

Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Четверг, 9 июня 2011 года

Продолжительность

Чтение и планирование 15 мин.
Выполнение экзаменационной работы (письменно) 3 часа
ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

Вы можете открыть вопросы только с разрешения администратора.

Во время чтения и планирования пометки можно делать только на экзаменационных вопросах. Вы можете приступить к письменному выполнению задания в тетради для ответов ТОЛЬКО с разрешения администратора.

Экзаменационные вопросы не разрешается выносить из экзаменационного зала.

DIP
IFR

ACCA

Ассоциация Сертифицированных Присяжных Бухгалтеров

**Это- пустая страница.
Экзаменационные вопросы
начинаются со страницы 3.**

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

1 Отчеты о прибылях и убытках и обобщенные отчеты об изменениях капитала компаний «Альфа», «Бета» и «Гамма» за год, закончившийся 31 марта 2011 года, представлены ниже:

Отчеты о прибылях и убытках

	«Альфа» \$000	«Бета» \$000	«Гамма» \$000
Выручка	470,000	434,000	226,000
Себестоимость	<u>(256,000)</u>	<u>(218,000)</u>	<u>(176,000)</u>
Валовая прибыль	214,000	216,000	50,000
Коммерческие расходы	(18,000)	(17,000)	(15,000)
Управленческие расходы	(19,000)	(16,000)	(17,000)
Инвестиционный доход (Прим. 5)	37,300	ноль	ноль
Финансовые расходы (Прим. 6)	<u>(68,000)</u>	<u>(65,000)</u>	<u>(44,000)</u>
Прибыль/(убыток) до налогообложения	146,300	118,000	(26,000)
Расходы по налогу на прибыль	<u>(41,000)</u>	<u>(33,000)</u>	<u>ноль</u>
Прибыль/(убыток) за год	<u>105,300</u>	<u>85,000</u>	<u>(26,000)</u>
Обобщенные отчеты об изменениях капитала			
Сальдо на 1 апреля 2010 года	540,000	390,000	192,000
Совокупный доход за год	105,300	85,000	(26,000)
Дивиденды, уплаченные на 31 декабря 2010 года	<u>(52,000)</u>	<u>(40,000)</u>	<u>ноль</u>
Сальдо на 31 марта 2011 года	<u>593,300</u>	<u>435,000</u>	<u>166,000</u>

Примечание 1 – приобретение акций компании «Бета»

1 октября 2009 года компания «Альфа» приобрела 75 миллионов акций компании «Бета» из 100 миллионов акций, имеющихся у компании. Условия приобретения акций приводятся ниже:

- «Альфа» выпустила две новые акции в обмен на каждые три акции, приобретаемые ею у «Беты». 1 октября 2009 года рыночная стоимость одной акции «Альфы» составляла 6 долларов, а рыночная стоимость одной акции «Беты» равнялась 3.20 доллара.
- «Альфа» согласилась на дополнительный платеж в размере 1 доллара за каждую акцию, приобретаемую у «Беты». Платеж будет произведен 30 сентября 2011 года в том случае, если прибыль «Беты» превысит суммарный плановый показатель за 2 года по состоянию на 30 сентября 2011 года. Справедливая стоимость данного условного платежа по состоянию на 1 октября 2009 года составляла 55 млн. долларов. К 31 марта 2010 года справедливая стоимость выросла до 58 млн. долларов, а к 31 марта 2011 года увеличилась до 64 млн. долларов. Руководство «Альфы» правильно отразило данную условную компенсацию в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2010 года, но балансовая стоимость условной компенсации не корректировалась с 31 марта 2010 года.
- В связи с данным приобретением «Альфа» понесла затраты в размере 5 млн. долларов, связанные с юридическими и профессиональными услугами. Из этой суммы 2.4 млн. долларов было израсходовано на выпуск акций. «Альфа» правильно отразила эти издержки по приобретению в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2010 года.

В своей консолидированной финансовой отчетности «Альфа» решила отражать неконтролирующую долю участия в компании «Бета» по справедливой стоимости на дату приобретения. Для расчета справедливой стоимости неконтролирующей доли участия была использована рыночная стоимость одной акции «Беты» на дату приобретения.

Собственный капитал «Беты», отраженный в ее финансовой отчетности по состоянию на 1 октября 2009 года, составлял 300 млн. долларов. На эту дату балансовая стоимость основных средств «Беты» составляла 240 млн. долларов, а их справедливая стоимость была равна 280 млн. долларов. На 1 октября 2009 года предполагаемый срок полезной службы основных средств «Беты» составлял 4 года. За период с 1 октября 2009 года по 31 марта 2011 года выбытия основных средств не было.

По оценкам руководства на 1 октября 2009 года справедливая стоимость торговой марки «Беты», разработанной внутри компании, составляла 30 млн. долларов, а ее предполагаемый срок полезной службы составлял 30 лет.

Амортизация основных средств и нематериальных активов начисляется ежемесячно и включается в себестоимость.

Примечание 2 – проверка на обесценение

31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года были проведены проверки на обесценение деловой репутации, возникшей при приобретении «Беты». Проверка, проведенная 31 марта 2010 года, не выявила признаков обесценения деловой репутации. Для целей проверки на обесценение «Бета» рассматривается как обособленная единица, генерирующая денежные средства. На 31 марта 2011 года возмещаемая стоимость «Беты» составляла 550 млн. долларов. Суммы, списываемые в результате обесценения, относятся на себестоимость.

Примечание 3 - приобретение акций компании «Гамма»

1 октября 2010 года «Альфа» приобрела 40% акций компании «Гамма», уплатив за них 75 млн. долларов. Данное приобретение дает «Альфе» право оказывать существенное влияние на «Гамму». На дату приобретения акций рыночная стоимость чистых активов «Гаммы» не отличалась существенно от их балансовой стоимости. По результатам проверки на обесценение, проведенной 31 марта 2011 года, сумма обесценения составила 1.8 млн. долларов.

Примечание 4 - реализация внутри Группы

Компания «Бета» реализует продукцию «Альфе» и «Гамме». За год, закончившийся 31 марта 2011 года, объемы реализации в данные компании были следующими (все товары были реализованы с наценкой в 33¹/₃% от их себестоимости):

- Реализация компании «Альфа» - 18 млн. долларов.
- Реализация компании «Гамма» - 12 млн. долларов.

