

Ассоциация Сертифицированных Присяжных  
Бухгалтеров (АССА)

# Диплом по Международной Финансовой Отчетности (на русском языке)

24 ноября 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 «Лев», компания, котирующаяся на бирже, приобрела акции компаний «Пантера» и «Гепард».

- (1) 1 октября 2001г. «Лев» приобрел 80% акций «Пантеры», заплатив \$17,460,000 денежными средствами. Резерв переоценки и нераспределенная прибыль «Пантеры» на эту дату были \$1,000,000 и \$3,700,000, соответственно.
- (2) 1 августа 2005г. «Лев» приобрел 30% акций «Гепарда», заплатив \$6,290,000 денежными средствами. «Лев» имеет совместный с двумя другими компаниями контроль над «Гепардом», поэтому решил учитывать инвестицию в «Гепард» методом пропорциональной консолидации в соответствии с МСФО 31 «Участие в совместных предприятиях».

Сокращенные балансы трех компаний на 30 сентября 2005г. были следующими:

	<i>Лев</i> \$000	<i>Пантера</i> \$000	<i>Гепард</i> \$000
<b>АКТИВ</b>			
<b>Внеоборотные активы</b>			
Земля и здания	6,920	8,690	12,670
Оборудование	6,130	5,430	5,840
Финансовые вложения	25,000	1,600	200
Займ, выданный «Пантере»	900		
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	38,950	15,720	18,710
<b>Оборотные активы</b>			
Запасы	5,630	3,810	1,490
Дебиторская задолженность	2,650	1,950	720
Денежные средства	40		330
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	8,320	5,760	2,540
<b>Итого актив</b>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>
	47,270	21,480	21,250
<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
<b>Капитал и резервы</b>			
Обыкновенные акции (номиналом \$1 каждая)	20,000	10,000	15,000
Эмиссионный доход	3,000	2,000	
Резерв переоценки	4,000	1,500	
Нераспределенная прибыль на 1 октября 2004г.	8,760	4,000	3,300
Прибыль (убыток) за год	2,170	(500)	1,200
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	37,930	17,000	19,500
<b>Долгосрочные обязательства</b>			
5%-ный займ	4,000		
Займ, полученный от «Льва»		800	
<b>Краткосрочные обязательства</b>			
Кредиторская задолженность	4,110	2,820	1,260
Банковский овердрафт	260	110	
Налог на прибыль	970	750	490
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	47,270	21,480	21,250
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

Ни одна из компаний не выпускала и не выкупала собственные акции с 1 октября 2001г.

Дополнительная информация:

- (i) На момент приобретения «Львом» справедливая стоимость земли и зданий «Пантеры» была на \$2,000,000 выше, чем балансовая стоимость. В составе данного превышения \$800,000 относилось к зданиям. Срок полезной службы зданий на момент приобретения составлял 20 лет.

Справедливая стоимость оставшихся чистых активов «Пантеры» была равна их балансовой стоимости.

Справедливая стоимость чистых активов «Гепарда» очень близка к их балансовой стоимости.

- (ii) В течение года была следующая реализация внутри группы:

- ❑ «Пантера» продала товары «Льву» за \$500,000. Политика ценообразования «Пантеры» такова, что маржа составляет одну треть от себестоимости. На 30 сентября 2005г. «Лев» продал 80% этих товаров.
- ❑ «Лев» продал товары «Гепарду» за \$100,000. Политика ценообразования «Льва» такова, что маржа составляет 30% от цены реализации. На 30 сентября 2005г. «Гепард» не продал ничего из данных товаров.

- (iii) 29 сентября 2005г. «Пантера» частично погасила займ, полученный от «Льва» в сумме \$100,000. Платеж был получен «Львом» 2 октября 2005г.

В составе кредиторской задолженности «Льва» на 30 сентября 2005г. находятся \$60,000 за товары, приобретенные у «Пантеры». Соответственно, у «Пантеры» числится дебиторская задолженность «Льва» в сумме \$80,000. Разница относится к денежным средствам в пути.

- (iv) И «Лев», и «Пантера» регулярно переоценивают оборудование. Резерв переоценки переносится на нераспределенную прибыль только при выбытии основного средства. В течение года, окончившегося 30 сентября 2005г., не было выбытия ранее переоцененных основных средств.

- (v) Стоимость гудвилла, возникшего при приобретении «Пантеры», снизилась с момента приобретения на 30%.

В течение двух месяцев с момента приобретения «Гепарда», снижения стоимости гудвилла, возникшего по данному приобретению, не произошло.

