

FUNDAMENTÁLIS ELEMZÉS

MINIMUM FELADATOK

1. TÁRGYI ESZKÖZÖK – ALAPVETŐ JAVÍTÁS FELADAT

„X” Zrt. néhány évvel ezelőtt felépített egy üzemet. Az üzemet 20x6 január 1-jén helyezték üzembe. 5 évente az üzemet a környezetvédelmi hatóság emberi meglátogatják és kérhetik, hogy bizonyos javításokat végezzen el „X” Zrt.

A társaság az üzemet egy eszköznek kezeli.

Kiegészítő információk:

- Az üzem felépítési költsége: 600,000 e Ft
- A várható hasznos élettartam: 20 év
- A várható alapvető javítás költségei 5 év után: 20,000 e Ft

Feladat:

Hogyan kell a rendszeres környezetvédelmi javítás ráfordításait figyelembe venni az IFRS és a magyar számviteli törvény szerint? Mekkora az üzemből származó költség 20x7 évben és 2x22 évben mind a magyar, mind az IFRS szerint?

SIC – 23 – Alapvető átvizsgálás és javítás költségei

Akkor kell aktiválni, ha:

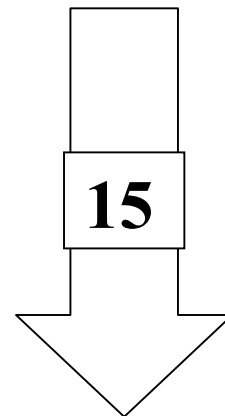
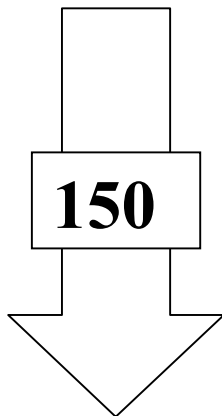
- az eszközhöz kapcsolódó részegység elkülöníthető, és külön érték csökkenthető annak érdekében, hogy az átvizsgálás és a javítás során hozzáadott érték jövőbeni csökkenése mérhető legyen.
- Valószínűsíthető, hogy a társaságnak a jövőben gazdasági előnyei származnak, és
- Az átvizsgálás / javítás ráfordítása jól mérhető.

Minden egyéb esetben költség

Ha az aktiválásra kerül sor, az érintett részegység külön értékcsökkentendő!!

Példa:

Hajó bekerülési értéke: 150	Dokkban javítás 3 évente szükséges
Hasznos élettartam: 10 év	Becsült javítási költség 15



ÉRTÉKCSÖKKENÉS 10 ÉV ALATT

A) ÉRTÉKCSÖKKENÉS 3 ÉV ALATT

B) A DOKKBAN JAVÍTÁS RÁFORDÍTÁSÁT
AKTIVÁLNI KELL

SZTV?? – Magyar számviteli törvény szerint céltartalékot lehetne képezni a javításokra.
IAS 37 – Céltartalékokról – erre nincs lehetőség

TÁRGYI ESZKÖZÖK – MEGOLDÁS

A) IFRS SZERINTI MEGOLDÁS:

20x7-ben kizárólag az üzem értékcsökkenése jelenik meg költségként, tehát:

$$600,000 \text{ e Ft} / 20 \text{ év} = 30,000 \text{ e Ft}$$

2x22 évben már a 2x21. évi rendszeres javítás költségének az értékcsökkenése is megjelenik, tehát:

$20,000 / 5 \text{ év} = 4,000 \text{ e Ft}$, plusz az éves értékcsökkenés: 30,000 e Ft, tehát összesen: 34,000 e Ft

B) A magyar számviteli törvény szerinti megoldás:

20x7-ben az értékcsökkenés a fentiek szerint 30,000 e Ft. „X” Zrt. az ismétlődő költségekre céltartalékot képez (Sztv. 41 § (2) bekezdés – csak lehetőség!), tehát plusz 4,000 e Ft, azaz összesen 34,000 e Ft.

