

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/5-71/2016.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2016. június 8. 10:00 óra

Minősítő neve: Mészáros László

Beosztása: főosztályvezető

Készült: 1 eredeti és 1 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: 2016. június 8. 8:00 óra

P. H.

2016. június

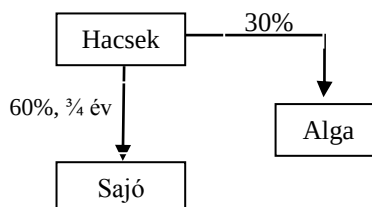
I. Feladat**Hacsek csoport kidolgozása**

A konszolidálás módszertana ebben a kidolgozásban a mellékszámítások módszerére épít. A konszolidálás bármilyen helyes módszerrel megoldható, tehát elfogadható az is, ha a hallgató kontírozással vagy táblázatos formában jut el a végeredményhez. Bármely megoldást is választja, a következő alapvető pontozási szabályokat kell betartani:

- *részpont minden részben helyes kidolgozásra adható a cenzor belátása szerint, a részmegoldás minőségétől függően;*
- *a továbbvitt hibát „duplán” büntetni nem szabad, hacsak nem kivitelezhetetlen, akkor így kell eljárni: a hiba elvételének a helyén a hallgató nem kap részpontot, de minden későbbi elvileg helyes lépése teljes pontot ér;*
- *az itt közölt pontok megosztását a más módszerrel végrehajtott konszolidálás során is követni kell (az adott témára a megfelelő számú pontot kell adni), az értelemszerű módosítások figyelembevételével;*
- *a pontozást szürke háttérrel jelöltük.*

Msz 1:

A csoport szerkezete:



[2 pont]

(ha Algát nem tünteti föl, ne tekintsük hibának)

(W2) Nettó eszközök

	Akvizíciókor @A	Riport napi @R	
Jegyzett tőke	100	100	½ pont
Tőketartalék	50	50	½ pont
Eredménytartalék	350	400	3 pont
FSA ¹ Márkanév*	120	120	2 pont
FSA Készlet***	20	5	2 pont
FSA Per miatti függő kötelezettség**	-40	-40	2 pont
Osztalék visszafordítása #		100	2 pont
Összesen (100%)	600	735	
Anyavállalat tulajdonosaira jut (60%)	360	441	
Akvizíció utáni tőkenövekmény (PAP)	81		2 pont

*Nem szabad amortizálni a márkanévet (határozatlan hasznos élettartamú).

** A függő kötelezettség nem változott egyáltalán.

***Az értékkülönbözetből megmaradó rész év végére: $20 * 25\% = 5$

A feladatot úgy is meg lehet oldani, hogy ezt a módosítást nem végzi itt el a Jelölt! (Sőt ez az egyszerűbb megoldás, bár elvileg ez a „helyesebb”). Az alternatív megoldást a feladat kidolgozásának a végén egyben közöljük (a W2, W4 és W5-re van hatása). (Lásd 4. oldalt!)

¹ Fresh-start accounting = bevonáskori nettó eszköz/kötelezettség valós értékre módosítás.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(W3) Goodwill		
Részesedésként kimutatott érték	410	1 pont
Tranzakciós költség – eredményre! (W5)	-10	2 pont
Nettó eszköz az akvizíciókor @A (W2)	- 360	1 pont
Goodwill @A	40	
Goodwill értékvesztés*	-20	2 pont
Goodwill @R	20	1 pont

A tranzakciós költség nem lehet a része a goodwill-nek, azt az eredmény terhére el kell számolni.

(W4) Nem kontrolláló érdekeltség
 $735 * 40\% - 100 * 40\%$ (osztalék) = 254 MFt

(W5) A Csoport tartalékai
 Jegyzett tőke és tőketartalék csak az anyáé.

