

Ассоциация Сертифицированных Присяжных  
Бухгалтеров (АССА)

# Диплом по Международной Финансовой Отчетности (на русском языке)

2 марта 2006

## 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 – Данное задание является обязательным, и его необходимо выполнить

- 1 Компания «Диккенс» приобрела 80% акций компании «Уэллс» 1 января 2004г. за \$16,000,000. Нераспределенная прибыль «Уэллса» на эту дату была \$16,176,000.

1 июля 2005г. «Диккенс» приобрел 40% акций компании «Бэрри» посредством обмена акциями один к одному плюс \$200,000 было оплачено денежными средствами. Акции «Диккенса» оценивались по \$3 каждая на 1 июля 2005г. «Диккенс» контролирует компанию «Бэрри» совместно с двумя другими компаниями, и использует пропорциональную консолидацию.

Отчеты о прибылях и убытках трех компаний за год, окончившийся 31 декабря 2005г. представлены ниже.

	«Диккенс»	«Уэллс»	«Бэрри»
	\$000	\$000	\$000
Выручка	7,214	6,326	2,080
Себестоимость	(5,792)	(5,059)	(1,660)
	<u>1,422</u>	<u>1,267</u>	<u>420</u>
Валовая прибыль	1,422	1,267	420
Операционные расходы	(508)	(403)	(120)
Дивиденды полученные	82	24	–
	<u>996</u>	<u>888</u>	<u>300</u>
Прибыль до налогообложения	996	888	300
Налог на прибыль	(260)	(216)	(70)
	<u>736</u>	<u>672</u>	<u>230</u>
Прибыль за год	<u><u>736</u></u>	<u><u>672</u></u>	<u><u>230</u></u>

Акционерный капитал и резервы трех компаний на 31 декабря 2004г. были:

	«Диккенс»	«Уэллс»	«Бэрри»
	\$000	\$000	\$000
Обыкновенные акции номиналом \$1 каждая	2,400	960	960
Эмиссионный доход	8,640	2,160	360
Нераспределенная прибыль	19,104	17,254	1,555
	<u>30,144</u>	<u>20,374</u>	<u>2,875</u>
Итого собственный капитал	<u><u>30,144</u></u>	<u><u>20,374</u></u>	<u><u>2,875</u></u>

Ни «Уэллс», ни «Бэрри» не выпускали акций с момента их приобретения компанией «Диккенс».

Дополнительная информация:

- (i) В течение года произошли следующие внутригрупповые операции с прибылью 20% от себестоимости:
- «Диккенс» продал товары «Уэллсу» за \$ 288,000. Одна треть данных товаров была в составе запасов на конец года.
  - «Бэрри» продал товары «Диккенсу» 1 декабря 2005г. за \$60,000. Все эти товары вошли в состав запасов на конец года.
  - «Уэллс» продает компьютеры в розницу, «Диккенсу» были проданы компьютеры 1 января 2005г. на сумму \$528,000. «Диккенс» использует компьютеры и амортизирует их в течение четырех лет.
- (ii) На момент приобретения справедливая стоимость основных средств «Уэллса» превышала их балансовую стоимость на \$144,000. Оставшийся срок полезной службы основных средств составлял четыре года.
- (iii) В составе операционных расходов «Диккенса» находится доход в сумме \$120,000, относящийся к услугам по управлению компанией «Уэллс». «Уэллс» еще не отразил в учете расходы на услуги по управлению, оказанные «Диккенсом».
- (iv) Прибыль формируется равномерно в течение года.
- (v) Компания «Уэллс» рассматривается как единица, генерирующая денежные средства, для целей теста на обесценение. Оценка гудвилла, возникшего при приобретении «Уэллса», снизилась на \$48,000 на 31 декабря 2004г. На 31 декабря 2005г. возмещаемая сумма, относящаяся к компании «Уэллс», была \$21,320,000, а балансовая стоимость чистых активов «Уэллса» была равна учетной стоимости, скорректированной на разницы в справедливой стоимости.

Гудвилл, возникший при приобретении «Бэрри», был протестирован на обесценение на 31 декабря 2005г. и оценен в \$150,000.

