**Okleveles Könyvvizsgálói Képzés**



**A számvitel nemzetközi szabályozása**

2013. február 21.

Írásbeli vizsgasor

**A verzió**

**Rendelkezésre álló idő: 120 perc**

**Elégségeshez 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.

A megoldás során azokat az IFRS-eket kell használnia, amelyek 2010. január 1-jén már hatályosak voltak.

**A dolgozat két részre osztható:**

**A rész – EGY 50 pontos kérdés, amelyet meg KELL oldani;**

**B rész – HÁROM 25 pontos kérdés, amelyből CSAK KETTŐT kell megoldani.**

Javasoljuk, hogy a vizsga elején szánjon 5-10 percet a feladatok megismerésére, csak ezután kezdjen hozzá a kidolgozáshoz. A dolgozat 110 perc alatt megoldható.

A dolgozatot a teremből kivinni nem szabad.

Sok sikert!

**A rész: Ezt a feladatot meg KELL oldani.**

**1. VOX Csoport**

A VOX Csoport a 2012. december 31-ére vonatkozó konszolidált pénzügyi kimutatásait készíti. VOX eddig nem rendelkezett befektetésekkel más vállalkozásokban, de idén két részesedést is megvásárolt – nevük: FOXY és NOXA. A Csoport tagjainak összevont egyedi mérlegei a következők 2012. december 31-én:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Adatok eFt-ban** |  | **VOX**  **(előzetes)**  **2012.12.31** | **FOXY**  **(végleges)**  **2012.12.31** | **NOXA**  **(végleges)**  **2012.12.31.** |
| *Befektetett eszközök* |  |  |  |  |
| Ingatlanok, gépek és berendezések | (C) | 129 000 | 92 000 | 180 000 |
| Befektetési célú ingatlan | (B) | 100 000 | - | - |
| Pénzügyi instrumentumok | (A) | 16 000 | - | - |
| Részesedés FOXY-ban | (1) | 50 000 | - | - |
| Részesedés NOXA-ban | (1) | 45 000 |  |  |
|  |  |  |  |  |
| *Forgóeszközök* |  |  |  |  |
| Készletek | (4) | 50 000 | 60 000 | 80 000 |
| Vevőkövetelések | (4) | 50 000 | 60 000 | 120 000 |
| Adott kölcsön | (4) | 20 000 |  |  |
| Pénzeszközök és egyenértékeseik | (4) | 40 000 | 88 000 | 20 000 |
| **ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:** |  | **500 000** | **300 000** | **400 000** |
|  |  |  |  |  |
| *Saját tőke* |  |  |  |  |
| Jegyzett tőke (1 eFt-os részvények) |  | 40 000 | 30 000 | 20 000 |
| Tőketartalék |  | - | 10 000 | - |
| Eredménytartalék |  | 200 000 | 60 000 | 140 000 |
|  |  | 240 000 | 100 000 | 160 000 |
| *Kötelezettségek* |  |  |  |  |
| Hosszú lejáratú hitelek |  | 120 000 | 80 000 | 100 000 |
| Munkavállalókkal szembeni kötelezettségek | (D2) | - | - | - |
| Céltartalékok – rövid lejárat | (D1) | 30 000 | - |  |
| Szállítótartozások | (4) | 110 000 | 120 000 | 140 000 |
| **SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK ÖSSZESEN:** |  | **500 000** | **300 000** | **400 000** |

**VOX egyedi pénzügyi kimutatásaihoz adatok:**

VOX a következő – egyedi pénzügyi kimutatásra ható – gazdasági eseményeket még nem rögzítette, mert nem volt tisztában a kezelés módjával. Az események a következők:

**A. Pénzügyi instrumentum**

2012. január 1-jén VOX megvásárolta egy másik társaság kötvényeit (kibocsátáskor), amelyeket (helyesen) lejáratig tartandó pénzügyi instrumentumok közé sorolt be. Az instrumentum bekerülési értéke 16 000 eFt, névértéke 15 000 eFt. Névleges kamatlába 7 %, effektív kamatlába 5,4%. Futamidő 5 év. Kamatfizetés minden év végén, törlesztés futamidő végén.

