

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 49/4-92/2018.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2018. május 16. 10:00óra

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
Gyakorlati vizsgatevékenysége
javítási-értékelési útmutató**

A vizsgafeladat megnevezése:

IFRS szerinti konszolidált beszámoló készítése

A vizsgafeladat időtartama: 120 perc

A vizsgafeladat aránya: 40%

A vizsga ideje: 2018. május 16. 8:00 óra

P. H.

2018. május

I. Pivo, Sör, Tömény – MEGOLDÁS

A kidolgozás mellékszámításokra épül, de bármely más módszer (táblázatos, kontírozás stb.) elfogadható, a részpontok abban az esetben értelemszerűen járnak. A hibakövetkezményekért ismételt pontlevonás nincs, csak az eredeti hibánál veszít pontot a vizsgázó, a hibahatásoknál nem.

(Msz1) Csoportszerkezet, érdekeltségek minősítése:

P (AV) - 80% - S (LV) ill. -25% - T (TV)

[2]

pont]

(Msz2) Sör (LV) nettó eszközei

[10 pont]

	Akvizíciókor	Fordulónapon	[pont]
Jegyzett tőke	3 000	3 000	[2]
Eredménytartalék	1 000	1 400	[2]
Akvizíciós számvitel (függő kötelezettség)	-200	-200	[2]
Céltartalék (dupla kimutatás miatt)	-	+200	[2]
Nettó eszközök	3 800	4 400	
Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:	+600		
Ebből az anyavállalatot illeti (80%):	+480		[1]
Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (20%):	+120		[1]

A leányvállalat által jóváhagyott osztalékkal sem itt, sem az NKÉ, sem a csoport eredménytartalékánál nem számolunk, de ha valaki ezen korrekciókkal jut el ugyanezen végeredményre, azt is helyesként kell elfogadni.

(Msz3) Goodwill (GW)

[4 pont]

[pont]

Vételár: készpénz	4 000	[1]
Vételár: kibocsátott részvények (VÉ)	700	[2]
Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2)	-3 040	(=3 800 x 0,8) [1]
GW az akvizíciókor	1 660	

A GW értékvesztésére nem utal a példa. A részvények névértéke és valós értéke közti különbséget fel kell venni a tőkébe (pl. tőketartalékba; lásd Msz8).

(Msz4) Közbenső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók)

[4 pont]

- Készlet értékesítése AV → LV relációban: [2 pont]

T Készlet 20 (= [200-160] x 0,5)
K ET (csoport) 20

- Készlet értékesítése TV → LV relációban: [2 pont]

T ET (csoport) [Részesezés TV nettó eredményéből] 5 (= [120-100] x 0,25)
K Készlet 5

Minden megoldásforma elfogadható, mely a fenti eredményekre vezet.

(Msz5) Társult vállalkozás mérlegértékének megállapítása

[6 pont]

GW/Negatív GW

[pont]

Vételár: készpénz	120		[1]
Nettó eszközök valós értéke az akvizíciókor	-150	(=[580+20] x 0,25)	[1]
Negatív GW az akvizíciókor	-30		

A negatív goodwill a befektetés mérlegértékét és a társult vállalkozás nettó eredményéből való részesedést növeli az időszak végén.

Egyéb részesedések a társult vállalkozás nettóeszköz-változásaiból

[pont]

Nettó eredmény (egyediből)	110	=640 x 0,5 x 0,25 + 30	[1]
Akvizíciós számvitel (eltérő valós értékű gép) miatti leírás	-1	= (40-20)/2,5/12x6x0,25	[1]
Egyéb átfogó eredmény	4	=16 x 0,25	[1]
Kapott osztalék	-25	=-100 x 0,25	[1]
	88		

Befektetés társult vállalkozásban: 120 + 88 = 208

(Az akvizíció előtti tőkeemelés nem releváns.)

[1 pont]

(Msz6) Nem kontrolláló érdekeltség (NKÉ)

[2 pont]

[pont]

NKÉ akvizíciókor (Msz2)	760	(=3 800 x 0,2)	[1]
LV nettóeszköz-változás (%) (Msz2)	120	(=+550 x 0,2)	[1]
NKÉ a fordulónapon	880	(=4 350 x 0,2)	

Teljes értékű megoldásnak számít az is, ha valaki az Msz2-re hivatkozva egyetlen lépésben számítja ki a végeredményt.

