

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-44/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. március 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. március 7. 8:00 óra

P. H.

2017. március

I. Feladat

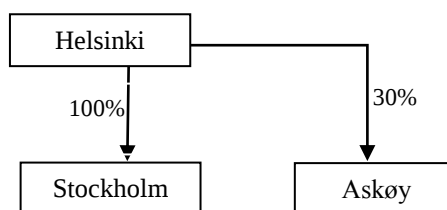
Helsinki

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 értelemeszerű módosítások figyelembevételével;
- a pontozást szürke háttérrel jelöltük.

Msz 1:

A csoport szerkezete:



[1 pont]

(ha Askøyt nem tünteti föl, ne tekintsük hibának, illetve ha nem rajzol, hanem máshogy utal a szerkezetre, az is jó megoldás)

(W2) Nettó eszközök (Stockholm)

	Akvizíciókor @A	Riport napi @R	
Jegyzett tőke	5 000	5 000	1 pont
Tőketartalék	8 000	8 000	1 pont
Eredménytartalék	2 000	7 000	1 pont
FSA ¹ készletek	300	0	1 pont
FSA márkanev*	2 700	2 700	2 pont
FSA per miatt	-500	-500	2 pont
FSA ingatlan miatt**	2 500	2 300	2 pont
„Belül” értékesített tárgyi eszköz és különbözete***	X	25	2 pont
Áruértékesítés miatti korrekció****	X	75	2 pont
Összesen (100%) – (nincs NCI)	20 000	24 600	
Akvizíció utáni tőkenövekmény (PAP)	4 600		

*Nem amortizálható immateriális eszköz, az érték marad az akvizíciókor.

** Az ingatlan értékcsökkenéséből „hiányzik” $2500 \div 25 \text{ év} \times 2 \text{ év} = 200$, így az ingatlan „maradék FSA-ja”: $2\,500 - 200$.

*** Többslet és $(400-300)/4 = 25$.

**** $100 \text{ (veszteség!) } \times 75\%$

¶ Azt is el kell fogadni, ha ezt a módosítást a „gyökerénél”, az értékesítésnél (W5) csinálja meg a jelölt. A végeredmény ugyanaz, mivel a leány 100%-os tulajdonban van.

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

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(W3) Goodwill		
Részesedésként kimutatott érték	25 100	
Tranzakciós költség – eredményre! (W5)	-100	2 pont
Nettó eszköz az akvizíciókor @A (W2)	-20 000	1 pont
Goodwill @A	5 000	
Goodwill értékvesztés	0	
Goodwill @R	<u>5 000</u>	

A tranzakciós költség nem lehet a része a goodwill-nek, azt az eredmény terhére el kell számolni. (Ha valaki nem jelöli, de jól kezeli a tranzakciós költséget, a pont – természetesen – akkor is jár.)

(W4) Nem kontrolláló érdekeltség
100%-os leány → 0.

[1 pont]

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

[1 pont]

Konszolidált eredménytartalék:

Helsinki eredménytartaléka	30 000	1 pont
Stockholm akvizíció utáni nyeresége (W2)	4 600	1 pont
Stockholm akvizíciójakor felmerült tranzakciós költség (W3)	-100	1 pont
Tárgyi eszköz értékesítés eredménye	-100	2 pont
Askøy osztaléka	-15	2 pont
Askøy eredményéből részesedés, halmozott (SOPIA')*	36	2 pont
Készlet értékesítés miatti eredmény korrekció (társult)**	-30	2 pont
Konszolidált eredménytartalék:	<u>34 391</u>	

* $240 \div 2 \times 30\% = 36$.

** $(200 - 100) \times 30\% = 30$. Ez szerepel a SOPIA értékben.

A W2-ben szereplő # vel jelölt módosítást itt is megteheti a jelölt (a végeredményre hatása nincs!).
Lásd 2. oldal.

	(W6) Forgóeszközök és rövid lejáratú kötelezettségek						
	Készlet	Vevő-követelés	Egyéb követelés	Pénz-eszköz	Szállítók	Egyéb rlk.	Függő köt. (per)
H egyedi érték	7 000	4 500	6 000	2 000	6 000	4 000	1 p
S egyedi érték	5 000	7 000	4 000	3 000	10 000	900	1 p
FSA készlet @R	0						
FSA függő k.							500
Kiszűrés ért.	75						1 p
Kiszűrés társult	-30						1 p
Eliminálás		-500			-500		1 p
Konszolidált:	<u>12 045</u>	<u>11 000</u>	<u>10 000</u>	<u>5 000</u>	<u>15 500</u>	<u>4 900</u>	<u>500</u>

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(W7) Befektetett eszközök és hosszú lejáratú kötelezettségek

	Immateriális eszközök	Tárgyi eszközök	Hosszú lejáratú kötelezettség
Helsinki egyedi érték	5 000	20 000	10 000
Stockholm egyedi érték	2 000	12 000	2 100
Immateriális eszköz FSA	2 700		
Ingatlan FSA		2 300	
Tárgyi eszköz URP ²		-100	
Tárgyi eszköz écs mód.		25	
Konszolidált:	<u>9 700</u>	<u>34 225</u>	<u>12 100</u>

1 p

1 p

1 p

1 p

(W8) Társult vállalkozás

Goodwill számítása:

	Tárgyi eszközök
Nettó eszköz @A [1010 + 320] x 30%	399
Befektetés a mérlegben	400
Goodwill:	<u>1</u>

De ez marad a részesedés értékén.

