

PÉNZÜGYMINISZTERIUM

TÜK szám: 1/4-78/2019.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2019. június 5. 10:00 óra

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: 2019. június 5. 8:00 óra

P. H.

2019. június

I. Hub és Switch – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 48 pont)

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

(Msz1) Csoportszerkezet: H (AV) - 80% - S (LV)

[1 pont]

(Msz2) A LV nettó eszközei

[9 pont]

	Akvizíciókor	Fordulónapon	[pont]
Jegyzett tőke	1 500	2 000	[1]
Eredménytartalék	500	1 000	[1]
Korrekción a tőkeemelés összegével	-	-500	[1]
Akvizíciós számvitel (Ingatlan)	+200	+195	[1]
Akvizíciós számvitel (Szellemi termék)	+600	+600	[1]
Bef. c. ingatlan átértékelésének korrekciója	-	-200	[1]
Átsorolt bef. c. ingatlan értékcsökkenése	-	-5	[1]
Nettó eszközök	2 800	3 090	
Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:		+290	
Ebből az anyavállalatot illeti (80%):		+232	[1]
Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (20%):		+58	[1]

- A befektetési c. ingatlan kezelése:
A befektetési c. ingatlan a csoport szempontjából saját használatúnak minősül, így azt az ingatlanok, gépek mérleg soron indokolt kimutatni, aktualizált bekerülési értéken, amely jelen esetben a felvásárláskori könyv szerinti értéke (300 MFt), csökkentve a fordulónapig eltelt időszakra jutó értékcsökkenéssel, ami $300/30 \times 0,5 = 5$ MFt. Ehhez összesen 205 MFt-tal kell csökkenteni a LV nettó eszközeit.
- Az (5) számú kiegészítő információ nem igényel módosítást a LV nettó eszközei tekintetében (és egyéb teendő sincs vele), a megbízható becslés hiánya miatt. Amennyiben ezt a tételt a vizsgázó felveszi a nettó eszközök közé 1 pontot veszít. **[A helyes magyarázatért: 1 pont]**
- A (7) számú kiegészítő információ nem igényel módosítást a LV nettó eszközei tekintetében (és egyéb teendő sincs vele), mivel ott hozam - ráfordítás konszolidációról van szó. Amennyiben ezt a tételt a vizsgázó felveszi a nettó eszközök közé 1 pontot veszít. **[A helyes magyarázatért: 1 pont]**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(MsZ3) Goodwill (GW)

[4 pont]

Vételár készpénzben	2 300		[1]
NKÉ valós értéke	600		[1]
Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2)	-2 800		[1]
GW az akvizíciókor	+100		
GW értékvesztése	-30	=100 x 0,3	[1]
GW a fordulónapon	70		

(Msz4) Nem kontrolláló érdekeltség (NKÉ)

[7 pont]

			[pont]
NKÉ akvizíciókor	600		[2]
Nettóeszköz-változás (Msz2)	58	(= +290 x 0,2)	[1]
GW értékvesztése	-6	(= -30 x 0,2)	[2]
NKÉ tőkeemelése	+100		[2]
NKÉ a fordulónapon	752	(=3 140 x 0,3)	

A GW értékvesztésének megosztásánál elfogadható az is, ha a vizsgázó a GW komponenseinek (anyagállalati ill. a NKE-re jutó) alapján dolgozik (jelen esetben ez 60 Mft – 40 Mft), és ezek 30%-át számolja el értékvesztésként.

(Msz5) Közbenső eredmény kiszűrése

[4 pont]

- Tárgyi eszköz értékesítése AV $\rightarrow$ LV relációban:

T Gép	K Eredménytartalék (csoport) 300
T Eredménytartalék (csoport)	K Gép 30 (=50/500 x -300)

Nem elvárás, hogy a vizsgázó könyvelje a kiszűrendő közbenső eredményt. Minden megoldásforma elfogadható, mely a fenti eredményre vezet.

