hipa 120 MFt-ért. Bizonyítékok támasztják alá, hogy Hipa már áprilisban képes volt mértékadó befolyást gyakorolni Tao-ra és képviselőt tudott küldeni az igazgatótanácsba is. 2017. október 1-jén, hosszas tárgyalások után végül sikerült megszerezni Tao szavazó részvényeinek további 45%-át és ezzel a kontrollt is. (A tranzakció üzleti kombinációnak minősült.)

A 45%-os részesedéscsomagért 300 MFt-ot kell kifizetni 2018 januárjában. Ez a kötelezettség és a megszerzett 45%-os részesedéscsomag még sehogy sem szerepel Hipa pénzügyi kimutatásaiban. A pénz időértéke elhanyagolható ezen az időtávon. Tao eredménytartalék egyenlege a következő módon alakult 2017 során, negyedéves bontásban:

Dátum	Eredménytartalék egyenleg (MFt)
2017. 01. 01.	250
2017. 03. 31.	350
2017. 06. 30.	400
2017. 09. 30.	550
2017. 12. 31.	650

Tao-val nem bocsátkozott üzletbe Hipa. Tao CGU sem értékvesztett.

(A következő oldalon folytatódik!)

7. Hipa 2017. decemberében egy független céggel együttműködve megalapította Kiva Kft-t. Hipa a törzstőke 50%-át biztosítja (ennyi az üzletrésze is). Kiva két tagja a releváns kérdésekben csak konszenzussal dönthet. Kiva feladata az lesz, hogy egy bizonyos tevékenységet a csoport tagjai számára elvégezzon. Kiva ezen túlmenően a piacon nem jelenik meg. Mivel a Csoport nem akar kétes adójogi helyzetbe keveredni, a Kiva által végzett szolgáltatást piaci áron nyújtják. Kiva 2017. december 31-én a következő mérleggel rendelkezett (adatok Mft-ban):

Mérleg, Kiva Kft.			
Tárgyi eszközök	500	Jegyzett tőke	600
Pénz	200	Eredménytartalék	0
		Rövid lej. köt.	100
Összesen	700	Összesen	700

Az időszak során Kiva – az alapításon kívül – nem bocsátkozott tranzakcióba a csoporttal. Kiva Hipa mérlegében fizetett ellenértéken szerepel (300 Mft, vagyis az alapításkor rendelkezésre bocsátott összeg).

FELADAT:

Készítse el a Hipa Csoport konszolidált mérlegét 2017. december 31. napjára!

[29 pont]

[A és B rész együtt: 50 pont]

2. VAT (pénzügyi instrumentumok)

Kezdje új lapon!

VAT egy jólmenő adóperes iroda, amely – sikeres működése okán – viszonylag sok szabad pénzeszközzel rendelkezik. A társaság tervezi a nemzetközi terjeszkedést is. A következő pénzügyi instrumentumokkal kapcsolatos kérdések merültek fel a gazdálkodónál. (VAT még nem alkalmazza az IFRS 9-et, a valós érték opció egyetlen helyen sem merült föl.)

A) Change kötvény

VAT a nemzetközi terjeszkedése miatt felmerülő nagyszámú kiadások finanszírozására kibocsátott 3 000 Mft értékben olyan átváltoztatható kötvényeket, amelyek kamatozása évi 4% volt és futamidejük 3 év. A kibocsátás napja: 2015. január 1. volt. A kamat évente, a tőke csak a futamidő végén esedékes. A futamidő végén minden 3 000 forint névértékű kötvényért 1 000 forint névértékű törzsrészcsevényre lehet váltani, ha a tulajdonos él az átváltási jogával (ez a kötvényes saját döntése). A hasonló, de átváltási opcióval nem rendelkező kötvények kamatlába évi 7%.

2017. végén a kötvényesek 70%-a élt a jogával, 30% a tőkét visszakerítte. A kamatot azok a kötvényesek is megkapták, akik éltek az átváltási opcióval.

