

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 49/4-33/2018.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2018. február 6. 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: 2018. február 6. 8:00 óra

P. H.

2018. február

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Alfa, Béta és Gamma – 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: Alfa (AV) - 60% - Béta (LV) Gamma (TV)

[1 pont]

(Msz2) Béta (LV) nettó eszközei

[10 pont]

	Akvizíciókor	Fordulónapon	[pont]
Jegyzett tőke	100	100	[1]
Eredménytartalék	140	200	[1]
Akvizíciós számvitel (Áruk)	+100	+50	[2]
Akvizíciós számvitel (szerződés)	+1 268	+1 110	[4]
Nettó eszközök	1 608	1 460	
Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:	-148		
Ebből az anyavállalatot illeti (60%):	-89		[1]
Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (40%):	-59		

A (3) számú kiegészítő információ nem igényel módosítást a LV nettó eszközei tekintetében, mivel a (3)-as pont szerinti vagyonelem nem aktiválható (nem felel meg az eszköz definíciójának). Amennyiben ezt a tételt a vizsgázó felveszi a nettó eszközök közé 1 pontot veszít **[A helyes magyarázatért: 1 pont]**

A (4)-es pont szerinti előnyös bérleti szerződés eszközként megjelenítendő. A valós értéke a szerződésből származó pénzáramtöbblet nettó jelenértéke, azaz $(600-200) \times 3,170 = 1268$ M Ft. A fordulónapi értéke a szerződés időtartamára számított lineáris leírással számítandó, azaz $1268 - (1268/4/2) = 1110$ M Ft.

(Msz3) Goodwill (GW)

[11 pont]

Ellenérték	1 200		
Nem kontrolláló érdekeltség valós értéke	800		
Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2)	-1608		
GW az akvizíciókor	392		[3]
Ebből az anyára jut	235	$= 1200 - 1608 \times 0,6$	
Ebből a NKÉ-re jut	157	$= 800 - 1608 \times 0,4$	
GW értékvesztése a fordulónapon	-90	$= -(692 - 602)$	[3]
Ebből az anyára jut	-54	$= -90 \times 235/392$ vagy $= -90 \times 0,6$	[2]
Ebből a NKÉ-re jut	-36	$= -90 \times 157/392$ vagy $= -90 \times 0,4$	[2]

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

GW a fordulónapon

302

=392-90 [1]

Mivel a (6)-os pont szerint a pénztermelő egység megtérülő értéke 602 MFt, a könyv szerinti értéke 692 MFt, és nincsenek sérült eszközök, ezért az elszámolandó 90 MFt értékvesztést a GW-ból kell elszámolni. Az értékvesztés megosztásánál a tulajdoni hányad arányos és a GW összetevők (anyára jutó – NKÉ-re jutó) szerinti arányban történő megosztás is teljes értékű megoldás, és jelen esetben azonos eredményre vezet.

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

[5 pont]

		[pont]
NKÉ valós értéke akvizíciókor	800	[1]
Nettóeszköz-változás (Msz2)	-59	[1]
GW értékvesztése (Msz3)	-36	[1]
Közbenső eredmény (készlet) (Msz6)	-80	[1]
Gammán keletkezett többlet (negatív GW) (Msz8)	40	[1]
NKÉ a fordulónapon	665	

(Msz5) Csoport eredménytartaléka – számítás soronként 2 pont

[12 pont]

		[pont]
Anyavállalat eredménytartaléka	1 200	[2]
Leányvállalat nettóeszköz-változás (Msz2)	-89	[2]
GW értékvesztése (Msz3)	-54	[2]
Gammán keletkezett többlet (negatív GW) (Msz8)	+60	[2]
Közbenső eredmény (készlet)*	-120	[2]
Közbenső eredmény (gép)*	-119	[2]
Csoport eredménytartaléka	878	

***: Lásd Msz6!**

(Msz6) Közbenső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók)

