

Ассоциация Сертифицированных Присяжных  
Бухгалтеров (АССА)

# Диплом по Международной Финансовой Отчетности (на русском языке)

30 июня 2005

## Экзаменационные вопросы

Продолжительность **3 часа**

Вопросы подразделяются на 2 части

**Раздел А** ОДИН вопрос с ОБЯЗАТЕЛЬНЫМ ответом

**Раздел В** ответить на ТРИ вопроса (по выбору)

Вы можете открыть вопросы только с разрешения  
администратора

Экзаменационные вопросы не разрешается выносить из  
экзаменационного зала



## РАЗДЕЛ А – Это задание является обязательным и Вы должны его выполнить

1 «Волга», закрытое акционерное общество, приобрела акции компаний «Дон» и «Ока».

- (1) 1 апреля 2003г. «Волга» приобрела 300,000 акций компании «Дон», оплатив \$1,025,000 денежными средствами. Нераспределенная прибыль «Дона» на эту дату была \$290,000.
- (2) 1 апреля 2003г. «Волга» приобрела 100,000 акций компании «Ока», оплатив \$288,000 денежными средствами. Нераспределенная прибыль «Оки» на эту дату была \$300,000.

Ниже представлены сокращенные балансы трех компаний на 31 марта 2005г.:

	<i>Волга</i>	<i>Дон</i>	<i>Ока</i>
АКТИВ	\$000	\$000	\$000
Внеоборотные активы			
Земля	470	190	70
Недвижимость	1,260	410	340
Производственное оборудование	505	130	120
Инвестиции	1,313	32	21
	<u>3,548</u>	<u>762</u>	<u>551</u>
Оборотные активы			
Запасы	426	127	97
Дебиторская задолженность	649	289	204
Денежные средства	198	–	32
	<u>1,273</u>	<u>416</u>	<u>333</u>
Итого актив	<u><u>4,821</u></u>	<u><u>1,178</u></u>	<u><u>884</u></u>
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	\$000	\$000	\$000
Капитал и резервы			
Обыкновенные акции (номиналом \$1 каждая)	2,400	400	250
Эмиссионный доход	800	200	90
Резерв переоценки	140	–	–
Нераспределенная прибыль	858	250	460
	<u>4,198</u>	<u>850</u>	<u>800</u>
Долгосрочные обязательства			
8% -ный займ (к погашению в 2010г.)	–	200	–
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность	472	85	68
Банковский овердрафт	–	17	–
Налоги	151	26	16
	<u>4,821</u>	<u>1,178</u>	<u>884</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u><u>4,821</u></u>	<u><u>1,178</u></u>	<u><u>884</u></u>

Ни одна из компаний не выпускала и не выкупала собственные акции в период с 1 апреля 2003г. до отчетной даты.

Дополнительная информация:

- (1) На дату приобретения «Дона» справедливая стоимость его недвижимости превышала учетную стоимость на \$ 100,000. На 1 апреля 2003г. оставшийся срок полезной службы недвижимости был равен 20-ти годам. Справедливая стоимость запасов компании превышала учетную стоимость на \$30,000. Данные запасы были полностью реализованы по состоянию на отчетную дату, причем компании «Волга» запасы не реализовались.

Справедливая стоимость чистых активов «Оки» на дату приобретения была равна учетной стоимости.

- (2) В течение отчетного года произошла следующая внутригрупповая реализация:

– «Дон» продал товары «Волге» на сумму \$30,000. Политика ценообразования «Дона» предполагает, что прибыль составит 33⅓% от суммы реализации. На 31 марта 2005г. «Волга» продала половину этих товаров.

– «Волга» продала товары «Дону» на сумму \$50,000 первого апреля 2004г. Себестоимость этих товаров для «Волги» была \$40,000. «Дон» использует эти товары как основные средства и амортизирует их прямолинейным методом в течение 5 лет.

– «Ока» продала товары «Волге» на сумму \$40,000. Политика ценообразования «Оки» предполагает, что прибыль составит 25% от величины себестоимости проданных товаров. На 31 марта 2005г. «Волга» продала одну четвертую данных товаров.

- (3) В составе кредиторской задолженности «Волги» есть задолженность «Дону» в сумме \$8,000. 31 марта 2005г. «Волга» оплатила \$2,000, которые были получены «Доном» только 2 апреля 2005г.

- (4) В состав сальдо денежных средств «Волги» входит эквивалент суммы €52,000. Она была пересчитана в доллары по курсу на день покупки Евро, который был €1 = \$1.30. На 31 марта 2005г. курс составил €1 = \$1.24.