FELADAT:

Határozza meg, hogy e kötvény kötelezettség miként került be VAT könyveibe 2015. január 1-jén. Vezesse végig a kötvénnyel kapcsolatos gazdasági eseményeket 2015 és 2017 között, majd rögzítse az átváltással és a visszaváltással kapcsolatos gazdasági eseményeket! (Egyértelműen utaljon arra, hogy miként kell az instrumentumot besorolni, illetve milyen kategóriát érint a különbözet (pl. eredmény, egyéb átfogó eredmény). A nem egyértelmű megnevezésre nem jár pont!) A kidolgozás során kerekítsen Mft-ra az egyszerűség kedvéért.

[10 pont]

B) Saját részvények

VAT két tulajdonosa (partnere) nyugdíjba ment. Ők részvényesek is voltak VAT-nek és úgy állapodtak meg, hogy VAT visszaveszi tőlük a részvényeiket. A részvények névértéke összesen 20 millió forint volt, a visszavásárlási ár pedig összesen 250 millió forint. A részvényeket – annak idején – a két partner 30 millió forintért szerezte meg. A visszavásárlással összefüggésben felmerült költségek 1 millió forintot tettek ki (készpénzben rendezve), amelyet VAT viselt a megállapodásnak megfelelően. A visszavásárlásra 2017. szeptember 20-án került sor.

FELADAT:

Milyen könyvelési lépések szükséges a saját részvény visszavásárlásával összefüggésben?

[2 pont]

C) Saját részvények újraaktiválása

A visszavásárolt saját részvények felét (10 millió forint névértékűt) VAT tulajdonosai újra értékesítették az adóperes iroda újonnan megválasztott tagjának (partnerének) 2017. szeptember 26-án. E partner a fenti részvénycsomagért 50 millió forintot fizet majd meg. A tranzakcióval kapcsolatosan felerült 2 millió forint tranzakciós költség (készpénzben), amelyet az iroda visel.

FELADAT:

Könyvelje a szükséges gazdasági eseményeket a részvény ismételt kibocsátásával kapcsolatosan!

[2 pont]

D) Bónusz részvények

Az iroda közgyűlése úgy döntött, hogy a meglévő tulajdonosok részére 300 000 darab 1 eFt névértékű részvényt bocsát ki ingyenesen (bónuszrészvények). Ezeket a részvényeket a tőketartalékból „finanszírozták”, amely egyenlege a lépést lehetővé tette. A részvények keletkeztetési költsége és egyéb tranzakciós költségek 3 MFt-ra rúgtak, ezt az iroda kifizette.

FELADAT:

Könyvelje a szükséges gazdasági eseményeket a bónusz részvény kibocsátásával kapcsolatosan!

[2 pont]

E) Bullet kötvény

Az iroda szabad pénzeszközeinek hasznosítására a kibocsátáskor vásárolt egy úgynevezett zéró kuponos kötvényt (nem fizet kamatot, de a futamidő végén a (magasabb) névértékén veszik vissza), amelyet a futamidő elején diszkonttal bocsátanak ki. A kötvény névértéke 1 000 MFt, a kibocsátáskor 705 MFt-ot kellett érte fizetni és felmerült 3,43 MFt tranzakciós költség. A kötvény kibocsátására 2016. január 1-jén került sor. A kötvény futamideje kerekén négy év. VAT a kötvényt a kölcsönök-követelések (LR) kategóriába sorolta.

FELADAT:

Könyvelje a 2017. évi gazdasági eseményeket! (Figyeljen az évszámokra!)

[3 pont]

F) Körhinta Zrt.

Tax megvásárolta 2017. március 1-jén a Körhinta Zrt. 400 MFt értékű részvényt csomagját. Ez a részvények 7% részesedést biztosítanak VAT-nek és nem vezetnek sem mértékadó befolyáshoz, sem kontrollhoz, illetve nem célja VAT-nak az azokkal való aktív kereskedés. Az ügylettel kapcsolatosan felmerült 2 MFt tranzakciós költség.

