

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-133/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. október 3. 10:00 óra

Minősítő neve: Mészáros László

Beosztása: főosztályvezető

Készült: 1 eredeti és 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. október 3. 8:00 óra

P. H.

2017. október

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Évszakok – 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: A (AV) - 90% - L (LV)
- 25% - T (TV)

[2 pont]

(Msz2) Szeles Ősz (LV) nettó eszközei (közberső eredmény nélkül)

[10 pont]

	Akvizíciókor	Fordulónapon	[pont]
Jegyzett tőke	2 000	2 000	[1]
Eredménytartalék	1 000	1 000	[1]
Akvizíciós számvitel (Szoftver)	+500	+450*	[2]
Akvizíciós számvitel (Peres ügy)	-200	-**	[2]
Nettó eszközök	3 300	3 450	
Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:	+150		
Ebből az anyavállalatot illeti (90%):	+135		[1]
Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (10%):	+15		[1]

* Értékcsökkenés a szoftverre $500/5 \times 0,5 = 50$

** Mivel a peres ügy lezárult, az akvizíciókor felvett céltartalékot fel kell használni.

A munkavállalók tudása nem vehető fel eszközként, így a számítás során figyelmen kívül kell hagyni.

[2 pont]

Amennyiben a vizsgázó itt, nem pedig a nem kontrolláló érdekeltség és a csoport eredménytartalékának meghatározásánál veszi figyelembe a leányvállalattól kiszűrendő közberső eredményt, akkor az 1-1 pont értelemszerűen itt jár.

(Msz3) Goodwill (GW)

[10 pont]

A halasztott vételár elszámolása:

Nem szükséges, hogy a vizsgázó könyvelje is ezeket a lépéseket, azonban ezek hatásaival kell számolnia az egyes részfeladatokról ill. a mérleg összeállításakor. Jelen megoldásban az a függő vételárhoz kapcsolódó számításokért járó pontok itt kerültek feltüntetésre. Ha a vizsgázó máshol végzi el a mellékszámítást, ott vegyük figyelembe ezeket a pontokat! A könyvelési tételekért nem jár külön pont.

Akvizíciókor:

A halasztott vételárat valós értéken (diszkontált jelenértéken) kell felvenni az akvizíció napján. Számítás: $1\,210/1,1^2 = 1\,000$

[2 pont]

T Részesezés Szeles Őszben 1 000

K Halasztott vételár (hosszú l. köt.) 1 000

Msz8

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

A fordulónapon el kell számolni a diszkont lebontását (félévi) kamatként. Számítás: $1\ 000 \times 10\% \times 0,5 = 50$

[2 pont]

T Eredmény (AV)	50	
K Halasztott vételár (hosszú l. köt.)	50	Msz7 Msz8

A goodwill meghatározása:

			[pont]
Készpénz	2 000		[1]
Halasztott vételár valós értéke	1 000		[1]
Nettó eszközök akvizíciókor (Ms2)	-2 970	(=3 300 × 0,9)	[2]
GW az akvizíciókor	30		
GW értékvesztése*	20	(=30 - 10)	[2]
GW a fordulónapon	10		

*: Tekintettel arra, hogy a (9)-es pont szerint a GW megtérülő értéke 10 M Ft, 20 M Ft értékvesztés elszámolása szükséges.

(Ms4) Közbenső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók) [8 pont]

- Tárgyi eszköz értékesítése A → L relációban: [2+2 pont]

Az értékesítésen keletkezett közbenső eredmény: $116 - (120 - 20) = 16$ M Ft. A kiszűrés:

T Eredmény (AV)	16	
K Tárgyi eszköz	16	

A közbenső eredmény feloldása az értékcsökkenési leíráson keresztül történik. Figyelembe véve a hasznos élettartamot, a tárgyévben visszaforduló közbenső eredmény: $16/2 \times 3/12 = 2$ M Ft.

T Tárgyi eszköz	2	
K Eredmény (AV)	2	

Mivel a közbenső eredmény az anyavállalatban keletkezett, a kiszűrt közbenső eredményből nem kell a nem kontrolláló érdekeltségre is osztani.