**Задание:**

- (a) **Рассчитайте сумму обесценения гудвилла, которая должна быть отражена в консолидированном отчете о прибылях и убытках группы «Диккенс» за 2005 год.** (10 баллов)
- (b) **Подготовьте консолидированный отчет о прибылях и убытках группы «Диккенс» за 2005 год.** (11 баллов)
- (c) (i) **Объясните, как превышение справедливой стоимости приобретенных чистых активов над справедливой стоимостью оплаты за акции должно быть отражено в соответствии в МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса».** (2 балла)
- (ii) **Приведите ДВА примера того, как может возникнуть такое превышение.** (2 балла)

**(25 баллов)**

## РАЗДЕЛ В – Необходимо выполнить только ТРИ задания

- 2 Оборотно-сальдовая ведомость компании «Толстой» на 31 декабря 2005г. приведена ниже:

	<i>Примечание</i>	\$	\$
Нераспределенная прибыль на 1 января 2005г.			439,012
Резерв переоценки	(1)		96,000
Обыкновенные акции (номиналом 50 центов каждая)			960,000
Отложенный налог на 1 января 2005г.			38,880
Налог на прибыль	(6)		7,800
Банковский овердрафт			25,406
Завод – оценочная стоимость и накопленный износ	(1)	1,056,960	497,733
Оборудование – первоначальная стоимость и накопленный износ	(2,3)	1,643,462	524,294
Грузовые транспортные средства – первоначальная стоимость и накопленный износ		287,330	83,234
Себестоимость		1,657,310	
Запасы	(4)	166,490	
Дебиторская задолженность		226,050	
Кредиторская задолженность	(5)		143,505
Резерв под замену оборудования	(3)		36,040
Зарплата и накладные расходы, относящиеся к заводу		294,554	
Операционные расходы		235,992	
Выручка			2,570,244
Проценты уплаченные		6,000	
Дивиденды уплаченные		48,000	
6%-ный займ (выдан в 2002г., к погашению в 2010г.)			200,000
		<u>5,622,148</u>	<u>5,622,148</u>

### Примечания

- (1) Завод был переоценен в течение года на \$28,000. По учетной политике «Толстого» переоценка списывается в течение полезного срока службы актива. Износ за год, рассчитанный на основе переоцененной суммы, был на \$12,000 выше, чем износ на базе исторической стоимости. Хотя в оборотно-сальдовой ведомости отражено увеличение стоимости завода, износ на сумму переоценки еще не был начислен.
- (2) В составе основных средств находится оборудование, приобретенное 1 января 2005г. за \$80,000. Это оборудование было сразу же сдано в аренду клиенту на пять лет за \$20,000 в год, к уплате ежегодно 31 декабря. Оборудование имеет срок полезной службы пять лет и ликвидационную стоимость, равную нулю. Процентная ставка, подразумеваемая в договоре аренды, составляет 8%. Первый полученный арендный платеж был включен в выручку.
- «Толстой» начислил износ на данный актив в размере 20% от первоначальной стоимости.

- (3) 1 января 2005г. «Толстой» приобрел агрегат за \$200,000. Это оборудование, имеющее нулевую ликвидационную стоимость, амортизируется в течение восьми лет прямолинейным методом. Основным элементом данного агрегата подлежит замене каждые два года. 31 декабря 2005г. «Толстой» отразил резерв в сумме \$36,040. Данная сумма представляет собой дисконтированную стоимость замены на 31 декабря 2005г., рассчитанную с использованием фактора дисконтирования 0.901. Дебитовая часть проводки была включена в себестоимость реализации.
- (4) Стоимость запасов, включенная в оборотно-сальдовую ведомость, была определена в ходе инвентаризации, проведенной 7 января 2006г. В период с 1 января по 7 января 2006г. были приобретены товары на сумму \$16,463 и проданы товары на сумму \$24,200. Прибыльность товара определяется «Толстым» как 10% от себестоимости.
- (5) Кредиторская задолженность включает сальдо £14,400, которое было пересчитано в доллары по курсу \$1.80 = £1 на дату приобретения товаров. На 31 декабря 2005г. курс обмена был \$1.70 = £1. Переоценка сальдо в иностранной валюте еще не была проведена.
- (6) Налог на прибыль в оборотно-сальдовой ведомости представляет собой избыточный резерв по налогу на прибыль за 2004г. На 31 декабря 2005г. налогооблагаемые временные разницы и вычитаемые временные разницы составляли \$244,000 и 32,000, соответственно. В составе налогооблагаемых временных разниц \$28,000 относится к переоценке завода. Расход по налогу на прибыль за текущий год был оценен как \$86,400, налоговая ставка равна 30%.

