

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

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
Nettó eszközök	2 500	3 140	
Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:	+640		
<i>Ebből az anyavállalatot illeti (70%):</i>	+448		[1]
<i>Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (30%):</i>	+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 alapkutató nem aktiválható (nem felel meg az eszköz definíciójának), a (4)-es pont szerinti függő kötelezettség pedig a megbízható becslés hiánya miatt szintén nem passzíválható. 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]
NKÉ a fordulónapon	942	(=3 140 x 0,3)	

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

(Ms5) Csoport eredménytartaléka – számítás soronként 2 pont

[10 pont]

		[pont]
Anyavállalat eredménytartaléka	1 300	[2]
Leányvállalat nettóeszköz-változás (Ms2)	+448	[2]
Negatív GW (Ms3)	+350	[2]
Közbenső eredmény (készlet)*	-300	[2]
Közbenső eredmény (ingatlan)*	-65	[2]
Csoport eredménytartaléka	1 733	

*: *Lásd Ms6!*

(Ms6) 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		-300 (→ Ms5)	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 mérleg soron 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 eredménytartalékát 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) **Ms2.**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

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

	Ingatlanok, gépek	Bef. c. ingatlan	Készletek	Követelések	Pénzeszközök	Szállítók és ...
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 -105	-300				
Közbenső eredmény (készlet)			-300			
Úton lévő pénz					+100	
Adósság konszolidálás				-600		-500
Konszolidált egyenleg	2 275	0	2 700	300	2 950	400
	[3 pont]	[1 pont]	[2 pont]	[2 pont]	[2 pont]	[2 pont]

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)**

Ingtatlanok, gépek	(Ms7)	2 275
Immateriális eszközök		250
<i>Befektetett eszközök</i>		2 525
Készletek	(Ms7)	2 700
Követelések	(Ms7)	300
Pénzeszközök	(Ms7)	2 950
<i>Forgóeszközök:</i>		5 950
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		8 475
Jegyzett tőke		5 000
Eredménytartalék	(Ms5)	1 733
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		6 733
Nem kontrolláló érdekeltség	(Ms4)	942
<i>Saját tőke összesen:</i>		7 675
<i>Hosszú lejáratú kötelezettségek:</i>		400
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek	(Ms7)	400
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		400
<i>Kötelezettségek:</i>		800
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		8 475

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>	Hear	Sear	Összegzés	adatok millió Ft-ban (MFt)					Konzolidált érték
				(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
Bruttó eredmény	6 500	4 800	8 900						8 875
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
Adózás előtti eredmény	5 700	3 600	7 500						7 495
Jövedelemadó	500	300	650						650
Nettó eredmény	5 200	3 300	6 850	-50	-25	-30	-80	-90+270	6 845
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			6 520*	-50	-20	-24	-80	-90+270	6 526
ebből NKÉ-re jutó eredmény			330**		-5	-6			319
Egyéb átfogó eredmény	400	100	450						450
Teljes átfogó eredmény	5 600	3 400	7 300						7 295
ebből AV-i tul.-ra jutó eredmény			6 960***						6 966
ebből NKÉ-re jutó eredmény			340****						329

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 időszaki 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 'Részesezés 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 tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségre 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	-	
Összesen nettó eredmény	6 526	319	6 845
Hear egyéb átfogó eredménye	400***	-	
Sear egyéb átfogó eredménye	40***	10****	
Összesen teljes átfogó eredmény	6 966	329	7 295

*: $3\,300 \times 0,5 \times 0,8 = 1\,320$, 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.