2x22-ben ismét jelentkezik az értékcsökkenés 30,000 e Ft összegben, azonban már további céltartalék igény nincs, hiszen az eszköz hasznos élettartama 20 év.

Összefoglalva:

	IFRS	Sztv.
20x7 év	30,000 e Ft	34,000 e Ft*
2x22 év	34,000 e Ft	30,000 e Ft*

*A feladat megfogalmazásából adódóan az üzemből származó költséget vettük figyelembe, ami egy gazdasági és nem számviteli kategória!

2. KÉSZLETEK – NRV TESZT

Egy „Y” Kft éves készletértékének nyomon követése:

20x6 december 31-én: (adatok forintban)

Megnev	Egys. Ár	Menny. (db)	Könyv sz. érték	Piaci érték
A(lapanyag)	10 000	100		1 100 000
B(alapanyag)	5 000	50		240 000
K(észtermék)	20 000	210		4 300 000

20x7 december 31-én:

Megnev	Egys. Ár	Menny.	Könyv sz. érték	Piaci érték
A(lapanyag)	11 000	80		800 000
B(alapanyag)	6 000	70		400 000
K(észtermék)	22 000	160		3 650 000

Kiegészítő információk:

- a) Értékesítéshez közvetlenül kapcsolódó költségek
2006.12.31. készlethez: 250 e Ft
2007.12.31. készlethez: 100 e Ft

- b) 20x7 december 31-én jelentős megrendelés érkezett a társasághoz, amelynek alapján egy megkötött szerződésben rögzítetten B alapanyag K késztermékbe beépítve várhatóan 100%-ban megtérül. A alapanyag megtérülése, azonban a társaság önköltség-kalkulációja értelmében nem tűnik 100%-ban biztosítottnak.

Feladat: Értékelje a készletek mérlegértékét 20x6 és 20x7-es éves beszámoló összállításakor:

- a) IFRS előírásoknak megfelelően
- b) Magyar számviteli törvénynek megfelelően

NETTÓ REALIZÁLHATÓ ÉRTÉK:

IAS 2 ELŐÍRÁSOK:

- a) A mérlegben a készletet a bekerülési érték és a nettó realizálható érték közül az alacsonyabbnak kell kimutatni.
- b) A nettó realizálható érték alkalmazása szükséges, ha a készlet bekerülési értéke várhatóan nem térül meg.
- c) Általában egyedileg – néha megfelelően lehet csoportokat képezni a hasonló készlettételekből.
- d) Szerződéssel lekötött készletek szerződéses ár alapján, ezen felüli készletek általános eladási ár alapján értékelendők. (A valóság jobb megközelítése érdekében.)
- e) Anyagokat nem kell leírni, ha a késztermék, amelyhez felhasználják őket, nyereséggel adható el, kivéve, ha az anyagár csökkenése várhatóan a késztermék árának csökkenését is okozza.
- f) Évente újrabecslés, visszairás! (Évente szükséges NRV teszt!)

MAGYAR VONATKOZÁSOK:

- a) Piaci érték \neq Nettó realizálható érték!! (Nincs egészen konkrétan definiálva a piaci ár, valamint a magyar számviteli törvény nem is sugallja, ha még költségeink merülnek fel, akkor csökkentjük az eladási árat ezekkel.)
- b) Anyagkészleteknél a magyar számviteli törvény a belőlük készülő késztermékek megtérülése nem vehető figyelembe. (Nem köti össze az anyagkészletet a késztermékkal.)
- c) Kiegészítő megjegyzésekben (mellékletben) történő bemutatás általában szűkebb a magyarban, de az értékvesztés mozgását részletesebben mutatja be az IFRS-nél.