По состоянию на 31 марта 2011 года и 31 марта 2010 года, запасы «Альфы» и «Гаммы» включали следующие суммы, относящиеся к товарам, приобретенным у компании «Бета».

	Сумма запасов на	
	31 марта 2011 года	31 марта 2010 года
	\$000	\$000
«Альфа»	3,600	2,100
«Гамма»	2,700	ноль

Примечание 5 – Долевые инвестиции

По состоянию на 1 апреля 2010 года, «Альфа» отразила две долевые инвестиции по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». Данные на дату приобретения представлены ниже:

Компания	Первоначальная стоимость	Справедливая стоимость на 31 марта	
		2010 года	2011 года
	\$000	\$000	\$000
«Дельта»	12,000	15,000	нет данных
«Ипсилон»	11,000	14,000	15,400

31 января 2011 года «Альфа» реализовала свои инвестиции в компании «Дельта» за 19.5 млн. долларов и отразила прибыль от данной продажи в размере 4.5 млн. долларов (19.5 млн. долларов - 15 млн. долларов) в составе инвестиционного дохода. Что касается инвестиций в компании «Ипсилон», Альфа отразила в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2011 года, только доход в виде полученных дивидендов. Обе инвестиции были правильно представлены в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2010 года.

Примечание 6 – Конвертируемые облигации

1 апреля 2010 года «Альфа» выпустила 300 млн. облигаций с номинальной стоимостью 1 доллар каждая. Проценты по облигациям выплачиваются в размере 5 центов за штуку в конце каждого года. Облигации подлежат погашению по номинальной стоимости 31 марта 2015 года. Условия выпуска, помимо погашения, предусматривают для инвесторов возможность обменять облигации на акции «Альфы». По состоянию на 1 апреля 2010 года, ожидаемая доходность инвесторов по неконвертируемым облигациям «Альфы» составляла 8% годовых. Соответствующая информация по ставкам дисконтирования представлена ниже:

Ставка дисконтирования	Приведенная стоимость 1 доллара	
	к уплате в конце 5 года	нарастающим итогом к уплате в конце каждого года в течение пятилетнего периода
5%	78.4 цента	4.33 доллара
8%	68.1 цента	3.99 доллара

1 апреля 2010 года руководство «Альфы» отразило обязательство по данному заимствованию в размере 300 млн. долларов. Финансовые затраты, связанные с данными облигациями, в размере 15 млн. долларов (300 млн. долларов x 5 центов) были отражены за год, закончившийся 31 марта 2011 года.

Примечание 7 – Экологический ущерб

В течение года, закончившегося 31 марта 2011 года, «Альфа» начала производство на трех вновь приобретенных заводах. Обычная производственная деятельность каждого предприятия наносит вред окружающей среде. Согласно политике «Альфы», компания устраняет ущерб только в предусмотренных законодательством случаях. Данные о причиненном ущербе на трех объектах по состоянию на 31 марта 2011 года включительно приводятся ниже:

Завод	Ущерб, нанесенный на 31 марта 2011 года, \$000	Наличие законодательства по восстановлению окружающей среды на 31 марта 2011 года
«А»	3,000	Есть
«Б»	1,000	Нет
«В»	2,000	Нет, но в конце года были приняты законы, имеющие ретроспективную силу

Компания не сформировала резерв на покрытие экологического ущерба в своей финансовой отчетности. Любой соответствующий резерв должен отражаться в составе себестоимости.

Задание:

(a) Подготовьте консолидированный отчет о совокупном доходе компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 2011 года;

(33 балла)

(b) Подготовьте обобщенный консолидированный отчет об изменениях капитала компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 2011 года. В составленном обобщенном отчете должна быть графа с неконтролирующей долей участия.

(7 баллов)

Влияние отложенного налога в расчет не принимается.

(40 баллов)

- 2 «Каппа» является публичной компанией, которая ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 31 марта. Подробное описание двух операций данной компании приводится ниже:

Операция 1

31 января 2010 года «Каппа» подписала договор с топливной компанией на поставку крупной партии топлива для собственных нужд. Топливо было доставлено, и платеж по нему был осуществлен 30 апреля 2010 года. Функциональной валютой поставщика является евро, и предусмотренная договором цена составляет 500,000 евро. «Каппа» использует доллар в качестве своей функциональной валюты. С целью снижения воздействия колебаний обменного курса на компанию, руководство «Каппы» заключило форвардный контракт 31 января 2010 года на покупку 500,000 евро за 700,000 долларов 30 апреля 2010 года.

За период с 31 января 2010 года по 31 марта 2010 года произошло укрепление курса доллара по отношению к евро, и 31 марта 2010 года стоимость контракта на покупку 500,000 евро за 700,000 долларов составила 20,000 долларов (финансовое обязательство). В течение апреля 2010 года курс доллара продолжал расти, и 30 апреля 2010 года по спот курсу 1.35 доллара = 1 евро «Каппа» осуществила платеж в размере 25,000 долларов, чтобы произвести расчет по форвардному контракту. Топливо было доставлено в соответствии с договорными условиями и использовалось равномерно в течение года с 1 мая 2010 года по 30 апреля 2011 года. Руководство хочет применить учет хеджирования денежных потоков в случаях, разрешенных МСФО. Можно считать, что контракт на покупку евро был эффективным инструментом хеджирования потенциальных колебаний валютных курсов, возникающих в связи с договором на поставку топлива. (10 баллов)

Операция 2

1 апреля 2009 года «Каппа» взяла в аренду офисное помещение сроком на 20 лет. На 1 апреля 2009 года предполагаемый срок полезной службы офисного здания составлял 40 лет. Предложение на рынке недвижимости на 1 апреля 2009 года превышало спрос, поэтому в качестве стимула арендодатель заплатил «Каппе» 1 млн. долларов 1 апреля 2009 года и предоставил ей освобождение от арендной платы на первые два года аренды. По истечении этого срока «Каппа» должна будет осуществить 36 арендных платежей в размере 250,000 долларов. Первый платеж причитается к уплате 1 апреля 2011 года.