A könyvelő a megkapott és pénzügyileg is rendezett kamat összegét már elszámolta pénzügyi bevételként, de más év végi eseményt még nem számolta el.

**B. Befektetési célú ingatlan**

A befektetési célú ingatlanokat 2012. március 1-jén vásárolta VOX, hogy azt külső feleknek operatív lízing formájában bérbeadja. A hasznos élettartamot 50 évben állapította meg, maradványértéke 20 000 eFt. 2012. fordulónapra vonatkozóan a valós értéke 92 000 eFt. A számviteli politika alapján VOX valós értéken értékeli befektetési célú ingatlanjait.

**C. Ingatlanok**

VOX egyedi pénzügyi kimutatásaiban saját használatú ingatlanjait eddig költség modell alapján értékelte. 2012 év elején úgy döntött, hogy a valósabb vagyonkép érdekében áttér az átértékelési modellre az ingatlanok kapcsán. Az ingatlanokról a következő kivonat készült december 31-re, az egyedi kimutatásokban (eFt):

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Föld** | **Épület** | **Összesen** |
| Bekerülési érték | 15 000 | 35 000 | 50 000 |
|  |  |  |  |
| Halmozott ÉCS 2012. január 1-jéig | - | 14 000 | 14 000 |
| Éves écs a költségmodell alapján | - | 2 000 | 2 000 |

Az átértékelés 2012. július 1-jén történik meg. VOX egyedi beszámolója még nem tartalmazza a 2012 évi értékcsökkenés elszámolását.

Az értékbecslő véleménye szerint az ingatlanok értéke 60 000 eFt, amelyből a föld értéke 20 000 eFt. Az átértékelés napján megállapították, hogy az ingatlan ekkor hátralévő hasznos élettartama 20 év, a maradványérték jelentéktelen. VOX nem vezeti át az eredménytartalékba az átértékelésből megtérült részt. Az átértékelés hatását a július 1-jei értékek alapján határozták meg. A halasztott adóval nem kell foglalkoznia. Az értékcsökkenést még nem számolták el.

**D. Problémás esetek**

VOX főkönyvelője nem tudta kezelni az alábbi helyzeteket:

1. A rövid lejáratú céltartalékok soron kimutatott összeg egy peres ügy jogcímen kerül beállításra (más tétel itt nem szerepel). A fordulónapot követően, január 28-án az eljárás lezárult, VOX-nak a bírósági határozat alapján 20 000 eFt-ot kell fizetnie kártérítésként partnerének. (Ez az információ a pénzügyi kimutatások közzétételre való engedélyezéséig ismerté vált.)
2. A társaság munkavállalói által 2012-ben ki nem vett szabadság napjainak száma 6 nap/fő. Az egy főre jutó átlagos bruttó bér járulékokkal együtt 12 eFt. A munkavállalók létszáma 2012-ben 80 fő volt. Az új kollektív szerződés és a 2012-túl módosult hatályos jogszabályok alapján a ki nem vett szabadság tárgyévet követő két évig halmozható (továbbvihető).
3. VOX szerkezeti struktúrájának és tevékenységének átszervezését tervezi. A tervezésben odáig jutott, hogy a menedzsment készített egy tervet, hogy mely üzletágakat kívánja értékesíteni, és felkérte a pénzügyi részleget, hogy számolják ki ennek lehetséges hatásait. Az első durva becslések alapján ennek becsült ráfordítása 87 000 eFt lesz, de még nem tudtak minden tényezőt figyelembe venni. VOX munkavállalói fordulónap előtt annyiról értesültek, hogy valamilyen átszerezésre lehet számítani, de konkrétan semmit sem hirdettek ki.

**Információk a konszolidált értékekhez:**

**1. A befektetések**

***a) FOXY megszerzése***

2012. *július* 1-jén VOX 90 %-os szavazati jogot szerzett FOXY-ban. Ennek fejében 50 000 eFt-ot fizettek pénzeszközzel. A felvásárlás lebonyolításáért VOX 5 000 eFt-ot fizetett egy tanácsadó cégnek. Emellett VOX – a vételár részeként – kibocsátott új részvényeket, amelyet átadott FOXY korábbi tulajdonosainak. Összesen 20 000 darab 1 eFt névértékű részvény kibocsátásra került sor. A részvények piaci ára a kibocsátás napján 3 eFt volt darabonként. A

VOX egyedi pénzügyi kimutatásaiban kizárólag a pénzeszközben fizetett vételár került elszámolásra.