**Required: Задание:**

**Подготовьте для компании «Толстой» на 31 декабря 2005г.:**

- (a) отчет о прибылях и убытках; (10 баллов)
- (b) отчет об изменениях в собственном капитале; (4 балла)
- (c) баланс, (11 баллов)

**в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, насколько позволяет предоставленная информация.**

**Примечание: Примечания к финансовой отчетности НЕ требуются.**

**(25 баллов)**

- 3 (a) Общепринятые принципы бухгалтерского учета многих стран имеют отдельный стандарт, рассматривающий концепцию «приоритета содержания над формой». Тем не менее, Совет по МСФО никогда не выпускал стандарта, всецело посвященного этой теме.

**Задание:**

**Объясните, приводя примеры, как Совет по МСФО предписывает отражать в учете экономическую сущность хозяйственных операций.**  
(5 баллов)

- (b) МСФО 8 «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» требует, чтобы компании выбирали учетные политики, уместные и надежные для отражения событий и хозяйственных операций компании. Стандарт также перечисляет обстоятельства, когда учетная политика должна быть изменена.

**Задание:**

**Перечислите условия, когда учетная политика может быть изменена в соответствии с МСФО 8 и опишите, как компании должны отражать в учете данное изменение.**  
(6 баллов)

- (c) У компании «Гришэм» есть три объекта недвижимости, которые она сдает в аренду. Договоры аренды заключены на рыночных условиях и ежегодно пролонгируются. Информация об этих трех объектах и их оценке приведена ниже.

Объект	Срок службы (лет)	Первоначальная стоимость \$000	Ликвидационная стоимость \$000	Справедливая стоимость на 31 декабря	
				2004 \$000	2005 \$000
X	50	360	10	397	324
Y	40	280	28	316	272
Z	20	240	75	243	292

Объект X сдан в аренду дочерней компании «Гришэма». Остальные объекты сданы в аренду не связанным с «Гришэм» компаниям.

Все три объекта были приобретены 1 января 2003г. Ежегодный износ, где применимо, начисляется прямолинейным методом в течение срока полезной службы объекта.

«Гришэм» выбрал модель учета по справедливой стоимости для учета инвестиционной собственности (в соответствии с МСФО 40 «Инвестиционная собственность») и модель учета по первоначальной стоимости приобретения для объектов недвижимости, занимаемых собственником (в соответствии с МСФО 16 «Основные средства»).

**Задание:**

- (i) Назовите методы учета инвестиционной собственности в соответствии с МСФО 40. (2 балла)
- (ii) Объясните, почему существуют различные подходы к учету инвестиционной собственности и занимаемой собственником недвижимости. (2 балла)
- (iii) Подготовьте фрагменты консолидированной финансовой отчетности компании «Гришэм» за год, окончившийся 31 декабря 2005г. в отношении объектов недвижимости. (5 баллов)
- (d) МСФО 23 «Затраты по займам» позволяет компаниям капитализировать проценты по займам при выполнении некоторых условий. Многие бухгалтеры полагают, что такой подход не должен разрешаться, и что все затраты по займам должны списываться на финансовый результат по мере возникновения.

**Задание:**

Приведите аргументы за и против капитализации процентов по займам. (5 баллов)

**Примечание:** Распределение баллов показано напротив каждой из частей задания.

(25 баллов)

- 4 Компания «Уайлд» занимается сборкой и реализацией компьютеров. Баланс и отчет о прибылях и убытках компании за два последних года представлены ниже.

