

# KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

**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**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

## I. Feladat

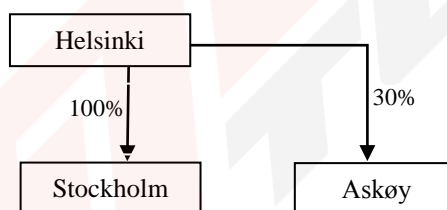
### Helsinki

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 értelemszerű 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 <sup>1</sup> készletek	300	0	1 pont
FSA márkanév*	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 écs különbözete***	X	25	2 pont
Áruértékesítés miatti korrekció****	X	75	2 pont
<b>Összesen (100%) – (nincs NCI)</b>	<b>20 000</b>	<b>24 600</b>	
<b>Akvizíció utáni tőkenövekmény (PAP)</b>		<b>4 600</b>	

\*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”:  $2\,500 - 200$ .

\*\*\* Többlet écs  $(400-300)/4 = 25$ .

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

☒ 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.

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

## KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

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]

Konzolidált eredménytartalék:

Helsinki eredménytartaléka	30 000	1 pont
Stockholm akvizíció utáni nyeresége (W2)	4 600	1 pont
Stockholm akvizíciójához 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

Konzolidált eredménytartalék: 34 391

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

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

A W2-ben szereplő # 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	1 p
Kiszűrés ért.	75							1 p
Kiszűrés társult	-30							1 p
Eliminálás		-500			-500			1 p
<b>Konzolidált:</b>	<b><u>12 045</u></b>	<b><u>11 000</u></b>	<b><u>10 000</u></b>	<b><u>5 000</u></b>	<b><u>15 500</u></b>	<b><u>4 900</u></b>	<b><u>500</u></b>	

## 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 <sup>2</sup>		-100	
Tárgyi eszköz écs mód.		25	
<b>Konszolidált:</b>	<b><u>9 700</u></b>	<b><u>34 225</u></b>	<b><u>12 100</u></b>

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
<b>Goodwill:</b>	<b><u>1</u></b>

De ez marad a részesedés értékén.

1 pont

	Tárgyi eszközök	
Társult mérlegben	400	
Osztalék le	-15	1,5 p
SOPIA''	36	1,5 p
<b>Konszolidált:</b>	<b><u>421</u></b>	

<sup>2</sup> 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>
<b>ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:</b>		<b><u>87 391</u></b>
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>
<b>SAJÁT TŐKE ÉS KÖTELEZETTSÉGEK:</b>		<b><u>87 391</u></b>

[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 szereplő 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>
Adóráfördítés	-1 700	-720	-2 420					-2 420
<b>Nettó eredmény</b>	<b>19 000</b>	<b>5 400</b>	<b>24 400</b>					<b>19 615</b>
<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
<b>Teljes átfogó eredmény</b>	<b>22 000</b>	<b>5 625</b>	<b>27 625</b>					<b>22 840</b>
<i>Anya tulajdonosaira jut:</i>								21 492,5
<i>Nem kontrolláló érdekeltségre jut:</i>								1 347,5

## KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

A nettó eredmény szétosztása:

	<b>Egyedi eredmény</b>	<b>Módosítás</b>	<b>Módosított</b>	<b>Anya tulajdonosainak része</b>	<b>NCI része</b>
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
			<b>19 615</b>	<b>18 323,75</b>	<b>1 291,25</b>

Egyéb átfogó eredmény szétosztása

	<b>Egyedi OCI</b>	<b>Módosítás</b>	<b>Módosított</b>	<b>Anya tulajdonosainak része</b>	<b>NCI része</b>
Hinta	3 000	0	3 000	3 000	0
Szék	225	0	225	168,75	56,25
			<b>3 225</b>	<b>3 168,75</b>	<b>56,25</b>
Mindösszesen			<b>22 840</b>	<b>21 492,5</b>	<b>1 347,5</b>

(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
Konzolidált eredménykimutatás (forma)	2 pont
<b>Összesen:</b>	<b>21 pont</b>

A mérlegnél leírt elveket kell itt is megfelelően alkalmazni a pontozás során. A fenti pontszámokat tovább bontani tartalmi (!) rész megoldás esetén lehet csak.

További útmutatás:

- a továbbvitt hibát „duplán” büntetni nem szabad, ha csak nem kivitelezhetetlen, akkor így kell eljárni: a hiba elvétésének 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 értelemeszerű módosítások figyelembevételével.

**Konszolidált eredménytartalék levezetése:**

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

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]**

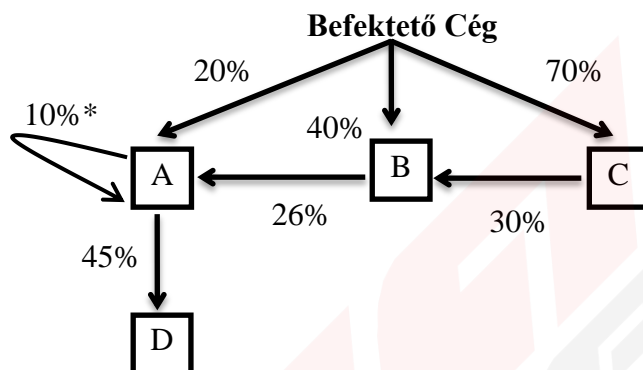
*Javasolt megosztás: nyitó 1, eredmény 2, osztalék 2.*



## 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.