- Szolgáltatás értékesítése L → A relációban: [2+2 pont]

Az értékesítésen keletkezett közbenső eredmény $520 - 500 = 20$ M Ft, amely egy még folyamatban lévő fejlesztés aktivált értékét növelte. A kiszűrés:

T Eredmény (LV)	20	
K Immateriális eszköz	20	

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Mivel a közbenső eredmény a leányvállalatban keletkezett, a kiszűrt közbenső eredményt meg kell osztani az anyavállalat tulajdonosai és a nem kontrolláló érdekeltség között:

- az anyavállalat tulajdonosaira jut: $-20 \times 90\% = -18$ M Ft, ☞Msz7
- a nem kontrolláló érdekeltségre: $-20 \times 10\% = -2$ M Ft. ☞Msz6

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

Megjegyzés: A (7)-es pontbeli kamat miatt nincs szükség korrekcióra, mivel az csoportszinten nem változtatja meg az eredményt (hozam-ráfordítás konszolidálás).

(Msz5) Trópusi Nyár (TV) mérlegértékének meghatározása [4 pont]

			[pont]
TV bekerülési értéke	220		[2]
Részesedés TV nettó eredményéből	-5	(= $-20 \times 0,25$)	[2]
TV-ban lévő befektetés a fordulónapon	215		

(Msz6) Nem kontrolláló érdekeltség (NKÉ) [3 pont]

			[pont]
NKÉ akvizíciókor (Msz2)	330	(= $3\,300 \times 0,1$)	[1]
Nettóeszköz-változás (Msz2)	+15	(= $+150 \times 0,1$)	[1]
Közbenső eredmény (Msz4)	-2	(= $-20 \times 0,1$)	[1]
NKÉ a fordulónapon	343		

Teljes értékű megoldásnak számít az is, ha valaki az Msz2-re hivatkozva egyetlen lépésben számítja ki a táblázat első két sorát. Az is elfogadható, ha a vizsgázó a leányvállalattól kiszűrendő közbenső eredménnyel már MSz2-nél számol, ekkor a NKÉ egyetlen lépésben is megkapható itt $[(3\,450 - 20) \times 0,1]$.

(Msz7) Csoport eredménytartaléka [8 pont]

		[pont]
Anyavállalat eredménytartaléka	9 500	[1]
Szeles Ősz nettóeszköz-változás (Msz2)	+135	[1]
Halasztott vételár kamata (Msz3)	-50	[1]
Goodwill értékvesztés (Msz3)	-20	[1]
Közbenső eredmény A → L (Msz4)	-14	[2]
Közbenső eredmény L → A (Msz4)	-18	[1]
Részesedés TV eredményéből (Msz5)	-5	[1]
Csoport eredménytartaléka	9 528	

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(Msz8) Az egyes mérlegtételek alakulása, adósságkonszolidálás

[10 pont]

	Tárgyi eszközök	Immateriális eszközök	Követelések	Rövid lej. kölcsön
Hideg Tél egyedi	17 000	24 000	5 500	-
Szeles Ősz egyedi	1 200	3 500	1 200	800
Akvizíciós szv. (szoftver)		+450		
Adósságkonszolidálás (kölcsön)			- 800	- 800
Közbenső eredmény (A → L)	-14			
Közbenső eredmény (L → A)		-20		
Konszolidált egyenleg	18 186	27 930	5 900	0
	[2 pont]	[2 pont]	[2 pont]	[2 pont]

	Jegyzett tőke	Hosszú lejáratú kötelezettségek
Hideg Tél egyedi	30 000	0
Szeles Ősz egyedi	2 000	0
Tőkekonszolidálás	-2 000	
Részvénykibocsátás		
Halasztott vételár		1 050
Konszolidált egyenleg	30 000	1 050
	[1 pont]	[1 pont]

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

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Hideg Tél csoport, konszolidált mérleg, 20X1.12.31. (adatok M Ft-ban)

Részesedés társult vállalkozásban	(Msz5)	215
Goodwill	(Msz3)	10
Immateriális eszközök	(Msz8)	27 930
Tárgyi eszközök	(Msz8)	18 186
<i>Befektetett eszközök:</i>		<u>46 341</u>
Készletek		1 200
Követelések	(Msz8)	5 900
Pénzeszközök		2 280
<i>Forgóeszközök:</i>		<u>9 380</u>
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		55 721
Jegyzett tőke	(Msz8)	30 000
Tőketartalék		8 500
Eredménytartalék	(Msz8)	9 528
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		<u>48 028</u>
Nem kontrolláló érdekeltség	(Msz6)	343
<i>Saját tőke összesen:</i>		<u>48 371</u>
Függő vételár miatti kötelezettség	(Msz8)	1 050
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		<u>1 050</u>
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek		6 300
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		<u>6 300</u>
<i>Kötelezettségek:</i>		<u>7 350</u>
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		55 721