- a) 2017. március 31-én a Zrt. részvényeinek valós értéke – megbízható becslés szerint – 417 MFt.
- b) 2017. április 5-én a Zrt. 10 MFt osztalékot fizetett VAT-nek.
- c) 2017. június 30-ára a valós érték 399 MFt-ra csökkent (ez a teljes csomag értéke), ezt a változást egyelőre átmenetinek tekintették.
- d) 2017. szeptember 30-ára – egy projekt látványos és végleges kudarca miatt – a csomag piaci értéke tovább csökkent 311 MFt-ra.
- e) 2017. december 31-én elvégzett értékelés szerint a csomag piaci értéke 370 MFt.

FELADAT:

Sorolja be a fenti eszközt, majd könyvelje a 2017. évi gazdasági eseményeket, azzal, hogy a VAT a befektetéseit minden negyedév végén értékeli és az értékelés eredményét le is könyveli! (Egyértelműen utaljon arra, hogy miként kell az instrumentumot besorolni, illetve milyen kategóriát érint a különbözet (pl. eredmény, egyéb átfogó eredmény). A nem egyértelmű megnevezésre nem jár pont!)

[6 pont]

3. PIT (KÉT példa! IFRS 1 és IAS 23)

Kezdje új lapon!

A) Az áttérés

PIT Kft. egy Nyrt. leányvállalata, amely úgy dönt, hogy 2017. január 1-jétől az IFRS-ek szerint állítja össze pénzügyi kimutatásait. A kötelezően előírt minimális számú összehasonlító adat bemutatására kerül sor, egyszerűsítést sehol sem alkalmaznak.

FELADAT:

1. Határozza meg az áttérés napját az IFRS 1 standardnak megfelelően!
2. Mi számít áttérés napjának adózási szempontból (magyar szabályok szerint)?

A cég áttérés napjára vonatkozó magyar szabályok szerint elkészített listája az eszközökről és a forrásokról a következő:

	Magyar szabályok szerinti érték, M Ft-ban
Alapítás, átszervezés ...	5
Kísérleti fejlesztés ...	100
Ingatlanok, műszaki és egyéb gépek	160
Készletek	13
Vevők	56
Saját részvények	15
Értékpapírok	400
Pénzeszközök	41
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN	790
Jegyzett tőke	110
Jegyzett, de...	-10
Tőketartalék	45
Lekötött tartalék	145
Eredménytartalék	100
Céltartalékok	14
Hosszú lejáratú hitelek	20
Rövid lejáratú kötelezettségek	366
FORRÁSOK ÖSSZESEN	790

További információk:

- 1) A kísérleti fejlesztés esetében 70 M Ft megfelel a fejlesztéssel szemben támasztott követelményeknek, a fennmaradó összeg az IFRS kutatás fogalmának felel meg.
- 2) Ingatlanok, műszaki és egyéb gépek 40 M Ft értékben tartalmaznak ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogot.
- 3) A saját részvényeket a névérték 150%-áért vásárolták vissza.

4) Az értékpapírok további részletezése:

Értékpapír	MFt
Diszkont kincstárjegy	30
Kercsi részvények	170
Tarcsi részvények	200
Összesen	400

A diszkontkincstárjegyek egy hónapja vásárolt tizenöt napon belül lejáró állampapírok és megállapították, hogy az értékük megfelel az IFRS-ek értékelési szabályainak.

