

Ассоциация Сертифицированных Присяжных  
Бухгалтеров (АССА)

# Диплом по Международной Финансовой Отчетности (на русском языке)

24 декабря 2004

## 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 его НЕОБХОДИМО выполнить

1 «Роза», компания, котирующаяся на фондовой бирже, приобрела акции компаний «Нарцисс» и «Крокус».

- (1) 1 января 2003г. «Роза» приобрела 80 000 акций «Нарцисса» путем обмена акций – за каждую акцию «Розы» – две акции «Нарцисса», плюс 1,25 доллара США наличными за каждую акцию «Нарцисса». Рыночная цена каждой акции «Розы» на 1 января 2003г. составляла 5,50 доллара США. Нераспределенная прибыль «Нарцисса» на дату приобретения была 159 000 долларов США.
- (2) 1 мая 2004г. «Роза» приобрела 50% акций «Крокуса», заплатив наличными 140 000 долларов США. Оставшимися 50% акций «Крокуса» владеет компания «Георгин». «Роза» и «Георгин» имеют соглашение о совместном контроле над «Крокусом». «Роза» собирается применить метод пропорциональной консолидации при консолидации результатов компании «Крокус». В текущем финансовом году «Крокус» имел убыток в размере 30 000 долларов США. Убыток формировался равномерно в течение отчетного года.

Сокращенные балансы трех компаний на 31 декабря 2004г. представлены ниже:

	<i>Роза</i>		<i>Нарцисс</i>		<i>Крокус</i>	
	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000
<b>АКТИВ</b>						
Внеоборотные активы						
Основные средства		679		406		218
Инвестиции		500		13		–
Оборотные активы						
Запасы	45		30		12	
Дебиторская задолженность	61		46		8	
Денежные средства	2		13		4	
		<u>108</u>		<u>89</u>		<u>24</u>
Итого актив		<u>1 287</u>		<u>508</u>		<u>242</u>
<b>КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>						
Капитал и резервы						
Уставный капитал (акции номиналом 1 доллар США)	340		100		60	
Эмиссионный доход	160		40		–	
Нераспределенная прибыль	502		315		120	
		<u>1 002</u>		<u>455</u>		<u>180</u>
Долгосрочные обязательства						
7% облигации		200		–		50
Займ, полученный от Розы		–		20		–
Краткосрочные обязательства						
Кредиторская задолженность		37		17		9
Банковский овердрафт		12		–		–
Налоги		36		16		3
		<u>87</u>		<u>33</u>		<u>9</u>
Итого капитал и обязательства		<u>1 287</u>		<u>508</u>		<u>242</u>

Дополнительная информация, относящаяся к группе компаний:

- (i) На момент приобретения компании «Нарцисс» справедливая стоимость следующих его активов отличалась от балансовой стоимости:
- Справедливая стоимость части оборудования была на 20 000 долларов США выше балансовой стоимости. Оставшийся срок полезной службы данной части оборудования составлял 5 лет.
  - Справедливая стоимость запасов была на 10% выше балансовой стоимости, составлявшей 60 000 долларов США.

Справедливая стоимость чистых активов компании «Крокус» не отличалась существенно от их балансовой стоимости.

- (ii) В течение 2003г. «Роза» реализовала товары «Нарциссу» на сумму 25 000 долларов США. Маржа составила 25% от себестоимости реализации. «Нарцисс» учитывает данные товары как внеоборотные активы и амортизирует их по прямолинейному методу в течение 5 лет. В год приобретения основных средств «Нарцисс» начисляет на них амортизацию как за полный год.
- (iii) 1 декабря 2004г. «Нарцисс» продал товары «Розе» за 32 000 долларов США. Маржа составила 25% от величины реализации. По состоянию на 31 декабря 2004г. «Роза» реализовала 50% данных товаров третьим сторонам.
- (iv) 30 декабря «Нарцисс» погасил половину займа, полученного от «Розы», тогда как на конец года деньги на счет «Розы» еще не поступили. «Роза» включила займ, выданный Нарциссу, в состав инвестиций.
- (v) Оценка деловой репутации, относящейся к приобретению «Нарцисса» и «Крокуса», снизилась по отношению к ее первоначально рассчитанной для каждой из компаний величине на 10% и 25%, соответственно.
- (vi) В состав кредиторской задолженности «Розы» включена задолженность за товары, приобретенные от иностранного поставщика, в размере, эквивалентном 10 000 долларов США. Стоимость этих товаров была пересчитана в доллары США с использованием обменного курса 6 иностранных единиц «Тр» за 1 доллар США. Это был средний курс на дату приобретения товаров. Тем не менее, на 31 декабря 2004г. курс упал до 5 иностранных единиц «Тр» за 1 доллар США.