[2 pont]

Konszolidált eredménytartalék:

Hacsek eredménytartaléka	1 000	1 pont
Sajó akvizíció utáni nyeresége (W2)	81	1 pont
Sajó akvizíciójakor felmerült tranzakciós költség (W3)	-10	2 pont
Goodwill értékvesztése (W3)	-20	2 pont
Osztalék kivezetése (W2)	-60	2 pont
Tárgyi eszköz értékesítésének eredménye (csak a második!)	*-24	2 pont
Részesedés társult vállalkozás eredményéből	**+150	2 pont

Konszolidált eredménytartalék: 1 117

* Csak a második tárgyi eszköz értékesítésén keletkező nyereséget kell kiszűrni, mert az első még a csoport létrejötte előtt történt. A második tárgyi eszközön nem szükséges értékcsökkenés módosítás, mert a legutolsó nap történt a tranzakció. Ha valaki az első értéket is korrigálja, akkor a második részre (is) nulla pontot kap.

**A részesedés társult vállalkozás eredményéből (SOPIA) $[500 - 0] * 30\%$ [W8]

(W6) Forgóeszközök és rövid lejáratú kötelezettségek

	Készlet	Vevő- követelés	Osztalék követelés	Egyéb követelés	Pénz- eszköz	Szállítók	Osztalék- tartozás	Egyéb rlk.	
H egyedi érték	400	500	60	30	100	200	300	200	
S egyedi érték	50	70	0	40	300	160	100	90	
FSA készlet @R	5								2 p
Kiszűrés ért.		-134				-134			4 p
Kiszűrés oszt.			-60				-60		2 p
Konszolidált:	<u>455</u>	<u>436</u>	=	<u>70</u>	<u>400</u>	<u>226</u>	<u>*340</u>	<u>290</u>	

A tárgyi eszköz értékesítésnél – mivel az egyenleg év végén is fennáll és ekkor már létezik a Csoport – mindkét ellenértéket ki kell szűrni.

Az osztaléktartozást szerencsésebb a mérlegben külön prezentálni: anyavállalat által megállapított osztalék, leányvállalat által a nem kontrolláló részesedés számára megállapított osztalék.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(W7) Befektetett eszközök és hosszú lejáratú kötelezettségek

	Immateriális eszközök	Tárgyi eszközök	Hosszú lejáratú hitelek	Per miatti függő köt.	
H egyedi érték	200	1 000	1 000		
S egyedi érték	40	500	100		
FSA hatása (márkanév)	120				2 p
FSA hatása (per)				40	2 p
Tárgyi eszköz URP ²		-24			2 p
Konzolidált:	<u>360</u>	<u>1 476</u>	<u>1 100</u>	<u>40</u>	

(W8) Társult vállalkozás (Alga)

Angolna bekerülési érték	300	2 pont
SOPIA''	150	2 pont
Társult vállalkozás:	<u>450</u>	

(A társulton nincs goodwill, a bekerülési érték ugyanaz, mint a nettó eszközök arányos értéke a megszerzés napján.)

■ Alternatív megoldás az osztalékra:

(W2) Nettó eszközök (alternatív)

	Akvizíciókor @A	Riport napi @R
Jegyzett tőke	100	100
Tőketartalék	50	50
Eredménytartalék	350	400
FSA ³ Márkanév*	120	120
FSA Készlet***	20	5
FSA Per miatti függő kötelezettség**	-40	-40
Összesen (100%)	<u>600</u>	<u>635</u>
Anyavállalat tulajdonosaira jut (60%)	<u>360</u>	<u>381</u>
Akvizíció utáni tőkenövekmény (PAP)	21	



(W4) Nem kontrolláló érdekeltség (alternatív)

$$635 * 40\% = 254 \text{ MFt}$$

² URP = Nem realizált eredmény.

³ Fresh-start accounting = bevonáskori nettó eszköz/kötelezettség valós értékre módosítás.