1 pont

	Tárgyi eszközök
Társult mérlegben	400
Osztalék le	-15
SOPIA''	36
Konszolidált:	<u>421</u>

1,5 p

1,5 p

² URP = Nem realizált eredmény.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Helsinki Csoport konszolidált mérlege 2016. december 31. napjára (adatok Mft-ban)

Goodwill	(W3)	5 000
Társult vállalkozás	(W8)	421
Tárgyi eszközök	(W7)	34 225
Immateriális eszközök	(W7)	9 700
		<u>49 346</u>
Készletek	(W6)	12 045
Vevőkövetelések	(W6)	11 000
Egyéb követelések	(W6)	10 000
Pénzeszközök és egyenértékeseik	(W6)	5 000
		<u>38 045</u>
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		<u>87 391</u>
Jegyzett tőke		10 000
Tőketartalék		10 000
Eredménytartalék	(W5)	34 391
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		54 391
Nem kontrolláló érdekeltség	(W4)	0
<i>Saját tőke összesen:</i>		<u>54 391</u>
Hosszú lejáratú kötelezettségek	(W7)	12 100
Szállítók	(W6)	15 500
Per miatti függő kötelezettség	(W6)	500
Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek	(W6)	4 900
<i>Kötelezettségek:</i>		<u>33 000</u>
SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:		<u>87 391</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

Hinta 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.

	Hinta	Szék (arányos)	Összesen	Osztalék eliminálás	Értékesítés	ÉCS	Értékvesztés elimináció + GW értékvesztés	Konszoli- dált
Árbevétel	40 000	12 000	52 000		-1 200			50 800
Közvetlen ráfordítások	-24 000	- 3 000	-27 000		+ 1040	-75		26 035
<i>Bruttó eredmény</i>	<i>16 000</i>	<i>9 000</i>	<i>25 000</i>					<i>24 765</i>
Adminisztratív ráfordítások	-2 800	-1 200	-4 000					- 4 000
Értékesítési ráfordítások	-1 200	-2 160	-3 360					-3 360
Goodwill értékvesztés			0				- 1 050	- 1 050
Egyéb bevételek	6 400	2 400	8 800					8 800
Egyéb ráfordítások	-1 200	-1 920	-3 120					-3 120
	<i>17 200</i>	<i>6 120</i>	<i>23 320</i>					<i>22 035</i>
Osztalékbevétel leányvállalattól	4 500	-	4 500	- 4 500				0
Befektetésre elszámolt érték.	-1 000	-	-1 000				1 000	0
<i>Adózás előtti eredmény</i>	<i>20 700</i>	<i>6 120</i>	<i>26 820</i>					<i>22 035</i>
Adórátfordítás	-1 700	-720	-2 420					-2 420
Nettó eredmény	19 000	5 400	24 400					19 615
<i>Anya tulajdonosaira jut:</i>								18 323,75
<i>Nem kontrolláló érdekeltségre jut:</i>								1 291,25
Egyéb átfogó eredmény	3 000	225	3 225					3 225
Teljes átfogó eredmény	<u>22 000</u>	<u>5 625</u>	<u>27 625</u>					<u>22 840</u>
<i>Anya tulajdonosaira jut:</i>								21 492,5
<i>Nem kontrolláló érdekeltségre jut:</i>								1 347,5

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

A nettó eredmény szétosztása:

	Egyedi eredmény	Módosítás	Módosított	Anya tulajdonosainak része	NCI része
Hinta	19 000	-1 050, - 4 500, 1000	14 450	14 450	0
Szék	5 400	-1200 + 1 040 -75	5 165	3 873,75	1 291,25
			19 615	18 323,75	1 291,25

Egyéb átfogó eredmény szétosztása

	Egyedi OCI	Módosítás	Módosított	Anya tulajdonosainak része	NCI része
Hinta	3 000	0	3 000	3 000	0
Szék	225	0	225	168,75	56,25
			3 225	3 168,75	56,25

Mindösszesen

22 840 21 492,5 1 347,5

(Minden tartalmilag helyes prezentálást fogadjunk el!)

A rendelkezésre álló 21 pont megosztása:

Kombinálás, jó arányosítással	3 pont
Értékesítés kiszűrése	3 pont
Osztalék elhagyása	2 pont
Értékvesztés elhagyása	2 pont
Goodwill leírása	2 pont
ÉCS korrekciója	2 pont
Anya tulajdonosai/NCI osztás (allokáció)	5 pont
Konszolidált eredménykimutatás (forma)	2 pont
Összesen:	21 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.