- (5) По учетной политике «Волги» земля подлежит периодической переоценке. «Дон» учитывает землю по амортизированной первоначальной стоимости. С момента приобретения «Дона» рыночная цена принадлежащей ему земли выросла на \$50,000.

- (6) В связи с тем, что с момента приобретения «Дон» был убыточной компанией, оценка гудвилла, относящегося к нему, снизилась на \$117,000.

Возмещаемая сумма инвестиций в «Оку» превышает их балансовую стоимость.

**Задание:**

**Подготовьте консолидированный баланс группы «Волга» на 31 марта 2005г.**

**(25 баллов)**

## РАЗДЕЛ Б – необходимо выполнить ТОЛЬКО ТРИ задания

- 2 Компания «Дунай» подготавливает ежегодную финансовую отчетность на 30 апреля. Ниже представлена оборотно-сальдовая ведомость компании за год, окончившийся 30 апреля 2005г.:

	\$000	\$000
Выручка		6,086
Производственные затраты	2,690	
Запасы на 1 мая 2004г.	1,200	
Коммерческие расходы	248	
Управленческие расходы	690	
Доходы от сдачи имущества в аренду		32
Налог на прибыль	7	
Земля и строения – первоначальная стоимость	4,000	
– накопленный износ на 1 мая 2004г.		1,000
Производственное оборудование		
– первоначальная стоимость	1,703	
– накопленный износ на 1 мая 2004г.		240
Транспортные средства – первоначальная стоимость	160	
– накопленный износ на 1 мая 2004г.		60
Животные на выращивании и откорме (коровы)	30	
Расходы по созданию нематериального актива		
на стадии разработки	44	
Дебиторская задолженность	408	
Кредиторская задолженность		500
<b>Счет учета ошибок</b>	60	
Денежные средства в банке	55	
Обыкновенные акции (номиналом 50 центов каждая)		1,200
3%-ные отзывные привилегированные акции		300
5%-ный займ (к погашению в 2009г.)		600
Процентные расходы по займу	15	
Нераспределенная прибыль		1,292
	11,310	11,310

Дополнительная информация:

- (1) Запасы на 30 апреля 2005г. составляли \$800,000.
- (2) Износ основных средств должен быть начислен следующим образом:
- Здания – 5% в год от первоначальной стоимости. Начисленный износ относится на себестоимость. Земля составляет 25% от общей первоначальной стоимости земли и строений.
  - Производственное оборудование – методом уменьшаемого остатка по ставке 20% в год. Начисленный износ относится на себестоимость.
  - Транспортные средства – методом уменьшаемого остатка по ставке 25% в год. Начисленный износ относится на коммерческие расходы.

- (3) Доход от сдачи имущества в аренду относится к оборудованию, которое сдается в аренду третьей стороне. Аренда учитывается как операционная, тем не менее, аудиторы настаивают на том, чтобы она отражалась как финансовая аренда.
- Оборудование, сдаваемое в аренду, было приобретено 1 мая 2004г. по стоимости \$118,000 и сразу же сдано в аренду третьей стороне. Арендатор вносит пять ежегодных равных платежей по \$32,000 в конце каждого года. Первый такой платеж был получен 29 апреля 2005г. Для распределения процентных платежей используйте кумулятивный метод (метод «суммы цифр»).
- (4) Расход по налогу на прибыль в сумме \$7,000 представляет собой доначисление налога на прибыль за прошлый год. «Дунай» рассчитал расход по текущему налогу на прибыль к начислению за отчетный год в сумме \$650,000. (Отложенные налоги в расчет не принимать.)
- (5) 1 мая 2004г. «Дунай» решил диверсифицировать хозяйственную деятельность и приобрел ферму с поголовьем двухгодовалых коров в количестве 400. Их справедливая стоимость на дату приобретения составляла \$30,000. На 30 апреля 2005г. справедливая стоимость одной двухгодовалой и трехгодовалой коровы была \$82 и \$97.5, соответственно. Других хозяйственных операций, относящихся к животным, в течение года не было.
- (6) Расходы на создание нематериального актива на стадии разработки отвечают критериям признания в соответствии с МСФО 38 «Нематериальные активы». Ожидается, что создаваемый нематериальный актив, который пока еще невозможно использовать, принесет в будущем экономические блага, оцениваемые в \$36,000.
- (7) Кредиторская задолженность включает сумму \$45,000, представляющую собой эквивалент задолженности иностранному поставщику в сумме €36,000, пересчитанной в доллары по курсу на дату покупки товаров. На 30 апреля 2005г. курс пересчета был  $\$1 = €0,818$ .
- (8) Счет учета ошибок относится к дебиторской задолженности по отгрузке, выполненной 29 апреля 2005г. Покупатель должен внести оплату равными платежами по \$30,000 каждый 31 марта 2006г. и 31 марта 2007г. Ставка дисконтирования, применимая к компании «Дунай», составляет 10% в год.
- (9) Займ был получен и привилегированные акции выпущены несколько лет назад. В течение года, окончившегося 30 апреля 2005г., дивидендов по привилегированным акциям не выплачивалось. На собрании акционеров дивиденды по обыкновенным акциям за отчетный год не объявлялись.