A megfelelő mérlegképert: [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: **60 pont**

II. Hónapok – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 25 pont)

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

(Msz1) Függő vételár elszámolása [2 pont]

- A függő vételárat valós értékre kell értékelni a fordulónapon, a különbözetet ($600 - 500 = +100$ M Ft) eredménnyel szemben kell elszámolni.
[AV-i módosítás]

(Msz2) Készletértékesítés [6 pont]

- A készletek értékesítésének árbevétele (1 200 M Ft) és elszámolt közvetlen költsége (1 500 M Ft) kiszűrendő. Az így kiszűrt közbenső eredmény: $1\,200 - 1\,500 = -300$ M Ft.
[LV-i módosítás]
- A kiszűrt közbenső eredményt az értékesítéskor kell feloldani, tehát ebben az évben $-300 \times 25\% = -75$ M Ft-ot. [LV-i módosítás]
- Az elszámolt leírás miatt a fennmaradó közbenső eredményt is ki kell vezetni, mivel a készleteknek nettó realizálható értéken kell megjelenni a konszolidált beszámolóban is. Eredményhatás: $-300 + 75 = -225$ M Ft. [LV-i módosítás]

(Msz3) Késedelmi kamat [2 pont]

- Mivel a leányvállalkozás nem számolta el a késedelmi kamatot, ezért azt fel kell venni a könyvekbe, ami a leányvállalati eredményt érinti. [LV-i módosítás]
- Ezt követően az egyező összegű egyéb bevétel és ráfordítás kiszűrése már hozam – ráfordítás konszolidálás, mely az eredmény megosztását nem érinti.

Azonos eredményre vezet, ha a vizsgáló az anyavállalat által elszámolt ráfordítást szűri ki, majd az eredménymegosztásnál mint leányvállalati korrekciót veszi figyelembe.

(Msz4) Szolgáltatásértékesítés csoporton belül [4 pont]

- A szolgáltatást árbevételként és közvetlen ráfordításként számolta el az anyavállalat, ennek megfelelően az árbevételt 500 M Ft-tal, míg a közvetlen ráfordításokat 450 M Ft-tal kell csökkenteni.
- A közbenső eredménnyel az elszámolt igazgatási ráfordítást kell korrigálni, így az igazgatási ráfordítások között valóban csak a bekerülési költség ($500 - 50 = 450$ M Ft) jelenik meg csoportszinten.
- Az eredmény megosztásánál nem kell a tétellel számolni (gyakorlatilag hozam-ráfordítás konszolidálás).

(Ms5) Leányvállalattól kapott osztalékelőleg [2 pont]

- Az osztalékelőleg nem érinti az eredményt, nincs vele teendő, az egyedi eredménykimutatásban szereplő kapott osztalék az egyéb (nem konszolidálandó) befektetésekből származik.

(Ms6) Eredmény megosztása [5+2 pont]

	Anyavállalati tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségre jutó	Összesen
Április nettó eredménye	3 740	-	3 740
Szeptember nettó eredménye*	680	170	850
(Ms1) miatti korrekció	+100	-	+100
(Ms2) miatti korrekció**	-	-	-
(Ms3) miatti korrekció***	+8	+2	+10
Összesen	4 528	172	4 700
Április egyéb átfogó eredménye	-300	-	-300
Szeptember egyéb átfogó eredménye****	40	10	50
Összesen	4 268	182	4 450

*: $1\,700 \times 0,5 \times 80\%$, illetve $1\,700 \times 0,5 \times 20\%$

** : Mivel a teljes közbenső eredmény feloldásra került, nincs megosztandó tétel.

***: $10 \times 80\%$, illetve $10 \times 20\%$

****: $100 \times 0,5 \times 80\%$, illetve $100 \times 0,5 \times 20\%$

Amennyiben a vizsgázó csak az 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

