

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-14/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. február 7. 10:00óra

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: 2017. február 7. 8:00 óra

P. H.

2017. február

I. Mogép és Bákány – 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, tehát csak az eredeti hibánál veszít pontot a vizsgázó, a hibahatásoknál nem.

(Msz1) Csoportszerkezet: M (AV) - 80% - B (LV)

[2 pont]

(Msz2) Bákány (LV) nettó eszközei – soronként 2 pont, illetve 2+2 pont a megosztás

[10 pont]

	Akvizíciókor	Fordulónapon	[pont]
Jegyzett tőke	1 000	1 000	[2]
Eredménytartalék	400	800	[2]
Akvizíciós számvitel (Tárgyi eszköz)	+100	+90	[2]
Közbenső eredmény (Tárgyi eszköz)	-	0	☞Msz6
Nettó eszközök	1 500	1 890	
Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:	+390		
Ebből az anyavállalatot illeti (80%):	+312		[2]
Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (20%):	+78		[2]

Amennyiben a vizsgázó nem itt, hanem a nem kontrolláló érdekeltség és a csoport eredménytartalékának meghatározásánál veszi figyelembe a közbenső eredményt, akkor az 1-1 pont értelemszerűen azon számításoknál jár.

Ha a vizsgázó ennél a pontnál a fordulónapra vonatkozóan megnöveli a nettó eszközök értékét a Bákány által fizetendő, jóváhagyott osztalékkal is, akkor:

Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:	+590
Ebből az anyavállalatot illeti (80%):	+472
Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (20%):	+118

Ebben az esetben a NKE és a csoport eredménytartalékának kiszámításánál a megfelelő osztalékot további lépésként ki kell vonni (NKE: -40, csoport: -160), így a nettóeszköz-változás hatása a NKE-nél 78, a csoportnál 312 lesz. Jelen megoldásban azonnal ezekkel a nettó értékekkel számoltunk. ☞Msz4 és Msz5

(Msz3) Goodwill (GW)

[8 pont]

Vételár készpénzben	1 000		[1]
Halasztott ellenérték jelenértéke	300	☞Msz8	[2]
Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2)	-1 200	(=1 500 x 0,8)	[2]
GW az akvizíciókor	100		
GW értékvesztése*	25		[3]
GW a fordulónapon	75		

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

*: Tekintettel arra, hogy a (7) pont szerint a GW megtérülő értéke 75 MFt, 25 MFt értékvesztés elszámolása szükséges.

(Msz4) Nem kontrolláló érdekeltség (NKÉ) – soronként 2 pont

[4 pont]

			[pont]
NKÉ akvizíciókor (Msz2)	300	(=1 500 x 0,2)	[2]
Nettóeszköz-változás (Msz2)	78	(=+390 x 0,2)	[2]
NKÉ a fordulónapon	378	(=1 890 x 0,2)	

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

(Msz5) Csoport eredménytartaléka – számítás soronként 2 pont

[8 pont]

		[pont]
Anyavállalat eredménytartaléka	2 000	[2]
Bákány nettóeszköz-változás (Msz2)	+312	[2]
Halasztott vételár diszkontjának lebontása*	-30	[2]
GW értékvesztése (Msz3)	-25	[2]
Csoport eredménytartaléka		

*: Lásd Msz8!

(Msz6) Közbenső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók)

[4 pont]

- Tárgyi eszköz értékesítése B → M relációban:

Tétel	Mogép (egyedi)	Bákány (egyedi)	Konszolidációs módosítás
Egyéb bevétel/ráfordítás	-113=1-114	+20	-20+19*
Közvetlen ráfordítás (ÉCS)	6		+1=(20/10év/2)
Eredmény	-119	+20	-20+1+19=0 (→ Msz2)
Tárgyi eszköz (Mogépnél)	0 = +120-6-114		0 (→ Msz7)

*Az értékesített tárgy eszközben az értékcsökkenés elszámolása után maradó közbenső eredmény kivezetése: 19 = 20-(20/10/2)

Nem elvárás, hogy a vizsgázó táblázatos formában vezesse le a kiszűrendő közbenső eredményt. Minden megoldásforma elfogadható, mely a fenti eredményre vezet. Az is elfogadható megoldásként, ha a vizsgázó jelzi, hogy nincs szükség közbenső eredmény kiszűrésre, mivel az eszköz a fordulónapon már nincs a vállalatcsoportban.

(Msz7) Az egyes mérlegtételek alakulása, adósságkonszolidálás – oszloponkénti pontozás

[10 pont]

	Tárgyi eszközök	Követelé -sek	Hosszú lejáratú kötelezett ségek	Szállítók és ...
Mogép egyedi	5000	200	400	1200
Bákány egyedi	2000	100	300	500
Akvizíciós szv. (TE)	+90			
Előleg*		-3		-3
Halasztott vételár korrekció			-100	
Halasztott vételár diszkontjának lebontása			+30	
Osztalék		-160		-160
Közbenső eredmény	0			
Konszolidált egyenleg	7 090	137	630	1537
	[2 pont]	[4 pont]	[2pont]	[2 pont]

*10 000 EUR x 300Ft/EUR = 3 MFt

Mivel az adott/kapott előleg nem monetáris tétel az IAS 21 szerint, ezért nem kerül a mérleg fordulónapján átértékelésre.