**Задание:**

**Подготовьте для компании «Дунай»:**

- (а) отчет о прибылях и убытках за год, окончившийся 30 апреля 2005г.; (12 баллов)
- (б) баланс на 30 апреля 2005г., (13 баллов)

**в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, насколько позволяет предоставленная информация. Ваш ответ должен включать примечание по изменению оценки животных на балансе.**

**ПРИМЕЧАНИЕ: Других раскрытий к отчетности не требуется.**

**(25 баллов)**

- 3**
- (а) МСФО (IFRS) 2 «Платежи с использованием акций» был издан Советом по МСФО в феврале 2004г. Данный стандарт рассматривает учет выплат, связанных с долевыми инструментами. Например, компания предоставляет опцион сотрудникам на приобретение акций компании по определенной цене на определенную дату.

**Задание:**

**Опишите, какие требования предъявляет МСФО (IFRS) 2 по учету опционов на покупку акций, предоставляемых сотрудникам компании.**

**(6 баллов)**

- (б) МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи и Прекращенная деятельность» требует отдельной оценки и представления внеоборотных активов или групп активов, которые предназначены для продажи.

Компания «Луара» продала сегмент операционной деятельности в течение года за 12 миллионов долларов. До момента продажи сегмент отразил выручку в сумме 4 миллиона долларов и операционные затраты в сумме 7 миллионов долларов. «Луара» работает в условиях ставки по налогу на прибыль в размере 30%.

**Задание:**

- (i) Укажите ШЕСТЬ критериев, которые должны быть соблюдены, чтобы актив мог быть классифицирован как предназначенный для продажи. (6 баллов)
- (ii) Опишите раскрытия, которые должны быть сделаны по поводу продажи в отчетности «Луары» в соответствии в МСФО (IFRS) 5. (6 баллов)

- (в) МСФО 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» требует отражать резерв, если есть текущее обязательство, возникшее в результате прошлых событий. Если резерв относится к затратам по выводу основных средств из эксплуатации, МСФО 16 «Основные средства» требует включения суммы обязательства в первоначальную стоимость соответствующих основных средств. Но ни тот, ни другой стандарт не говорит, как учитывать изменения такого резерва. Публикация комитета по интерпретации МСФО, КИМФО 1 «Изменения в обязательствах по выводу основных средств из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и иных аналогичных обязательствах», предлагает подход к учету изменений таких резервов.

1 апреля 2004г. «Луара» приобрела собственность за 50 миллионов долларов. Данное приобретение вызвало необходимость отражения резерва по выводу основных средств из эксплуатации в сумме 8 миллионов долларов (дисконтированная стоимость). На 31 марта 2005г. резерв увеличился до 9 миллионов долларов, из которых \$200,000 относятся к отражению дисконта по резерву, \$300,000 – к уменьшению процентной ставки и \$500,000 – к изменению дисконтированной величины денежных потоков за счет обновления информации о затратах по выводу из эксплуатации в текущих ценах. Собственность амортизируется в течение срока полезной службы в 20 лет.

**Задание:**

**Опишите, как затраты по выводу основных средств из эксплуатации должны учитываться в отчетности «Луары» за год, окончившийся 31 марта 2005г. в соответствии с КИМФО 1.** (7 баллов)

**(25 баллов)**

**ПРИМЕЧАНИЕ:** Распределение баллов показано около каждой из трех частей задания.

- 4 Компания «Темза» производит и продает электротовары. Ниже представлены балансы и отчеты о прибылях и убытках компании за два последних года:

**Баланс на 31 мая**

		2005		2004	
	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000
<b>АКТИВ</b>					
<b>Внеоборотные активы</b>					
Основные средства (по первоначальной стоимости/оценке за вычетом накопленного износа)		117,411		88,864	
Инвестиции		6,473		4,926	
		<u>123,884</u>		<u>93,790</u>	
<b>Оборотные активы</b>					
Запасы	26,631		24,065		
Дебиторская задолженность	18,922		13,238		
Денежные средства	3,689		2,224		
		<u>49,242</u>		<u>39,527</u>	
<b>Итого активы</b>		<u><u>173,126</u></u>		<u><u>133,317</u></u>	
<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>					
<b>Капитал и резервы</b>					
Выпущенный акционерный капитал		32,000		24,000	
Эмиссионный доход		8,800		10,000	
Резерв переоценки		17,395		7,123	
Резерв по опционам на покупку акций		600		500	
Нераспределенная прибыль		59,944		28,063	
		<u>118,739</u>		<u>69,686</u>	
<b>Долгосрочные обязательства</b>					
Займ	17,824		24,068		
Отложенные налоги	3,749		2,807		
Обязательства по финансовой аренде	2,071		1,628		
		<u>23,644</u>		<u>28,503</u>	
<b>Краткосрочные обязательства</b>					
Кредиторская задолженность	16,699		20,324		
Налог на прибыль	7,989		7,323		
Резерв на восстановление окружающей среды	1,602		—		
Обязательства по финансовой аренде	624		508		
Банковский овердрафт	3,829		6,973		
		<u>30,743</u>		<u>35,128</u>	
<b>Итого собственный капитал и обязательства</b>		<u><u>173,126</u></u>		<u><u>133,317</u></u>	

## Сокращенный отчет о прибылях и убытках за год, окончившийся 31 мая 2005г.

	\$000
Выручка	66,600
Себестоимость	(13,785)
	<hr/>
Валовая прибыль	52,815
Коммерческие расходы	(7,530)
Управленческие расходы	(2,516)
Инвестиционный доход	817
Проценты к уплате	(1,177)
	<hr/>
Прибыль до налогообложения	42,409
Налог на прибыль	(10,528)
	<hr/>
Чистая прибыль	31,881
	<hr/> <hr/>

### Дополнительная информация:

- (1) Амортизационные отчисления по основным средствам за год составили \$5,862,000.
- (2) В течение года «Темза» продала оборудование за \$3,053,000, получив прибыль в размере \$1,540,000. Другого выбытия основных средств в течение года не было.
- (3) «Темза» применила допустимый подход МСФО 23 «Затраты по займам» и капитализировала в составе основных средств проценты по займам в размере \$328,000.
- (4) Капитальный элемент по финансовой аренде, уплаченной за год, составил \$532,000. В течение года было получено несколько объектов основных средств по договорам финансовой аренды.
- (5) В течение года «Темза» приобрела инвестиции за \$876,000. Компания учитывает все долгосрочные инвестиции по справедливой стоимости, с отнесением изменений в их оценке на отчет о прибылях и убытках.
- (6) Проценты к уплате в сумме \$534,000 включены в состав кредиторской задолженности на 31 мая 2005г. в сумме \$534,000 (на 31 мая 2004г. – \$720,000).
- (7) 1 сентября 2004г. произошел льготный выпуск акций за счет добавочного капитала, при котором была выпущена одна акция на каждые шесть, находящиеся в обращении. 1 марта 2005г. произошел выпуск прав для акционеров по выкупу одной акции за каждые семь, имеющиеся у акционера, по цене \$1.70. Рыночная цена одной акции непосредственно перед выпуском прав была \$2.50.
- (8) Компания выпустила 4,000 опционов на покупку акций. Расходы по данным опционам относятся на прибыль в соответствии с МСФО (IFRS) 2 «Платежи с использованием акций».

- (9) Базовая прибыль на акцию за год, окончившийся 31 мая 2004г., составила 129.8 центов.

**Задание:**

- (a) **Подготовьте отчет о движении денежных средств за год, окончившийся 31 мая 2005г. в соответствии с МСФО 7 «Отчеты о движении денежных средств».** (19 баллов)
- (б) **Рассчитайте, в соответствии с МСФО 33 «Прибыль на акцию»:**
- (i) **базовую прибыль на акцию за год, окончившийся 31 мая 2005г.;**  
(ii) **скорректированную базовую прибыль на акцию за год, окончившийся 31 мая 2004г.** (6 баллов)
- (25 баллов)**
- 5 (a) МСФО 12 «Налоги на прибыль» требует, чтобы компании признавали будущие налоговые последствия от возмещения стоимости активов или погашения обязательств, отраженных на балансе. Стандарт предлагает подход к признанию будущих налоговых последствий путем определения временных разниц как «разниц между балансовой стоимостью актива или обязательства и его налоговой базой».