(W5) A Csoport tartalékai (alternatív)

Hacsek eredménytartaléka	1 000
Sajó akvizíció utáni nyeresége (W2) (ALTERNATÍV)	21
Sajó akvizíciójakor felmerült tranzakciós költség (W3)	-10
Goodwill értékvesztése (W3)	-20
Tárgyi eszköz értékesítésének eredménye (csak a második!)	*-24
Részesedés társult vállalkozás eredményéből	**+150
Konszolidált eredménytartalék:	<u>1 117</u>

A végeredmény a két esetben ugyanaz, csak más úton. Ekkor az osztalék kezelésére járó 4 pontot nyilván meg kell adni. 2 pontot az nettó eszközhez rendelünk, 2 pontot pedig a Csoport tartalékaihoz.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Hacsek Csoport konszolidált mérlege

2015. december 31. napjára (adatok MFt-ban)

Goodwill	(W3)	20
Tárgyi eszközök	(W7)	1 476
Társult vállalkozás (Alga)	(W8)	450
Immateriális eszközök [márkanévvel együtt]	(W7)	360
		<u>2 306</u>
Készletek	(W6)	455
Vevőkövetelések	(W6)	436
Egyéb követelések	(W6)	70
Pénzeszközök és egyenértékeseik	(W6)	400
		<u>1 361</u>
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		<u>3 667</u>
Jegyzett tőke		300
Tőketartalék		0
Eredménytartalék	(W5)	1 117
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		1 417
Nem kontrolláló érdekeltség	(W4)	254
<i>Saját tőke összesen:</i>		<u>1 671</u>
Hosszú lejáratú hitelek	(W7)	1 100
Per miatti függő kötelezettség	(W7)	40
Szállítók	(W6)	226
Osztaléktartozás	(W6)	300
Nem kontrolláló érdekeltséggel szembeni kötelezettség	(W6)	40
Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek	(W6)	290
<i>Kötelezettségek:</i>		<u>1 996</u>
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:		<u>3 667</u>

[5 pont]

A mérleg kapcsán adható 5 pontot elsősorban a formai megjelenítésre kell adni (hisz itt valószínűleg több továbbhozott hiba is lesz – azokat itt büntetni már nem lehet). A részösszegek képzése nem kötelező, kivéve a tőkében szerepelő részösszegeket!

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

II. Feladat

Hi Csoport eredménykimutatásának kidolgozása

A konszolidált átfogó eredménykimutatás több módszerrel is összeállítható, bármely helyes eredményre vezető módszert el kell fogadni (pl. kontírozás segítségével szemléltet). Itt a táblázatos megoldást követjük.

	Hi	Shy arányos! (fele!)	Kombinált	Osztalék törlése	Negatív goodwill	Tárgyi eszköz écs	Belső ért. hatása	Marke- ting	Konszo- lidált
Árbevétel	5 000	2 000	7 000				-180	-50	6 770
Közvetlen ráfordítások	-2 600	-1 200	-3 800			-20	+108;+40		-3 672
<i>Bruttó eredmény</i>	<i>2 400</i>	<i>800</i>	<i>3 200</i>						<i>3 098</i>
Adminisztratív ráfordítások	-500	-50	-550						-550
Értékesítési ráfordítások	-300	-10	-310					50	-260
Egyéb bevételek	170	0	170						170
	<i>1 770</i>	<i>740</i>	<i>2 510</i>						<i>2 458</i>
Osztalékbevétel leányvállalattól	360	-	360	-360					0
Negatív goodwill miatti bevétel					50				50
<i>Adózás előtti eredmény</i>	<i>2 130</i>	<i>740</i>	<i>2 870</i>						<i>2 508</i>
Adórátfordítás	-130	-40	-170						-170
Nettó eredmény	2 000	700	2 700						2 338
<i>ebből anyavállalat tulajdonosaira jut</i>									<i>2 270</i>
<i>ebből nem kontrolláló érdekeltségre jut</i>									<i>68</i>
Egyéb átfogó eredmény – átért.	0	300	300						300
Teljes átfogó eredmény	<u>2 000</u>	<u>1 000</u>	<u>3 000</u>						<u>2 638</u>
<i>ebből anyavállalat tulajdonosaira jut</i>									<i>2 540</i>
<i>ebből nem kontrolláló érdekeltségre jut</i>									<i>98</i>