FOXY megszerzésekor megállapították, hogy az egyik termelő berendezésének a valós értéke 6 000 eFt-tal meghaladja azok valós értékét. A megszerzéskor – július 1. – hátralévő hasznos élettartam 6 év volt. A valós érték módosítást nem rögzítették az egyedi pénzügyi kimutatásokban.

Ezen kívül azonosításra került a felvásárlás során egy származékos ügylet, amely FOXYnak jövőbeni kötelezettséget jelenthet, és amely valós értéke 10 000 eFt volt mind a felvásárláskor, mind a fordulónapra vonatkozóan.

***b) NOXA megszerzése***

NOXA-ában 30%-nyi jegyezett tőkét és szavazatot szerzett meg VOX 2012. *január* 1-jén. A vételár összege szerepel VOX egyedi kimutatásában.

**2. Az eredménytartalék mozgása az egyedi pénzügyi kimutatásokban és az eredmény keletkezése**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **VOX** | **FOXY** | **NOXA** |
| Nyitó eredménytartalék |  | 100 000 | 20 000 | 100 000 |
| Tárgyévi eredmény |  | 140 000 | 80 000 | 60 000 |
| Osztalék (kifizetve) |  | -40 000 | -40 000 | -20 000 |
| Záró eredménytartalék |  | 200 000 | 60 000 | 140 000 |

A jegyzett tőkék és tőketartalékok alapítása óta változatlanok. Az eredmény az év során egyenletesen keletkezik. Az osztalékról december 2012. december 31-én döntöttek a tulajdonosok (és aznap pénzügyileg rendezésre is került minden esetben). Vox a kapott osztalékokat pénzügyi bevételként számolta el az egyedi pénzügyi kimutatásokban.

**3. Goodwill**

FOXY különálló pénztermelő egység (CGU) a csoport szempontjából. FOXY megtérülő értéke meghaladja nettó eszközértékét.

**4. Egymás közötti tranzakciók**

1. VOX eladott FOXY-nak 20 000 eFt eladású áru készletet, amelyen 4 000 eFt eredményt ért el. Ennek a készletnek az egy negyede még év végén is FOXY raktárában van.
2. FOXY az év utolsó napjaiban indított útnak készleteket VOX felé és elszámolta a készletértékesítést, amely eladási ára 10 000 eFt volt, bekerülési értéken 7 000 eFt. VOX csak 2013-ban könyvelte egyedi pénzügyi kimutatásaiban ezeket a tételeket.
3. FOXY kölcsönt kért VOX-tól rövid lejáratra 20 000 eFt-ot. Ezt VOX fordulónap előtt átutalta, de FOXY bankszámláján csak a fordulónapot követően írták jóvá.

**FELADAT:**

**Készítse el a VOX Csoport konszolidált mérlegét 2012. december 31-re! Számításai során kerekítsen eFt-ra! [50 pont]**

**B rész (2-4. feladatok): A három feladatból KETTŐT KELL megoldani!**

**2. A-Faktor**

A-Faktor **március 31-ei** fordulónappal zárja pénzügyi kimutatásait.

**A eset) (5)**

A-Faktor 80 000 eFt értékben vásárolt termelő berendezést 2010.április 1-jén gyógyszerek gyártásához és csomagolásához. A berendezésnek a becsült maradványértéke 5 000 eFt, hasznos élettartama 5 év. Lineáris leírást alkalmaz a vállalkozás. 2012. március 31-én A-Faktor legjelentősebb ügyfele értesítette a vállalkozást, hogy a jövőben nem fog tőle rendelni. Már ezen értesülést megelőzően is nehezen találtak megrendelést a gépsorra. A következő 3 évre az alábbi nettó cash flowkat becsülték:

2013. március 31. 22 000 eFt

2014. március 31. 18 000 eFt

2015. március 31. 17 000 eFt

Úgy ítélik meg, hogy a berendezés az eredeti becsült maradványértékén értékesíthető 2015 március 31-én. A diszkontáláshoz használatos kamatlába legyen 10 %.

