

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

PÉNZÜGYMINISZTERIUM

TÜK szám: 1/4-23/2020.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2020. február 18. 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 vizsgafeladat aránya: 40%

A vizsga ideje: 2020. február 18. 9:00 óra

P. H.

2020. február

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Mérleg – 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: A (AV) - 80% - L (LV)

[2 pont]

(MsZ2) L (LV) nettó eszközei – soronként 2 pont, illetve 2+2 pont a megosztás

[10 pont]

	Akvizíciókor	Fordulónapon	[pont]
Jegyzett tőke	100	100	[2]
Eredménytartalék	-10	-400	[2]
Akvizíciós számvitel (Tárgyi eszköz)	+25	+20	[2]
Nettó eszközök	115	-280	
Akvizíció utáni nettóeszköz-változás:		-395	
<i>Ebből az anyavállalatot illeti (80%):</i>		-316	[2]
<i>Ebből a nem kontrolláló érdekeltséget illeti (20%):</i>		-79	[2]

(MsZ3) Goodwill (GW)

[6 pont]

Az akvizíciós ellenérték elemeinek kezelése

Nem szükséges, hogy a vizsgázó könyvelje is ezeket a lépéseket, azonban ezek hatásaival kell számolnia az egyes részfeladatoknál ill. a mérleg összeállításakor. Jelen megoldásban az ezen feladatrészért járó pontok az egyes mellékszámítási lépéseknél kerültek feltüntetésre.

• **Halasztott vételár:**

Halasztott vételár jelenértéke felvásárláskor: $20 \times 0,75 = 15$

Nominális érték és a jelenérték különbsége: $20 - 15 = 5$

Akvizíciókor:

T Halasztott vételár (hosszú l. köt.) 5

K Részeseadás L-ben 5

A fordulónapon:

T Pénzügyi eredmény (eredménytartalék) 2 ($\sim 1,5 = 15 \times 0,1$)

K Halasztott vételár 2

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

			Pont
Vételár készpénzben	100		[1]
Halasztott ellenérték jelenértéke	15		[2]
Nettó eszközök akvizíciókor (Msz2)	92	(=115x 0,8)	[2]
GW az akvizíciókor	23		
GW értékvesztése*	23		[1]
GW a fordulónapon	0		

*: Tekintettel arra, hogy a (7) pont szerint a GW megtérülő értéke 0 MFt, 23 MFt értékvesztés elszámolása szükséges.

(Msz4) Nem kontrolláló érdekeltség (NKÉ) [3 pont]

			[pont]
NKÉ akvizíciókor (Msz2)	23	(=115 x 0,2)	[1]
Nettóeszköz-változás (Msz2)	-79	(=+390 x 0,2)	[1]
„E” Kft. felvásárlásán elért negatív GW (Msz8)	1		[1]
NKÉ a fordulónapon	-55		

(Msz5) Csoport eredménytartaléka [6 pont]

			[pont]
Anyavállalat eredménytartaléka	2 000		[1]
„L” nettóeszköz-változás (Msz2)	-316		[1]
Halasztott vételár diszkontjának lebontása*	-2		[1]
GW értékvesztése (Msz3)	-23		[1]
Közbenső eredmény kiszűrés (Msz6)	-210		[1]
„E” Kft. felvásárlásán elért negatív GW (Msz8)	+4		[1]
Csoport eredménytartaléka	1 453		

*: *Lásd Msz3!*

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(Msz6) Közbeső eredmény konszolidálása (csoporton belüli tranzakciók)

[4 pont]

- Tárgyi eszköz értékesítése A → L relációban:

Tétel	„A” Zrt. (egyedi)	„L” Kft. (egyedi)	Konszolidációs módosítás
Egyéb bevétel/ráfordítás	420 (= 520- 100)		-420
Közvetlen ráfordítás (ÉCS)		260	-210=(420/2év)
Eredmény	420	-260	-210 (AV)
Tárgyi eszköz (L)		260=520- 260	-210=(420/2év)

*Az értékesített tárgy eszközben az értékcsökkenés elszámolása után maradó közbeső eredmény kivezetése: -210 Mft.