**Задание:**

- (a) **Подготовьте консолидированный баланс группы «Лев» на 30 сентября 2005г.** (20 баллов)
- (b) 31 марта 2004г. вступили в силу измененные требования Совета по МСФО по учету объединений компаний, изложенные в МСФО (IFRS) 3 *«Объединения компаний»*, который заменил соответствующие требования МСФО 22. Одно из требований МСФО (IFRS) 3 заключается в том, что гудвилл признается активом и ежегодно проверяется на обесценение.

**Задание:**

**Предложите ТРИ других возможных подхода к учету гудвилла и кратко поясните, почему Совет по МСФО отдал предпочтение методу ежегодной проверки на обесценение.** (5 баллов)

**(25 баллов)**

## РАЗДЕЛ Б – необходимо выполнить только ТРИ задания

- 2 Компания с ограниченной ответственностью «Носорог» ежегодно подготавливает финансовую отчетность на 30 сентября. На 30 сентября 2005г. бухгалтер компании подготовил следующий проект баланса:

		\$	\$
	<i>Примечания</i>		
Внеоборотные активы			
Земля и здания			29,375
Оборудование	(1)		16,289
Нематериальные активы			
Разработка Интернет-сайта	(2)	726	
Программное обеспечение	(2)	<u>2,000</u>	
			2,726
Финансовые активы (по первоначальной стоимости)	(3)		<u>4,500</u>
			53,890
Оборотные активы			
Запасы	(4)	5,724	
Дебиторская задолженность		4,475	
Денежные средства	(5)	<u>1,398</u>	
			<u>11,597</u>
Итого актив			<u><u>64,487</u></u>
Собственный капитал			
Обыкновенные акции (номиналом \$1 каждая)	(6)		15,000
5%-ные привилегированные акции (номиналом \$1 каждая)			4,000
Эмиссионный доход			7,000
Резерв переоценки			3,720
Нераспределенная прибыль на 1 октября 2004г.			17,960
Прибыль за год			<u>4,252</u>
			51,932
Долгосрочные обязательства			
4%-ные конвертируемые долговые ценные бумаги	(7)	6,000	
Правительственная субсидия	(8)	<u>280</u>	
			6,280
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность		3,198	
Налог на прибыль		1,647	
Банковский овердрафт		<u>1,430</u>	
			<u>6,275</u>
Итого собственный капитал и обязательства			<u><u>64,487</u></u>

Дополнительная информация:

- (1) Руководство компании активно ищет покупателя для основного средства с балансовой стоимостью \$1,890. Его справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу составляет \$1,700.
- (2) Затраты на разработку Интернет-сайта относятся к предстоящему внутреннему проекту, который в дальнейшем уменьшит операционные расходы. Проект еще не готов к использованию, но руководство оценивает, что при его использовании компания сэкономит \$650.

Затраты на разработку программного обеспечения в сумме \$2,500 были капитализированы 1 октября 2003г. Эти затраты должны были амортизироваться в течение пяти лет. Тем не менее, бухгалтер не начислил амортизацию за текущий год, так как считал, что МСФО 38 «*Нематериальные активы*» больше не требует амортизировать нематериальные активы.

- (3) Финансовые активы состоят из двух инвестиций:

1,000 обыкновенных акций другой компании, каждая из которых была приобретена за \$3.50. Рыночная цена каждой из данных акций на 30 сентября 2005г. была \$3.64. Руководство классифицирует акции как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО 39 «*Финансовые инструменты: признание и оценка*».

1 марта 2005г. был выпущен 10%-ный долговой инструмент. Долг будет погашен в оценке выше номинала в 2010г. Амортизированная стоимость актива составляет \$1,016, а справедливая стоимость \$1,020. Начисленные или полученные проценты были правильно кредитованы в отчете о прибылях и убытках. «Носорог» классифицирует данный финансовый актив как удерживаемый до погашения в соответствии с МСФО 39.

- (4) Запасы, имеющие первоначальную стоимость \$840, были повреждены в результате затопления склада. Они не могут быть реализованы на внутреннем рынке, но могут быть проданы на другом рынке за \$500, если будут понесены затраты в размере \$100 на приведение товаров в соответствие регулирующим требованиям другого рынка.
- (5) В составе баланса денежных средств есть сумма, деноминированная в фунтах стерлингов (£). Сумма составляет £400, и бухгалтер пересчитал ее в доллары по курсу  $\$1.72 = £1$ , который является средним курсом за период, в течение которого данная сумма в иностранной валюте имела у предприятия. На 30 сентября 2005г. курс доллара был  $\$1.76 = £1$ .
- (6) В течение года было выпущено 2,000 акций номиналом \$1 каждая. Сумма поступлений по выпуску составила \$5,000. Выпуск акций был правильно отражен в бухгалтерском учете.