**B eset) (10)**

A-Faktornak van egy 100%-os leányvállalata, X-Faktor, amely pénztermelő egységnek minősül. 2012.március 31-én egy gázrobbanás következtében X-Faktor gyárüzeme jelentősen károsodott. Az üzemi balesetet megelőzően X-Faktor az alábbi eszközökkel rendelkezett:

Goodwill 18 000 eFt

Gyártási minta 12 000 eFt

Üzem épület 40 000 eFt

Gyártelep 35 000 eFt

Követelések 10 000 eFt

Pénzeszköz 5 000 eFt

Összesen 120 000 eFt

A baleset következtében X-Faktor megtérülő értéke 67 000 eFt. A robbanás következtében az egyik berendezés teljesen használhatatlanná vált, könyv szerinti értéke 5 000 eFt. X-Faktor kapott egy ajánlatot a gyártási minta megvásárlására 10 000 eFt összegért.

**C eset) (10)**

A-Faktor kölcsönt folyósított 2011. április 1-jén Vektornak. **(Ne felejtse el, hogy az üzleti év március 31-el zár!)** A kölcsön összege 30 MFt volt, amelyre 8 %-os kamatban állapodtak meg (ez az effektív kamat is). A hitel 5 éves lejáratú. A kamatot és a tőketörlesztést (egyenlő részletekben, évi 6 MFt-ot) évente december 31-én kell utalni. Vektor 2011-ben rendben teljesítette a kamat- és tőkefizetési kötelezettségét. 2012-ben Vektor jelezte, hogy pénzügyi nehézségei miatt fennmaradó tőketartozását nem tudja teljes egészében kifizetni. A felszámolás megkezdődött és a felszámoló jelezte, hogy hátralévő tőke negyedét tudja várhatóan átutalni, emellett mindösszesen 2 MFt-nyi kamatot. A fizetésre várhatóan 2015-ben kerül sor (feltételezheti, hogy év végén).

**Feladat:**

**Számolja ki az eszközök könyv szerinti értékét A és B esetekben 2012. fordulónapjára, C esetben 2012 és 2013. évek fordulónapjára vonatkozóan, valamint számszerűsítse az elszámolandó értékvesztés összegét!**

**3. B-Faktor**

**A) Kivitelezés (10)**

B-Faktor egy építőiparban tevékenykedő vállalkozás. Számviteli politikája szerint a kivitelezési munkáinak készültségi fokát a felmerült költségek és az összes tervezett költség aránya alapján számolja.

Az egyik munkájának szerződéses árbevétele 230 000 eFt, a projekt megkezdésekor a becsült teljes költsége 200 000 eFt, a projekt két évre tervezett.

A ***tényleges*** adatok a következők:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 2011.december 31. | 2012. december 31. |
| Felmerült költség | 80 | 145 |
| Szerződés szerint számlázott összeg | 70 | 160 |

A szerződés teljesítése 2012. december 31-én befejeződik.

**Feladat:**

1. Számolja ki 2011 és 2012 évek eredményét! Könyvelje teljeskörűen az elszámolandó gazdasági eseményeket 2011 és 2012 évekre vonatkozóan!
2. Mennyiben változna 2011. év eredménye, ha a munka nyereségessége, eredménye megbízhatóan még nem mérhető, de vesztség nem várható?
3. Mi a teendő abban az esetben, ha 2011. fordulónapjára vonatkozóan B-Faktor látja, hogy a munka veszteséges lesz, mert a költségek megnövekedtek a tervezetthez képest 40 000 eFt-tal, amelyet a megrendelő nem vállal át. A növekmény mind 2012-ben jelentkezik.