**Задание:**

- (a) **Подготовьте консолидированный баланс для группы «Роза» на 31 декабря 2004г.** (20 баллов)

- (b) Некоторые бухгалтеры считают, что применение метода пропорциональной консолидации в соответствии в МСФО 31 «Участие в совместных предприятиях», противоречит «Общим требованиям к подготовке и составлению финансовой отчетности», изданным Комитетом по МСФО.

**Задание:**

**Объясните, почему некоторые бухгалтеры могут считать две упомянутых публикации противоречащими друг другу. Укажите другой метод учета участия в совместных предприятиях, изложенный в МСФО 31. (5 баллов)**

**(25 баллов)**

## РАЗДЕЛ Б – НЕОБХОДИМО выполнить только ТРИ задания

- 2 Бухгалтер компании «Тюльпан» обратился к вам за советом по поводу предварительной финансовой отчетности за год, оканчивающийся 31 декабря 2004г. Он предоставил вам бухгалтерский баланс и хотел бы знать, соответствует ли он Международным стандартам финансовой отчетности.

	\$	\$
Внеоборотные активы		
Земля и строения		2 364 260
Машины и оборудование		1 629 315
Транспортные средства		727 271
Финансовые вложения		100 000
		<u>4 820 846</u>
Оборотные активы		
Запасы	423 119	
Дебиторская задолженность	647 290	
Денежные средства	72 918	
	<u>1 143 327</u>	
		<u>5 964 173</u>
Капитал и резервы		
Обыкновенные акции		1 000 000
(акции номиналом 1 доллар США)		
6% привилегированные акции		400 000
(номиналом 1 доллар США)		
Эмиссионный доход		600 000
Нераспределенная прибыль на 1 января 2004г.		2 228 104
Прибыль за отчетный год		627 487
		<u>4 855 591</u>
Долгосрочные обязательства		
Займ	400 000	
Резерв по затратам на реконструкцию	64 200	
	<u>464 200</u>	
Краткосрочные обязательства		
Кредиторская задолженность	307 115	
Налог на прибыль	251 600	
Банковский овердрафт	85 667	
	<u>644 382</u>	
		<u>5 964 173</u>

Дополнительная информация:

- (1) Финансовые вложения были приобретены 17 июня 2003г. за 100 000 долларов США. Справедливая стоимость финансовых вложений составляла:

На 31 декабря 2003г.	114 712 долларов США
На 31 декабря 2004г.	102 429 долларов США

Компания «Тюльпан» намерена учесть финансовые вложения по справедливой стоимости и отразить корректировки справедливой стоимости в отчете о прибылях и убытках.

- (2) Резерв по затратам на реконструкцию относится к имущественному комплексу, приобретенному 1 января 2002г. и приспособленному к нуждам компании. Компания «Тюльпан» имеет обязательство привести имущественный комплекс к исходному состоянию по окончании срока его полезной службы, который наступит 31 декабря 2011г.

Резерв был создан путем ежегодного отчисления равных сумм из прибыли.

1 января 2002г. дисконтированная стоимость будущих затрат на реконструкцию имущественного комплекса составляла 100 000 долларов США при ставке дисконтирования, равной 8%.

- (3) На отчетную дату компания «Тюльпан» уже 4 месяца выполняла работы по договору капитального строительства. Общая стоимость работ по договору составляет 350 000 долларов США. Срок выполнения работ по договору истекает через шесть месяцев после отчетной даты. Отражение данного договора в финансовой отчетности состояло в том, что в составе дебиторской задолженности была отражена дебиторская задолженность по строительному договору на разницу между понесенными затратами, 120 000 долларов США, и суммой выставленных счетов, 80 000 долларов США.