Nem elvárás, hogy a vizsgázó táblázatos formában vezesse le a kiszűrendő közbeső eredményt. Minden megoldásforma elfogadható, mely a fenti eredményre vezet.

(Msz7) Az egyes mérlegtételek alakulása, adósságkonszolidálás – oszloponkénti pontozás

[8 pont]

	Tárgyi eszközök	Köv. és adott előlegek	Hosszú lejáratú köt.	Szállítók és ...
„A” Zrt. egyedi	6 080	500	500	1 200
„L” Kft. egyedi	1 800	93	1 200	1 500
Akvizíciós szv. (TE)	20			
Előleg*		-3		-3
Halasztott vételár korrekció			-5	
Halasztott vételár diszkontjának lebontása			+2	
Osztalék		-160		-160
TE értékesítés közbeső eredménye és adósságkonszolidációja	-210	-260		-260
Konszolidált egyenleg	7 690	170	1 697	2 277
	[2 pont]	[2pont]	[2pont]	[2 pont]

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

$$*10\,000\text{ EUR} \times 300\text{Ft/EUR} = 3\text{ MFt}$$

Mivel az adott/kapott előleg nem monetáris tétel az IAS 21 szerint, ezért nem kerül a mérleg fordulónapján átértékelésre.

Nincs teendő az anyavállalat által megszavazott osztalékkal. **[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]**

„E” Kft. társult vállalkozás

Vételár	7		
„L” részesedésére jutó nettó eszközök akvizíciókor	12	$= (40+10) \times 24\%$	[2]
Negatív GW az akvizíciókor	5		
Ebből Anyára jutó	4		
Ebből NKÉ-re jutó	1		[2]

„E” Kft.-ben lévő részesedés értéke a konszolidált beszámolóban: $7+5=12$ MFt.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

„A” csoport konszolidált mérleg,
20X1.12.31. (adatok Mft-ban)

Goodwill*	(MsZ3)	0
Részesedés társult vállalkozásban („E”)	(MsZ8)	12
Tárgyi eszközök	(MsZ7)	7 690
<i>Befektetett eszközök:</i>		7 702
Készletek		1 000
Követelések és adott előlegek	(MsZ7)	170
Pénzeszközök		500
<i>Forgóeszközök:</i>		1 670
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN:		9 372
Jegyzett tőke		4 000
Eredménytartalék	(MsZ5)	1 453
<i>Anyavállalat tulajdonosaira jutó saját tőke:</i>		5 453
Nem kontrolláló érdekeltség	(MsZ4)	-55
<i>Saját tőke összesen:</i>		5 398
Hosszú lejáratú kötelezettségek	(MsZ7)	1697
Szállítók és egyéb rövid lej. kötelezettségek	(MsZ7)	2 277
<i>Kötelezettségek:</i>		3 974
FORRÁSOK ÖSSZESEN:		9 372

A megfelelő mérlegképért: [6 pont]

*Különös figyelmet érdemel a saját tőke és a kötelezettségek megfelelő tagolása, továbbá az egyedi beszámolóknak nem szereplő sorok felvétele, és megfelelő besorolása, elnevezése. A *-gal jelölt sor nem szerepeltetése nem minősül hibának (sőt!).*

Az I. feladat pontszáma összesen: **50 pont**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

II. Eredménykimutatás – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 30 pont)

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

H csoport, konszolidált eredménykimutatás, 20X1.12.31. (adatok Mft-ban)