**Баланс на 31 декабря**

	2005		2004	
	\$000	\$000	\$000	\$000
<b>АКТИВ</b>				
<b>Внеоборотные активы</b>				
Недвижимость		5,050		2,484
Оборудование и транспортные средства		2,739		1,305
Финансовые вложения		153		144
Расходы на разработку		76		59
		<u>8,018</u>		<u>3,992</u>
<b>Оборотные активы</b>				
Запасы	5,219		4,959	
Дебиторская задолженность	3,690		2,502	
Финансовые вложения	147		63	
Денежные средства	810		630	
	<u>9,866</u>		<u>8,154</u>	
<b>Итого актив</b>		<u>17,884</u>		<u>12,146</u>
		<u><u>17,884</u></u>		<u><u>12,146</u></u>
<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
<b>Капитал и резервы</b>				
Акционерный капитал		2,550		1,400
Эмиссионный доход		1,370		900
Резерв переоценки		640		–
Нераспределенная прибыль		4,459		2,230
		<u>9,019</u>		<u>4,530</u>
<b>Долгосрочные обязательства</b>				
Конвертируемые займы	–		800	
Векселя	1,260		750	
Отложенный налог	1,564		1,431	
Обязательство по финансовой аренде	120		–	
Резерв по выводу основных средств из эксплуатации	106		–	
	<u>3,050</u>		<u>2,981</u>	
<b>Краткосрочные обязательства</b>				
Кредиторская задолженность	4,172		3,915	
Налог на прибыль	1,609		720	
Обязательство по финансовой аренде	34		–	
	<u>5,815</u>		<u>4,635</u>	
<b>Итого собственный капитал и обязательства</b>		<u>17,884</u>		<u>12,146</u>
		<u><u>17,884</u></u>		<u><u>12,146</u></u>

**Сокращенный отчет о прибылях и убытках за год, окончившийся 31 декабря 2005г.**

	\$000
Прибыль от операционной деятельности	4,470
Расходы по процентам	(459)
	<u>          </u>
Прибыль до налогообложения	4,011
Налог на прибыль	(1,575)
	<u>          </u>
Прибыль после налогообложения	2,436
	<u>          </u>
	<u>          </u>
Дивиденды, уплаченные в течение года	216
	<u>          </u>

Дополнительная информация:

- (1) Износ недвижимости за год составил \$72,000.

Резерв переоценки относится к переоценке недвижимости в течение года.

1 января 2005г. «Уайлд» приобрел на правах финансовой аренды оборудование стоимостью \$185,000. По условиям договора «Уайлд» совершает пять ежегодных платежей по \$46,000 каждый в конце каждого года. «Уайлд» использует метод суммы цифр для распределения расходов по процентам.

В течение года транспортные средства остаточной стоимостью \$81,000 были реализованы за \$65,000. Также произошло приобретение оборудования и транспортных средств на сумму \$1,692,000.

- (2) В течение года сумма денежных средств, направленных на оплату расходов на разработку, составила \$32,000.
- (3) Сальдо по финансовым вложениям состоит из следующего:

	2005	2004
	\$000	\$000
Финансовые активы, предназначенные для продажи	153	144
Векселя к уплате по требованию	147	63
	<u>          </u>	<u>          </u>
	300	207
	<u>          </u>	<u>          </u>

В течение года не было ни приобретения, ни продажи финансовых активов, предназначенных для продажи. Векселя удовлетворяют критериям признания в качестве эквивалентов денежных средств в соответствии с МСФО 7 «Отчеты о движении денежных средств».

- (4) Срок погашения конвертируемых займов наступил в течение года. Условия конвертации предусматривают выпуск одной обыкновенной акции номиналом \$1 за каждые \$2 суммы займа. 75% держателей конвертируемых займов осуществили конвертацию займов в обыкновенные акции.

После конвертации «Уайлд» произвел выпуск прав 1 к 2 по цене \$1.2. Все акционеры реализовали свои права.

- (5) В состав облигаций входят облигации, деноминированные в Евро, на сумму €200,000. Курс обмена €/ \$ был следующим:

31 декабря 2004	€1 = \$1.20
31 декабря 2005	€1 = \$1.25

В течение года «Уайлд» выпустил облигации, деноминированные в долларах.

