

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

PÉNZÜGYMINISZTERIUM

TÜK szám: 31/4-116/2022.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2022. október 19. 11:00 óra

Minősítő neve: Mészáros László

Beosztása: főosztályvezető

Készült: 1 eredeti és 0 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 vizsga ideje: 2022. október 19. 9:00 óra

P. H.

2022. október

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. UTS – MEGOLDÁS

A kidolgozás mellékszámításokra épül, de bármely más módszer (táblázatos, kontírozás stb.) elfogadható, a részpontok abban az esetben értelemszerűen járnak. A hibakövetkezményekéért ismételt pontlevonás nincs, tehát csak az eredeti hibánál veszít pontot a vizsgázó, a hibahatásoknál nem.

(Msz1) Csoportszerkezet: UTS (AV) - 75% - VGS (LV) [2 pont]
 - 25% - VK (KV)

(Msz2) VGS (LV) nettó eszközei (közbenső eredmény nélkül) [12 pont]

	Akviziókor	Fordulónapon	[pont]
Jegyzett tőke	2 000	2 000	[2]
Eredménytartalék	1 000	2 000	[2]
Akviziációs számvitel (Vevőkapcsolat)	+1 000	+900*	[2]
Akviziációs számvitel (Per)	-1 000	-1 000	[2]
Nettó eszközök	3 000	3 900	
Akviziáció utáni nettóeszköz-változás:		+900	
<i>Ebből az anyavállalatot illeti (75%):</i>		+675	[1]
<i>Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (25%):</i>		+225	[1]

* Értékcsökkenés a vevőkapcsolatokra $1\ 000/10 = 100$

A (4) pontbeli várható árbevétel növekedés nem vehető fel önálló 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 közbenső eredményt, akkor az 1-1 pont értelemszerűen itt jár.

(Msz3) Goodwill (GW) [5 pont]

Készpénz	3 000	[1]
Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2)	-2 250 (=3 000×0,75)	[2]
GW az akvizíciókor	750	
GW értékvesztése	-	[1]
GW a fordulónapon	750	

A kifizetett és átvett kölcsöntartozást nem kell figyelembe venni a vételár részeként, vagy ha figyelembe veszi a vizsgázó a számítás során, akkor a megszerzett nettó eszközt is ugyanennyivel kell növelni. [1 pont]

(Msz4) Közbenső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók) [8 pont]

- Készlet értékesítése A → L relációban:

Az értékesítésen keletkezett, a készletek értékében lévő közbenső eredmény: $4\,000 \times 10\% = 400$

T Eredmény (AV)	400		
K Készlet		400	[2 pont]

Mivel a közbenső eredmény az anyavállalatban keletkezett, a kiszűrt közbenső eredmény az anyavállalat tulajdonosaira jutó eredménytartalékot csökkenti. *Msz7*

[2 pont]

- Szolgáltatás értékesítése L → A relációban:

Az értékesítésen keletkezett közbenső eredmény $500 \times 10\% = 50$ M Ft; mivel ez az anya ráfordításként számolta el, nem érinti a mérleget.

[2 pont]

- Fizetett/kapott kamat

A (6)-os pontbeli kamat miatt nincs szükség korrekcióra, mivel az csoportszinten nem változtatja meg az eredményt (hozam-ráfordítás konszolidálás).

[2 pont]

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

(Msz5) VK (KV) mérlegértékének meghatározása [4 pont]

KV bekerülési értéke	200		[pont]
Részesedés KV nettó eredményéből	+5	(= $10 \times 0,5$)	[2]
KV-ban lévő befektetés a fordulónapon	205		

(Msz6) Nem kontrolláló érdekeltség (NKÉ)**[4 pont]**

			[pont]
NKÉ akvizíciókor (Msz2)	750	(=3 000×25%)	[2]
Nettóeszköz-változás (Msz2)	+225	(=+900×25%)	[2]
NKÉ a fordulónapon	975		

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 közbelső eredménnyel már MSz2-nél számol, ekkor a NKÉ egyetlen lépésben is megkapható itt.