**Задание:**

**Дайте определение, в соответствии с МСФО 12:**

- (i) **двум видам временных разниц;**  
(ii) **“налоговой базе”.** (5 баллов)

(б) Сокращенный баланс компании «Рейн» на 30 апреля 2005г. представлен ниже:

		\$	\$
Внеоборотные активы	<i>Примечание</i>		
Земля	(1)		120,000
Недвижимость	(2)		262,000
Производственное оборудование	(3)		79,800
Инвестиции	(4)		27,600
			<hr/>
			489,400
Оборотные активы			
Запасы		26,100	
Дебиторская задолженность	(5)	33,320	
Денежные средства		8,900	
		<hr/>	
			68,320
			<hr/>
Итого актив			557,720
			<hr/> <hr/>
Капитал и резервы			
Акционерный капитал			100,000
Резерв переоценки			20,000
Нераспределенная прибыль			356,126
Долевой компонент конвертируемых облигаций			800
			<hr/>
			476,926
Долгосрочные обязательства			
4%-ные конвертируемые облигации	(6)		19,400
Обязательство по отложенным налогам на 1 мая 2004г.	(7)		16,794
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность		19,700	
Резерв под штрафные санкции	(8)	8,500	
Налог на прибыль		7,800	
Резерв по выплате пособий при увольнении		8,600	
		<hr/>	
			44,600
			<hr/>
			557,720
			<hr/> <hr/>

Дополнительная информация:

- (1) В течение года земля была переоценена на \$20,000 в сторону увеличения стоимости. Сумма переоценки земли не входит в ее оценку для целей налогообложения.
- (2) Балансовая стоимость недвижимости представляет собой 80% от ее первоначальной стоимости. Налоговые органы уже предоставили налоговую льготу по капитальным объектам в размере 50% от первоначальной стоимости недвижимости.
- (3) Налоговая база по производственному оборудованию составляет \$62,300.
- (4) «Рейн» учитывает свои инвестиции по справедливой стоимости с отнесением изменений в их оценке на отчет о прибылях и убытках в соответствии с МСФО 39 «*Финансовые инструменты: признание и оценка*». Первоначальная стоимость инвестиций была \$30,000. В течение года «Рейн» не продавал и не приобретал инвестиций.
- (5) Задолженность покупателей указана за вычетом резерва под сомнительную дебиторскую задолженность в размере 2% от общей суммы задолженности. Для целей налогообложения принимаются только расходы по резервам под сомнительные долги индивидуальных компаний.
- (6) Конвертируемые облигации были выпущены 1 мая 2004г., когда долговой компонент был оценен в \$19,200. Изменений в оценке долевого компонента, отраженного при первоначальном признании в соответствии с МСФО 32 «*Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации*», не было.
- (7) Задолженность по отложенным налогам на 30 апреля 2004г. составляла \$16,794 и была рассчитана по налоговой ставке 32%. В течение 2005г. Правительство снизило ставку налога до 30%.  
  
Налоговые базы по запасам, денежным средствам и задолженности поставщикам равны балансовым стоимостям данных статей.
- (8) Расходы по начислению резерва по штрафным санкциям не принимаются для целей налогообложения. Потенциально вычитаемые для налогообложения расходы принимаются по кассовому методу, а не по методу начислений.

**Задание:**

**Рассчитайте задолженность по отложенным налогам на 30 апреля 2005г. и покажите, каким образом изменение в задолженности за год будет отражено в учете. (10 баллов)**

- (в) 1 января 2003г. «Рейн» начал работы по договору на строительство водохранилища, предназначенного для коммунального водоснабжения. Договор удовлетворяет критериям МСФО 11 «Договоры на строительство». «Рейн» рассчитывает степень готовности объектов строительства как отношение затрат, понесенных до отчетной даты, к совокупным ожидаемым затратам по договору. Прибыль не признается до тех пор, пока объекты строительства не достигают степени готовности не менее 20%.

Работы по договору были завершены 17 декабря 2004г. Ниже представлена информация по исполнению договоров за три года, окончившихся 30 апреля:

	2003	2004	2005
	\$000	\$000	\$000
Стоимость работ по договору	600	600	620
Счета, выставленные покупателям (накопительным итогом)	60	370	620
Затраты накопительным итогом на отчетную дату (за исключением затрат на ремонт)	87	372	580
Ожидаемые затраты для завершения договора	493	248	–
Затраты на ремонт	–	12	–

Затраты на ремонт относятся к устранению найденных в сооружении недостатков. Данные затраты не должны учитываться при расчете стадии готовности объекта строительства.

**Задание:**

**Рассчитайте для договора на строительство:**

- (i) суммы к включению в отчеты о прибылях и убытках за годы, окончившиеся 30 апреля 2003, 2004 и 2005гг.;
- (ii) суммы к включению в баланс за годы, окончившиеся 30 апреля 2003 и 2004 гг. (10 баллов)

**(25 баллов)**

**Конец экзаменационного задания**