- (6) Резерв по выводу основных средств из эксплуатации относится к недвижимости, приобретенной в течение года. Резерв при первоначальном признании был оценен в сумме \$100,000, и его размер увеличился в течение года в результате начисления дисконта.
- (7) Расходы по финансированию в общей сумме \$459,000 включают начисление дисконта на резерв по выводу основных средств из эксплуатации., курсовые разницы по облигациям, деноминированным в иностранной валюте, и процентные расходы за год.
- (8) В составе сальдо кредиторской задолженности за 2005 год находятся начисленные проценты по займам в сумме \$33,000 (в 2004 году - \$27,000).

**Задание:**

- (a) **Подготовьте отчет о движении денежных средств для компании «Уайлд» за год, окончившийся 31 декабря 2005г. в соответствии с МСФО 7 «Отчеты о движении денежных средств».** (17 баллов)
- (b) **Подготовьте примечание к финансовой отчетности, относящееся к денежным средствам и их эквивалентам.** (3 балла)
- (c) Управляющий директор компании «Уайлд» недавно прочитал статью об учете резерва по выводу основных средств из эксплуатации, и ему известно, что в компании создан такой резерв в отношении недвижимости, приобретенной в течение года. В статье есть ссылка на КИМФО 1 *«Изменения в существующих обязательствах по выводу основных средств из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и подобных обязательствах».*

**Задание:**

**Назовите цели Комитета по интерпретации международной финансовой отчетности (КИМФО) и объясните, какие требования КИМФО 1 предъявляет к учету изменений в резерве по выводу основных средств из эксплуатации.** (5 баллов)

**(25 баллов)**

- 5 (a) В течение последнего десятилетия компании признают на балансе гораздо больше нематериальных активов. Увеличение пропорции нематериальных активов к материальным активам сделало учет нематериальных активов более значимым. Многие компании тратят массу средств на разработку брендов или программного обеспечения. Совет по МСФО пересмотрел МСФО 38 «Нематериальные активы» в марте 2004г., отчасти, чтобы учесть тенденции последних лет.

**Задание:**

**В соответствии с МСФО 38, обоснуйте, должны ли признаваться нематериальные активы, и если да, то как они должны быть оценены при первоначальном признании, а также при последующей оценке, если они:**

- (i) приобретены отдельно;  
(ii) приобретены как часть объединения бизнеса. (8 баллов)

**ПРИМЕЧАНИЕ: НЕ требуется рассматривать учет гудвилла.**

- (b) Компания «Киплинг» попросила Вашего совета по поводу отражения в финансовой отчетности за год, окончившийся 31 декабря 2005г., следующих хозяйственных операций:

(i) «Киплинг» разработал и запатентовал высокоэффективный медикамент, который был сертифицирован Министерством здравоохранения. Стоимость разработки медикамента составила \$10 миллионов. Эксперты прогнозируют рыночную стоимость патента в размере \$16 миллионов. (4 балла)

(ii) В течение года «Киплинг» потратил \$2.5 миллиона на курсы обучения сотрудников, подготовленные специально для компании. Руководство компании полагает, что компания получила выгоду от данных курсов, так как повысилось качество выпускаемой продукции, а также улучшился климат в коллективе. Увеличение объема производства привело к увеличению прибыли. Руководство думает, что получение выгоды от курсов продлится, как минимум, четыре года, и поэтому предполагает капитализировать стоимость курсов обучения. (3 балла)

(iii) В августе 2005г. «Киплинг» заплатил \$6 миллионов за маркетинговую кампанию нового продукта в печатном издании. Кампания продлится восемь месяцев до 31 марта 2006г. Руководство компании считает, что реклама приведет к увеличению продаж в последующие четыре года с момента начала кампании. (2 балла)

**Задание:**

**Объясните, как описанные выше хозяйственные операции должны быть отражены в финансовой отчетности «Киплинга» за год, окончившийся 31 декабря 2005г., в соответствии с МСФО 38 «Нематериальные активы».**

- (c) Один из руководителей компании «Киплинг» недавно посетил курс по финансовой отчетности, где одной из тем была деятельность Совета по МСФО. Это вызвало у него интерес к процессу создания Международных стандартов финансовой отчетности. Он попросил Вас разъяснить процесс разработки стандартов Советом по МСФО.

**Задание:**

**Опишите процесс, принятый Советом по МСФО, при рассмотрении необходимости в новом стандарте.** (8 баллов)

**(25 баллов)**

**Конец экзаменационного задания**