(Msz7) Csoport eredménytartaléka**[4 pont]**

			[pont]
Anyavállalat eredménytartaléka	6 000		[1]
VGS nettóeszköz-változás (Msz2)	+675		[1]
Közbelső eredmény A → L (Msz4)	-400		[1]
Részesedés KV eredményéből (Msz5)	+5		[1]
Csoport eredménytartaléka	6 280		

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(Msz8) Az egyes mérlegtételek alakulása, adósságkonszolidálás

[16 pont]

	Tárgyi eszközök	Immateriális eszközök	Készletek	Követelések
UTS egyedi	51 000	4 000	21 000	13 000
VGS egyedi	200	40	7 000	7 000
Akvizíciós szv. (vevőkapcsolat)		900		
Adósságkonszolidálás (kölcson)				+ 1 000*
Adósságkonszolidálás (vevő-szállító)				-1 000
Közbenső eredmény (A → L)			-400	
Konszolidált egyenleg	51 200	4 940	27 600	13 900
	[1 pont]	[2 pont]	[2 pont]	[3 pont]

* Részesezésről átvezetve, majd kiszűrve.

	Rövid lej. kölcson	Szállítók	Jegyzett tőke	Tőketartalék	Céltartalékok
UTS egyedi	-	10 000	40 000	44 000	-
VGS egyedi	1 000	10 000	2 000		-
Tőkekonszolidálás			-2 000		
Adósságkonszolidálás (kölcson)	- 1 000				
Adósságkonszolidálás (vevő-szállító)		-6 100			
Akvizíciós szv. (hátrányos szerz.)					1 000
Konszolidált egyenleg	0	13 900	40 000	44 000	1 000
	[2 pont]	[2 pont]	[1 pont]	[1 pont]	[2 pont]

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

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

**UTS Csoport, konszolidált mérleg,
20X1.12.31. (adatok M Ft-ban)**

Részesedés közös vállalkozásban	(MsZ5)	205
Tárgyi eszközök	(MsZ8)	51 200
Goodwill	(MsZ3)	750
Egyéb immateriális eszközök	(MsZ8)	4 940
<i>Befektetett eszközök:</i>		<u>57 095</u>
Készletek	(MsZ8)	27 600
Követelések	(MsZ8)	13 900
Pénzeszközök		7 560
<i>Forgóeszközök:</i>		<u>49 060</u>
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		106 155
Jegyzett tőke	(MsZ8)	40 000
Tőketartalék	(MsZ8)	44 000
Eredménytartalék	(MsZ7)	6 280
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		<u>90 280</u>
Nem kontrolláló érdekeltség	(MsZ6)	975
<i>Saját tőke összesen:</i>		<u>91 255</u>
Céltartalékok	(MsZ8)	1 000
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		<u>1 000</u>
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek		13 900
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		<u>13 900</u>
<i>Kötelezettségek:</i>		<u>14 900</u>
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		106 155

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: **60 pont**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

II. VégEK MEGOLDÁS (Maximális pontszám: 25 pont)

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

<u>Eredménykimutatás</u>	Felvég	Alvég	Összegzés	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	adatok millió Ft-ban (MFt)	
									(6)	Konszolidált érték
Árbevétel	22 500	5 000	25 000			-500				24 500
Közvetlen ráfordítások	15 000	3 500	16 750			-400				16 350
Bruttó eredmény	7 500	1 500	8 250							8 150
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	2 500	580	2 790			-100				2 690
.....										
Goodwill értékvesztése					100					100
Egyéb bevételek/ráfordítások	+220	-50	195				+200			395
Kapott osztalékok	120	10	130						-120	10
Kapott kamatok	200	10	205					-25		180
Fizetett kamatok	200	50	225					-25		200
.....										
Adózás előtti eredmény	5 340	840	5 765							5 745
Jövedelemadó	500	100	550							550
Nettó eredmény	4 840	740	5 215							5 195
ebből: anyavállalat tul. jutó	4 840	444	5 065		-100	-	+200	-	-120	5 045
ebből: NKÉ-re jutó ...		296	150			-		-		150
Egyéb átfogó eredmény	+200	-	200	50						250
Teljes átfogó eredmény	5 040	740	5 415							5 445
ebből: anyavállalat tul. jutó	5 040	444	5 265	30	-100	-	+200	-	-120	5 215
ebből: NKÉ-re jutó ...		296	150	20		-		-		170

(MSz0) Összegzés [3 pont]

- AV+ LV/2, kivéve az osztalékok, mert az akvizíció utáni tétel a feladat szövege alapján.