- (7) Конвертируемые долговые ценные бумаги были выпущены по номиналу 1 октября 2004г. На момент выпуска рыночная процентная ставка по схожим, но неконвертируемым, ценным бумагам была 6%. Ценные бумаги подлежат погашению по номиналу 30 сентября 2009г.

Факторы дисконтирования:

<i>Год</i>	<i>Под 4%</i>	<i>Под 6%</i>
1	0.962	0.943
2	0.925	0.890
3	0.889	0.840
4	0.855	0.792
5	0.822	0.747

- (8) Правительственная субсидия была получена 20 сентября 2005г. Она относится к правительственной программе по улучшению кадрового обеспечения в период с 1 января 2005г. по 31 декабря 2006г. «Носорог» выполнил требования программы за девять месяцев, окончившихся 30 сентября 2005г. Если компания не выполнит требования программы в оставшиеся 15 месяцев ее действия, то должна будет вернуть обратно часть предоставленной субсидии пропорционально времени, в течение которого требования программы не выполнялись.

**Задание:**

**Подготовьте для компании «Носорог» следующую финансовую информацию за год, окончившийся 30 сентября 2005г. в соответствии с МСФО, насколько позволяет предоставленная информация:**

- (a) **сведение прибыли за год по проекту баланса с прибылью, которая должна быть рассчитана в соответствии с МСФО;** (10 баллов)
- (b) **отчет об изменениях в собственном капитале;** (5 баллов)
- (c) **скорректированный баланс.** (7 баллов)

**ПРИМЕЧАНИЕ: Раскрытия к формам финансовой отчетности НЕ требуются.**

- (d) МСФО 20 «Учет правительственных субсидий и раскрытие информации о правительственной помощи» требует, чтобы любые правительственные субсидии, полученные компанией, отражались в бухгалтерском учете и раскрывались в соответствии с МСФО 20.

**Задание:**

**Кратко опишите, как субсидия, полученная на приобретение внеоборотных активов, должна отражаться в бухгалтерском учете в соответствии с МСФО 20.** (3 балла)

**(25 баллов)**

- 3 (a) МСФО 18 «Выручка» рассматривает признание и оценку доходов от реализации товаров, оказания услуг и использования активов.

**Задание:**

- (i) Назовите ПЯТЬ условий, которые должны быть выполнены для того, чтобы реализация товаров могла быть отражена в отчете о прибылях и убытках. (5 баллов)
- (ii) Перечислите условия признания доходов по процентам, лицензионным платежам и дивидендам. (3 балла)
- (b) 1 апреля 2005г. «Зебра» заключила договор на продажу 100 компьютеров одному покупателю по цене \$1,200 каждый. Обычная цена реализации компьютера составляет \$1,000, а себестоимость его производства \$900. Договор включает сервисное соглашение, в соответствии с которым «Зебра» обязуется ремонтировать компьютеры в течение следующих четырех лет. «Зебра» рассчитала, что ежегодная стоимость ремонта одного компьютера составляет \$45.

**Задание:**

**Объясните, как данная хозяйственная операция должна быть отражена в финансовой отчетности компании «Зебра» за год, окончившийся 30 сентября 2005г.** (5 баллов)

- (c) МСФО 17 «Аренда» рассматривает отражение в учете финансовой и операционной аренды. Данный стандарт также дает перечень признаков, наличие которых обычно говорит о том, что аренда является финансовой.

**Задание:**

- (i) Дайте определение финансовой аренды и операционной аренды в соответствии с МСФО 17. (2 балла)
- (ii) Перечислите ПЯТЬ признаков, наличие которых обычно говорит о том, что аренда является финансовой. (5 баллов)
- (d) 1 октября 2004г. «Зебра» заключила договор на продажу недвижимости финансовой компании за \$1,300,000. Балансовая стоимость недвижимости на эту дату была \$1,100,000. Частью договора на продажу является пункт о том, что «Зебра» сразу же берет проданную недвижимость в аренду; ежегодная арендная плата составляет \$125,000 и должна уплачиваться 30 сентября каждый год в течение оставшегося срока службы недвижимости в 15 лет. Процентная ставка, подразумеваемая в договоре, составляет 5% в год.