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

(Msz8) Az akvizíciós ellenérték elemeinek kezelése

Nem szükséges, hogy a vizsgáló könyvelje is ezeket a lépéseket, azonban ezek hatásaival kell számolnia az egyes részfeladatoknál ill. a mérleg összeállítása során. Jelen megoldásban az ezen feladatrészért járó pontok az egyes mellékszámítási lépéseknél kerültek feltüntetésre.

• **Halasztott vételár:**

Halasztott vételár jelenértéke felvásárláskor: $400 \times 0,75 = 300$

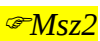
Nominál érték és a jelenérték különbsége: $400 - 300 = 100$

Akvizíciókor:

T Halasztott vételár (hosszú l. köt.) 100 

K Részesezés Bákányban 100 

A fordulónapon:

T Pénzügyi eredmény (eredménytartalék) $30 = 300 \times 0,1$ 

K Halasztott vételár 30 

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

Goodwill	(Msz3)	75
Tárgyi eszközök	(Msz7)	7 090
<i>Befektetett eszközök:</i>		7 165
Készletek		1 000
Követelések	(Msz7)	137
Pénzeszközök		500
<i>Forgóeszközök:</i>		1 637
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		8 802
Jegyzett tőke		4 000
Eredménytartalék	(Msz5)	2 257
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		6 257
Nem kontrolláló érdekeltség	(Msz4)	378
<i>Saját tőke összesen:</i>		6 635
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>	(Msz7)	630
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek	(Msz7)	1 537
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		1 537
<i>Kötelezettségek:</i>		2 167
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		8 802

A megfelelő mérlegképért: [9 pont]

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

Az I. feladat pontszáma összesen: **55 pont**

II. Halka, Regő és Szű – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 25 pont)

Jelen megoldás táblázatos formában, mellékszámítások segítségével vezeti le a végeredményt. Bármely más formájú levezetés is elfogadható.

**Halka csoport, konszolidált eredménykimutatás,
20X1.12.31. (adatok Mft-ban)**

	<i>Halka</i>	<i>Regő</i>	<i>Összegzés</i>	<i>Konszolidációs módosítás</i>	<i>Konszolidált érték</i>	[pont]
Árbevétel	16 000	5 000	16 000+5 000	-300 (Msz3)	20 700	[2]
Közvetlen ráfordítások	10 000	1 000	10 000+1 000	-200-50 (Msz3)	10 750	[2]
Bruttó eredmény	6 000	4 000			9 950	
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	5 000	800	5 000+800	-10 (Msz3)	5 790	[2]
Egyéb bevételek / ráfordítások	800	500	800+500	±100 (Msz2)	1 300	[2]
	1 800	3700			5 460	
Részesedés társult vállalkozás eredményéből				+400 (Msz4)	400	[3]
Pénzügyi bevételek/ráfordítások	500	-200	500-200	-5 (Msz5)	295	[3]
Adózás előtti eredmény	2 300	3 500			6 155	
Adó	1 400	300	1 400+300		1 700	[1]
Nettó eredmény	900	3 200			4 455	
<i>ebből az anyavállalat tulajdonosaira jutó:</i>				3 191 (Msz6)		[4]
<i>ebből a NKÉ-re jutó:</i>				1 264 (Msz6)		[1]
Egyéb átfogó eredmény	400	300	400+300		700	[1]
Teljes átfogó eredmény	1 300	3500			5 155	
<i>ebből az anyavállalat tulajdonosaira jutó:</i>				3 771 (Msz6)		[1]
<i>ebből a NKÉ-re jutó:</i>				1 384 (Msz6)		[1]

Az egyszerű összegzést kívánó sorok pontértéke 1 pont. A konszolidációs szűrést kívánóké további 1 pont korrekciónként. Az összegző sorokra nem jár pont. A nettó eredmény megosztása figyelembe veendő tételenként 1-1 pontot ér.

(Msz1) Negatív goodwill

- A negatív goodwill a felvásárláskor, 20X0-ban keletkezett, ezért nincs hatással a 20X1-évi eredményre. **Helyes indoklásra [2 pont] adható.**

(Msz2) Kártérítés csoporton belül

- +/- 100 összegű módosítás az egyéb eredmény soron. A kiszűrés a nettó bemutatás miatt nem okoz szélsőszerű módosulást a kiszűrés nélküli állapothoz képest. **1 pontot veszít a vizsgázó, ha nem jelzi ezt a lépést.** Az eredmény megosztásánál nem kell a tétellel számolni (hozam-ráfordítás konszolidálás).