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

**Április csoport, konszolidált eredménykimutatás,
20X1.12.31. (adatok M Ft-ban)**

	<i>Április</i>	<i>Szeptember</i>	<i>Összegzés (időarányos!)</i>	<i>Konszolidációs módosítás</i>	<i>Konszolidált érték</i>
Árbevétel	21 000	9 000	25 500	-1 200 (Ms2) -500 (Ms4)	23 800
Közvetlen ráfordítások	-13 000	-5 000	-15 500	+1 500 - 75 - 225 (Ms2) +450 (Ms4)	-13 850
Bruttó eredmény	8 000	4 000	10 000		9 950
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	-4 500	-1 200	-5 100	+50 (Ms4)	-5 050
Egyéb bevételek / ráfordítások	+1 500	-700	1 150	+10 (Ms3) ±10 (Ms3)	1 160
Függő vételár	-	-	-	+100 (Ms1)	100
	5 000	2 100	6 050		6 160
Kapott osztalék	240	-	240		240
Egyéb pénzügyi bevételek/ráfordítások	-1 100	-200	-1 200		-1 200
Adózás előtti eredmény	4 140	1 900	5 090		5 200
Adó	-400	-200	-500		-500
Nettó eredmény	3 740	1 700	4 590		4 700
<i>ebből az anyavállalat tulajdonosaira jutó:</i>					4 528
<i>ebből a NKÉ-re jutó:</i>					172
Egyéb átfogó eredmény	-300	100	-250		-250
Teljes átfogó eredmény	3 440	1 800	4 340		4 450
<i>ebből az anyavállalat tulajdonosaira jutó:</i>					4 268
<i>ebből a NKÉ-re jutó:</i>					182

A helyes időarányos összegzésért: [2 pont]

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

III. Napok – MEGOLDÁS

a) A mérleg átszámítása forintra:

Az eszközök, kötelezettségek a záró árfolyamon; a saját tőke elemei historikus árfolyamon, az eredményt tartalmazó eredménytartalékot (egyszerűsítésként) a feladatban megadott időszaki átlagárfolyamon kell átszámítani. A két oldal különbségeként adódik a saját tőke részeként az átszámítási tartalék (más tartalmilag helyes elnevezés is elfogadható, pl. halmozott átváltási különbözet stb.).

Mérleg

Sunday

20X1. december 31.

adatok eFt-ban

	Tárgyév	Előző év		Tárgyév	Előző év
Tárgyi eszközök [1 pont]	$200 \times 350 = 70\,000$	$200 \times 340 = 68\,000$	Jegyzett tőke* [2 pont]	36 000	36 000
Készletek [1 pont]	$50 \times 350 = 17\,500$	$50 \times 340 = 17\,000$	Eredménytartalék** [2 pont]	34 750	17 500
Követelések [1 pont]	$20 \times 350 = 7\,000$	$20 \times 340 = 6\,800$	Átszámítási tartalék*** [2 pont]	-750	-2 500
Pénzeszközök [1 pont]	$30 \times 350 = 10\,500$	$30 \times 340 = 10\,200$	Hosszú lejáratú céltartalék [1 pont]	$50 \times 350 = 17\,500$	$50 \times 340 = 17\,000$
			Szállítók [1 pont]	$50 \times 350 = 17\,500$	$100 \times 340 = 34\,000$
ÖSSZESEN	105 000	102 000	ÖSSZESEN	105 000	102 000

* Jegyzett tőke alapításkori árfolyamon: $100 \times 360 = 36\,000$ eFt

** Eredménytartalék az egyes időszaki átlagárfolyamokon:

- 20X0. év: $50 \times 350 = 17\,500$ eFt
- 20X1. év: $17\,500 + 50 \times 345 = 34\,750$ eFt

*** Átszámítási tartalék különbségként:

- 20X0: $102\,000 - 36\,000 - 17\,500 - 17\,000 - 34\,000 = -2\,500$ eFt,
- 20X1: $105\,000 - 36\,000 - 34\,750 - 17\,500 - 17\,500 = -750$ eFt

b) Az átfogó eredménykimutatásban az átszámítási különbözet változása jelenik meg az egyéb átfogó eredmény részeként:

- 20X0: - 2 500 eFt
- 20X1: $-750 - (-2\,500) = +1\,750$ eFt

[3 pont]A III. feladat pontszáma összesen: **15 pont**