

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

## 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]
<b>Nettó eszközök</b>	<b>1 608</b>	<b>1 460</b>	
<b>Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:</b>		<b>-148</b>	
<i>Ebből az anyavállalatot illeti (60%):</i>		-89	[1]
<i>Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (40%):</i>		-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  $(600-200) \times 3,170 = 1268$  MFt. A fordulónapi értéke a szerződés időtartamára számított lineáris leírással számítandó, azaz  $1268 - (1268/4/2) = 1110$  MFt.

**(Msz3) Goodwill (GW)**

**[11 pont]**

Ellenérték	1 200		
Nem kontrolláló érdekeltség valós értéke	800		
Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2)	-1608		
GW az akvizíciókor	392		[3]
<i>Ebből az anyára jut</i>	235	=1200-1608x0,6	
<i>Ebből a NKÉ-re jut</i>	157	=800-1608x0,4	
GW értékvesztése a fordulónapon	-90	=- (692-602)	[3]
<i>Ebből az anyára jut</i>	-54	=-90x235/392 vagy =-90*0,6	[2]
<i>Ebből a NKÉ-re jut</i>	-36	=-90x157/392 vagy =-90*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.

### (Ms4) Nem kontrolláló érdekeltség (NKÉ) – soronként 2 pont [5 pont]

		[pont]
NKÉ valós értéke akvizíciókor	800	[1]
Nettóeszköz-változás (Ms2)	-59	[1]
GW értékvesztése (Ms3)	-36	[1]
Közbenső eredmény (készlet) (Ms6)	-80	[1]
Gammán keletkezett többlet (negatív GW) (Ms8)	40	[1]
<b>NKÉ a fordulónapon</b>	<b>665</b>	

### (Ms5) Csoport eredménytartáléka – számítás soronként 2 pont [12 pont]

		[pont]
Anyavállalat eredménytartáléka	1 200	[2]
Leányvállalat nettóeszköz-változás (Ms2)	-89	[2]
GW értékvesztése (Ms3)	-54	[2]
Gammán keletkezett többlet (negatív GW) (Ms8)	+60	[2]
Közbenső eredmény (készlet)*	-120	[2]
Közbenső eredmény (gép)*	-119	[2]
<b>Csoport eredménytartáléka</b>	<b>878</b>	

**\*: Lásd Msz6!**

### (Ms6) Közbenső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók) [8 pont]

- Készlet értékesítése LV → AV relációban: [4 pont]  
Kiszürendő közbenső eredmény a készletekből  $(1000-600)/2=200$  MFt, ebből az anyára jut 120 MFt, a NKÉ-re jut 80 MFt. (Lásd (Ms5) és (Ms4))
- Esztergagép átadása AV → LV relációban: [4 pont]  
Az esztergagép átadásán keletkezett közbenső eredmény  $500-380=120$  MFt, a kiszürendő közbenső eredmény az elszámolandó értékcsökkenés figyelembevételét követően  $120 \cdot (10/12)=119$  MFt.

**Minden megoldásforma elfogadható, mely a fenti eredményre vezet.**

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

	Ingat- lanok, gépek	Előnyös bérleti szerződés	Készletek	Követelé- sek	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
<b>Konszolidált egyenleg</b>	<b>2 181</b>	<b>1 110</b>	<b>2 850</b>	<b>1 300</b>	<b>3 000</b>
	[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>		<b>3 893</b>
Készletek	(MsZ7)	2 850
Követelések	(MsZ7)	1 300
Pénzeszközök		500
<i>Forgóeszközök:</i>		<b>4 650</b>
<b>ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:</b>		<b>8 543</b>
Jegyzett tőke		4 000
Eredménytartalék	(MsZ5)	878
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke</i>		<b>4 878</b>
Nem kontrolláló érdekeltség	(MsZ4)	665
<i>Saját tőke összesen:</i>		<b>5 543</b>
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek	(MsZ7)	3 000
<i>Rövid lejáratú kötelezettségek:</i>		<b>3 000</b>
<i>Kötelezettségek:</i>		<b>3 000</b>
<b>FORRÁSOK ÖSSZESEN:</b>		<b>8 543</b>

*A megfelelő mérlegképert: [4 pont]*

*Különös figyelmet érdemel a saját tőke és a befektetett eszközök tagolása, továbbá az egyedi beszámolóknban 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>	Emu	Sonny	Összegzés [2p]	(1)[3p]	(2) [3p]	(3) [3p]	(4) [3p]	(5) [3p]	adatok millió Ft-ban (Mft)	
									Konszolidált érték	
Árbevétel	20 000	10 000	+25 000		-800					24 200
Közvetlen ráfordítások	10 000	5 000	12 500		-700=-500- 300/3x2					11 800
<b>Bruttó eredmény</b>	<b>10 000</b>	<b>5 000</b>	<b>12 500</b>							<b>12 400</b>
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	2 000	1 000	2 500							2 500
<b>Goodwill értékvesztése</b>				-100						100
Egyéb bevételek/ráfordítások	+1 000	-500	+750							+750
<i>Eredmény kamatok és osztalék előtt</i>	<i>9 000</i>	<i>3 500</i>	<i>10 750</i>							<i>10 550</i>
<b>Részesedés közös váll. eredményéből</b>								+100		100
Kapott osztalékok	+160	-	160				-60	-50		50
Egyéb pénzügyi bevételek/ráfordítások	+140	+500	+390			62	+60			+512
<b>Adózás előtti eredmény</b>	<b>9 300</b>	<b>4 000</b>	<b>11 300</b>							<b>11 212</b>
Jövedelemadó	300	100	350							350
<b>Nettó eredmény</b>	<b>9 000</b>	<b>3 900</b>	<b>10 950</b>	-100	-100	62	0	+50		<b>10 862</b>
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
<b>Teljes átfogó eredmény</b>	<b>9 500</b>	<b>4 000</b>	<b>11 500</b>	<b>-100</b>	<b>-100</b>	<b>62</b>		<b>+75</b>		<b>11 437</b>
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 kiszürendő 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 vizsgázó 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 'Részesezés 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 érdekeltségre 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	-	
<b>Összesen nettó eredmény</b>	<b>10 162</b>	<b>700</b>	<b>10 862</b>
Emu egyéb átfogó eredménye	500	-	
Sonny egyéb átfogó eredménye	30****	20*****	
(Msz5) miatti korrekció	25	-	
<b>Összesen teljes átfogó eredmény</b>	<b>10 717</b>	<b>720</b>	<b>11 437</b>

\*\* :  $3\,900 \times 0,5 \times 0,6 = 1\,170$ , 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**



KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

**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 akvizíciókorai 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 eredménytartalékba 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 tőkét.	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.**