A Kercsi részvényt rövid távú nyereségszerzési céllal vette meg a cég. A Tarcsi részvény kapcsán az a cég célja, hogy idővel képes legyen annyi ilyen részvényt megszerzeni, hogy esetleg komolyabb befolyást tudjon gyakorolni a társaságra. Egyelőre egyik instrumentumcsomag birtoklása sem vezet mértékadó befolyáshoz vagy kontrollhoz. A részvények könyv szerinti értéke a bekerülési értéket tükrözik. Az áttérés napi valós értéke a részesedéseknek jelentősen eltér a bekerülési értéktől: Kercsi kapcsán az 210 MFt, Tarcsi részvény esetében pedig: 270 MFt.

- 5) A lekötött tartalék tartalmazza a lekötéseket az alapítás, átszervezésre, a kísérleti fejlesztésre, a saját részvényre. A fennmaradó rész pótbefizetést testesít meg, amelyet a Kft. még nem fizetett vissza, de azt hamarosan megteszi.
- 6) A műszaki gépek között 60 MFt értékben egy erőmű szerepel, amelyet a cég pontosan az áttérés előtt egy évvel helyezett üzembe. Ezt a gépet a hasznos élettartama végén, amely 7 év, el kell bontani. A bontás várható ráfordításigénye 10 MFt, amelyre a cég – még az áttérés előtt egy évvel – céltartalékot képzett. A pénz időértékét jellemző kamatláb legyen 10%. Az erőművet lineáris leírás alapján értékcsökkentik (maradványérték nélkül). (Két tizedesig számoljon!)
- 7) A céltartalékokból 10 MFt az előbb említett erőműhöz kapcsolódó céltartalék, emellett jövőbeli költségekre is képeztek céltartalékot a magyar szabályok szerint, 4 MFt-ot.

FELADATOK:

- 3) Készítse el az IFRS nyitómérleget a mérlegből egyértelműen látszó témák és a kiegészítő információk alapján!
- 4) Vezesse le a magyar saját tőkéből az IFRS-ek szerinti nyitó tőkét olyan módon, ahogyan azt az IFRS 1 előírja!

[18 pont]

B) Az épület

PIT Kft. több általános célú hitellel rendelkezett, amelyet részben egy ingatlan finanszírozásához használt föl. A szóban forgó általános célú hitelekre vonatkozó információk:

Hitel	Tőkeösszeg (MFt)
7% kamatozású hitel	1 000
10% kamatozású hitel	3 000

A hitelek egész évben rendelkezésre álltak. (A feltüntetett kamatok effektív kamatok.) Ezekből a hitelek közül PIT Kft. a következő összegeket fizette ki egy minősített eszközre 2017 során:

Kifizetés napja	Kifizetés összege (MFt)
január 1.	200
május 1.	420
november 1.	300
december 1.	60

Az eszköz megvalósításával kapcsolatban a következő események történtek az év során:

január 1.	Megvásárolták a telket az építkezéshez és több koncepciótervet is megrendeltek, amely a telek hasznosításával kapcsolatosan számos – egymástól nagyon eltérő – lehetőséget is tartalmaztak.
március 1.	Megrendelték az építőanyagokat, és a kiválasztott koncepció alapján megkezdődött az „éles” tervezés.
április 1.	Az építkezés fizikailag is megkezdődött.
május	A májálison egy-két ünneplő megpiszkálta az egyik csatornabekötést, aminek következtében dugulás keletkezett és le kellett állítani a munkát egy hónapra, mivel nem volt ellátható biztonságos ivóvízzel az építkezési terület. Kiderült, hogy a diverzáns ünneplők nem a cégnél dolgoztak.
júnus	Folytatódott a munka.
július	Júliusban két hétig állt az építkezés, mert a nyári szabadságokat ki kellett adni. Jogi akadályok miatt ezt már nem lehetett tovább „halogatni”.
szeptember	A logisztikusok elmulasztottak megrendeli egy anyagot így szeptemberben le kellett állítani a munkát, mivel nem lehetett tovább haladni.
október 1.	Folytatódott a munka.
november	November utolsó két hetében olyan hideg volt, hogy nem lehetett a munkát végezni. A cég próbálta megszervezni az utca fűtését, de ez lehetetlennek bizonyult.
december	A munka még mindig folyamatban van, várhatóan másfél év múlva készül el az épület.