За период с 1 апреля 2009 года по 30 сентября 2009 года «Каппа» изменила помещение, и стоимость этих изменений составила 3 млн. долларов. По условиям аренды «Каппа» должна освободить офисное помещение 31 марта 2029 года и вернуть его в том состоянии, в каком объект находился на начало аренды. По расчетам руководства «Каппы» стоимость приведения офисного помещения в его первоначальное состояние на 31 марта 2029 года составит 2.5 млн. долларов в ценах на 31 марта 2029 года.

Скорректированная с учетом риска ставка дисконтирования, используемая при расчете дисконтированных сумм, составляет 6% годовых. Приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого через лет $19\frac{1}{2}$ лет при годовой ставке дисконтирования 6%, равна 32 центам. (10 баллов)

Задание:

Подготовьте выписки из финансовой отчетности по двум операциям, показывающие влияние данных операций на:

(а) Отчеты о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года;

(б) Отчеты о совокупном доходе за годы, закончившиеся 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года. В обоих случаях выписки должны быть подтверждены соответствующими объяснениями и расчетами.

Примечание: Баллы за ответ указаны выше под каждым из двух вопросов. (20 баллов)

3 (а) МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» рассматривает признание и последующую оценку нематериальных активов.

Задание:

Объясните:

(i) Значение термина «нематериальный актив» и тех нематериальных активов, которые рассматриваются в рамках МСФО (IAS) 38;

(ii) Критерии, выполнение которых необходимо для признания затрат в качестве нематериальных активов в соответствии с МСФО (IAS) 38;

(iii) Как оцениваются нематериальные активы после первоначального признания. (9 баллов)

(b) «Лямбда» является публичной компанией, которая составляет консолидированную финансовую отчетность. «Лямбда» оценивает свои активы, используя модель переоценки в случаях, предусмотренных Международными стандартами финансовой отчетности. За финансовый год, закончившийся 31 марта 2011 года, «Лямбда» осуществила следующие операции:

(i) 1 октября 2009 года «Лямбда» начала проект, направленный на разработку более эффективного производственного процесса. Расходы по проекту в размере 2 млн. долларов были отражены в отчете о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2010 года. Компания понесла дополнительные затраты в размере 1.5 млн. долларов в течение последующих трех месяцев на 30 июня 2010 года. На эту дату проект был признан технически осуществимым и коммерчески целесообразным. Дальнейшие расходы на сумму 3 млн. долларов были понесены в течение 6 месяцев с 1 июля 2010 года по 31 декабря 2010 года. Предполагается, что экономия затрат от нового производственного процесса, запуск которого был осуществлен 1 января 2011 года, будет составлять не менее 600,000 долларов ежегодно в течение 10 лет, начиная с 1 января 2011 года.

(ii) 1 апреля 2010 года «Лямбда» приобрела новую дочернюю компанию «Омикрон». Руководство «Лямбды» провело оценку справедливой стоимости в соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 3 «Объединения предприятий» и пришло к выводу, что справедливая стоимость торговой марки «Омикрон» составляет 10 млн. долларов, и существует вероятность получения экономических выгод от ее использования в течение 10 лет, начиная с 1 апреля 2010 года. Руководство также пришло к выводу, что квалификация персонала «Омикрон» составляет 5 млн. долларов от общей стоимости компании. Оставшийся средний срок службы сотрудников «Омикрон» на 1 апреля 2010 года был оценен в 8 лет.

(iii) 1 октября 2010 года компания «Лямбда» возобновила лицензию на добычу полезных ископаемых, необходимых для ее производственного процесса. Стоимость возобновления лицензии составила 200,000 долларов. Срок действия лицензии составляет пять лет, начиная с 1 октября 2010 года. Для данного вида лицензии не существует активного рынка. Тем не менее, по оценкам руководства «Лямбды», справедливая стоимость лицензии за вычетом затрат на продажу составляет 175,000 долларов на 31 марта 2011 года. Кроме того, по оценке руководства «Лямбды», приведенная стоимость чистых денежных потоков, генерируемых в течение оставшихся 54 месяцев действия лицензии, составит 185,000 долларов на 31 марта 2011 года.

Задание:

Предполагая, что группа компаний «Лямбда» не имеет иных нематериальных активов, кроме упомянутых выше, рассчитайте балансовую стоимость нематериальных активов, отражаемых в консолидированном отчете о финансовом положении компании «Лямбда» по состоянию на 31 марта 2011 года. Ваши расчеты должны быть подтверждены соответствующими объяснениями. Расчет стоимости деловой репутации, возникающей при приобретении «Омикрон», НЕ требуется. (11 баллов)

(20 баллов)

4 Описание трех операций, влияющих на финансовую отчетность компании «Омега», приводится ниже:

Операция 1

1 апреля 2009 года «Омега» предоставила опционы на покупку акций 20 своим руководящим сотрудникам. Права вступают в силу 31 марта 2012 года при условии, что все руководящие сотрудники продолжают работать в компании в течение данного периода времени. Количество опционов, предоставляемых каждому руководящему сотруднику, зависит от совокупной прибыли за трехлетний период с 1 апреля 2009 года по 31 марта 2012 года:

- права на 10,000 опционов вступают в силу для каждого руководящего сотрудника, если совокупная прибыль составляет от 5 до 10 млн. долларов.
- права на 15,000 опционов вступают в силу для каждого руководящего сотрудника, если совокупная прибыль составляет более 10 млн. долларов.

По наилучшим оценкам на 1 апреля 2009 года и 31 марта 2010 года, совокупная прибыль за 3 года по состоянию на 31 марта 2012 года составляла 8 млн. долларов. Тем не менее, учитывая высокие производственные показатели за год, закончившийся 31 марта 2011 года, последняя оценка совокупной прибыли за рассматриваемые 3 года составила 14 млн. долларов.

По оценкам на 1 апреля 2009 года все 20 руководящих сотрудников будут продолжать работу в «Омге» в течение 3 лет. Тем не менее, 31 декабря 2009 года один из них неожиданно ушел из компании. Никто из оставшихся руководящих сотрудников не уволился с того времени, и, как ожидается, никто из них не собирается уходить до 31 марта 2012 года.