(Msz3) Készletértékesítés

- A csoporton belüli értékesítés miatt az árbevételből 300 MFt-ot, a közvetlen ráfordítások közül 200 MFt-ot ki kell szűrni. A tranzakción 100 MFt közbenső eredmény keletkezett.
- Az értékesített készlet fele került kibocsátásra a csoporton kívülre, ezáltal a keletkezett közbenső eredmény fele (50 MFt) a közvetlen ráfordításokat csökkenti. A készlet másik felére jutó közbenső eredmény 50 MFt, amely adminisztratív célokat szolgáló tárgyi eszköz értékében jelenik meg. Ennek a különbözetnek a 20X1-es értékcsökkenés többlete $50/5\text{év} = 10 \text{ MFt}$, amellyel az igazgatási és értékesítési ráfordításokat kell csökkenteni. [LV-i módosítás]

(Msz4) Társult vállalkozás eredménye

- Új sorként jelenik meg a konszolidált eredménykimutatásban a részesedés társult vállalkozás eredményéből sor, a következők szerint:
 - A társult vállalkozás eredményéből a befektetőre jutó összeg: $1000 \times 0,4 = 400 \text{ MFt}$. [AV-i módosítás]
 - Befektetőre jutó, még el nem számolt osztalékot ($100 \times 0,4 = 40 \text{ MFt}$) az eredményből nem kell kiszűrni, mivel azt Halka egyedi eredménykimutatása nem tartalmazza.

(Msz5) Kamatfizetés csoporton belül

- $-100 \times 10\%/2 = -5$ összegű módosítás a pénzügyi eredmény soron. Mivel Regő a hitelkamatot aktiválta, ezért közbenső eredmény kiszűrés történik, így az eredmény megosztásánál a tétellel számolni kell. [AV-i módosítás]

(Msz6) Eredmény megosztása

	Anyavállalati tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségre jutó	Összesen
Halka nettó eredménye	900	-	900
Regő nettó eredménye*	1 920	1 280	3 200
(Msz2) miatti korrekció	-	-	-
(Msz3) miatti korrekció**	-24	-16	-40
(Msz4) miatti korrekció	+400	-	+400
(Msz5) miatti korrekció	-5	-	-5
Összesen nettó eredmény	3 191	1 264	4 455
Halka egyéb átfogó eredménye	400	-	400
Regő egyéb átfogó eredménye***	180	120	300
Összesen teljes átfogó eredmény	3 771	1 384	5 155

*: $3\,200 \times 0,6$ illetve $3\,200 \times 0,4$

** : $-300+200+50+10=-40$; $-40 \times 0,6$ ill. $-40 \times 0,4$

***: $300 \times 0,6$ ill. $300 \times 0,4$

Amennyiben a vizsgáló 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.

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

III. Teszt – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 20 pont)

Döntse el az alábbi állításokról, hogy azok igazak, vagy hamisak! Válaszát a megfelelő négyzetbe tett X-szel jelölje!

	Állítás	IGAZ	HAMIS
1.	A beszámolás pénzneme a funkcionális pénznemtől minden esetben eltérő pénznem.		X
2.	A kontroll azt jelenti, hogy a befektető kitett vagy jogosult a befektetést élvezőtől származó változó hozamra, és hatalmával képes ezen hozam alakulását befolyásolni.	X	
3.	Az üzleti kombináció az a tranzakció vagy esemény, melynek során a felvásárló kontrollt szerez olyan tevékenységek és eszközök integrált együttese felett, amelyek alkalmasak arra, hogy megfelelően menedzselve hozamot biztosítsanak a hitelezőknek.		X
4.	A felvásárolt vállalkozás felvásárláskori függő kötelezettségeinek valós értéke a goodwill értékét növeli, ha a felvásárláskor goodwill keletkezik.(A felvásárlás ellenértékének változatlanságát feltételezve.)	X	
5.	A felvásárolt lízingbevevő piaci feltételeknél kedvezőbb operatív lízingszerződésének valós értéke a negatív goodwill értékét növeli, ha a felvásárláskor negatív goodwill keletkezik.	X	
6.	A felvásárlást követő értékelési időszak (legfeljebb 12 hónap) alatt a felvásárolt vállalkozás eszközeinek és kötelezettségeinek értékelése módosítható, új eszközök, kötelezettségek vehetők fel, ha olyan tény, körülmény jut a tudomásunkra, ami már a felvásárláskor fennállt.	X	
7.	A nem kontrolláló érdekeltség soha nem értékelhető a felvásárolt vállalkozás azonosított nettó eszközeinek arányos része értékén.		X
8.	A felvásárolt leányvállalat teljes felvásárlást követő időszaki eredménye a csoport eredménytartálékába kerül, ha a leányvállalatban van nem kontrolláló érdekeltség.		X
9.	A goodwill értékvesztéséből a nem kontrolláló érdekeltség csak akkor részesedik, ha a nem kontrolláló érdekeltséget a nettó eszközök arányában értékelik.		X
10.	Felvásárlás esetén a függő vételár lehet a felvásárló joga is a korábban fizetett ellenérték eladó általi visszatérítésére, ha a meghatározott feltételek bekövetkeznek.	X	

HELYES VÁLASZONKÉNT 2 PONT, ÖSSZESEN 20 PONT.