FELADAT:

A fenti adatokat felhasználva határozza meg, hogy kell-e és ha igen, mekkora összeget kell aktiválnia a szóban forgó minősített eszközre PIT Kft-nek a tárgyévben!

[7 pont]

4. CIT Nyrt.

(KÉT PÉLDA! halasztott adó és szegmensek szerinti jelentés)

Kezdje új lapon!

A. Halasztott adó

A CIT Nyrt. a – egyedi szinten – a következő kimutatást állította össze a gazdálkodó egység vagyoni elemeiről és azok adóértékéről 2017. december 31-re (Mft-ban):

Vagyoni elem	Könyv szerinti érték	Adóérték
Immateriális eszközök	100	50
Befektetések AFS instrumentumba	250	180
Ingatlanok, gépek és berendezések	300	200
Készletek	90	
Követelések	120	
Pénzeszközök	80	80
Hosszú lejáratú hitelek	300	310
Céltartalékok	50	
Tartozás bírságok miatt	75	
Szállítótartozás	400	
Elhatárolt bevételek (támogatás)	70	

A nyereségadó szempontjából a következő információk relevánsak.

1. Az immateriális eszközökre az IFRS-ek szerint nem szabad amortizációt elszámolni, azonban az adószabályok szerint azt lehetett 50%-os kulccsal amortizálni.
2. A társaság ebben az évben szerzett be elsőként AFS pénzügyi instrumentumokat. Az adószámítás az eredeti bekerülési érték alapján történik, de azt a könyvekbe át kellett értékelni az év végi valós értékre. A különbség ebből fakad.
3. Az ingatlanok, gépek és berendezések könyv szerinti és adóértéke közötti különbség pusztán az értékcsökkenés eltérésére vezethető vissza.
4. Az év végi készlet mérlegérték már tartalmazza a készletekre elszámolt 10 Mft értékvesztést. Ezt a ráfordítást az adózás szempontjából elismert költségnek lehet tekinteni.
5. A követelések mérlegértéke a 30 Mft halmozott értékvesztés elszámolása utáni értéket mutatja. Az értékvesztésből 10 Mft-ot kellett ebben az időszakban elszámolni az eredmény terhére. Ezt a ráfordítást az adószabályok akkor ismerik csak el az adóalapból levonhatónak, ha az behajthatatlanná vált. Egyelőre egyik követelés(rész) sem minősül behajthatatlannak.
6. A hosszú lejáratú hitelek mérlegértéke azért tér el az adóértéktől, mert a különféle tranzakciós költségeket már figyelembe vették a könyv szerinti értékben (levonták abból). Az adószabályok szerint ezeket a tranzakciós költségeket felmerüléskor le lehetett vonni az adóalapból.

7. A céltartalékok adózási szempontból akkor válnak elismertté, ha azok ténylegesen bekövetkeznek (ki kell azokat fizetni, a kapcsolódó számla megérkezik stb.).
8. A bírságok az adóalap számítása során nem érvényesíthetők (soha).
9. A szállító tartozások között szerepel egy olyan számla 5 Mft értékben, amely nem a vállalkozás érdekében felmerült költség, így az adóalap számolása során végleg figyelmen kívül marad.
10. Az elhatárolt bevételek állami támogatáshoz kapcsolódnak, amelyeket még nem kellett feloldani a számviteli szabályok szerint. Az adószabályok alapján ezek a bevételek (támogatások) soha nem lesznek adókötelesek.
11. Az Nyrt. (szabályosan) 200 Mft fejlesztési tartalékot képzett, amelyet későbbi tárgyi eszköz beszerzéseire használhat majd föl. *(Segítség: A fejlesztési tartalékot a tárgyévi eredmény terhére képezheti a vállalkozás és abból tárgyi eszközt szerezhet be. A képzés évében a fejlesztési tartalék levonandó az adóköteles nyereségből, ennek erejéig azonban később nem vehető figyelembe a tárgyi eszközre elszámolt értékcsökkenés az adóalapban.)*
12. Az Nyrt. előző évekből továbbhozott és még fel nem használt elhatárolt vesztesége 50 Mft. Meggyőző számítások támasztják alá, hogy ez a veszteség teljes egészében "kigazdálkodható".
13. Az Nyrt. nyitó halasztott adó kötelezettsége 10 Mft volt, amelyet az elmúlt időszak(ok)ban az eredménnyel szemben számoltak el.

