

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-58/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. május 17. 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. május 17. 8:00 óra**

P. H.

**2017. május**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

# I. Hankosz és Santosz – 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: H (AV) - 70% - S (LV)

[1 pont]

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

[10 pont]

|                                                     | Akvizíciókor | Fordulónapon | [pont] |
|-----------------------------------------------------|--------------|--------------|--------|
| Jegyzett tőke                                       | 1 600        | 1 600        | [2]    |
| Eredménytartalék                                    | 500          | 1 200        | [2]    |
| Akvizíciós számvitel (Ingatlan)                     | +400         | +380         | [2]    |
| Befektetési c. ingatlan                             | -            | -40          | Msz6   |
| <b>Nettó eszközök</b>                               | <b>2 500</b> | <b>3 140</b> |        |
| <b>Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:</b>        | <b>+640</b>  |              |        |
| Ebből az anyavállalatot illeti (70%):               | +448         |              | [1]    |
| Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (30%): | +192         |              | [1]    |

Sem a (3), sem a (4) számú kiegészítő információ nem igényel módosítást a LV nettó eszközei tekintetében, mivel a (3)-as pont szerinti alapkutatás nem aktiválható (nem felel meg az eszköz definíciójának), a (4)-es pont szerinti függő kötelezettség pedig a megbízható becslés hiánya miatt szintén nem passziválható. Amennyiben ezeket a tételeket a vizsgázó felveszi a nettó eszközök közé 1-1 pontot veszít. [A helyes magyarázatért: 2 pont]

(Msz3) Goodwill (GW)

[2 pont]

|                                    |        |                |     |
|------------------------------------|--------|----------------|-----|
| Vételár készpénzben                | 1 400  |                | [1] |
| Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2) | -1 750 | (=2 500 x 0,7) | [1] |
| Negatív GW az akvizíciókor         | -350   |                |     |

Negatív goodwill keletkezik az ügyleten, amit a csoport eredménytartalékának meghatározásánál kell figyelembe venni. (A GW értékvesztésének kérdése így értelemszerűen nem jöhet szóba.)

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

[2 pont]

|                             |            |                       | [pont] |
|-----------------------------|------------|-----------------------|--------|
| NKÉ akvizíciókor (Msz2)     | 750        | (=2 500 x 0,3)        | [1]    |
| Nettóeszköz-változás (Msz2) | 192        | (=+640 x 0,3)         | [1]    |
| <b>NKÉ a fordulónapon</b>   | <b>942</b> | <b>(=3 140 x 0,3)</b> |        |

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

**(Msz5) Csoport eredménytartáléka – számítás soronként 2 pont**

**[10 pont]**

|                                           |              | <b>[pont]</b> |
|-------------------------------------------|--------------|---------------|
| Anyavállalat eredménytartáléka            | 1 300        | <b>[2]</b>    |
| Leányvállalat nettóeszköz-változás (Msz2) | +448         | <b>[2]</b>    |
| Negatív GW (Msz3)                         | +350         | <b>[2]</b>    |
| Közbenső eredmény (készlet)*              | -300         | <b>[2]</b>    |
| Közbenső eredmény (ingatlan)*             | -65          | <b>[2]</b>    |
| <b>Csoport eredménytartáléka</b>          | <b>1 733</b> |               |

**\*: Lásd Msz6!**

**(Msz6) Közbenső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók)**

**[8 pont]**

- Készlet értékesítése AV → LV relációban: [4 pont]

| Tétel          | Hankosz | Santosz | Módosítás            | Konszolidált érték |
|----------------|---------|---------|----------------------|--------------------|
| Árbevétel      | 1200    | X       | -1200                | X                  |
| Közvetlen ráf. | 800     | 300     | -800 -(300/1200)x400 | -200               |
| Eredmény       | +400    | X-300   |                      | X-200              |
| Készlet        | 900     |         | <b>-300 (→ Msz5)</b> | 600                |

**Nem elvárás, hogy a vizsgázó táblázatos formában vezesse le a kiszűrendő közbenső eredményt. Minden megoldásforma elfogadható, mely a fenti eredményre vezet.**

- A befektetési c. ingatlan kezelése: [4 pont]
  - A befektetési c. ingatlan a csoport szempontjából saját használatúnak minősül, így azt az ingatlanok, gépek mérlegsoron indokolt kimutatni, aktualizált bekerülési értéken, amely jelen esetben az eredeti vételár, 195 MFt.
  - Az egyedi kimutatásokban szereplő érték (300 MFt) és a konszolidált érték különbsége (-105 MFt) részben a csoport eredménytartálékát módosítja (csoporton belüli értékesítés: -65 MFt), tekintettel arra, hogy az eszköz eredetileg az AV-ban jelent meg.
  - A befektetési c. ingatlan valós értékre történő átértékelésével a LV nettó eszközeinél kell módosítani (-40 MFt) **Msz2.**

# KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

## (Msz7) Az egyes mérlegtételek alakulása, adósságkonszolidálás – oszloponkénti pontozás [12 pont]

|                              | <b>Ingatlanok, gépek</b> | <b>Bef. c. ingatlan</b> | <b>Készletek</b> | <b>Követelések</b> | <b>Pénzeszközök</b> | <b>Szállítók és ...</b> |
|------------------------------|--------------------------|-------------------------|------------------|--------------------|---------------------|-------------------------|
| Hankosz egyedi               | 1500                     | -                       | 2 000            | 500                | 1 350               | 300                     |
| Santosz egyedi               | 200                      | 300                     | 1 000            | 400                | 1 500               | 600                     |
| Akvizíciós szv. (Ingatlan)   | +380                     |                         |                  |                    |                     |                         |
| Bef. c. ingatlan rendezése   | +300<br>-105             | -300                    |                  |                    |                     |                         |
| Közbenső eredmény (készlet)  |                          |                         | -300             |                    |                     |                         |
| Úton lévő pénz               |                          |                         |                  |                    | +100                |                         |
| Adósság konszolidálás        |                          |                         |                  | -600               |                     | -500                    |
| <b>Konszolidált egyenleg</b> | <b>2 275</b>             | <b>0</b>                | <b>2 700</b>     | <b>300</b>         | <b>2 950</b>        | <b>400</b>              |
|                              | <b>[3 pont]</b>          | <b>[1 pont]</b>         | <b>[2 pont]</b>  | <b>[2 pont]</b>    | <b>[2 pont]</b>     | <b>[2 pont]</b>         |

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

[Tekintettel arra, hogy az anyavállalatnak a fordulónapi egyedi mérlegben kimutatott követelése (500 MFt) nem volt elég a szöveg szerint szükséges kiszűrés (600 MFt) fentiek szerinti elvégzéséhez, elképzelhető, hogy a vizsgázó csak 500 MFt-ot szűrt ki a követelések közül, és 400 MFt-ot a szállítók közül (a pénzeszközök 100-zal való megnövelése mellett). Ez is teljes pontértékű megoldásnak számít. Ekkor a követelések konszolidált egyenlege: 400 MFt, a szállítóké 500 MFt.

Amennyiben a vizsgázó a felismert probléma alapján más – elfogadható – feltételezéssel élt, és aszerint hajtotta végre az adósságkonszolidációt, a megoldást szintén teljes pontértékűnek kell elfogadni.]

# KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

|                                                    |        |              |
|----------------------------------------------------|--------|--------------|
| Ingatlanok, gépek                                  | (Msz7) | 2 275        |
| Immateriális eszközök                              |        | 250          |
| <i>Befektetett eszközök</i>                        |        | 2 525        |
| Készletek                                          | (Msz7) | 2 700        |
| Követelések                                        | (Msz7) | 300          |
| Pénzeszközök                                       | (Msz7) | 2 950        |
| <i>Forgóeszközök:</i>                              |        | 5 950        |
| <b>ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:</b>                          |        | <b>8 475</b> |
|                                                    |        |              |
| Jegyzett tőke                                      |        | 5 000        |
| Eredménytartalék                                   | (Msz5) | 1 733        |
| <i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i> |        | 6 733        |
| Nem kontrolláló érdekeltség                        | (Msz4) | 942          |
| <i>Saját tőke összesen:</i>                        |        | 7 675        |
| <i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>            |        | 400          |
|                                                    |        |              |
| Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek      | (Msz7) | 400          |
| <i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>             |        | 400          |
| <i>Kötelezettségek:</i>                            |        | 800          |
| <b>FORRÁSOK ÖSSZESEN:</b>                          |        | <b>8 475</b> |

**A megfelelő mérlegképért: [5 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: **50 pont**

# KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

## II. Hear, Sear és Tear (maximális pontszám: 20 pont)

Hear 20X1. július 1-jén megvásárolta Sear részvényeinek 80%-át, amivel megszerezte az ellenőrzést Sear felett. A 20X1. december 31-i IFRS szerinti egyedi eredménykimutatásaikból a következők ismertek:

| <u>Eredménykimutatás</u>                  | <i>Hear</i>  | <i>Sear</i>  | <i>Összegzés</i> | <i>adatok millió Ft-ban (MFt)</i> |          |          |          |          | <i>Konszolidált érték</i> |
|-------------------------------------------|--------------|--------------|------------------|-----------------------------------|----------|----------|----------|----------|---------------------------|
|                                           |              |              |                  | (1) [2p]                          | (2) [3p] | (3) [2p] | (4) [2p] | (5) [3p] |                           |
| Árbevétel                                 | 10 000       | 6 000        | +13 000          |                                   | -400     |          |          |          | 12 600                    |
| Közvetlen ráfordítások                    | 3 500        | 1 200        | 4 100            |                                   | -375     |          |          |          | 3 725                     |
| <b>Bruttó eredmény</b>                    | <b>6 500</b> | <b>4 800</b> | <b>8 900</b>     |                                   |          |          |          |          | <b>8 875</b>              |
| Igazgatási és értékesítési ráfordítások   | 1 500        | 800          | 1 900            |                                   |          |          |          |          | 1 900                     |
| Goodwill értékvesztése                    |              |              |                  | -50                               |          |          |          |          | 50                        |
| .....                                     |              |              |                  |                                   |          |          |          |          |                           |
| Egyéb bevételek/ráfordítások              | +400         | -500         | +150             |                                   |          | -30      |          |          | +120                      |
| <i>Eredmény kamatok és osztalék előtt</i> | <i>5 400</i> | <i>3 500</i> | <i>7 150</i>     |                                   |          |          |          |          | <i>7 045</i>              |
| Részesedés társult váll. eredményéből     |              |              |                  |                                   |          |          |          | +270     | 270                       |
| Kapott osztalékok                         | +200         | -            | 200              |                                   |          |          | -80      | -90      | 30                        |
| Egyéb pénzügyi bevételek/ráfordítások     | +100         | +100         | +150             |                                   |          |          |          |          | +150                      |
| <b>Adózás előtti eredmény</b>             | <b>5 700</b> | <b>3 600</b> | <b>7500</b>      |                                   |          |          |          |          | <b>7 495</b>              |
| Jövedelemadó                              | 500          | 300          | 650              |                                   |          |          |          |          | 650                       |
| <b>Nettó eredmény</b>                     | <b>5 200</b> | <b>3 300</b> | <b>6 850</b>     | -50                               | -25      | -30      | -80      | -90+270  | <b>6 845</b>              |
| ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény          |              |              | 6 520*           | -50                               | -20      | -24      | -80      | -90+270  | <b>6 526</b>              |
| ebből NKÉ-re jutó eredmény                |              |              | 330**            |                                   | -5       | -6       |          |          | <b>319</b>                |
| Egyéb átfogó eredmény                     | 400          | 100          | 450              |                                   |          |          |          |          | 450                       |
| <b>Teljes átfogó eredmény</b>             | <b>5 600</b> | <b>3 400</b> | <b>7 300</b>     |                                   |          |          |          |          | <b>7 295</b>              |
| ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény          |              |              | 6 960***         |                                   |          |          |          |          | <b>6 966</b>              |
| ebből NKÉ-re jutó eredmény                |              |              | 340****          |                                   |          |          |          |          | <b>329</b>                |

*Az időarányos összegzés pontértéke 2 pont, a konszolidációs szűrést kívánó tételek pontértéke a megoldó táblázat fejlécében került feltüntetésre, összesen 12 pont. A konszolidációs módosítások előtti eredménymegosztás levezetése (\*-gal jelölt tételek) az eredménymegosztásnál szerepel.*

**Az egyes módosítások részletezése:**

**(Msz1) Goodwill értékvesztése**

- Új kimutatás tételként szerepeltetendő. [AV-i módosítás]

**(Msz2) Készletértékesítés**

- A csoporton belüli értékesítés miatt az árbevételből 400 MFt-ot, a közvetlen ráfordítások közül 300 MFt-ot ki kell szűrni. A tranzakción 100 MFt közbenső eredmény keletkezett.
- Az értékesített készlet  $\frac{3}{4}$ -e került kibocsátásra a csoporton kívülre, ezáltal a keletkezett közbenső eredmény  $\frac{3}{4}$ -e (75 MFt) a közvetlen ráfordításokat csökkenti. [LV-i módosítás]

**(Msz3) Előnytelen szerződés**

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

**(Msz4) Leányvállalattól kapott osztalék**

- A leányvállalat által fizetett, az anyára jutó osztalékot ( $=100 \times 0,8$  MFt) ki kell szűrni. [AV-i módosítás]

**(Msz5) 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:  $900 \times 0,3 = 270$  MFt.
  - Befektetőre jutó, elszámolt osztalékot ( $300 \times 0,3 = 90$  MFt) az eredményből ki kell kiszűrni, a kétszeres számbavétel elkerülése érdekében. [AV-i módosítás]

# KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

## Az eredmény megosztása [6 pont]

|                                            | Anyavállalati<br>tulajdonosokra jutó | Nem kontrolláló<br>érdekeltségekre jutó | Összesen     |
|--------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------------|--------------|
| Hear nettó eredménye                       | 5 200*                               | -                                       |              |
| Sear nettó eredménye                       | 1 320*                               | 330**                                   |              |
| (Msz1) miatti korrekció                    | -50                                  | -                                       |              |
| (Msz2) miatti korrekció                    | -20                                  | -5                                      |              |
| (Msz3) miatti korrekció                    | -24                                  | -6                                      |              |
| (Msz4) miatti korrekció                    | -80                                  | -                                       |              |
| (Msz5) miatti korrekció                    | -90+270                              | -                                       |              |
| <b>Összesen nettó eredmény</b>             | <b>6 526</b>                         | <b>319</b>                              | <b>6 845</b> |
| Hear egyéb átfogó<br>eredménye             | 400***                               | -                                       |              |
| Sear egyéb átfogó<br>eredménye             | 40***                                | 10****                                  |              |
| <b>Összesen teljes átfogó<br/>eredmény</b> | <b>6 966</b>                         | <b>329</b>                              | <b>7 295</b> |

\*:  $3\,300 \times 0,5 \times 0,8 = 1\,320$ , ez alapján a konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó nettó eredmény:  $5\,200 + 1\,320 = 6\,520$ .

\*\* :  $3\,300 \times 0,5 \times 0,2 = 330$ , ami egyben a konszolidációs módosítások előtti NKÉ-re jutó nettó eredmény.

\*\*\*:  $6\,520 + 440 = 6\,960$  a konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó teljes átfogó eredmény.

\*\*\*\*:  $330 + 10 = 340$  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.*

A II. feladat pontszáma összesen: **20 pont**



## KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

### III. Teszt – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 30 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.  | A leányvállalatok pénzügyi kimutatásainak a konszolidált beszámoló beszámolási (prezentációs) pénznemére történő átszámítása során keletkező különbözetet a nettó eredményben kell elszámolni, és az a konszolidált eredménytartalékban jelenik meg. |      | X     |
| 2.  | Eszközvásárlás ( <i>asset acquisition</i> ) esetén csak goodwill keletkezhet, negatív goodwill nem.                                                                                                                                                  |      | X     |
| 3.  | A másik gazdálkodó feletti ellenőrzés megítélése során a potenciális szavazati jogok közül csak a ténylegesen gyakorolhatóakat (amelyek esetében megvan a képesség a gyakorlásra) kell figyelembe venni.                                             | X    |       |
| 4.  | A társult vállalkozásokban lévő befektetés mérlegértéke tartalmazza a kapcsolódó goodwill összegét is.                                                                                                                                               | X    |       |
| 5.  | A goodwill értékvesztése az évközi kimutatásokban sem írható vissza.                                                                                                                                                                                 | X    |       |
| 6.  | Speciális helyzetben társult vállalkozások esetében is sor kerülhet a társult vállalkozások teljes körű konszolidálására.                                                                                                                            |      | X     |
| 7.  | Az IFRS-ek rendszerében a 'csoport' tagjai az anyavállalat, a leányvállalatok és a közös vállalkozások.                                                                                                                                              |      | X     |
| 8.  | A konszolidált beszámoló mérlege nem tartalmazhat leányvállalat osztalékfizetéséből származó kötelezettséget.                                                                                                                                        |      | X     |
| 9.  | Leányvállalatok teljes körű konszolidálásba történő első bevonásakor a leányvállalat eredményét időarányosan, az akvizíció időpontjától lehet a konszolidált eredmény részeként figyelembe venni.                                                    | X    |       |
| 10. | A társult vállalkozások eredményéből való részesedést a tényleges tulajdon alapján kell megállapítani.                                                                                                                                               | X    |       |
| 11. | Az IFRS-ek rendszerében a társult vállalkozásokban lévő részesedés értékvesztése nem értelmezhető.                                                                                                                                                   |      | X     |
| 12. | A közös ellenőrzés az ellenőrzés olyan szerződéses megosztása, mely minden döntés során konszenzust kíván meg az ellenőrzést gyakorlóktól.                                                                                                           |      | X     |
| 13. | A közös tevékenység a közös megállapodásnak az a fajtája, melyben a közös ellenőrzést gyakorlók a megállapodás nettó eszköz értékéből való részesedésre jogosultak.                                                                                  |      | X     |
| 14. | A strukturált gazdálkodó olyan gazdálkodó, amelynél az ellenőrzés nem szavazati vagy hasonló jogok alapján dől el, hanem a releváns tevékenységek irányítása szerződéses alapon nyugszik.                                                            | X    |       |
| 15. | Az IAS 24 standard kapcsolt felekre vonatkozó közzétételi követelményeit csak a konszolidált beszámoló összeállítása során kell alkalmazni.                                                                                                          |      | X     |

**HELYES VÁLASZONKÉNT 2 PONT, ÖSSZESEN 30 PONT.**