<u>Eredménykimutatás</u>	„H” Zrt.	„S” Kft.	Összegzés [2p]	(1) [3p]	(2) [2p]	(3) [2p]	(4) [6p]	(5) [4p]	(6) [6p]	Konszolidált érték
Árbevétel	16 000	5 000	21 000				-200			20 800
Közvetlen ráfordítások	10 000	1 000	11 000				-100-50		-12	10 838
Bruttó eredmény	6 000	4 000	10 000				-50		12	9 962
Igazgatási és értékesítési ráfordítások	5 000	800	5 800	-18			-10			5 772
Goodwill értékvesztés					50					50
Részesedés TV nettó eredményéből								+200		200
Egyéb bevételek/ráfordítások	800	500	1 300			+100- 100=0				1 300
Eredmény kamatok és osztalék előtt	1 800	3 700	5 500	18	-50		-40	200	12	5 640
Kapott osztalék		20	20					-20		0
Egyéb pénzügyi bevételek/ráfordítások	+500	-220	280						-200	80
Adózás előtti eredmény	2 300	3 500	5 800	18	-50		-40	180	-188	5 720
Jövedelemadó	1 400	300	1 700							1 700
Nettó eredmény	900	3 200	4 100	18	-50		-40	180	-188	4 020
ebből Anya	900	2 560	3 460	14,4	-40		-32	144	-150,4	3 396
ebből NKÉ		640	640	3,6	-10		-8	36	-37,6	624
Egyéb átfogó eredmény	400	300	700							700
Teljes átfogó eredmény	1 300	3 500	4 800	18	-50		-40	180	-188	4 720
ebből Anya	1 300	2 800	4 100	14,4	-40		-32	144	-150,4	4 036
ebből NKÉ		700	700	3,6	-10		-8	36	-37,6	684

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(Msz1) Előző évi csoporton belüli tranzakció hatása

- A tárgyévi értékcsökkenésben megjelenő közbenső eredmény kiszűrése, $18 = (200 \times 0,9) / 10\text{év}$. [LV-i módosítás] **[3 pont]**

(Msz2) GW értékvesztés

- Új sorként jelenik meg a konszolidált eredménykimutatásban a GW értékvesztése, ami 50 MFt (=100-50). Mivel a nem kontrolláló érdekeltséget valós értéken értékelték, és azon 20 MFt GW keletkezett, ezért a GW értékvesztés eredményhatásának megosztásakor az értékvesztés 20%-a a NKÉ-re jut. **[2 pont]**

(Msz3) Támogatás csoporton belül

- +/- 100 összegű módosítás az egyéb eredmény soron. A kiszűrés a nettó bemutatás miatt nem okoz összességű módosulást a kiszűrés nélküli állapothoz képest. Az eredmény megosztásánál nem kell a tétellel számolni (hozam-ráfordítás konszolidálás). **[2 pont]**

(Msz4) Készletértékesítés leányvállalat által

- A csoporton belüli értékesítés miatt az árbevételből 200 MFt-ot, a közvetlen ráfordítások közül 100 MFt-ot ki kell szűrni. A tranzakción 100 MFt közbenső eredmény keletkezett.
- Az értékesített készlet fele került kibocsátásra a csoporton kívülre, ezáltal a keletkezett közbenső eredmény fele (50 MFt) a közvetlen ráfordításokat csökkenti. A készlet másik felére jutó közbenső eredmény 50 MFt, amely adminisztratív célokat szolgáló tárgyi eszköz értékében jelenik meg. Ennek a különbözethez a 20X1-es értékcsökkenés többlete $50 / 5 \text{ év} = 10 \text{ MFt}$, amellyel az igazgatási és értékesítési ráfordításokat kell csökkenteni. [LV-i módosítás] **[6 pont]**

(Msz5) Társult vállalkozás eredménye – leányvállalat befektetése

- Új sorként jelenik meg a konszolidált eredménykimutatásban a részesedés társult vállalkozás nettó eredményéből sor, a következők szerint:
 - A társult vállalkozás eredményéből a befektetőre jutó összeg: $1000 \times 0,2 = 200 \text{ MFt}$. [LV-i módosítás]
 - Befektetőre jutó, elszámolt osztalékot ($100 \times 0,2 = 20 \text{ MFt}$) a kapott osztalék sorról kell kiszűrni. [LV-i módosítás] **[4 pont]**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