Помимо вышеприведенного условия, права на опционы вступают в силу в том случае, если на 31 марта 2012 года цена одной акции компании «Омега» будет составлять не менее 12 долларов. Изменения цены 1 акции «Омеги» за последние 2 года представлены ниже:

- 10 долларов - 1 апреля 2009 года.
- 11.75 доллара - 31 марта 2010 года.
- 11.25 доллара - 31 марта 2011 года.

1 апреля 2009 года справедливая стоимость предоставляемых «Омегой» опционов на приобретение акций составляла 4.80 доллара за опцион. К 31 марта 2010 года справедливая стоимость данных опционов увеличилась до 5.50 доллара, и на 31 марта 2011 года составила 6.50 доллара.

Задание:

- (а) Подготовьте выписки с соответствующими объяснениями из отчетов о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года и из отчетов о совокупном доходе за годы, закончившиеся 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года, которые показывают, как Операция 1 будет отражаться в финансовой отчетности компании «Омега». (8 баллов)

Примечание: Влияние отложенного налога в расчет не принимается.

Операция 2

1 апреля 2009 года «Омега» приобрела десять новых станков стоимостью 12 млн. долларов каждый. Предполагаемый срок полезной службы каждого станка составляет 10 лет. Остаточная стоимость каждого станка оценивается равной нулю. После 5 лет эксплуатации каждому станку потребуется капитальный ремонт для обеспечения его рабочей производительности. Стоимость такого ремонта каждого станка в ценах на 1 апреля 2009 года оценивалась в 3 млн. долларов. За год, закончившийся 31 марта 2010, «Омега» начислила износ на данное оборудование в общей сумме 12 млн. долларов. Позже руководство компании посчитало эту сумму возможной ошибкой, которая может оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

Задание:

- (b) Подготовьте выписки с соответствующими объяснениями из отчетов о совокупном доходе за годы, закончившиеся 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года, и из отчета об изменениях капитала за год, закончившийся 31 марта 2011 года, которые показывают, как Операция 2 будет отражаться в финансовой отчетности компании «Омега». (5 баллов)

Примечание: Влияние отложенного налога в расчет не принимается.

Операция 3

1 июня 2010 года «Омега» заключила договор с клиентом на изготовление оборудования и его последующее техническое обслуживание. «Омега» начала изготовление оборудования 1 июля 2010 года и завершила работу через 2 месяца. Затраты, понесенные компанией «Омега» в связи с изготовлением оборудования, приведены ниже:

- Материалы - 1 млн. долларов.
- Прочие прямые затраты - 2 млн. долларов.
- Распределенные постоянные накладные производственные расходы - 1 млн. долларов. «Омега» распределяла расходы, используя нормативный метод учета затрат.

1 октября 2010 года оборудование было доставлено клиенту. 30 ноября 2010 года клиент уплатил полную, установленную договором, цену в размере 7.5 млн. долларов. Техническое и гарантийное обслуживание предусмотрено на трехлетний период, начиная с 1 октября 2010 года. Данный договор не является обременительным на 31 марта 2011 года. За 6 месяцев, начиная с 1 октября 2010 года по 31 марта 2011 года, затраты «Омеги», связанные с обслуживанием, составили 200,000 долларов. По оценкам компании, такая норма расходов сохранится в течение оставшихся 3 лет. Обычно, норма валовой прибыли компании «Омега» по таким работам составляет 20%.

Задание:

- (с) Подготовьте выписки с соответствующими объяснениями из отчетов о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2011 года и из отчета о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2011 года, которые показывают, как Операция 3 будет отражаться в финансовой отчетности компании «Омега». (7 баллов)

Примечание: Влияние отложенного налога в расчет не принимается.

(20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы

ОТВЕТЫ

1 (а) Консолидированный отчет о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2011 года

	\$000	
Выручка (Выч.1)	886,000	1 ¹ / ₂ (Выч.1)
Себестоимость (балансирующая цифра)	(482,145)	1 ¹ / ₂
Валовая прибыль (Выч.2)	403,855	16 (Выч.2)
Коммерческие расходы (18,000 + 17,000)	(35,000)	1 ¹ / ₂
Управленческие расходы (19,000 + 16,000)	(35,000)	1 ¹ / ₂
Инвестиционный доход (Выч.6)	2,800	1 (Выч.6)
Финансовые расходы (Выч.7)	(139,132)	4 (Выч.7)
Доля в убытках ассоциированной компании (Выч.9)	(7,000)	2 (Выч.9)
Прибыль до налогообложения	190,523	
Расходы на налог на прибыль (41,000 + 33,000)	(74,000)	1 ¹ / ₂
Чистая прибыль за год	116,523	
Прочий совокупный доход (Выч. 10)	5,900	2 ¹ / ₂ (Выч.10)
Итого совокупный доход за год	122,423	
Чистая прибыль, приходящаяся на Неконтролирующую долю участия (Выч. 11)	17,464	2 ¹ / ₂ (Выч.11)
Контролирующую долю участия	99,059	1 ¹ / ₂
Чистая прибыль за год	116,523	
Совокупный доход, приходящийся на Неконтролирующую долю участия	17,464	1 ¹ / ₂
Контролирующую долю участия	104,959	1 ¹ / ₂
Итого совокупный доход за год	122,423.	<u>33.</u>

(b) Консолидированный отчет об изменениях капитала за год, закончившийся 31 марта 2011 года

	Контролирующая доля участия	Неконтролирующая доля участия	Итого	
	\$000	\$000	\$000	
Сальдо на 1 апреля 2010 года (Выч.12 и Выч.13)	602,850	101,125	703,975	2 ¹ / ₂ (Выч.12)
Совокупный доход за год	104,959	17,464	122,423	+ 1 ¹ / ₂ (Выч.13)
Долевой компонент конвертируемых облигаций (Выч.14)	35,850		35,850	1 (Выч.14)
Дивиденды	(52,000)	(10,000)	(62,000)	1
Сальдо на 31 марта 2011 года	691,659	108,589	800,248	7