(Msz7) Csoport eredménytartaléka

[14 pont]

[pont]

Anyavállalat eredménytartaléka	3 300	[2]
Leányvállalat nettóeszköz-változás (%) (Msz2)	+480	[2]
Közbenső eredmény (LV) (Msz4)	+20	[2]
Közbenső eredmény (TV) (Msz4)	-5	[2]
Részesedés TV nettó eredményéből (Msz5)	+109	[2]
Társult vállalkozás osztaléka	-25	[2]
Csoport eredménytartaléka	3 879	

(Msz8) Az egyes mérlegtételek alakulása, adósságkonszolidálás – oszloponkénti pontozás [12 pont]

<i>Eszközök</i>	<i>Készletek</i>	<i>Követelések</i>	<i>Pénz- eszközök</i>
Pivo egyedi	680	1 000	800
Sör egyedi	800	1 700	1 000
Közbenső eredmény (készlet) [Msz4]	+20-5		
Úton lévő pénz			+100
Adósság konszolidálás		-160	
Leányvállalati osztalék		-160	
Konszolidált egyenleg	1 495	2 380	1 900
	[2 pont]	[2 pont]	[1 pont]

<i>Források</i>	<i>Tőke- tartalék</i>	<i>Átértéke- lési többlet</i>	<i>Osztalék- kötelezettség</i>	<i>Cél- tartalékok</i>	<i>Szállítók és ...</i>
Pivo egyedi	-	-	-	50	1800
Sör egyedi	-	-	200	200	700
Akvizíciós szv. (vétélár valós értéke)	+200				
Részesedés TV egyéb átfogó eredményéből		+4			
Leányvállalati osztalék			-160		
Akvizíciós szv. (dupla kimutatás)				-200	
Adósság konszolidálás					-60
Konszolidált egyenleg	200	4	40	50	2 440
	[2 pont]	[2 pont]	[1 pont]	[1 pont]	[1 pont]

A pontokat akkor is meg kell adni, ha a vizsgázó ezeket az egyenlegeket a mérleg összeállításának keretében határozza meg.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Pivo csoport, konszolidált mérleg, 20X1.12.31. (adatok M Ft-ban)

Befektetés társult vállalkozásban	(MSz5)	208
Goodwill	(MSz3)	1 660
Ingatlanok, gépek		5 500
<i>Befektetett eszközök</i>		7 368
Készletek	(MSz8)	1 495
Követelések	(MSz8)	2 380
Pénzeszközök	(MSz8)	1 900
<i>Forgóeszközök:</i>		5 775
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		13 143
Jegyzett tőke		5 000
Tőketartalék	(MSz8)	200
Eredménytartalék	(MSz7)	3 879
Átértékelési többlet	(MSz8)	4
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		9 083
Nem kontrolláló érdekeltség	(MSz6)	880
<i>Saját tőke összesen:</i>		9 963
Halasztott adó kötelezettség		450
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		450
Függő kötelezettség	(MSz2)	200
Céltartalékok	(MSz8)	50
Osztalékkötelezettség	(MSz8)	40
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek	(MSz8)	2 440
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		2 730
<i>Kötelezettségek:</i>		3 180
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		13 143

A megfelelő mérlegképert: [5 pont]

Különös figyelmet érdemel a saját tőke és a kötelezettségek megfelelő tagolása, továbbá az egyedi beszámolóknak nem szereplő sorok felvétele és megfelelő besorolása.

Elfogadható az is, ha a vizsgázó a céltartalékot és az üzleti kombinációban felvett függő tételt egy soron mutatja be.