(Msz6) Kamatfizetés csoporton belül

- „H” összesen $10\,000 \times 12\% / 2 = 600$ MFt kamatbevételt számolt el, amely kiszűrendő. „S” a félévre fizetett 600 MFt kamatból 4 hónapra járó $600 / 6 \times 4 = 400$ MFt összeget a pénzügyi ráfordítások közül kell kiszűrni. Mivel az egyéb pénzügyi bevételek és ráfordítások összevontan jelennek meg az eredménykimutatásban, ezért ezen az eredménykimutatás soron $-600 + 400 = -200$ MFt korrekció jelenik meg. „S” 2 hónapra fizetett $600 / 6 \times 2 = 200$ MFt összegű kamatot aktivált a minősített eszköz bekerülési értékében, amelyből elszámolt 4 hónapra járó értékcsökkenést $(200 \times 0,9) / 5 / 12 \times 4 = 12$ MFt összegben, amelyet a közvetlen ráfordítások korrekciójaként kell az eredménykimutatásban megjeleníteni. [LV-i módosítás] **[6 pont]**

Eredmény megosztása **[5 pont]**

	Anyavállalati tulajdonosokra jutó	Nem kontrolláló érdekeltségekre jutó	Összesen
„H” nettó eredménye	900	-	900
„S” nettó eredménye	2 560	640	3 200
(Msz1) miatti korrekció	14,4	3,6	18
(Msz2) miatti korrekció	-40	-10	-50
(Msz4) miatti korrekció	-32	-8	-40
(Msz5) miatti korrekció	144	36	180
(Msz6) miatti korrekció	-150,4	-37,6	-188
Összesen nettó eredmény	3 396	624	4 020
„H” egyéb átfogó eredménye	400	-	400
„S” egyéb átfogó eredménye	240	60	300
Összesen teljes átfogó eredmény	4 036	684	4 720

Helyes tételenként 0,5 pont + 0,5 pont a teljesen hibátlan megosztás.

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: **30 pont**

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

III. Teszt – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 10 pont)

	Állítás	IGAZ	HAMIS
1.	Az idegen pénznem a funkcionális pénznemtől minden esetben eltérő pénznem.	X	
2.	A jelentős befolyás azt jelenti, hogy a befektető kitett vagy jogosult a befektetést élvezőtől származó változó hozamra, és hatalmával képes ezen hozam alakulását befolyásolni.		X
3.	Az üzleti kombináció az a tranzakció vagy esemény, melynek során a felvásárló kontrollt szerez egy másik gazdasági társaság felett.		X
4.	A felvásárolt vállalkozás felvásárláskori függő kötelezettségeinek valós értéke a goodwill értékét növeli, ha a felvásárláskor goodwill keletkezik. (A felvásárlás ellenértékének változatlanságát feltételezve.)	X	
5.	A közös tevékenységek fajtájukat tekintve közös vállalkozások vagy közös szerveződések lehetnek.		X
6.	A felvásárlást követő értékelési időszak (legfeljebb 12 hónap) alatt a felvásárolt vállalkozás eszközeinek és kötelezettségeinek értékelése módosítható, új eszközök, kötelezettségek vehetők fel, ha olyan tény, körülmény jut a tudomásunkra, ami a felvásárláskor még nem állt fenn, csak a felvásárlást követően.		X
7.	A nem kontrolláló érdekeltség értékelhető a felvásárolt vállalkozás azonosított nettó eszközeinek arányos része értékén.	X	
8.	A felvásárolt leányvállalat teljes felvásárlást követő időszakai nettó eredménye a csoport eredménytartálékába kerül, ha a leányvállalatban van nem kontrolláló érdekeltség.		X
9.	A nem kontrolláló érdekeltségre jutó goodwill csak akkor válhat értékvesztetté, ha a nem kontrolláló érdekeltséget valós értéken értékelik.		X
10.	Felvásárlás esetén a függő vételár lehet a felvásárló joga is a korábban fizetett ellenérték eladó általi visszatérítésére, ha a meghatározott feltételek bekövetkeznek.	X	

HELYES VÁLASZONKÉNT 1 PONT, ÖSSZESEN 10 PONT.

IV. Minősítés – MEGOLDÁS (maximális pontszám: 10 pont)

Vállalkozás	Minősítés
A	Anya
B	Leány
C	Leány
D	Közös vállalkozás
E	Társult
F	Társult
G	Társult
H	Leány
I	Konzolidációs körön kívüli
J	Konzolidációs körön kívüli

HELYES VÁLASZONKÉNT 1 PONT, ÖSSZESEN 10 PONT.