ВЫЧИСЛЕНИЯ

Вычисление 1 – выручка

	\$000	
«Альфа» + «Бета»	904,000	1/2
Реализация «Альфа» - «Бета» (см. примечание 1 для преподавателя)	<u>(18,000)</u>	<u>1</u>
	<u>886,000</u>	<u>1 1/2</u>

Вычисление 2 – валовая прибыль

	\$000	
«Альфа» + «Бета»	430,000	1/2
Резерв на покрытие экологического ущерба (3,000 + 2,000)	(5,000)	1 1/2
Корректировка нереализованной прибыли:		
«Бета»: (1/4 (3,600 - 2,100))	(375)	1
«Гамма»: (1/4 x 2,700 x 40%)	(270)	1
Дополнительный износ (Выч.3)	(11,000)	1 1/2 (Выч.3)
Изменение справедливой стоимости условной компенсации (64 млн. долларов- 58 млн. долларов - см. примечание 2 для преподавателя)	(6,000)	1
Обесценение деловой репутации (Выч.4)	<u>(3,500)</u>	<u>9 1/2 (Выч.4)</u>
	<u>403,855</u>	<u>16</u>

Примечание 1 для преподавателя (распределение баллов для вычислений 1 и 2)

Согласно МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании», нереализованные прибыли по операциям между ассоциированными компаниями и другими компаниями группы частично исключаются. Отражается лишь та часть прибыли, которая не принадлежит группе. Это означает, что доля группы в такой прибыли элиминируется, и в этом случае прибыль корректируется на сумму 270,000 долларов (см. Выч. 2 выше). Данный стандарт не дает четких инструкций, каким образом такая корректировка должна быть отражена в консолидированном отчете о совокупном доходе. Примененный подход заключался в том, что выручка вообще не корректировалась. При корректировке валовой прибыли на сумму 270,000 долларов, величина себестоимости изменится на ту же сумму с противоположным знаком.

При альтернативном подходе консолидированная выручка уменьшается на долю группы в выручке, относящуюся на запасы, которые не были реализованы «Гаммой» на конец года. При корректировке валовой прибыли на сумму 210,000 долларов, корректировка себестоимости производится в виде балансирующей проводки.

Оба подхода заслуживают равноценных баллов.

Примечание 2 для преподавателя

Изменение справедливой стоимости условной компенсации можно отразить в других разделах отчета о совокупном доходе – например, как управленческие расходы. Если правильная цифра будет отражена в другом приемлемом разделе отчета, то баллы не снижаются.

Вычисление 3 - дополнительный износ и амортизация

	\$000	
Износ основных средств - $\frac{1}{4}$ x (280 млн. долларов - 240 млн. долларов)	10,000	1
Амортизация торговой марки - $\frac{1}{30}$ x 30 млн. долларов	<u>1,000</u>	<u>1/2</u>
	<u>11,000</u>	<u>1 1/2 → (Выч.2)</u>

Вычисление 4 - обесценение деловой репутации, возникшей при приобретении компании «Бета»

	\$000	
Балансовая стоимость «Беты» в консолидированной финансовой отчетности по состоянию на 31 марта 2011 года:		
Согласно собственной отчетности	435,000	1/2
Корректировки до справедливой стоимости:		
Основные средства - (280 млн. долларов - 240)	25,000	1

млн. долларов) x (2.5/4)		
Торговая марка - 30 млн. долларов x (28.5/30)	28,500	1
Деловая репутация (Выч.5)	<u>65,000</u>	6 (Выч.5)
	553,500	
Возмещаемая стоимость	(550,000)	1/2
	<u>3,500</u>	1/2
Таким образом, обесценение деловой репутации равно		
		<u>9 1/2 → (Выч.2)</u>

Вычисление 5 - деловая репутация, возникшая при приобретении компании «Бета»

	\$ 000	\$ 000	
Справедливая стоимость предложенной компенсации:			
Обмен акциями - 75,000 x 2/3 x 6 долларов	300,000		1
Условная компенсация	55,000		1
Издержки по приобретению	<u>ноль</u>		1
		355,000	
Справедливая стоимость неконтролирующей доли участия - 25,000 x 3.20 доллара		80,000	1
Справедливая стоимость чистых активов «Беты» на 1 октября 2009 года:			
Согласно собственной отчетности	300,000		1/2
Корректировка до справедливой стоимости – основные средства (280 млн. долларов - 240 млн. долларов)	40,000		1/2
Корректировка до справедливой стоимости – торговая марка	<u>30,000</u>		1/2
		(370,000)	1/2
Таким образом, деловая репутация		<u>65,000.</u>	.6 → Выч. 4

Вычисление 6 – инвестиционный доход

	\$ 000	
«Альфа» + «Бета»	37,300	1/2
Дивиденды, полученные от «Беты» (75% x 40,000)	(30,000)	1/2
Прибыль от выбытия, отражаемая в соответствии с МСФО (IFRS) 9 (Приложение В, пункт 5.12)	<u>(4,500)</u>	
В консолидированном отчете о совокупном доходе	<u>2,800</u>	1

Вычисление 7 – финансовые расходы

«Альфа» + «Бета»	\$000 133,000	1/2
Финансовые расходы по конвертируемым облигациям, неправильно отраженные «Альфой»	(15,000)	1/2
Правильная сумма финансовых расходов по конвертируемым облигациям (Выч.8)	<u>21,132</u>	<u>3 (Выч.8)</u>
В консолидированном отчете о совокупном доходе	<u>139,132</u>	<u>4</u>

Вычисление 8 - финансовые расходы по конвертируемым облигациям

Долговой компонент комбинированного финансового инструмента на 1 апреля 2010 года: (15,000 x 3.99 доллара) + (300,000 x 0.681 доллара)	\$000 264,150	2
Таким образом, финансовые расходы по ставке 8% (264,150 x 0.08)	<u>21,132</u>	<u>1</u>
		<u>3 (Выч.7)</u>

Вычисление 9 – доля в убытках ассоциированной компании

Убыток «Гаммы» после налогообложения	\$000 (26,000)	1/2
(26,000) x 40% x 6/12 равно	(5,200)	1
Обесценение стоимости инвестиции	(1,800)	1/2
	<u>(7,000)</u>	<u>.2</u>