Az adókulcs ebben az évben 12% volt, azonban a már kihirdetett jogszabályok szerint az a következő időszaktól kezdődően 10%-ra csökken.

FELADAT:

1. **Határozza meg a fenti tételek adóértékét! (A táblázatban – szükség esetére – néhány sort üresen hagytunk. Nem kell minden sort felhasználni a hibátlan megoldáshoz.)**
2. **Határozza meg a társaság halasztott adó kötelezettségének/követelésének az értékét az év végére!**
3. **Könyveje az év végén szükséges – halasztott adó felvételével összefüggő – gazdasági eseményt!**

Most tételezzük föl, hogy az adókulcs a tárgyévben továbbra is 12%, a következő évben 10%, az azt követő évben azonban – kihirdetett jogszabály szerint – 5% lesz. Tegyük fel, hogy minden adóköteles és levonható átmeneti különbözet a következő évben – alátámasztott tervek alapján – megfordul, kivéve az ingatlanok, gépek és berendezésekhez kapcsolódót, amelynek fele a következő évben (amikor az adókulcs 10%), a másik fele pedig a rákövetkező évben (amikor az adókulcs 5%) fordul meg.

4. **Mekkora a társaság halasztott adó kötelezettségének/követelésének az értéke, figyelembe véve a fenti új információt (könyvelnie nem kell, csak a halasztott adó pozíciót kell meghatároznia)!**

[19 pont]

B. Szegmens

CIT Nyrt. a következő működési szegmensekkel rendelkezik (adatok MFt-ban).

Működési szegmens	Összes bevétel	Belső bevétel	Eredmény	Eszközök
I.	360 000	96 000	40 000	120 000
II.	240 000	32 000	– 8 000	240 000
III.	64 000		36 000	33 600
IV.	176 000	8 000	48 000	136 000
V.	40 000		– 1 600	22 400
VI.	80 000	24 000	3 200	8 000
Összesen	960 000	160 000	117 600	560 000

FELADAT:

1. Azonosítsa a bemutatandó szegmenseket és határozza meg, hogy azok bemutatása esetén elegendő szegmenst mutatott-e be!
2. Készítsen el az IFRS 8-ban meghatározott egyeztetések közül az árbevételre vonatkozó egyeztetést! Tegye föl, hogy a minimálisan kötelező szegmenseket mutatják be!

[7 pont]