**Задание:**

**Объясните, как данный договор должен быть отражен в бухгалтерском учете компании «Зебра», и каково будет влияние данного договора на отчетность за год, окончившийся 30 сентября 2005г.** (5 баллов)

**ПРИМЕЧАНИЕ: Распределение баллов показано около каждой части задания.**

**(25 баллов)**



- 4 (a) МСФО 33 «Прибыль на акцию» рассматривает принципы расчета и представления информации о прибыли, приходящейся на одну акцию. Одно из требований стандарта заключается в том, что компания должна рассчитывать разводненную прибыль на акцию, когда у компании есть потенциальные обыкновенные акции.

**Задание:**

- (i) **Объясните, в чем необходимость бухгалтерского стандарта, рассматривающего прибыль на акцию.** (5 баллов)
- (ii) **Дайте определение «потенциальных обыкновенных акций» в соответствии с МСФО 33, приведите примеры.** (3 балла)
- (b) Акции «Пумы» котируются на бирже. Ниже представлены выдержки из отчетов о прибылях и убытках компании за годы, окончившиеся 30 сентября 2005 и 2004гг.

	Год, окончившийся 30 сентября	
	2005	2004
	\$000	\$000
Прибыль от операционной деятельности	150,000	145,000
Проценты к уплате	(25,000)	(25,000)
Дивиденды по привилегированным акциям	(5,000)	(4,000)
	<u>          </u>	<u>          </u>
Прибыль до налогообложения	120,000	116,000
Налог на прибыль	(38,000)	(32,000)
	<u>          </u>	<u>          </u>
Прибыль за период	82,000	84,000
Дивиденды по обыкновенным акциям	(26,000)	(16,000)
	<u>          </u>	<u>          </u>
Нераспределенная прибыль	<u>56,000</u>	<u>68,000</u>

До 1 октября 2004г. акционерный капитал Пумы состоял из следующих акций:

- \$300,000: обыкновенные акции (номиналом 50 центов каждая)
- \$100,000: 4%-ные привилегированные акции (номиналом \$1 каждая)

В течение года, окончившегося 30 сентября 2004г., изменений в акционерном капитале не было.

В течение года, окончившегося 30 сентября 2005г., произошли следующие изменения акционерного капитала:

- 1 декабря 2004г. произошел выпуск прав, где 1 акция была выпущена за каждые 4, находящиеся в обращении, по цене \$1. Самой поздней датой, когда можно было воспользоваться правами, было 31 декабря 2004г., все акционеры воспользовались своими правами до этой даты. Рыночная цена за одну акцию «Пумы» на 1 декабря 2004г. была \$1.18, а на 31 декабря 2004г. она возросла до \$1.25.

- 1 апреля 2005г. было выпущено 50,000 привилегированных акций по номиналу \$1 за акцию.
- 1 августа 2005г. произошел льготный выпуск акций для держателей обыкновенных акций, где 1 акция была выпущена за каждые 5, находившихся в обращении.

В течение года, окончившегося 30 сентября 2005г., «Пума» имела выпущенных конвертируемых долговых ценных бумаг на сумму \$400,000 по годовой процентной ставке  $6\frac{1}{4}$  %. Условия конвертации долговых ценных бумаг следующие:

- Между 1 апреля 2008г. и 31 марта 2009г. держатели конвертируемых долговых ценных бумаг могут обменять каждые \$100 стоимости ценных бумаг на 110 обыкновенных акций.
- Конвертация после 31 марта 2009г. даст право обменять каждые \$100 стоимости ценных бумаг на 105 обыкновенных акций.

Ставка налога на прибыль составляет 30%.

**Задание:**

**Рассчитайте, в соответствии с МСФО 33:**

- (i) **базовую и пониженную прибыль на акцию для опубликованной финансовой отчетности компании «Пума» за год, окончившийся 30 сентября 2005г.;**
- (ii) **сравнительный показатель базовой прибыли на акцию (10 баллов)**
- (c) МСФО 24 *«Раскрытие информации о связанных сторонах»* требует, чтобы компании идентифицировали связанные стороны и определенным образом раскрывали операции со связанными сторонами в финансовой отчетности. Пример связанной стороны – ключевой управленческий персонал.

**Задание:**

**Дайте определение «ключевому управленческому персоналу» в соответствии с МСФО 24. (2 балла)**

- (d) У «Пумы» есть две дочерних компании, X и Y. «Пума» владеет компанией X на 100%, а компанией Y – на 80%. Г-н Кузнецов, директор «Пумы», является неисполнительным директором совета директоров компаний X и Y. Вознаграждение г-на Кузнецова состоит из следующих компонентов:

	<i>Пума</i>	<i>X</i>	<i>Y</i>
	\$	\$	\$
Зарботная плата	160,000	45,000	32,000
Вознаграждение по окончании трудовой деятельности	42,000	11,000	9,000
Выплаты с использованием акций		3,500	2,700

Законы страны, в которой находятся три компании, не требуют раскрытия вознаграждения директорам.