Az I. feladat pontszáma összesen: **60 pont**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

II. Pozsony és Sáros (maximális pontszám: 25 pont)

Pozsony **20X1. október 1-jén** megvásárolta Sáros részvényeinek 60%-át 1500 millió Ft (Mft) pénzeszköz ellenében, s ezzel megszerezte az ellenőrzést Sáros felett. A **20X1. december 31-i** IFRS szerinti előzetes egyedi eredménykimutatásaikból a következők ismertek:

			adatok millió Ft-ban (MFt)					Konszolidált érték	
<u>Eredménykimutatás</u>	Hear	Sear	Összegzés	(1)[3p]	(2) [2p]	(3) [4p]	(4) [4p]	(5) [2p]	
Árbevétel	10 000	4 000	+11 000			-500	-450		10 050
Közvetlen ráfordítások	5 000	800	5 200			-350+50	-400		4 500
Bruttó eredmény	5 000	3 200	5 800						5 550
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	1 500	860	1 715	-1			-50		1664
Negatív goodwill					500				500
.....									
Egyéb bevételek/ráfordítások	+500	-140	+465	-60					+405
<i>Eredmény kamatok és osztalék előtt</i>	<i>4 000</i>	<i>2 200</i>	<i>4 550</i>						<i>4 791</i>
.....									
Kapott osztalékok	+360	-	+360					-90	270
Egyéb pénzügyi bevételek/ráfordítások	+200	+100	+225						+225
Adózás előtti eredmény	4 560	2 300	5 135						5 286
Jövedelemadó	560	300	635						635
Nettó eredmény	4 000	2 000	4 500						4 651
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			4 300*	-35,4	500	-120		-90	4 554,6
ebből NKÉ-re jutó eredmény			200**	-23,6		-80			96,4
Egyéb átfogó eredmény	500	800	700						700
Teljes átfogó eredmény	4 500	2 800	5 200						5 351
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			4 920***	-35,4	500	-120		-90	5 174,6
ebből NKÉ-re jutó eredmény			280****	-23,6		-80			176,4

Az időarányos összegzés pontértéke 3 pont, a konszolidációs szűrést kívánó tételek pontértéke a megoldó táblázat fejlécében került feltüntetésre. A konszolidációs módosítások előtti eredménymegosztás levezetése (-gal jelölt tételek) az eredménymegosztásnál szerepel (ezt a vizsgázóknak nem szükséges külön számszerűsíteni).*

Az egyes módosítások részletezése:

(Msz1) Berendezés értékesítése

- A csoporton belüli értékesítés miatt az egyéb eredményből összességében 60 MFt-ot, az értékesítési ráfordítások közül $60/10 \times 2/12 = 1$ MFt-ot (értékcsökkenés különbözete 2 hónapra) ki kell szűrni. [LV-i módosítás]

(Msz2) Negatív goodwill (többlet)

- A vételár valós értékének (1 500 MFt) és a nettó eszközök arányos része valós értékének (2 000 MFt) különbözete bevételként elszámolandó. [AV-i módosítás]

(Msz3) Készlet értékesítése

- A csoporton belüli értékesítés miatt az árbevételből 500 MFt-ot, a közvetlen ráfordítások közül 350 MFt-ot ki kell szűrni.
- Ugyanakkor az akvizíciós számvitel következtében a valós érték különbözet felét (50 MFt) el kell számolni a közvetlen ráfordítások között. [LV-i módosítás]

(Msz4) Csoporton belüli szolgáltatásnyújtás

- A csoporton belüli szolgáltatásnyújtás miatt az árbevételből 450 MFt-ot, a kapcsolódó közvetlen ráfordítások közül 400 MFt-ot ki kell szűrni.
- Az igénybe vevőnél elszámolt adminisztratív ráfordítást 50 MFt-tal kell csökkenteni (lényegében azonnal megfordult közbenső eredmény). [0 eredményhatás]

(Msz5) Leányvállalattól kapott osztalék

- A leányvállalat által fizetett, az anyára jutó 90 MFt ($= 150 \times 0,6$ MFt) osztalékot ki kell szűrni. [AV-i módosítás]

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az eredmény megosztása [7 pont]

	Anyavállalati tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségre jutó	Összesen	[pont]
Pozsony nettó eredménye	4 000*	-	4 000	[0,5]
Sáros nettó eredménye	300*	200**	500	[1]
(Msz1) miatti korrekció	-35,4	-23,6	-59	[1]
(Msz2) miatti korrekció	+500		+500	[1]
(Msz3) miatti korrekció	-120	-80	-200	[1]
(Msz4) miatti korrekció	-	-	0	
(Msz5) miatti korrekció	-90	-	-90	[1]
Összesen nettó eredmény	4 554,6	96,4	4 651	
Pozsony egyéb átfogó eredménye	500***	-	500	[0,5]
Sáros egyéb átfogó eredménye	120***	80****	200	[1]
Összesen teljes átfogó eredmény	5 174,6	176,4	5 351	

*: $2\,000 \times 0,25 \times 0,6 = 300$, ez alapján a konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó nettó eredmény: $4\,000 + 300 = 4\,300$.

