

Отчет экзаменатора

Экзамен ДипИФР

июнь 2010

Общие замечания

Экзамен состоял из одного обязательного вопроса, который оценивался в 25 баллов, и четырех вопросов на выбор, каждый по 25 баллов. Кандидаты должны были ответить на три из этих четырех вопросов.

В целом, результаты экзамена в июне 2010 были выше, чем в предыдущие сессии, что очень радует. На этот раз кандидаты отлично справились с первым и вторым вопросами. Как обычно, кандидаты лучше выполняли расчетные части заданий, чем теоретические. Тем не менее, в целом, теоретические части заданий в этот раз были выполнены лучше. Скорей всего, это связано с тем, что большее количество кандидатов обратилось при подготовке к экзамену к помощи преподавателей.

К сожалению, некоторое количество кандидатов показали результаты значительно ниже проходного балла. Все кандидаты должны понимать необходимость тщательной подготовки к экзамену. Я постоянно говорю об этом в своих отчетах, но проблема по-прежнему остается актуальной.

Комментарии по вопросам

Вопрос 1

Требовалось подготовить консолидированный отчет о финансовом положении для группы с одним дочерним предприятием и долей в ассоциированной компании. Кроме того, дочернее предприятие в составе группы держало финансовые вложения, имеющиеся в наличии для продажи. В целом, результаты подготовки консолидированного отчета о финансовом положении удовлетворительные. Большинство кандидатов справились с корректировками справедливой стоимости для целей консолидации дочернего предприятия и с корректировкой отложенного налога при учете доли в ассоциированной компании. Однако некоторые кандидаты при учете доли в ассоциированной компании применяли технику полной или пропорциональной консолидации, что некорректно. Такая ошибка встречалась и раньше, когда требовалось в вопросе по подготовке консолидированного отчета о финансовом положении учесть долю в ассоциированной компании.

Многие кандидаты не смогли понять, что балансы между компаниями группы и ассоциированными компаниями не корректируются при подготовке консолидированного отчета о финансовом положении. Многие не знали, как учитывать отложенную компенсацию в размере 15 млн. долл. США. Часто ее называли условным возмещением. Значительное число кандидатов не учли отложенное налоговое обязательство при переоценке финансовых вложений, имеющихся в наличии для продажи.

Вопрос 2

Требовалось подготовить отчет о совокупном доходе и отчет о финансовом положении на основе сальдовой ведомости. Как обычно, большинство тех, кто выбрал этот вопрос, показали хорошие результаты. Затруднение вызвал только вопрос учета переоценки имущества, в частности учет отложенного налога. Значительное количество кандидатов не знали, что отложенный налог на переоценку имущества должен быть показан в составе прочего совокупного дохода, а не в составе доходов и расходов за период. В отношении ассоциированной компании отложенное налоговое обязательство влияет на

отчет о совокупном доходе, а не на движение по строке обязательств в составе отчета о финансовом положении. Многие кандидаты не смогли сделать расчет и корректно отразить величину корректировки нераспределенной прибыли в отношении избыточной амортизации по переоцененному имуществу. Сальдо за вычетом налога должно быть дебетовано на резерв по переоценке и кредитовано на нераспределенную прибыль.

Вопрос 3

Требовалось объяснить и произвести необходимые расчеты для следующих трех операций:

- a. Обесценение финансовых активов;
- b. Учет операционного лизинга имущества с переменной величиной арендных платежей. Арендатор частично изменил помещение, но по условиям аренды объект должен быть возвращен арендодателю в первоначальном состоянии;
- c. Учет приобретения товаров в кредит и учет последующей оплаты возникшего обязательства, когда транзакция деноминирована в иностранной валюте.

В части (a) ответы были неудовлетворительные. Большинство из тех, кто выбрал этот вопрос, не знали требований МСФО (IAS) 39 в отношении обесценения финансовых активов. Я обращал внимание на точно такой же вопрос в своем отчете к экзамену в декабре 2009 года, когда тестировалась схожая операция. Возможно, студенты и преподаватели не уделили достаточно учебного времени этому вопросу, поскольку он был в декабрьском экзамене 2009 года, и никто не ожидал, что он снова будет включен в экзамен. Если это действительно так, то метод «предугадывания вопросов» чреват опасностями для кандидатов.

Ответы на часть (b) были лучше ответов на часть (a). Однако некоторые кандидаты потратили время зря, анализируя, является аренда операционной или финансовой, тогда как в вопросе было четко сказано, что аренда операционная. Значительное количество кандидатов не знали, что арендные платежи необходимо отражать в учете методом равномерных отчислений даже в случае, если они осуществляются иным, не равномерным методом. Многие кандидаты знали о том, что затраты на улучшение арендуемого помещения и на восстановление помещения в первоначальное состояние должны быть капитализированы. Однако значительная часть кандидатов не знала, что по мере приближения даты восстановления актива, приведенная стоимость обязательства увеличивается по соответствующей ставке дисконтирования.

Вопрос 4

Требовалось объяснить основные требования МСФО (IAS) 18 в отношении признания и оценки выручки и применить эти принципы к трем сценариям:

- Поставка станков, требующих установки специалистом;
- Передача товаров на консигнацию;
- Продажа имущества с правом обратного выкупа.

Ответы на этот вопрос, в общем, были достаточно хорошими. Кандидаты хорошо изучили тему и смогли применить свои знания к сценариям, предложенным в вопросе.

Вопрос 5

Вопрос состоял из двух частей. В части (a) требовалось рассчитать балансовую стоимость завода, когда строительство частично финансировалось из заемных средств, и компоненты завода должны были амортизироваться отдельно. В части (b) требовалось

рассчитать справедливую стоимость двух объектов недвижимости, которые руководство предприятия намеревалось продать, но которые не были проданы на отчетную дату.

Ответы на часть (а) были очень хорошие. Большинство кандидатов показали, что знают основные принципы капитализации и списания затрат на строительство, знают требования капитализации затрат по заемным средствам. Несколько кандидатов сделали абсолютно верные расчеты. Принцип покомпонентной амортизации также многим известен, и тут несколько кандидатов сделали абсолютно верные расчеты. Общей ошибкой стало то, что кандидаты включали ожидаемые затраты по замене крыши в балансовую стоимость завода.

Ответы на часть (b) немного разочаровали. Многие кандидаты не заметили, что снижение стоимости объекта А вызвано событием после отчетной даты, а значит, должно рассматриваться как некорректирующее событие после отчетной даты. Многие кандидаты не обратили внимания на то, что объект В не может быть классифицирован как предназначенный для продажи, пока не будут произведены необходимые ремонтные работы. Многие кандидаты путали термины «предназначенный для продажи» и «имеющийся в наличии для продажи». Однако, если принципы МСФО (IFRS) 5 применялись корректно, кандидаты получали все баллы за ответ, несмотря на использование термина «имеющийся в наличии для продажи».