**B) Pénzügyi lízing (15)**

B-Faktor egy termelő berendezést lízingel. A szerződést a következő paraméterekkel köti meg:

* a lízing futamidő fel nem mondható 5 év, a lízing megszűnésekor a lízingelt eszközt a lízingbevevő megvásárolja
* az eszköz becsült hasznos élettartama 10 év
* a lízingügylet kezdete 2012 január 1. A lízing futamideje alatt a törlesztő részletek december 31-én esedékesek.
* közvetlen vásárlás esetén a berendezés eladási ára 120 000 eFt
* a fizetendő minimális lízingdíj éves összege 30 000 eFt
* a lízing effektív kamatlába 11 %

Az eszközt a lízingbeadó 2012. február 1-jén adta át tényleges használatra. Az eszköz ekkor használatra kész állapotban van. A tényleges használata május 1-jén kezdődött meg. Az értékcsökkenési módszer lineáris. Maradvány érték a bekerülési érték 20 %-a.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Évek száma | Egy forint annuitás jelenértéke | Egy forint jelenértéke |
| 11% | 11 % |
| 1 | 0,901 | 0,901 |
| 2 | 1,713 | 0,812 |
| 3 | 2,444 | 0,731 |
| 4 | 3,102 | 0,659 |
| 5 | 3,696 | 0,593 |

**Feladat:**

* **Mutassa be a szükséges elszámolási és megjelenítési feladatokat a lízingbevevőnél 2012-re és 2013-ra vonatkozóan!**
* **Határozza meg a 2012. évi mérlegértékeket az eszköz és a kötelezettség esetében egyaránt!**

**4. C- Faktor**

**A) Halasztott adó (15)**

C- Faktor a következő eltérések azonosította eszközeinek és kötelezettségeinek könyv szerinti értéke és adóértéke között.

1. Az ingatlanok, gépek, berendezések könyv szerinti értéke 160 MFt, adóértéke 180 MFt.
2. Vevőköveteléseinek összege 130 M Ft, az adott évben elszámolt értékvesztés 20 MFt, a halmozott értékvesztés 34 M Ft. Az adótörvények vagy behajthatatlan követelésként vagy visszaírt értékveszésként engedik meg az adóalapban érvényesíteni az értékvesztést.
3. Az év során beszerzett egy pénzügyi instrumentumot 30 MFt-ért, amelyet értékesíthető kategóriába sorolt. Év végén (helyesen) átértékelte az instrumentumot 33 MFt-ra. Az átértékelési többlet nem adóköteles. Az átértékelést az egyéb átfogó eredménnyel szemben számolták el (mely végül az átértékelési többletben – a saját tőkében – csapódott le).
4. A cég kötelezettségei között kimutat egy bírságot is, 10 MFt értékben, amelyet az adószabályok nem ismernek el adóalapot csökkentő ráfordításként.
5. A tárgyévben képzett céltartalék összege 13 MFt, a halmozott értéke 15 MFt. Az adójogszabályok a felhasználáskor ismerik el a céltartalékot ráfordításként.
6. C-Faktor az előző évben 12 MFt összegű halasztott adókövetelést szerepeltetett pénzügyi kimutatásában eredménnyel szemben elszámolva. A társaság üzleti tervei alátámasztják a halasztott adókövetelés kimutathatóságát. Az előző években ugyanezen tételekből keletkezett a 12 M Ft halasztott adó követelés.
7. Az adókulcs tavaly 10 % volt, idén 15 %ra emelkedett.

**Feladat:**

1. **Mekkora halasztott adó jelenik meg C-Faktor mérlegében 2012-ben?**
2. **Milyen hatás jelentkezik az eredményben, illetve az egyéb átfogó eredményben?**

**B) Társult vállalakozás elszámolások (10)**

Tegyük fel, hogy 20X0. december 31-én P társaság 1,000$-t fektet be S társaságba és megszerzi S társaság részvényeinek 30%-át (a tranzakció készpénzben történik), S társaság társult vállalkoznak minősül.

A későbbi működés során a következő információk válnak ismertté:

* 20X1 során az S társaság 400$ nyereséget termel és tulajdonosainak összesen 100$ osztalékot fizet.
* 20X2 során az S társaság 600$ nyereséget termel és tulajdonosainak összesen 150$ osztalékot fizet.

Mutassa be, hogy S társaságban milyen hatást gyakorol P mérlegére, átfogó eredménykimutatására és cash flowjára! A válaszát a következő táblázatban összegezze, az előjeleket tüntesse föl:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Időszak | **20X0.** | **20X1.** | **20X2.** |
| Mérlegérték |  |  |  |
| Eredményhatás |  |  |  |
| CF hatás |  |  |  |