Konszolidált eredménytartalék levezetése:

	Eredménytartalék
Nyitó	17 500
Tárgyévi nettó eredmény	18 323,75
Osztalék	-10 000
Záró	25 823,75

A nyitó eredménytartalék csak az anyáé (nem volt több tagú a csoport az év elején). A tárgyévi nettó eredmény az OCI nélküli és csak az anyáé, osztalék csak az anyáé.

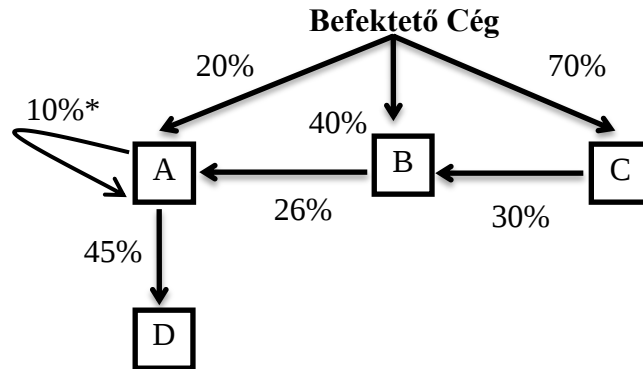
Minőségtől függően: [5 pont]

Javasolt megosztás: nyitó 1, eredmény 2, osztalék 2.

III. Kis példák

III/A. Rövid választ igénylő kérdés (kidolgozás időigénye: kb. 5 perc)

Vegye szemügyre a következő csoportszerkezetet!



*Saját részvény

A-nál: $(26\% + 20\%)/(100\% - 10\%) = 51,1\% \rightarrow$ a csoport tagja A is!

A Csoport tagjai: Befektető, A, B, C

Pontozás: A teljesen helyes megoldásra jár 5 pont. Részpont nehezen elképzelhető.

III/B. Ingatlanok

1/A Sub egyedi mérlege

Az IAS 40 szerinti befektetési célú ingatlannak minősül, valós értéken szerepel: **970 MFt**

2 pont

1/B Konszolidált mérlegben

Nem befektetési célú ingatlan a csoport szempontjából, így az IAS 16 szerinti bekerülési érték modell szerint kell számolni, azzal, hogy a csoporton belüli értékesítés eredményhatását semlegesíteni kell.

Vagyis: $700/35 = 20$ MFt az éves écs. Így: $700 - 20 =$ **680 MFt**.

2 pont

2/A Sub eredménykimutatásában

Sub eredménykimutatásában + **70 MFt** valós érték változás és – **65 MFt** bérleti díj.

2 pont

2/B Holding eredménykimutatásában

Az értékesítés eredményhatása szerepel **200 MFt, mint nyereség** és **65 MFt bérleti díj ráfordítás**.

2 pont

2/C Konszolidált eredménykimutatásban

Kizárólag az **értékcsökkenési leírás** szerepel **20 MFt** értékben (ráfordítás).

2 pont

IV. Tesztkérdések

1. Amennyiben két azonos csoportban lévő leányvállalat értékesít egymásnak, azt a konszolidált pénzügyi kimutatásokban...

- a. nem kell kiszűrni (eliminálni).
- b. a mérlegben szűrni (eliminálni) kell, az átfogó eredménykimutatásban nem.
- c. az átfogó eredménykimutatásban ki kell szűrni (eliminálni), a mérlegben nem.
- d. az átfogó eredménykimutatásban és a mérlegben is ki kell kiszűrni.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

2. A társult vállalkozások...

- a. által megállapított osztalékot a konszolidált eredménykimutatásban az eredmény javára kell elszámolni.
- b. által megállapított osztalékot a konszolidált eredménykimutatásban az egyéb átfogó eredmény javára kell elszámolni.
- c. által megállapított osztalékot a befektetés értékéből kell levonni.
- d. által megállapított osztalékot árbevétel korrekcióként kell kezelni.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

3. A goodwill...

- a. értékvesztési tesztet legalább háromévente el kell végezni.
- b. értékvesztését az eredmény terhére kell elszámolni minden helyzetben.
- c. értékvesztésének visszairását az eredmény javára kell elszámolni minden helyzetben.
- d. keletkezésének évében terheli az eredményt.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

4. A közös szerveződés...

- a. lehet közös vállalkozás.
- b. lehet közös tevékenység.
- c. lehet leányvállalat.
- d. lehet társult vállalkozás.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.

5. A nem kontrolláló érdekeltség...

- a. értéke az akvizíció napja után nem változhat.
- b. a részvényárfolyam függvényében változik időszakról-időszakra.
- c. azt fejezi ki, hogy mennyi pénzt kell kifizetni belátható időn belül a kisebbségi tulajdonosoknak.
- d. azt fejezi ki, hogy a (konszolidált mérlegben szereplő) nettó eszközöknek mekkora részét kontrollálja úgy az anyavállalat, hogy nem tulajdonolja azt.
- e. Nincs helyes válasz a) – d) válaszok között.