KÉSZLETEK – NETTÓ REALIZÁLHATÓ ÉRTÉK – MEGOLDÁS

ÉRTÉKVESZTÉS

20x6 december 31-én: (adatok forintban)

Megnev	Egys. Ár	Menny. (db)	Könyv sz. érték	Piaci érték	Értékvesztés IFRS	Értékvesztés Sztv
A(lapanyag)	10 000	100	1 000 000	1 100 000	0	0
B(alapanyag)	5 000	50	250 000	240 000	10	10
K(észtermék)	20 000	210	4 200 000	4 300 000	150	0

20x7 december 31-én:

Megnev	Egys. Ár	Menny. (db)	Könyv sz. érték	Piaci érték	Értékvesztés IFRS	Értékvesztés Sztv
A(lapanyag)	11 000	80	880 000	800 000	80	80
B(alapanyag)	6 000	70	420 000	400 000	0	20
K(észtermék)	22 000	160	3 520 000	3 650 000	0	0

3. CÉLTARTALÉKOK – JELENÉRTÉK SZÁMÍTÁS

Valamely bányászati társaság környezetszennyezést okoz és olyan országban működik, ahol nincs környezetvédelmi jogi szabályozás. A vállalat azonban rendelkezik széles körben nyilvánosságra hozott környezetvédelmi politikával, amelyben vállalja az okozott szennyeződés eltávolítását. A vállalat nyilvántartja azokat az eseteket, amikor eleget tett ezen nyilvánosságra hozott politikának.

A becsült környezeti károk értéke: 3,000 e EUR, amely a jelenlegi évet érinti, valamint a bekövetkezett károsodás következtében a helyreállításra 10 éven keresztül évi 100 e EUR-ot állapított meg a szakértői becslés. (Az utolsó fizetés a 10. év elején történik)

Az adott országban a fogyasztói árindex éves szinten 10% körül alakul, ennek értékében a hosszú távú előrejelzések alapján nem várható változás.

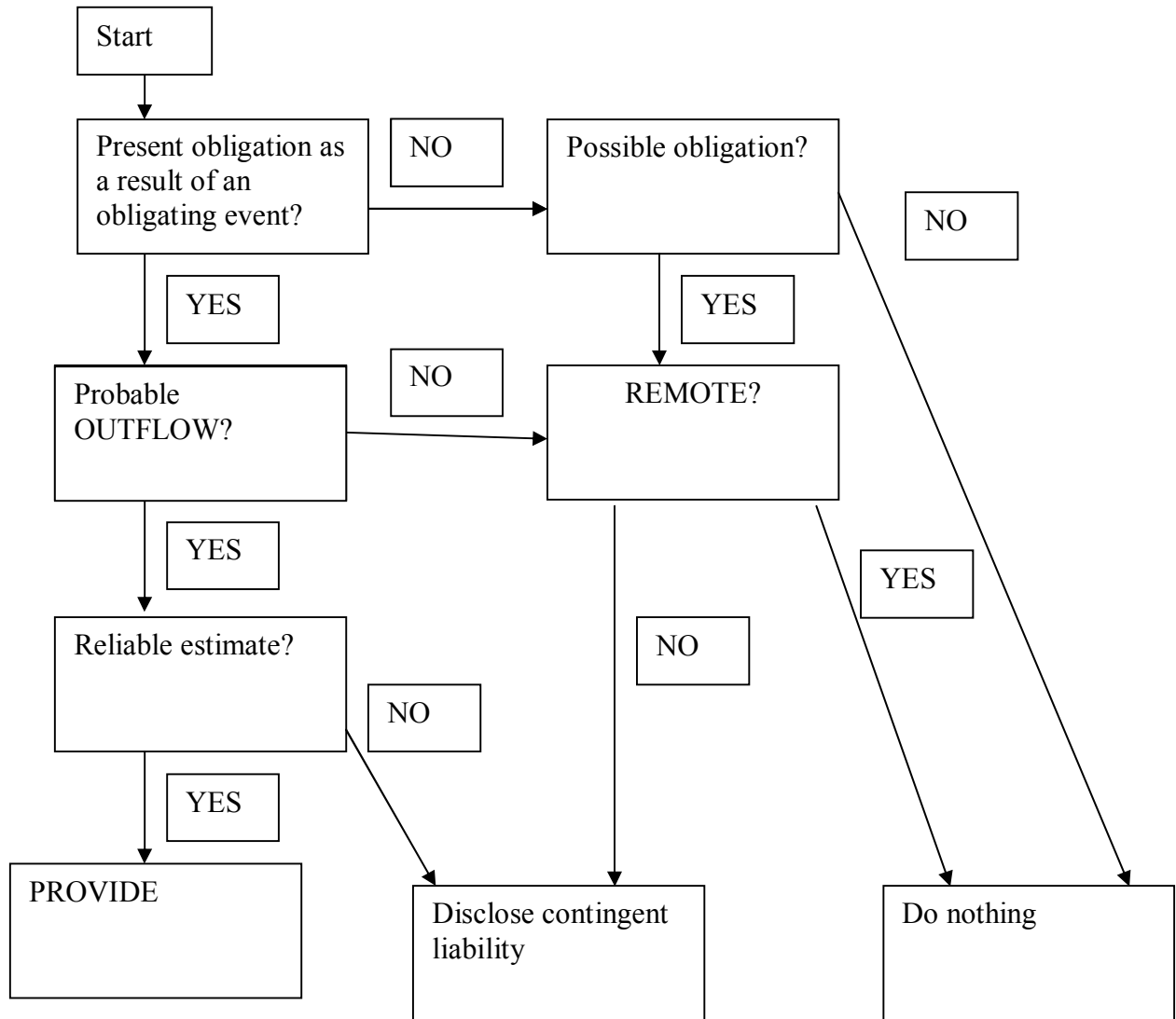
Feladat:

- a) Állapítsa meg, hogy az IFRS elszámolási szabályok szerint céltartalékot kell-e képezni a társaságnak erre a várható kiadásra? Válaszát indokolja
- b) Amennyiben céltartalékot kell képezni, akkor megállapítható-e a céltartalék jelenlegi mérleg szerinti értéke?

IAS 37

Kivonat az IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések standardból.

Appendix B – Decision tree



CÉLTARTALÉK – MEGOLDÁS

a) Céltartalékok között történő bemutatás?

Múltbeli kötelezettségekkel járó eseményből származó jelenlegi kötelezettség – A kötelezettséggel járó esemény a (talaj szennyezése), amelynek következtében vélelmezett kötelezettség keletkezik, mivel a vállalkozás viselkedése jogos elvárásokra adott okot az érintetteknek abban a tekintetben, hogy a vállalkozás eltávolítja a szennyeződést.

Gazdasági előnyöket megtestesítő erőforrások kiáramlása a teljesítéssel kapcsolatban:

Valószínű!

Következtetés: - A céltartalékot a talaj megtisztításával felmerülő költségek legmegbízhatóbb becslése alapján ki kell mutatni.

b) Céltartalék értékének kiszámítása:

Jelenben felmerülő kötelezettség:
300 e EUR

+ Jövőbeni kötelezettség jelenértéke:

$$NPV = 300 e + 100 e / (1 + 0,1) + 100 e / (1 + 0,1)^2 + \dots + 100 e / (1 + 0,1)^9$$

4. LÍZING – PÉNZÜGYI ÉS OPERATÍV LÍZING MEGKÜLÖNBÖZTETÉSE

A következő esetekben döntse el, hogy a lízingkonstrukció „pénzügyi” vagy „operatív” az IFRS előírásoknak megfelelően. Döntését indokolja!!