Вычисление 10 - прочий совокупный доход

Прирост стоимости от переоценки инвестиций в «Ипсилон»	\$000 1,400	1
Прибыль от выбытия, отражаемая в соответствии с МСФО (IFRS) 9 (Приложение В, пункт 5.12)	<u>4,500</u>	<u>1 1/2</u>
	<u>5,900</u>	<u>2 1/2</u>

Вычисление 11 – неконтролирующая доля участия в компании «Бета»

Чистая прибыль компании «Бета»	\$000 85,000	1/2
Нереализованная прибыль от реализации внутри группы (375 + 270) (Выч.2)	(645)	1/2
Дополнительный износ и амортизация (Выч.3)	(11,000)	1/2
Обесценение деловой репутации «Беты» (Выч.4)	(3,500)	1/2
	<u>69,855</u>	
Неконтролирующая доля участия (25%)	<u>17,464</u>	<u>1/2</u>
		<u>2 1/2</u>

Вычисление 12 – консолидированный собственный капитал на 1 апреля 2010 года

«Альфа»	540,000	1/2
«Бета»- после приобретения согласно своей отчетности (390,000 - 300,000)	90,000	1/2
Дополнительный износ и амортизация (11,000 (Выч.3) x 0.5)	(5,500)	1/2

	<u>84,500</u>		
Доля группы (75%)		63,375	1/2
Нереализованная прибыль в запасах на начало периода (1/4 x 2,100)		(525)	1/2
		<u>602,850</u>	<u>2 1/2</u>
Вычисление 13 - неконтролирующая доля участия в собственном капитале компании «Бета» на начало периода			
Справедливая стоимость неконтролирующей доли участия на дату приобретения (Выч. 5)		80,000	1/2
Консолидированное увеличение собственного капитала после приобретения с даты приобретения до начала периода (Выч. 12)			
	<u>84,500</u>		1/2
Неконтролирующая доля участия (25%)		<u>21,125</u>	1/2
		<u>101,125</u>	<u>1 1/2</u>

Вычисление 14 - долевой компонент конвертируемых облигаций

Стоимость выпущенных облигаций	\$000	
Долговой компонент (Выч.8)	300,000	1/2
	(264,150)	1/2
Таким образом, долевой компонент равен	<u>35,850</u>	<u>1</u>

2 Операция 1

1. Отчет о финансовом положении

31 марта 2011 года 31 марта 2010 года

	\$000	\$000	
Оборотные активы – запасы топлива	58	ноль	1
Краткосрочные обязательства – финансовый инструмент	ноль	(20)	1

2. Отчет о совокупном доходе

	За год, закончившийся 31 марта 2011 года	31 марта 2010 года	
	\$000	\$000	
Себестоимость – стоимость использованного топлива	(642)	ноль	1
Прочий совокупный доход:			
Убытки от хеджирования денежных потоков	(5)	(20)	1
Реклассифицирующая проводка	25	ноль	1

3. Объяснение

Заключение договора на покупку топлива 31 января 2010 года не ведет к образованию обязательства, так как это договор в стадии исполнения.	1
Контракт на покупку 500,000 евро представляет собой производный финансовый инструмент, который следует признать с 31 января 2010 года по справедливой стоимости; первоначальная стоимость равна нулю.	1
Поскольку контракт на покупку 500,000 евро рассматривается как инструмент хеджирования обязательства по приобретению топлива, то любые прибыли или убытки (в данном случае убытки) от переоценки первоначально признаются как прочий совокупный доход.	1
При отражении топлива в финансовой отчетности, накопленный убыток, возникающий в связи с данным производным инструментом, прибавляется к балансовой стоимости запасов или реклассифицируется из прочего совокупного дохода в прибыль или убыток по	1

мере использования запасов (См. примечание для преподавателя ниже).

Первоначальная балансовая стоимость запасов равна 700,000 долларов (500,000 x 1.35 + 25,000) или 675,000 долларов (См. примечание для преподавателя ниже).

1
10

Примечание для преподавателя

В качестве альтернативы к отражению понесенного убытка в сумме 25,000 долларов по производному инструменту путем корректировки балансовой стоимости базисного актива, которым является хеджируемая статья запасов, на 30 апреля 2010 года, МСФО (IAS) 39 разрешает оценивать запасы по спот курсу на эту дату. Следовательно, на 30 апреля 2010 года балансовая стоимость равнялась 675,000 долларов (500,000 x 1.35 доллара), а на 31 марта 2011 года составляла 56,000 долларов (675,000 x 1/12). В рамках данного подхода себестоимость равна 619,000 долларов (675,000 x 11/12). Дальнейшим последствием является то, что реклассифицирующая проводка вносится тогда, когда запасы списываются на расходы, то есть когда происходит реализация запасов. В этом случае реклассифицирующая проводка за год, закончившийся 31 марта 2011 года, равна 23,000 долларов (25,000 x 11/12). Сложение себестоимости (619,000 долларов) и реклассифицирующей проводки (23,000 долларов) дает сумму в 642,000 долларов к отнесению на счет прибылей и убытков, что равнозначно себестоимости, рассчитанной по методу корректировки базисного актива. Оба подхода приемлемы согласно МСФО (IAS) 39, и любой из них заслуживает равноценных баллов. Влияние применения этих двух подходов на отчет о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2011 года, показано в таблице ниже (за год, закончившийся 31 марта 2010 года, разница между двумя подходами отсутствует):

	Принятый подход \$000	Альтернативный подход \$000
Себестоимость – стоимость использованного топлива	(642)	(619)
Реклассифицирующая проводка	ноль	(23)
Чистое влияние на прибыль за год	(642)	(642)
Прочий совокупный доход:		
Убыток от хеджирования денежных потоков	(5)	(5)
Реклассифицирующая проводка	25	23
Чистое влияние на общий совокупный доход за год	<u>(622)</u>	<u>(624)</u>

Разница в размере 2,000 долларов (622,000 - 624,000) между двумя итоговыми суммами, признанными в совокупном доходе, равна разнице в балансовой стоимости запасов на конец периода в размере 2,000 долларов (58,000 - 56,000), согласно данным двум подходам.