«Тюльпан» оценивает затраты, необходимые для завершения работ по договору, в сумме 180 000 долларов США. Стадия завершенности проекта должна определяться как отношение затрат, понесенных до отчетной даты, к суммарным затратам по договору.

- (4) Займ выражен в иностранной валюте Дафф и был получен 1 января 2004г. «Тюльпан» не должен платить каких-либо процентов в течение всего срока займа, но по истечении срока займа 31 декабря 2009г. должен выплатить сумму в 1 миллион Дафф.

Сумма займа, включенная в баланс, представляет собой долларовый эквивалент валютной суммы займа на 1 января 2004 года, когда обменный курс был: 1 доллар США = 1,80 Дафф. Курс обмена на 31 декабря 2004г. был: 1 доллар США = 1,75 Дафф. Процентная ставка, подразумеваемая в договоре займа, составляет 5,5%.

- (5) 1 июля 2004г. «Тюльпан» заключил с местным банком договор продажи запасов в процессе созревания, стоимостью 60 000 долларов США, на сумму 100 000 долларов США. Договором обусловлено, что «Тюльпан» должен выкупить у банка доведенные до кондиции товарные запасы 1 июля 2006г. за 121 000 долларов США.

«Тюльпан» признал реализацию запасов в отчете о прибылях и убытках за отчетный год.

Процентная ставка, подразумеваемая в договоре, составляет 10%.

«Тюльпан» применяет основной подход МСФО 23 «Затраты по займам».

- (6) 3 марта 2004г. «Тюльпан» приобрел производственное оборудование. «Тюльпан» получил правительственную субсидию в размере 50 000 долларов США для эксплуатации оборудования в определенной зоне развития. «Тюльпан» включил субсидию в прочие операционные доходы в отчете о прибылях и убытках.

Производственное оборудование амортизируется по прямолинейному методу в течение 5 лет. В год приобретения основных средств «Тюльпан» начисляет износ по ним как за полный год.

- (7) 1 мая 2004г. «Тюльпан» произвел льготную эмиссию акций, где каждая акция была выпущена за четыре акции, находящихся в обращении. Цена размещения составляла 2 доллара США за одну акцию. Цена акции «Тюльпана» непосредственно перед новым выпуском была 2,50 доллара США. Акционеры выкупили все акции льготной эмиссии.

**Задание:**

**Подготовьте для компании «Тюльпан» следующую финансовую информацию за год, оканчивающийся 31 декабря 2004г., в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (насколько позволяет предоставленная информация):**

- (a) сопоставление представленной бухгалтером прибыли за год и нераспределенной прибыли на начало года с теми величинами, которые были бы рассчитаны в соответствии с МСФО; (13 баллов)
- (b) отчет об изменениях в собственном капитале; (5 баллов)
- (c) скорректированный баланс. (7 баллов)

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

**(25 баллов)**

- 3 МСФО 36 «Обесценение активов» требует списывать разницу между возмещаемой суммой активов и их балансовой стоимостью, если балансовая стоимость больше.

**Задание:**

- (a) (i) **Дайте определение «возмещаемой суммы» и объясните, почему надо списывать разницу между возмещаемой суммой активов и их балансовой стоимостью, если балансовая стоимость больше;** (4 балла)
- (ii) **Объясните, когда МСФО 36 требует проведения теста на обесценение.** (6 баллов)
- (b) На 31 декабря 2004г. у компании «Брэнстон» имеется производственное оборудование, которое отражается в учете по переоцененной стоимости в сумме 162 000 долларов США. Это оборудование используется для производства продукта, который до недавнего времени был единственным в своем роде на рынке. В настоящее время появился конкурент, который выпускает подобный продукт, так что доля рынка компании «Брэнстон» уменьшилась. Компания пересчитала ожидаемые потоки денежных средств от использования производственного оборудования в оставшиеся четыре года полезной службы оборудования:

	тыс. долларов США
2005	70
2006	40
2007	35
2008	20

Зарубежная компания предложила «Брэнстону» за оборудование 150 000 долларов США. Причем затраты по монтажу и транспортировке в сумме 10000 долларов США предложено нести «Брэнстону».