(Msz6) Csoport eredménytartaléka

[6 pont]

			[pont]
Anyavállalat eredménytartaléka	900		[2]
Leányvállalat nettóeszköz-változás	+232	Msz2	[1]
GW értékvesztése	-24	(= -30 x 0,8)*	[2]
Közbenső eredmény	+270	Msz5	[1]
Csoport eredménytartaléka	1 378		

**Lásd az (Msz4)-nél írtakat is!*

(Msz7) Az egyes mérlegtételek alakulása, adósságkonszolidálás – oszloponkénti pontozás**[11 pont]**

	Ingat- lanok, gépek	Bef. c. ingatlanok	Imma- teriális eszközök	Követelések	Pénz- eszközök	Szállítók és ...
Anyaváll. egyedi	1 200	-	300	1 600	1 300	900
Leányváll. egyedi	600	500	0	400	1 400	1 100
Akvizíciós szv. (Ingatlan)	195					
Akvizíciós szv. (Szellemi termék)			600			
Bef. c. ingatlan rendezése	+500- 200-5	-500				
Közbenső eredmény (tárgyi eszközök)	+270					
Úton lévő pénz					+200	
Adósság konszolidálás				-400		-200
Konszolidált egyenleg	2 560	0	900	1 600	2 900	1 800
	[3 pont]	[1 pont]	[1 pont]	[2 pont]	[2 pont]	[2 pont]

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

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Hub csoport, konszolidált mérleg, 20X1.12.31. (adatok MFt-ban)

Ingatlanok, gépek	(Msz7)	2560
Goodwill	(Msz3)	70
Immateriális eszközök	(Msz7)	900
<i>Befektetett eszközök</i>		<i>3 530</i>
Készletek		2 700
Követelések	(Msz7)	1 600
Pénzeszközök	(Msz7)	2 900
<i>Forgóeszközök:</i>		<i>7 200</i>
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		10 730
Jegyzett tőke		6 000
Eredménytartalék	(Msz5)	1 378
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		<i>7 378</i>
Nem kontrolláló érdekeltség	(Msz4)	752
<i>Saját tőke összesen:</i>		<i>8 130</i>
Hosszú lejáratú kölcsönök		800
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		<i>800</i>
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek	(Msz7)	1 800
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		<i>1 800</i>
<i>Kötelezettségek:</i>		<i>2 600</i>
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		10 730

A megfelelő mérlegképert: [4 pont]

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

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

II. Ablakos és Linux (maximális pontszám: 22 pont)

Ablakos **20X1. szeptember 1-jén** megvásárolta Linux részvényeinek **60%-át**, amivel megszerezte az ellenőrzést Linux felett. A **20X1. december 31-i** IFRS szerinti egyedi eredménykimutatásaikból a következők ismertek:

<u>Eredménykimutatás</u>			adatok millió Ft-ban (MFt)						Konszolidált érték
	Ablakos	Linux	Összegzés [3p]	(1) [2p]	(2) [4p]	(3) [2p]	(4) [2p]	(5) [4p]	
Árbevétel	12 000	9 000	+15 000		-800			-300	13 900
Közvetlen ráfordítások	4 000	2 700	4 900		-575			-250	4 075
Bruttó eredmény	8 000	6 300	10 100						9 825
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	1 000	600	1 200					-50	1 150
Negatív goodwill				+100					100
.....									
Egyéb bevételek/ráfordítások	+600	-300	+500			-30			+470
<i>Eredmény kamatok és osztalék előtt</i>	<i>7 600</i>	<i>5 400</i>	<i>9 400</i>						<i>9 245</i>
.....									
Kapott osztalékok	+200	-	200				-120		80
Egyéb pénzügyi bevételek/ráfordítások	+100	+120	+140						+140
Adózás előtti eredmény	7 900	5 520	9 740						9 465
Jövedelemadó	700	300	800						800
Nettó eredmény	7 200	5 220	8 940	+100	-225	-30	-120	0	8 665
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			8 244*	+100	-225	-18	-120	0	7 981
ebből NKÉ-re jutó eredmény			696**			-12			684
Egyéb átfogó eredmény	300	-210	230						230
Teljes átfogó eredmény	7 500	5 010	9 170	+100	-225	-30	-120	0	8 895
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			8 502***	+100	-225	-18	-120	0	8 239
ebből NKÉ-re jutó eredmény			668****			-12			656