Операция 2

1. Отчет о финансовом положении

	31 марта 2011 года \$000	31 марта 2010 года \$000	
Внеоборотные активы – основные средства	3,508	3,703	1
Краткосрочные обязательства – платежи по операционной аренде	(100)	ноль	1/2
Долгосрочные обязательства:			
Платежи по операционной аренде	(1,700)	(1,400)	1/2
Резерв на восстановление объекта	(873)	(824)	См. пункт 3 ниже

2. Отчет о совокупном доходе

За год, закончившийся 31 марта

2011 года	2010 года
-----------	-----------

	\$000	\$000	
Операционные затраты:			
Платежи по операционной аренде	(400)	(400)	См. пункт 3 ниже
Износ улучшений арендованного имущества	(195)	(97)	¹ / ₂ (для цифры 2010 года)
Финансовые расходы - увеличение обязательства при дисконтировании с течением времени (амортизация дисконта)	(49)	(24)	См. пункт 3 ниже

3. Объяснение

Совокупные платежи по операционной аренде составляют 8 млн. долларов ((36 x 250,000) - 1 млн.). Таким образом, годовой платеж составляет 400,000 долларов (8 млн./20).	1
Совокупное арендное обязательство на 31 марта 2010 года составляет 1,400,000 долларов (премия, полученная в качестве стимула, в размере 1 млн. долларов плюс арендные платежи в размере 400,000 долларов). На 31 марта 2011 года эта сумма увеличивается до 1,800,000 долларов (1,400,000 долларов на начало периода плюс арендные платежи в размере 400,000 долларов). Данное обязательство уменьшается на 100,000 долларов (2 x 250,000 - 400,000) в течение последующих 18 лет.	1 ¹ / ₂
Затраты, связанные с изменением офисного помещения, капитализируются и амортизируются в течение срока его полезной службы (19 ¹ / ₂ лет), начиная с 1 октября 2009 года.	¹ / ₂
Обязательство по восстановлению первоначального вида объекта следует отразить как резерв, так как завершение процесса изменений является событием, приводящим к возникновению оценочного обязательства с 1 октября 2009 года.	¹ / ₂
Первоначальная сумма резерва равна 800,000 долларов (2.5 млн. x 0.32).	1
При отражении данной операции дебетуются основные средства, поскольку они предоставляют возможность получения будущих экономических выгод.	¹ / ₂
Первоначальная балансовая стоимость основных средств равна 3,800,000 долларов (3 млн. + 800,000), а годовой износ составляет 195,000 долларов (3.8 млн./19.5).	¹ / ₂
Увеличение обязательства при дисконтировании (амортизация дисконта) за 6 месяцев на 31 марта 2010 года составит 24,000 долларов (800,000 x 0.06 x 6/12); сумма резерва на конец периода составит 824,000 долларов (800,000 + 24,000).	1
Увеличение обязательства при дисконтировании (амортизация дисконта) за 12 месяцев на 31 марта 2011 года составит 49,000 долларов (824,000 x 0.06); сумма резерва на конец периода равна 873,000 долларов (824,000 + 49,000).	<u>1</u>
	<u>10</u>

3 (а) Нематериальный актив - это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы. Для признания нематериального актива необходимо наличие четырех факторов:

1. Актив должен быть «идентифицируемым»

Актив удовлетворяет критерию идентифицируемости, если он может быть отделен от организации (может быть реализован без необходимости продажи всего предприятия), или если он возникает из договорных или других юридических прав, вне зависимости от того, являются ли эти права отделяемыми.

2. Организация контролирует будущие экономические выгоды, которые могут поступать от актива

Контроль заключается в возможности получать экономические выгоды от актива в будущем и ограничить доступ других организаций и лиц к этим выгодам. Способность организации контролировать будущие экономические выгоды, как правило, но не обязательно, вытекает из юридических прав, которые могут быть принудительно осуществлены в судебном порядке.

3. Необходимо идентифицировать вероятный источник будущих экономических выгод

Такие выгоды могут включать выручку от продажи товаров или услуг, экономию затрат или другие выгоды, являющиеся результатом использования актива организацией.

4. Стоимость актива поддается достоверной оценке

'Стоимость' часто представляет собой стоимость приобретения и разработки актива. При приобретении актива в результате объединения компаний, 'стоимостью' является справедливая стоимость актива на дату приобретения, при допущении, что эта справедливая стоимость может быть достоверно определена.

После признания нематериальные активы могут оцениваться с использованием модели учета по первоначальной стоимости, либо с использованием модели переоценки. Однако модель переоценки может применяться только в том случае, если рыночная стоимость нематериального актива может быть определена без каких-либо затруднений.

В этом случае в отношении нематериального актива должен существовать активный рынок аналогичных объектов. Поскольку нематериальные активы в силу своей природы обычно имеют уникальный характер, то модель переоценки используется редко.

Нематериальные активы с ограниченным сроком полезной службы амортизируются в течение срока их полезной службы.

Если нематериальные активы имеют неограниченный срок полезной службы, то амортизация не начисляется, а актив ежегодно проверяется на предмет обесценения.

(b) Подробное описание	Сумма \$000	Объяснение	
Проект на разработку	2,925	Капитализируются только те понесенные затраты, которые удовлетворяют всем условиям (3 млн. в данном случае) (1 балл). Все предыдущие затраты должны быть списаны на расходы, включая те, которые возникли раньше в тот же учетный период (1/2 балла). Амортизация капитализированных затрат начинается, когда процесс запускается в коммерческую эксплуатацию (1/2 балла). Сумма, начисляемая ежегодно в течение всех рассматриваемых лет, составит 300,000 (3 млн./10). За год, закончившийся 31 марта 2011 года, должно быть начислено 75,000 (300,000 x 3/12) (1 балл).	3
Торговая марка	9,000	Торговая марка капитализируется по справедливой стоимости и амортизируется в течение срока ее полезной службы	2
Персонал	ноль	Согласно МСФО (IAS) 38, квалифицированный персонал не удовлетворяет критерию «контроля», так как он может покинуть компанию и использовать свою квалификацию в другом месте. Его стоимость, в действительности, включена в деловую репутацию, возникшую при приобретении «Омикрон».	2
Лицензия на производство	180	Отдельно приобретенные нематериальные активы признаются по первоначальной стоимости и амортизируются в течение срока полезной службы (1.5 балла). Хотя чистая цена реализации актива равна всего 175,000 долларов, ценность его использования составляет 185,000 долларов. Следовательно, возмещаемая стоимость актива превысит 185,000 долларов, и, таким образом, обесценения актива не произошло. (1.5 балла).	3
Политика переоценки в отношении всех активов		Объекты, признанные нематериальными активами, не могут переоцениваться, поскольку активный рынок для них отсутствует (1 балл).	1