*** VÉGE A DOLGOZATNAK ***

Diszkontfaktor tábla: 1 forint jelenértéke adott évre és kamatláb mellett

Évek	1%	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	Évek
1	0,9901	0,9804	0,9709	0,9615	0,9524	0,9434	0,9346	0,9259	0,9174	0,9091	1
2	0,9803	0,9612	0,9426	0,9246	0,9070	0,8900	0,8734	0,8573	0,8417	0,8264	2
3	0,9706	0,9423	0,9151	0,8890	0,8638	0,8396	0,8163	0,7938	0,7722	0,7513	3
4	0,9610	0,9238	0,8885	0,8548	0,8227	0,7921	0,7629	0,7350	0,7084	0,6830	4
5	0,9515	0,9057	0,8626	0,8219	0,7835	0,7473	0,7130	0,6806	0,6499	0,6209	5
6	0,9420	0,8880	0,8375	0,7903	0,7462	0,7050	0,6663	0,6302	0,5963	0,5645	6
7	0,9327	0,8706	0,8131	0,7599	0,7107	0,6651	0,6227	0,5835	0,5470	0,5132	7
8	0,9235	0,8535	0,7894	0,7307	0,6768	0,6274	0,5820	0,5403	0,5019	0,4665	8
9	0,9143	0,8368	0,7664	0,7026	0,6446	0,5919	0,5439	0,5002	0,4604	0,4241	9
10	0,9053	0,8203	0,7441	0,6756	0,6139	0,5584	0,5083	0,4632	0,4224	0,3855	10
11	0,8963	0,8043	0,7224	0,6496	0,5847	0,5268	0,4751	0,4289	0,3875	0,3505	11
12	0,8874	0,7885	0,7014	0,6246	0,5568	0,4970	0,4440	0,3971	0,3555	0,3186	12
13	0,8787	0,7730	0,6810	0,6006	0,5303	0,4688	0,4150	0,3677	0,3262	0,2897	13
14	0,8700	0,7579	0,6611	0,5775	0,5051	0,4423	0,3878	0,3405	0,2992	0,2633	14
15	0,8613	0,7430	0,6419	0,5553	0,4810	0,4173	0,3624	0,3152	0,2745	0,2394	15

Évek	11%	12%	13%	14%	15%	16%	17%	18%	19%	20%	Évek
1	0,9009	0,8929	0,8850	0,8772	0,8696	0,8621	0,8547	0,8475	0,8403	0,8333	1
2	0,8116	0,7972	0,7831	0,7695	0,7561	0,7432	0,7305	0,7182	0,7062	0,6944	2
3	0,7312	0,7118	0,6931	0,6750	0,6575	0,6407	0,6244	0,6086	0,5934	0,5787	3
4	0,6587	0,6355	0,6133	0,5921	0,5718	0,5523	0,5337	0,5158	0,4987	0,4823	4
5	0,5935	0,5674	0,5428	0,5194	0,4972	0,4761	0,4561	0,4371	0,4190	0,4019	5
6	0,5346	0,5066	0,4803	0,4556	0,4323	0,4104	0,3898	0,3704	0,3521	0,3349	6
7	0,4817	0,4523	0,4251	0,3996	0,3759	0,3538	0,3332	0,3139	0,2959	0,2791	7
8	0,4339	0,4039	0,3762	0,3506	0,3269	0,3050	0,2848	0,2660	0,2487	0,2326	8
9	0,3909	0,3606	0,3329	0,3075	0,2843	0,2630	0,2434	0,2255	0,2090	0,1938	9
10	0,3522	0,3220	0,2946	0,2697	0,2472	0,2267	0,2080	0,1911	0,1756	0,1615	10
11	0,3173	0,2875	0,2607	0,2366	0,2149	0,1954	0,1778	0,1619	0,1476	0,1346	11
12	0,2858	0,2567	0,2307	0,2076	0,1869	0,1685	0,1520	0,1372	0,1240	0,1122	12
13	0,2575	0,2292	0,2042	0,1821	0,1625	0,1452	0,1299	0,1163	0,1042	0,0935	13
14	0,2320	0,2046	0,1807	0,1597	0,1413	0,1252	0,1110	0,0985	0,0876	0,0779	14
15	0,2090	0,1827	0,1599	0,1401	0,1229	0,1079	0,0949	0,0835	0,0736	0,0649	15