**Задание:**

**Объясните, является ли г-н Кузнецов связанной стороной для компании «Пума» в соответствии с МСФО 24. Если да, то какие раскрытия должны быть сделаны в публикуемой финансовой отчетности компании «Пума».**

(5 баллов)

**(25 баллов)**

- 5 (a) «Полар» приобрел оборудование у иностранного поставщика. Цена покупки и сопутствующие затраты были следующими:
- (i) Цена покупки составила ¥1,200,000. Курс пересчета на момент доставки оборудования на фабрику был \$1 = ¥4.60. Через два месяца, когда «Полар» оплатил поставку, курс пересчета был \$1 = ¥4.64.
  - (ii) Таможенные пошлины составили 2% от долларовой стоимости.
  - (iii) Стоимость транспортировки оборудования на фабрику была \$2,723.
  - (iv) Двухгодичный контракт на обслуживание и ремонт оборудования поставщиком стоимостью ¥100,000. Данная сумма была уплачена в то же время, что и стоимость самого оборудования.
  - (v) Стоимость установки и тестирования в размере \$6,400. Данная сумма состояла из собственных трудозатрат компании «Полар» на \$3,000 и суммы \$3,400, уплаченной сторонним подрядчикам. Продукция, полученная в результате тестового запуска оборудования, была продана по цене утилизации за \$500.
  - (vi) \$12,500 было потрачено на продвижение нового продукта, который будет выпускаться на данном оборудовании, существующим покупателям.
  - (vii) Затраты на обучение персонала работе с оборудованием составили \$4,800.
  - (viii) Оборудование имеет ликвидационную стоимость \$24,710 и подлежит амортизации прямолинейным методом в течение 10 лет.

**Задание:**

**Рассчитайте первоначальную стоимость оборудования, которая должна быть признана в балансе компании «Полар».** (6 баллов)

- (b) В конце второго года использования оборудования (см. часть (a) задания) выяснилось, что объем продаж производимого продукта не был настолько высоким, как ожидалось. В соответствии с МСФО 36 «Обесценение активов» руководство компании «Полар» получило следующую информацию:

- Оборудование может быть продано за \$172,100, если «Полар» потратит \$10,000 на демонтаж оборудования и доставку его покупателю.
- Ожидаемые чистые потоки денежных средств от использования оборудования в течение оставшегося срока полезной службы, который теперь предположительно оценивается в пять лет:

<i>Год</i>	<i>Чистые денежные потоки</i>
1	\$73,000
2	\$62,000
3	\$36,000
4	\$25,000
5	\$17,000

- Ставка дисконтирования, применимая к компании «Полар», составляет 6%. Факторы дисконтирования следующие:

Год	Фактор дисконтирования
1	0.943
2	0.890
3	0.840
4	0.792
5	0.747

- Директор компании предположил, что если затратить еще \$10,000 на оборудование в следующем году для повышения качества производимой продукции, то денежные потоки от использования оборудования увеличатся на 20% по сравнению с существующим прогнозом.

**Задание:**

- (i) **Рассчитайте убыток от обесценения оборудования.** (4 балла)
  - (ii) **Объясните, может ли быть принято в расчет предположение директора при определении возмещаемой суммы для оборудования.** (2 балла)
- (c) Другой директор компании «Полар» предположил, что многие объекты собственности компании имеют рыночную стоимость, превышающую балансовую стоимость. Хотя «Полар» и так тратит много средств на содержание объектов собственности, еще начисляется износ, относимый на отчет о прибылях и убытках. Таким образом, директор считает, что затраты, относящиеся к собственности, попадают в отчет и прибылях и убытках дважды: один раз как расходы на содержание, а другой раз как износ. Он ожидает, что «Полар» продаст объекты собственности примерно через 20 лет и оценивает, что с учетом роста цен на собственность, они будут проданы в несколько раз дороже, чем их текущая балансовая стоимость.

**Задание:**

**Объясните, почему собственность должна амортизироваться. Ваш ответ должен включать определения «амортизации» и «ликвидационной стоимости».** (5 баллов)

- (d) «Полар» применяет МСФО 14 «Сегментная отчетность» впервые в отчетном году, так как компания расширилась как по количеству производимых продуктов, так и по числу регионов, где происходит реализация.

**Задание:**

**Перечислите ВОСЕМЬ элементов, которые компания должна раскрывать в соответствии с МСФО 14 для первичных сегментов.**

(8 баллов)

**(25 баллов)**

**Конец экзаменационного задания**