Остаточная историческая стоимость оборудования составляет 152 000 долларов США.

Фактор дисконтирования для компании «Брэнстон» составляет 8%. Дисконтированная стоимость 1 доллара США к получению на конец каждого года, с использованием фактора 8%, следующая:

	8%
Конец года 1	0,93
2	0,86
3	0,80
4	0,74

**Задание:**

**Рассчитайте убыток от обесценения оборудования и объясните, как этот убыток должен быть отражен в финансовой отчетности «Брэнстона» за год, оканчивающийся 31 декабря 2004г.** (6 баллов)



- (c) 1 октября 2004г. «Брэнстон» приобрел небольшой частный аэродром за 2 600 000 долларов США. Аэродром использовался для предоставления эксклюзивных услуг по авиаперелетам для бизнесменов. Справедливая стоимость активов аэродрома следующая:

	тыс. долларов США
Лицензия на авиаперевозки	200
Взлетно-посадочная полоса	500
Самолеты (каждый по 400 000 долларов США)	1 200
Строения	300

10 октября 2004г. с одним из самолетов случилась авария, в результате которой спрос на услуги аэродрома упал. Возмещаемая сумма, относящаяся к аэродрому, составила 1 700 000 долларов США. Другая компания предложила «Брэнстону» продать лицензию на авиаперевозки за 195 000 долларов США.

**Задание:**

- (i) **Покажите, как убыток от обесценения будет распределен между отдельными активами аэродрома как единицы, генерирующей денежные средства.** (6 баллов)
- (ii) 15 декабря 2004г. министерство авиации объявило о снятии с «Брэнстона» вины за аварию и признало причиной аварии исключительно погодные условия во время полета.

**Задание:**

**Кратко обсудите то, позволит ли вышеизложенная информация сторнировать убыток от обесценения в учете компании «Брэнстон».** (3 балла)

**(25 баллов)**

- 4 МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» был пересмотрен Комитетом по МСФО в 2003г. В данном стандарте говорится, в каких случаях и каким образом компании могут менять свою учетную политику, как учитывать изменения в бухгалтерских оценках, а также как исправлять ошибки, допущенные в учете в прошлых периодах.

**Задание:**

- (a) (i) **Назовите обстоятельства, когда компания может менять учетную политику и объясните, как должны отражаться изменения в учетной политике в соответствии с МСФО 8.** (5 баллов)

- (ii) **Объясните, как компании должны отражать изменения в бухгалтерских оценках.** (2 балла)

- (b) Бухгалтер компании «Стреттон» просит вас посоветовать, как отразить следующие обстоятельства в финансовой отчетности за год, оканчивающийся 31 декабря 2004г.:

- (i) У компании есть инвестиционная собственность, которая отражается в соответствии с моделью учета по справедливой стоимости, приведенной в МСФО 40 «Инвестиционная собственность». Тем не менее, для достижения более ясного представления в отчетности, руководство компании намеревается учитывать инвестиционную собственность с использованием метода учета по первоначальной стоимости. Изменение метода, в понимании руководства, заключается в том, чтобы принять справедливую стоимость на 1 января 2004г. за историческую стоимость, которая будет затем амортизироваться в течение полезного срока службы. Собственность была приобретена 1 января 2002г. за 1 000 000 долларов США, срок ее полезной службы был оценен как 50 лет. Справедливая стоимость собственности на конец каждого года была следующей:

	тыс. долларов США
2002	1 102
2003	1 267
2004	984

(5 баллов)

- (ii) На 1 января 2004г. у компании «Стреттон» имелась номенклатура товаров, оцененная в 200 000 долларов США. 20 марта 2004г. правительство издало директиву по охране здоровья, в которой говорилось, что данная номенклатура не удовлетворяет требованиям безопасности для здоровья. В связи с этим, компания могла бы реализовать данные товары только по цене утилизации в размере 10000 долларов США. Поскольку эти товары входили в состав запасов на 31 декабря 2003г., руководство полагает, что надо уменьшить запасы на начало 2004 года на 200 000 долларов США, а поступления от утилизации товаров отразить как доход за 2004 год.