Annuitás táblázat: 1Ft annuitás jelenértéke adott évre és kamatláb mellett

Évek	1%	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	Évek
1	0,9901	0,9804	0,9709	0,9615	0,9524	0,9434	0,9346	0,9259	0,9174	0,9091	1
2	1,9704	1,9416	1,9135	1,8861	1,8594	1,8334	1,8080	1,7833	1,7591	1,7355	2
3	2,9410	2,8839	2,8286	2,7751	2,7232	2,6730	2,6243	2,5771	2,5313	2,4869	3
4	3,9020	3,8077	3,7171	3,6299	3,5460	3,4651	3,3872	3,3121	3,2397	3,1699	4
5	4,8534	4,7135	4,5797	4,4518	4,3295	4,2124	4,1002	3,9927	3,8897	3,7908	5
6	5,7955	5,6014	5,4172	5,2421	5,0757	4,9173	4,7665	4,6229	4,4859	4,3553	6
7	6,7282	6,4720	6,2303	6,0021	5,7864	5,5824	5,3893	5,2064	5,0330	4,8684	7
8	7,6517	7,3255	7,0197	6,7327	6,4632	6,2098	5,9713	5,7466	5,5348	5,3349	8
9	8,5660	8,1622	7,7861	7,4353	7,1078	6,8017	6,5152	6,2469	5,9952	5,7590	9
10	9,4713	8,9826	8,5302	8,1109	7,7217	7,3601	7,0236	6,7101	6,4177	6,1446	10
11	10,3676	9,7868	9,2526	8,7605	8,3064	7,8869	7,4987	7,1390	6,8052	6,4951	11
12	11,2551	10,5753	9,9540	9,3851	8,8633	8,3838	7,9427	7,5361	7,1607	6,8137	12
13	12,1337	11,3484	10,6350	9,9856	9,3936	8,8527	8,3577	7,9038	7,4869	7,1034	13
14	13,0037	12,1062	11,2961	10,5631	9,8986	9,2950	8,7455	8,2442	7,7862	7,3667	14
15	13,8651	12,8493	11,9379	11,1184	10,3797	9,7122	9,1079	8,5595	8,0607	7,6061	15

Évek	11%	12%	13%	14%	15%	16%	17%	18%	19%	20%	Évek
1	0,9009	0,8929	0,8850	0,8772	0,8696	0,8621	0,8547	0,8475	0,8403	0,8333	1
2	1,7125	1,6901	1,6681	1,6467	1,6257	1,6052	1,5852	1,5656	1,5465	1,5278	2
3	2,4437	2,4018	2,3612	2,3216	2,2832	2,2459	2,2096	2,1743	2,1399	2,1065	3
4	3,1024	3,0373	2,9745	2,9137	2,8550	2,7982	2,7432	2,6901	2,6386	2,5887	4
5	3,6959	3,6048	3,5172	3,4331	3,3522	3,2743	3,1993	3,1272	3,0576	2,9906	5
6	4,2305	4,1114	3,9975	3,8887	3,7845	3,6847	3,5892	3,4976	3,4098	3,3255	6
7	4,7122	4,5638	4,4226	4,2883	4,1604	4,0386	3,9224	3,8115	3,7057	3,6046	7
8	5,1461	4,9676	4,7988	4,6389	4,4873	4,3436	4,2072	4,0776	3,9544	3,8372	8
9	5,5370	5,3282	5,1317	4,9464	4,7716	4,6065	4,4506	4,3030	4,1633	4,0310	9
10	5,8892	5,6502	5,4262	5,2161	5,0188	4,8332	4,6586	4,4941	4,3389	4,1925	10
11	6,2065	5,9377	5,6869	5,4527	5,2337	5,0286	4,8364	4,6560	4,4865	4,3271	11
12	6,4924	6,1944	5,9176	5,6603	5,4206	5,1971	4,9884	4,7932	4,6105	4,4392	12
13	6,7499	6,4235	6,1218	5,8424	5,5831	5,3423	5,1183	4,9095	4,7147	4,5327	13
14	6,9819	6,6282	6,3025	6,0021	5,7245	5,4675	5,2293	5,0081	4,8023	4,6106	14
15	7,1909	6,8109	6,4624	6,1422	5,8474	5,5755	5,3242	5,0916	4,8759	4,6755	15