(MSz1) FVTOCI részesedések átértékelése [2 pont]

- A részesedéseket valós értékre kell értékelni a fordulónapon, amit az egyéb átfogó eredménnyel szemben kell elszámolni.
[LV-i módosítás]

(MSz2) Goodwill értékvesztése [2 pont]

- A goodwill értékvesztése: $200-100 = 100$ M Ft. (Egyéb eredményben is bemutatatható.)
[AV-i módosítás]

(MSz3) Szolgáltatásértékesítés csoporton belül [4 pont]

- A szolgáltatást árbevételként és közvetlen ráfordításként számolta el a leányvállalat, ennek megfelelően az árbevételt 500 M Ft-tal, míg a közvetlen ráfordításokat 400 M Ft-tal kell csökkenteni.
- A közbenső eredménnyel az elszámolt igazgatási ráfordítást kell korrigálni, így az igazgatási ráfordítások között valóban a bekerülési költség ($500 - 100 = 400$ M Ft) jelenik meg csoportszinten.
- Összességében a tétel a nettó eredményt nem érinti.

(MSz4) Telek értékesítése [2 pont]

- A tárgyi eszköz értékesítésen keletkezett közbenső eredmény $600-800 = -200$ M Ft, egyéb eredménnyel szemben kell kiszűrni.
[AV-i módosítás]

(MSz5) Kamatok kiszűrése [2 pont]

- Kapott és fizetett kamat azonos összegben csökken (25 M Ft-tal), így nettó eredményt nem érint.

(MSz6) Osztalékok [3 pont]

- A leányvállalat által az anyának fizetett osztalékot ($200 \times 0,6 = 120$ M Ft) ki kell szűrni.
[AV-i módosítás]
- Az egyéb befektetésekre kapott osztalékot nem kell kiszűrni.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(Msz6) Eredmény megosztása

[5+2 pont, a táblázatban dőlt betűvel írt sorokra]

	Anyavállalati tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségre jutó	Összesen
<i>Felvég nettó eredménye</i>	4 840	-	4 840
<i>Alvég nettó eredménye*</i>	225	150	375
<i>(Msz2) miatti korrekció</i>	-100	-	-100
<i>(Msz3) miatti korrekció</i>	-	-	-
<i>(Msz4) miatti korrekció</i>	+200	-	+200
<i>(Msz5) miatti korrekció</i>	-	-	-
<i>(Msz6) miatti korrekció</i>	-120	-	-120
Összesen	5 045	150	5 195
<i>Felvég egyéb átfogó eredménye</i>	200	-	200
<i>Alvég egyéb átfogó eredménye</i>	-	-	-
<i>(Msz1) miatti korrekció</i>	30	20	50
Összesen	5 275	170	5 445

* $[(740-10)/2+10] \times 60\%$, ill. 40%

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.

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

III. Ende – MEGOLDÁS

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, illetve ennek változásaként az egyéb átfogó eredmény.

20X0:

- Eszközök: $100 \times 390 = 39\,000$ [1 pont]
- Kötelezettségek: $40 \times 390 = 15\,600$ [1 pont]
- Jegyzett tőke: $50 \times 380 = 19\,000$ [1 pont]
- Eredménytartalék: $10 \times 385 = 3\,850$ [1 pont]

- Átszámítási tartalék = átszámításból eredő egyéb átfogó eredmény:
 $39\,000 - 15\,600 - 19\,000 - 3\,850 = 550 \text{ eHUF}$ [3 pont]

20X1:

- Eszközök: $125 \times 410 = 51\,250$ [1 pont]
- Kötelezettségek: $50 \times 410 = 20\,500$ [1 pont]
- Jegyzett tőke: $19\,000$ [1 pont]
- Eredménytartalék: $3\,850 + 15 \times 400 = 9\,850$ [2 pont]

- Átszámítási tartalék: $51\,250 - 20\,500 - 19\,000 - 9\,850 = 1\,900 \text{ eHUF}$ [2 pont]

- Átszámításból eredő egyéb átfogó eredmény: $1\,900 - 550 = 1\,350 \text{ eHUF}$ [1 pont]

Bármely más formájú levezetés is elfogadható.

A III. feladat pontszáma összesen: **15 pont**