[8 pont]

- Készlet értékesítése LV → AV relációban: [4 pont]
Kiszűrendő közbenső eredmény a készletekből $(1000-600)/2=200$ MFt, ebből az anyára jut 120 MFt, a NKÉ-re jut 80 MFt. (Lásd (Msz5) és (Msz4))
- Esztergagép átadása AV → LV relációban: [4 pont]
Az esztergagép átadásán keletkezett közbenső eredmény $500-380=120$ MFt, a kiszűrendő közbenső eredmény az elszámolandó értékcsökkenés figyelembevételét követően $120-(120/10/12)=119$ MFt.

Minden megoldásforma elfogadható, mely a fenti eredményre vezet.

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

	Ingatlanok, gépek	Előnyös bérleti szerződés	Készletek	Követelések	Szállítók és ...
Alfa egyedi	1 500		2 000	1 000	800
Béta egyedi	800		1 000	800	2 700
Akvizíciós szv.		1110	+50		
Közbenső eredmény	-119		-200		
Adósság konszolidálás				-500	-500
Konszolidált egyenleg	2 181	1 110	2 850	1 300	3 000
	[1 pont]	[1 pont]	[1 pont]	[1 pont]	[1 pont]

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

(Msz8) Társult vállalkozás konszolidálása [4 pont]

Gammán $200 - (1000 \times 0,3) = -100$ MFt többlet (negatív GW) keletkezett, amit a tárgyidőszaki eredmény javára kell elszámolni. Mivel Gamma Béta társult vállalkozása, ezért a keletkezett többletet (negatív GW-t) meg kell osztani az anya és a NKÉ között, azaz 60 MFt az eredménytartalékba, 40 MFt a NKÉ értékébe kerül. Ezzel a Gammában lévő befektetés fordulónapi értéke $200 + 100 = 300$ MFt.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Alfa csoport, konszolidált mérleg, 20X1.12.31. (adatok Mft-ban)

Goodwill	(Msz3)	302
Befektetés Gammában	(Msz8)	300
Ingatlanok, gépek	(Msz7)	2 181
Előnyös bérleti szerződés (bérleti jog)	(Msz7)	1110
<i>Befektetett eszközök</i>		3 893
Készletek	(Msz7)	2 850
Követelések	(Msz7)	1 300
Pénzeszközök		500
<i>Forgóeszközök:</i>		4 650
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		8 543
Jegyzett tőke		4 000
Eredménytartalék	(Msz5)	878
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		4 878
Nem kontrolláló érdekeltség	(Msz4)	665
<i>Saját tőke összesen:</i>		5 543
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek	(Msz7)	3 000
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		3 000
<i>Kötelezettségek:</i>		3 000
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		8 543

A megfelelő mérlegképért: [4 pont]

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

Az I. feladat pontszáma összesen: **60 pont**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

II. Emu, Sonny és Cer (maximális pontszám: 25 pont)

Emu 20X1. június 30-án megvásárolta Sonny részvényeinek 60%-át, amivel megszerezte az ellenőrzést Sonny felett. A 20X1. december 31-i IFRS szerinti egyedi eredménykimutatásaikból a következők ismertek:

<u>Eredménykimutatás</u>			adatok millió Ft-ban (MFt)						Konszolidált érték
	Emu	Sonny	Összegzés [2p]	(1) [3p]	(2) [3p]	(3) [3p]	(4) [3p]	(5) [3p]	
Árbevétel	20 000	10 000	+25 000		-800				24 200
Közvetlen ráfordítások	10 000	5 000	12 500		-700=-500-300/3x2				11 800
Bruttó eredmény	10 000	5 000	12 500						12 400
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	2 000	1 000	2 500						2 500
Goodwill értékvesztése				-100					100
Egyéb bevételek/ráfordítások	+1 000	-500	+750						+750
Eredmény kamatok és osztalék előtt	9 000	3 500	10 750						10 550
Részesedés közös váll. eredményéből								+100	100
Kapott osztalékok	+160	-	160				-60	-50	50
Egyéb pénzügyi bevételek/ráfordítások	+140	+500	+390			62	+60		+512
Adózás előtti eredmény	9 300	4 000	11 300						11 212
Jövedelemadó	300	100	350						350
Nettó eredmény	9 000	3 900	10 950	-100	-100	62	0	+50	10 862
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			10 170*	-60	-60	62		+50	10 162
ebből NKÉ-re jutó eredmény			780*	-40	-40				700
Egyéb átfogó eredmény	500	100	550				0	+25	575
Teljes átfogó eredmény	9 500	4 000	11 500	-100	-100	62		+75	11 437
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			10 700*	-60	-60	62		+75	10 717
ebből NKÉ-re jutó eredmény			800*	-40	-40				720

A konszolidációs módosítások előtti eredménymegosztás levezetése (-gal jelölt tételek) az eredménymegosztásnál szerepel.*

Az egyes módosítások részletezése:

(Msz1) Goodwill értékvesztése

- Új kimutatás tételként szerepeltetendő. Mivel a NKÉ értékét valós értéken értékelik, ezért a GW értékvesztését meg kell osztani az AV és a NKÉ között. Az értékvesztés megosztásánál a tulajdoni hányad arányos és a GW összetevők (anyára jutó – NKÉ-re jutó) szerinti arányban történő megosztás is teljes értékű megoldás.

(Msz2) Készletértékesítés

- A csoporton belüli értékesítés miatt az árbevételből 800 MFt-ot, a közvetlen ráfordítások közül 500 MFt-ot ki kell szűrni. A tranzakción 300 MFt közbenső eredmény keletkezett. Mivel az értékesített készlet 2/3-a került kibocsátásra a csoporton kívülre, ezáltal a keletkezett közbenső eredmény 2/3-a (200 MFt) a közvetlen ráfordításokat csökkenti, így a készletekből kiszűrendő közbenső eredmény $300 - 200 = 100$ MFt. [LV-i módosítás]

(Msz3) Függő vételár

- A felvásárláskor felvett függő vételár mérlegértéke $100 \times 0,6209 = 62$ MFt. Mivel a fordulónapon rendelkezésre álló információk szerint ezt a vételárrészt már valószínűleg nem kell kifizetni, ezért az eredmény javára el kell számolni (valós értéke nulla). Teljes értékű megoldásként kell elfogadni azt is, ha a vizsgáló a tárgyidőszaki kamatráfordítást (valós értékre értékelést) és az így megnövelt kötelezettség értékének kivezetését külön tételként számolja el. [AV-i módosítás]

(Msz4) Leányvállalattól kapott osztalék

- A leányvállalat által jóváhagyott, az anyára jutó osztalékot ($100 \times 0,6 = 60$ MFt) ki kell szűrni. Az osztalékkövetelésre elszámolt 60 MFt értékvesztést vissza kell írni. [AV-i módosítás]

(Msz5) Közös vállalkozás eredménye

- Új sorként jelenik meg a konszolidált eredménykimutatásban a 'Részesedés közös vállalkozás eredményéből' sor, a következők szerint:
 - A közös vállalkozás adózott eredményéből a befektetőre jutó összeg: $200 \times 0,5 = 100$ MFt.
- A közös vállalkozás egyéb átfogó eredményéből a befektetőre jutó összeg: $50 \times 0,5 = 25$ MFt.
- Befektetőre jutó, elszámolt osztalékot ($100 \times 0,5 = 50$ MFt) az eredményből ki kell kiszűrni, a kétszeres számbavétel elkerülése érdekében. [AV-i módosítás]

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Az eredmény megosztása [8 pont] (Helyes tételenként 0,8 pont)