A konszolidációs módosítások előtti eredménymegosztás levezetése (-gal jelölt tételek) az eredménymegosztásnál szerepel.*

Az egyes módosítások részletezése:

(Msz1) Negatív goodwill felvétele

- Új kimutatás tételként (hozam) szerepeltetendő. [AV-i módosítás]

(Msz2) Készletértékesítés

- A csoporton belüli értékesítés miatt az árbevételből 800 MFt-ot, a közvetlen ráfordítások közül 500 MFt-ot ki kell szűrni. A tranzakción 300 MFt közbenső eredmény keletkezett.
- Az értékesített készlet negyede került kibocsátásra a csoporton kívülre, ezáltal a keletkezett közbenső eredmény negyede (75 MFt) a közvetlen ráfordításokat csökkenti. [AV-i módosítás]

(Msz3) Előnytelen szerződés

- Új tételként szerepeltetendő a konszolidált beszámolóban, de csak az akvizíciókori és a fordulónapi érték különbsége jelenik meg az időszaki eredményben (30 MFt ráfordítás). [LV-i módosítás]

(Msz4) Leányvállalattól kapott osztalék

- A leányvállalat által fizetett, az anyára jutó osztalékot (=200 x 0,6 MFt) ki kell szűrni. [AV-i módosítás]

(Msz5) Csoporton belüli szolgáltatásnyújtás

- Kiszűrendő az árbevétel és a közvetlen ráfordítás (250 MFt) mint hozam - ráfordítás konszolidáció, majd a közbenső eredmény (50 MFt) szintén az árbevétellel szemben az adminisztratív ráfordítások közül.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az eredmény megosztása [5 pont, soronként 0,55 pont]

	Anyavállalati tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségekre jutó	Összesen
Anyavállalat nettó eredménye	7200	-	7 200
Leányvállalat nettó eredménye	1 044*	696**	1 740
(Msz1) miatti korrekció	+100	-	+100
(Msz2) miatti korrekció	-225	-	-225
(Msz3) miatti korrekció	-18	-12	-30
(Msz4) miatti korrekció	-120	-	-120
(Msz5) miatti korrekció	-	-	-
Összesen nettó eredmény	7 981	684	8 665
Anya egyéb átfogó eredménye	300***	-	300
Leány egyéb átfogó eredménye	-42****	-28*****	-70
Összesen teljes átfogó eredmény	8 239	656	8 895

*: $5\,220 / 12 \times 4 \times 0,6 = 1\,044$, ez alapján a konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó nettó eredmény: $7\,200 + 1\,044 = 8\,244$.

** : $5\,220 / 12 \times 4 \times 0,4 = 696$, ami egyben a konszolidációs módosítások előtti NKÉ-re jutó nettó eredmény.

***: $8\,244 + 300 - (210 / 12 \times 4 \times 0,6) = 8\,502$ a konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó teljes átfogó eredmény.

****: $696 - 28 = 668$ 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 megosztásra is jár a pont.

III. Telnet – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 15 pont)

Jelen megoldásban könyveljük is az egyes eseményeket, ez azonban nem elvárás a vizsgázóval szemben. Bármely helyes eredményre vezető megoldási módot el kell fogadni.