1. Lízingbevevő Zrt. egy nagyobb gépet bérel Lízingbeadó Nyrt.-től 4 éves időtartamra. A havonta fizetendő díj 40,000 e Ft. A negyedik év végén a gépet a Lízingbevevő Zrt. visszaszolgáltatja Lízingbeadó Nyrt.-nek, hacsak Lízingbevevő nem fizet Lízingbeadónak 20,000 e Ft-ot. Ez utóbbi esetben a gép tulajdonjoga Lízingbevevőé lesz. A gép hasznos élettartama 8 év.
2. Lízingbevevő Zrt. 3 és fél éves időtartamra egy fénymásolót vesz bérbe Lízingbeadó Nyrt.-től. A futamidő végén a fénymásolót visszaadja Lízingbeadó Nyrt.-nek. A fénymásoló hasznos élettartama 4 év.
3. Lízingbevevő Kft. két autót bérel Lízingbeadó Nyrt.-től 2 éves időtartamra. A 2. év végén az autók visszakerülnek Lízingbeadóhoz a teljes lízingdíj, nettó jelenértéken számítva az autók értékének a 70%-át teszi ki.

A LÍZING CSOPORTOSÍTÁSA – MEGOLDÁS

1. Nagy valószínűséggel Lízingbevevő Zrt. meg fogja fizetni a futamidő végén a 20,000 e Ft-ot, mivel ez az összeg rendkívül alacsony a havi bérleti díjakhoz képest és az eszköz még négy évig használható lesz. (Kedvező vásárlási opció: IAS 17.8b). Így ebben az esetben Lízingbeadó Nyrt. Lényegében eladta a gépet. Lízingbevevő Zrt. viseli ténylegesen az összes felmerülő kockázatot és szedi a hasznokat a gép teljes gazdasági élettartama alatt. Így az ügylet – **PÉNZÜGYI LÍZING**

MEGJEGYZÉS:

Az Amerikai számviteli szabályok szerint (FAS 13), amennyiben a lízing futamidő alatt nettó jelenértéken az eszköz értékének legalább 90%-a kifizetésre kerül, akkor az pénzügyi lízing. Az IFRS szerint nincs ilyen számszerűsített mutató, de iránymutatásként, figyelembe véve az egyéb tényezőket is, hasznos lehet.

2. A lízing futamideje a fénymásoló gazdasági életének nagy részét kiteszi (IAS 17.8c). Amikor Lízingbevevő Zrt. visszaveszi az eszközt, az már elavult lesz (hiszen 3 és fél év eltelt a 4 évből). Lízingbevevő Zrt. viseli ténylegesen az összesen felmerülő kockázatot és szedi a hasznokat a gép teljes gazdasági élettartama alatt. Így az ügylet – **PÉNZÜGYI LÍZING**

MEGJEGYZÉS

Az amerikai számviteli szabályok (FAS 13) a „gazdasági élettartam nagy része” alatt a 75%-ot értelmezik. Az IFRS szerint nincs ilyen számszerűsített mutató, de iránymutatásként, figyelembe véve az egyéb tényezőket is, hasznos lehet.

3. Ebben az esetben az IAS 17.8.-9 kritériumok nem teljesülnek. A lízingbevevő csak korlátozott ideig használja az autót, és így nem viseli ténylegesen az összes felmerülő kockázatot és nem szedi a hasznokat az autók teljes gazdasági élettartama alatt. Amikor Lízingbeadó visszakapja az autókat, azok még mindig értéket fognak képviselni. Nincs kedvező vásárlási opció és a lízing kezdetén nézve a fizetendő lízingdíjak nettó jelenértéke sokkal alacsonyabb, mint az autók tényleges piaci értéke. Így az ügylet – **OPERATÍV LÍZING**

5. HALASZTOTT ADÓ SZÁMÍTÁS

Az ABC társaság 20x7-ben kezdte meg a tevékenységét, a pénzügyi kimutatásait az IFRS előírásai szerint készíti december 31-es fordulónappal. A társasági adó alap levezetése és a tárgydíszaki adó ráfordítás számítása 20x7-ben és 20x8-ban a következő:

Megnevezés	20x7	20x8
Adózás előtti eredmény IAS	1,000	2,000
Készletek értékvesztése	+300	-200
Értékcsökkenés eltérése	-100	-100
Céltartalék képzés	+200	+200
Adóalap	1,400	1,900
Tárgydíszaki adó ráfordítás	420	570
Adózott eredmény halasztott adó nélkül IAS	580	1,430

Az adóalap módosító tételek magyarázata:

1. A készletek értékére általánosan 10% értékvesztést számol el a társaság a csoport számviteli politikájának megfelelően. Ezt az értékvesztést az adóalapban akkor lehet elismerni, ha a készletek a könyvekből kikerültek.
2. A társaság a gépjárműveket 5 éves hasznos élettartam alatt írja le, miközben az adótörvény szerint elismert mérték évi 33% értékcsökkenés.
3. A társaság a garanciális kötelezettsége fedezetére az éves árbevétel 20%-ának megfelelő céltartalékot képez az IAS 37 előírásaival összhangban. Az adótörvény ezt a céltartalékot akkor ismeri el ráfordításként, amikor a tényleges garanciális költségek felmerülnek.

Az érvényes adókulcs 20x7-ben és 20x8-ban 30%, de 20x8. decemberében módosították a vonatkozó jogszabályt, és ennek megfelelően 20x9. január1-től az adókulcsot 25%-ra mérsékelik.

Feladat:

Határozza meg a halasztott adó mérlegben kimutatott értékét és az eredményre hatóan elszámolt értékét 20x7-re és 20x8-ra a mellékelt táblázat kitöltésével:

20x7

Megnevezés	Mérlegben kimutatott érték	Adó szerinti érték	Halasztott adó számításánál figyelembe veendő eltérés (-halasztott adó követelés, + halasztott adó kötelezettség)
Készletek	2,700		
Gépjárművek	616		
Céltartalékok	200		
Összesen			
Adókulcs			
Tárgyévi halasztott adó			
Előző évi érték			
Eredményre hatóan elszámolandó			

20x8

Megnevezés	Mérlegben kimutatott érték	Adó szerinti érték	Halasztott adó számításánál figyelembe veendő eltérés (-halasztott adó követelés, + halasztott adó kötelezettség)
Készletek	900		
Gépjárművek	462		
Céltartalékok	400		
Összesen			
Adókulcs			
Tárgyévi halasztott adó			
Előző évi érték			
Eredményre hatóan elszámolandó			

HALASZTOTT ADÓ - MEGOLDÁSOK

20x7

Megnevezés	Mérlegben kimutatott érték	Adó szerinti érték	Halasztott adó számításánál figyelembe veendő eltérés (-halasztott adó követelés, + halasztott adó kötelezettség)
Készletek	2,700	3,000	-300
Gépjárművek	616	516	100
Céltartalékok	200	0	-200
Összesen			-400
Adókulcs			30%
Tárgyévi halasztott adó			-120
Előző évi érték			0
Eredményre hatóan elszámolandó			-120

20x8 számítások

20X8-ban a következők figyelembevételével kell meghatározni a halasztott adó mértékét:

- A tételek könyv szerinti és adó szerinti értékének eltérése az adóalap módosító tételek kumulált értéke.

Megnevezés	20x7	20x8	Kumulált
Készletek	+300	-200	+100
Gépjárművek	-100	-100	-200
Céltartalékok	+200	+200	+400

- Mivel 20x8. év végén már ismert volt, hogy 20x9-től mérséklődik az adókulcs, 20x8-ban már az alacsonyabb kulccsal kell számolni.

20x8

Megnevezés	Mérlegben kimutatott érték	Adó szerinti érték	Halasztott adó számításánál figyelembe veendő eltérés (-halasztott adó követelés, + halasztott adó kötelezettség)
Készletek	900	1,000	-100
Gépjárművek	462	262	200
Céltartalékok	400	0	-400
Összesen			-300
Adókulcs			25%
Tárgyévi halasztott adó			-75
Előző évi érték			-120
Eredményre hatóan elszámolandó			+45