** : $2\,000 \times 0,25 \times 0,4 = 200$, ami egyben a konszolidációs módosítások előtti NKÉ-re jutó nettó eredmény.

***: $4300 + 620 = 4\,920$ a konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó teljes átfogó eredmény.

****: $200 + 80 = 280$ a konszolidációs módosítások előtti NKÉ-re jutó teljes átfogó eredmény.

Amennyiben a vizsgázó csak a teljes átfogó eredményt osztja meg, akkor 2 pontot veszít (emellett az elvégzett megosztás helyességét értelemszerűen kell pontozni.) Az eredménymegosztásnál a korábban esetlegesen rossz összeggel megállapított konszolidációs módosítás miatt nincs további pontlevonás, tehát a rossz összeggel végrehajtott helyes elveken nyugvó megosztásra is jár a pont.

A II. feladat pontszáma összesen: **25 pont**

III. Teszt

Döntse el az alábbi IFRS-ekre vonatkozó állításokról, hogy azok igazak, vagy hamisak! Válaszát a megfelelő négyzetbe tett X-szel jelölje! Kérjük, hogy válaszában NE VÁLTOZTASSON, javítás esetén az adott kérdésre pont NEM ADHATÓ!

	Állítás	IGAZ	HAMIS
1.	Az üzleti kombinációk számviteli kezelésekor a felvásárolt nettó eszközének minden elemét valós értéken kell értékelni.		X
2.	Egy vállalkozás funkcionális pénznemének meghatározása nem számvitel politikai választás kérdése.	X	
3.	Az értékesítésre tartott társult vállalkozásokban lévő befektetéseket is a befektetett eszközök között kell bemutatni.		X
4.	A közös vállalkozásokat az arányos (kvóta szerinti) konszolidálás módszerével kell kezelni az IFRS-ek szerint.		X
5.	A magyar számviteli szabályozás szerint a társult vállalkozásokat főszabályként a részesedésértékelés módszerével (equity módszerrel) kell kezelni a konszolidáció során.	X	
6.	A magyar szabályozás szerint a könyvvizsgálatra kötelezett vállalkozásoknak a konszolidált beszámolójukat az IFRS-ek szerint kell elkészíteniük.		X
7.	A közös tevékenységek fajtájukat tekintve közös vállalkozások vagy közös szerveződések lehetnek.		X
8.	A beszámolás pénznemére történő átszámítás során keletkezett átszámítási különbözet teljes összegét minden esetben a tárgyévi egyéb átfogó eredményben kell kimutatni.		X
9.	Egy vállalkozás 100%-os felvásárlása nem minden esetben minősül üzleti kombinációnak az IFRS-ek rendszerében.	X	
10.	Az osztalékok tekintetében a konszolidált sajáttőkeváltozás-kimutatás nem csak az anyavállalat által fizetett osztalékot tartalmazhatja.	X	
11.	Az anyavállalat által a leányvállalatnak – kapcsolódó szolgáltatások nélkül – bérbeadott ingatlan az anya egyedi kimutatásaiban befektetési célú ingatlanként, a konszolidált kimutatásokban saját használatú ingatlanként kell hogy szerepeljen.		X
12.	Az ellenőrzés (kontroll) megítélésekor azon potenciális szavazati jogokat is figyelembe kell venni, melyek gyakorolhatók és a befektető szándékainak megfelelőek.	X	
13.	Az eltérő funkcionális pénznemű vállalkozás felvásárlásán keletkező goodwillt a felvásárolt vállalkozás funkcionális pénznemében kell felvenni, majd átszámítani a csoport funkcionális pénznemére.	X	
14.	A társult vállalkozásokba történt befektetésekre értelmezhető az értékvesztés az IFRS-ek rendszerében.	X	
15.	A közös vállalkozások jellemzője, hogy minden tulajdonosuk közös kontrollal bír a vállalkozás felett.		X

HELYES VÁLASZONKÉNT 1 PONT, ÖSSZESEN 15 PONT.