- Befektetés: **[2 pont]**

T Befektetés társult vállalkozásban 400

K Pénz 400

(Ebből 10 – le nem választandó – goodwill [= 400 - (1200 + 100) x 0,3].) **[+1 pont a GW számszerűsítése]**

- Közbeső eredmény kiszűrése a TV-sal folytatott tranzakció miatt: **[3 pont]**

T Részesedés TV nettó eredményéből 6 (= 40 / 2 x 0,3)

K Áruk (készletek) 6

- Osztalék kezelése: **[2 pont]**

T Kapott osztalék 45 (= 150 x 0,3)

K Befektetés TV-ban 45

- Részesedés TV OCI-ból (FVTOCI részvények átértékelése): **[2 pont]**

T Befektetés TV-ban 3 (= 10 x 0,3)

K Részesedés TV OCI-ból 3

- Részesedés TV nettó eredményéből (időszaki nettó eredmény): **[2 pont]**

T Befektetés TV-ban 240 (= 800 x 0,3)

K Részesedés TV nettó eredményéből 240

- Akvizíciós számvitel miatti módosítás (immateriális eszköz értéktöbbletének értékcsökkenése): **[3 pont]**

T Részesedés TV nettó eredményéből 3 (= 100 / 10 x 0,3)

K Befektetés TV-ban 3

Az érintett beszámoló sorok és az összecszerű hatás: [amennyiben a vizsgáló nem könyvelt, akkor helyes számonként 1 pont, kivéve a közbenső eredmény és az akvizíciós számvitel miatti értékek, amelyek 1,5 pontosak – ezeket *-gal jelöltük; +1 pont a GW számszerűsítése]

- *Mérleg*

Befektetés társult vállalkozásban: $400 - 45 + 3 + 240 - 3^* = 595$

Áruk: -6^*

Pénz: -400

- *Eredménykimutatás*

Részesedés TV nettó eredményéből: $-6^* + 240 - 3^* = +231$

Kapott osztalék: -45

Részesedés TV OCI-ből eredményéből: $+3$

IV. Teszt – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 15 pont)

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 IFRS-ek rendszerében a 'csoport' tagjai az anyavállalat, a leányvállalatok.	X	
2.	Leányvállalatok teljes körű konszolidálásba történő első bevonásakor a leányvállalat eredményét tulajdonarányosan, az akvizíció időpontjától lehet a konszolidált eredmény részeként figyelembe venni.		X
3.	A társult vállalkozásokban lévő befektetés mérlegértéke tartalmazza a kapcsolódó goodwill összegét is.	X	
4.	Az IFRS-ek rendszerében a kontroll lehetséges 50%-nál kisebb tulajdoni hányad mellett is.	X	
5.	A közös tevékenység a közös vállalkozásnak az a fajtája, melyben a közös ellenőrzést gyakorlók a vállalkozás nettó eszköz értékéből való egyenlő részesedésre jogosultak.		X
6.	A konszolidált beszámoló mérlege nem tartalmazhat leányvállalat osztalékfizetéséből származó kötelezettséget.		X
7.	Az IFRS-ek szerint beszámoló anyavállalatoknak minden esetben kell konszolidált beszámolót (is) készítenie, mentesülés ez alól nem lehetséges.		X
8.	Egy másik gazdasági társaság felvásárlása nem minden esetben minősül üzleti kombinációnak.	X	
9.	Az akvizíciós módszer értelmében egy felvásárolt leányvállalat minden felvásárláskori függő kötelezettségét fel kell venni a konszolidált mérlegbe.		X
10.	Az IFRS-ek rendszerében a nem kontrolláló érdekeltség kétféleképpen értékelhető.	X	
11.	A funkcionális pénznem annak az elsődleges gazdasági környezetnek a pénzneme, amiben a gazdálkodó működik.	X	
12.	A számviteli törvény alapján, ha egy anyavállalat az egyedi beszámolóját az IFRS-ek szerint készíti el, akkor a konszolidált beszámolóját is az IFRS-ek szerint kell elkészítenie.	X	
13.	Egy üzleti kombináció során keletkező goodwillt azonnal az eredmény terhére kell elszámolni.		X
14.	A funkcionális pénznemről a beszámolás pénznemére történő átszámításkor az eszközöket, kötelezettségeket és a saját tőkét záró árfolyamon kell átszámítani.		X
15.	A konszolidált sajáttőke-változás kimutatás soha nem tartalmazza a leányvállalatban történt tőkeemelés hatását.		X

HELYES VÁLASZONKÉNT 1 PONT, ÖSSZESEN 15 PONT.