Az egyéb átfogó eredmény – mivel az eszközök átértékelése biztosan az akvizíció után volt – nem arányosítandó! A negatív goodwill számítása: 400 MFt (vétélár) – 500 * 90% = -50 MFt (negatív goodwill).

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az eredmény szétosztása (nettó eredmény):

	Egyedi eredmény	Módosítás	Módosított	Anya tulajdonosainak része	NCI része
Hi	2 000	-360;+50;-32*	1 658	1 658	
Shy**	700	-20	680	612	68
Nettó eredmény	2 700		2 338	2 270	68
Egyéb átfogó er	300		300	270	30
Összesen				2 540	98

*Fogadjuk el azt is, ha a jelölt az eredmény megfordulását Shy-nál veszi figyelembe. (Ekkor Hi eredményéből 80-at kell kiszűrni (csökkenteni) és Shy eredményébe „vissza kell tenni” a túlárzás miatti 48-at). Ennek megfelelően a végeredmény is más.

**Már arányosan szerepel (idő!).

A rendelkezésre álló 25 pont megosztása:

Kombinálás	2 pont
Értékesítés kiszűrése	5 pont
Negatív goodwill	5 pont
Osztalék elhagyása	2 pont
Marketing szolgáltatásszűrése	3 pont
Anya tulajdonosai/NCI osztás (allokáció)	5 pont
Konszolidált eredménykimutatás (forma)	3 pont
Összesen:	25 pont

A mérlegnél leírt elveket kell itt is megfelelően alkalmazni a pontozás során. A fenti pontszámokat tovább bontani tartalmi (!) részmegoldás esetén lehet csak.

További útmutatás:

- a továbbvitt hibát „duplán” büntetni nem szabad, hacsak nem kivitelezhetetlen, akkor így kell eljárni: a hiba elvételének a helyén a hallgató nem kap részpontot, de minden későbbi elvileg helyes lépése teljes pontot ér;*
- az itt közölt pontok megosztását a más módszerrel végrehajtott megoldás során is követni kell (az adott témára a megfelelő számú pontot kell adni), az értelemszerű módosítások figyelembevételével.*

III. Kis kérdések (kidolgozás időigénye: kb. 20 perc)

III/A. Tárgyi eszköz konszolidált értéke

Hidrogén által megvett tárgyi eszköz konszolidálásba továbbviendő értéke:

Mérlegérték	1 000	
Belső eredmény	-50	2 pont
Extra értékcsökkenés két évre $[50 \div 5 \times 2]$	20	2 pont
<i>Tárgyi eszköz (Hidrogén)</i>	<i>970</i>	
Szelén eszközei (teljes összeg)	500	1 pont
Argon eszközei (társult!)	0	1 pont
Konszolidált tárgyi eszközök	<u>1 470</u>	

III/B. Társult vállalkozás értéke

A társult vállalkozás értéke 54 MFT a mérlegben és a következő összetevőkből áll:

Goodwill [50-40]	10	1 pont
Nettó eszközök értéke @A	40	1 pont
SOPIA ^{4,*,*}	4	2 pont
Társult vállalkozás értéke	54	

SOPIA^{*,*}: $50 * 40\% - 40 * 40\% = 4$

III/C. Csoportszerkezet

A Csoportba tartozik: A, B, C, E.

[5 pont]

(részpont csak igen indokolt esetben képzelhető el)

⁴ SOPIA = Részesedés társult vállalkozás eredményéből (osztalékkal korrigálva, kumulált)