4 (а) Операция 1

1. Отчет о финансовом положении

	На 31 марта		
	2011 года	2010 года	
	\$000	\$000	
В собственном капитале	<u>912</u>	<u>304</u>	1/2

2. Отчет о совокупном доходе

	За год, закончившийся 31 марта		
	2011 года	2010 года	
	\$000	\$000	
В операционных расходах	<u>608</u>	<u>304</u>	1/2

3. Объяснение

Совокупная предполагаемая стоимость на 31 марта 2010 года = 912,000 долларов (19 x 10,000 x 4.8 доллара).	1
1/3 признается в собственном капитале, поскольку это выплаты на основе долевых инструментов.	1
Совокупная предполагаемая стоимость на 31 марта 2011 года = 1,368,000 долларов (19 x 15,000 x 4.8 доллара)	1
2/3 признается в собственном капитале на 31 марта 2011 года. Суммы могут отражаться как отдельный компонент капитала или относиться на кредит счета нераспределенной прибыли.	1 1/2
Условие вступления опционов в силу, определяемое ценой акции, не принимается во внимание при оценке итоговой предполагаемой стоимости опционов, так как оно является одним из факторов, который принимается в расчет справедливой стоимости опциона на приобретение акций на дату наделения правами, то есть это рыночное условие признания прав на опционы.	1
Стоимость, признанная в 2010 году, представляет собой стоимость на эту дату, так как это первый год периода вступления в силу прав на опционы	1/2
Стоимость, признанная в 2011 году, представляет собой разницу между накопленными затратами на начало и конец периода.	<u>1</u>
	<u>8</u>

(b) Операция 2

1. Отчет о совокупном доходе

	За год, закончившийся 31 марта		
	2011 года	2010 года	
	\$000	\$000	
Износ – операционные расходы	15,000	15,000	1

2. Отчет об изменениях капитал за год, закончившийся 31 марта 2011 года

	\$000	
Корректировка нераспределенной прибыли на начало периода	(3,000)	1

3. Объяснение

Согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства», определенным активам требуется крупная техническая проверка или капитальный ремонт для продолжения их использования в производственном процессе. Стоимость капитального ремонта капитализируется отдельно от остальной части актива и амортизируется в течение определенного периода времени до следующего капитального ремонта.	1
--	---

Таким образом, актив стоимостью 120 млн. долларов должен быть разделен на 2 1

части для целей начисления износа. На 30 млн. долларов из общей стоимости актива износ следует начислять в течение 5 лет, а на оставшееся сальдо в размере 90 млн. долларов (120 млн.- 30 млн.) износ будет начисляться в течение 10 лет.

В прошлом году «Омега» должна была применить в отношении данного актива принцип начисления износа по компонентам, и соответственно, начислить 15 млн. долларов (30 млн. x 1/5 + 90 млн. x 1/10). Компания начислила лишь 12 млн. долларов и, таким образом, сумма недоначисленного износа составила 3 млн. долларов. Данная ошибка не повлияет на отчет о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2011 года. Она будет отражена в отчете об изменениях капитала как ретроспективная корректировка нераспределенной прибыли на начало периода. Износ в отчете о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2011 года, составит 15 млн. долларов.

1

5

(с) Операция 3

1. Отчет о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2011 года

	\$000	
Долгосрочные обязательства – отложенная выручка от оказания услуг	750	1/2
Краткосрочные обязательства – отложенная выручка от оказания услуг	500	1/2

2. Отчет о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2011 года

	\$000	
Выручка от реализации оборудования	6,000	1/2
Выручка от оказания услуг	250	1/2
Себестоимость реализованного оборудования	(4,000)	1/2
Себестоимость компонента услуг	(200)	1/2
	2,050	

3. Объяснение

Совокупная выручка по контракту разделяется на компонент «реализация» и компонент «услуги». Предполагаемые совокупные затраты по компоненту «услуги» составляют 1,200,000 долларов (200,000 x 2 x 3). Таким образом, если норма валовой прибыли по контрактам, предусматривающим сервисное обслуживание, составляет 20%, то выручка, относящаяся к компоненту «услуги», составляет 1,500,000 долларов (1,200,000 x 100/80). Выручка в размере 1,500,000 долларов признается равномерно в течение трехлетнего периода обслуживания, и сальдо в этом случае отражается как отложенный доход.

2

Сумма в 250,000 долларов (500 x 6/36), представляющая собой «выручку от оказания услуг», признается в течение 6 месяцев на 31 марта 2011 года. Из отложенного дохода в размере 1,250,000 долларов (1,500,000 - 250,000), сумма в 500,000 долларов (1,500,000 x 12/36) отражается в составе краткосрочных обязательств, а сумма в 750,000 долларов (1,250,000 - 500,000) относится на долгосрочные обязательства.

2

7

Диплом по международным стандартам финансовой отчетности**Июнь 2011
Шкала баллов**

	<i>Баллы</i>
1 Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	40
2 Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	20
3 (a) Общее определение ($\frac{1}{2}$ по каждому виду)	1 $\frac{1}{2}$
Объяснение критерия идентифицируемости актива	1
Объяснение критерия контроля	1
Объяснение критерия наличия источника получения экономических выгод от актива	1
Объяснение принципа оценки стоимости актива	1 $\frac{1}{2}$
Последующая оценка – модель учета по первоначальной стоимости или модель переоценки	1 $\frac{1}{2}$
Вопросы, касающиеся начисления амортизации/обесценения	<u>1 $\frac{1}{2}$</u>
	<u>9</u>
(b) Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>11</u>
Итого	<u>20</u>
4 Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>20</u>