	Anyavállalati tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségekre jutó	Összesen
Emu nettó eredménye	9 000**	-	
Sonny nettó eredménye	1 170**	780***	
(Msz1) miatti korrekció	-60	-40	
(Msz2) miatti korrekció	-60	-40	
(Msz3) miatti korrekció	62	-	
(Msz4) miatti korrekció	-60+60	-	
(Msz5) miatti korrekció	-50+100	-	
Összesen nettó eredmény	10 162	700	10 862
Emu egyéb átfogó eredménye	500	-	
Sonny egyéb átfogó eredménye	30****	20*****	
(Msz5) miatti korrekció	25	-	
Összesen teljes átfogó eredmény	10 717	720	11 437

** : $3\,900 \times 0,5 \times 0,6 = 1\,170$, ez alapján a konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó nettó eredmény: $9\,000 + 1\,170 = 10\,170$.

*** : $3\,900 \times 0,5 \times 0,4 = 780$, ami egyben a konszolidációs módosítások előtti NKÉ-re jutó nettó eredmény.

**** : $100 \times 0,5 \times 0,6 = 30$ Sonny konszolidációs módosítások előtti AV-ra jutó egyéb átfogó eredménye.

***** : $100 \times 0,5 \times 0,4 = 20$ Sonny konszolidációs módosítások előtti NKÉ-re jutó egyéb átfogó eredménye.

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: 15 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 gazdálkodók a funkcionális pénznemüket szabadon választhatják meg, azonban a választást a számviteli politikában rögzíteni kell.		X
2.	Üzleti kombináció során a felvásárló kontrollt szerez egy üzlet felett.	X	
3.	A felvásárlási módszer szerint a felvásárló vállalkozás eszközeit az akvizíciókori valós értékre kell értékelni.		X
4.	A közös tevékenységben lévő eszközök mérlegértéke tartalmazza a kapcsolódó goodwill összegét is.		X
5.	A goodwill értékvesztése nem minden esetben az eredménytartálékba kerül, a nem kontrolláló érdekeltség részesedhet belőle.	X	
6.	A kontroll megítélése szempontjából hatalmat biztosító jogok csak a részesedésekhez kapcsolódó szavazati jogokból származhatnak.		X
7.	Az IFRS-ek rendszerében a 'csoport' tagjai az anyavállalat, a leányvállalat(ok) és a társult vállalkozás(ok).		X
8.	A konszolidált beszámolóban megjelenő jegyzett tőke nem tartalmazza a leányvállalat jegyzett tőkéjét.	X	
9.	Társult vállalkozások konszolidálásba történő első bevonásakor a társult vállalkozás bevételeit és ráfordításait csak az akvizíció (befolyásszerzés) időpontjától kell a konszolidált átfogó eredménykimutatásban tételesen megjeleníteni.		X
10.	A társult vállalkozások eredményéből való részesedés összegének megállapításakor a társult vállalkozáshoz kapcsolódó potenciális szavazati jogokat is figyelembe kell venni.		X
11.	Az IFRS-ek rendszerében a társult vállalkozások esetében a vállalatcsoporttal folytatott tranzakciókon keletkezett eredményt soha nem kell kiszűrni.		X
12.	Egy, a vállalatcsoporthoz kapcsolódó társult vállalkozás eredményéből egy leányvállalkozás nem kontrolláló érdekeltsége is részesedhet.	X	
13.	A közös ellenőrzés a közös megállapodásnak az a fajtája, melyben két tulajdonos egy társaságból 50-50%-ban részesedik.		X
14.	A vállalatcsoporton belül bérbeadott befektetési célú ingatlan a konszolidált beszámolóban is minden esetben befektetési célú ingatlanként jelenik meg.		X
15.	Az üzleti kombinációban keletkezett negatív goodwillt kötelezettségként kell kimutatni addig, amíg az nem realizálódik.		X

HELYES VÁLASZONKÉNT 1 PONT, ÖSSZESEN 15 PONT.