(3 балла)

- (iii) В течение 2004г. были выявлены товары, находящиеся на отдаленном складе, которые не были отражены в учете, начиная с 2001г. Стоимость неотраженных запасов на конец каждого года была следующей:

	тыс. долларов США
2001	110
2002	96
2003	80
2004	125

Руководство компании намеревается учесть это как изменение в бухгалтерских оценках и сделать корректировку, в результате которой прибыль за 2004 год увеличится на 125 000 долларов США.  
(3 балла)

**Задание:**

**Предложите, каким образом вышеизложенные обстоятельства должны быть учтены в финансовой отчетности за год, оканчивающийся 31 декабря 2004г.**  
(11 баллов)

**ПРИМЕЧАНИЕ. Количество баллов за каждую из трех частей вопроса показано в конце каждой части.**

- (c) У бухгалтера есть вопросы, связанные с событиями, произошедшими после 31 декабря 2004г.

Следующие события произошли после отчетной даты, но до того, как финансовая отчетность была утверждена к выпуску:

- был произведен льготный выпуск 100 000 обыкновенных акций;
- были произведены выплаты сотрудникам причитающейся им доли прибыли за 2004 год.

**Задание:**

- (i) **Дайте определение событиям после отчетной даты в соответствии с МСФО 10 «События после отчетной даты».**  
(3 балла)

- (ii) **Объясните, должны ли быть отражены два вышеописанных события в отчетности за 2004 год, и если да, то каким образом.**  
(4 балла)

**(25 баллов)**

- 5 МСФО 16 «*Основные средства*» был пересмотрен Комитетом по МСФО в 2003г. Одна из пересмотренных областей касалась ликвидационной стоимости, которая **теперь** определяется как «*оценочная сумма, которая будет получена компанией от выбытия основного средства, за вычетом расходов по выбытию, при условии что срок полезной службы объекта основных средств подошел к концу, и оно находится в соответствующем состоянии*».

**Задание:**

- (a) **Обсудите, почему некоторые компании не амортизируют определенные основные средства и объясните, почему Комитет по МСФО посчитал необходимым пересмотреть определение ликвидационной стоимости.**  
(5 баллов)
- (b) Фрагмент из ведомости основных средств компании «Шобнэлл» на 1 января 2004г.:

	<i>Первоначальная/ оценочная стоимость</i>	<i>Накопленный износ</i>	<i>Остаточная стоимость</i>
	\$000	\$000	\$000
Земля	1 200	–	1 200
Строения	672	117	555
Машины и оборудование	469	203	266
Транспортные средства	84	43	41
	<u>2 425</u>	<u>363</u>	<u>2 062</u>

В течение 2004г. произошли следующие хозяйственные операции, относящиеся к основным средствам.

- (1) «Шобнэлл» ежегодно переоценивает землю, имеющуюся в собственности. Справедливая стоимость земли на 31 декабря была 1047000 долларов США. Историческая стоимость покупки составляла 1 000 000 долларов США; земля была приобретена 5 лет назад.
- (2) В течение года было приобретено здание с полезным сроком службы 50 лет за 500 000 долларов США. Эта стоимость включает 100 000 долларов США, относящихся к системе лифтов, которые нужно заменять каждые 10 лет.
- (3) В течение года компания «Шобнэлл» приобрела оборудование. Затраты, относящиеся к оборудованию, включали следующие элементы:

	\$
Покупная стоимость	20 000
Налог с продаж (возмещаемый)	2 300
Стоимость монтажа	1 500
Стоимость договора на обслуживание в течение 3 лет	6 000
Стоимость доставки оборудования	500
Обучение операторов оборудования	1 200
	<u>31 500</u>

- (4) 1 января 2004г. «Шобнэлл» вступил в договор финансовой аренды транспортных средств. По договору аренды компания должна вносить ежегодные платежи в размере 15 000 долларов США в течение 5 лет, начиная с 1 января 2004г. Дисконтированная стоимость лизинговых платежей составляет 63 596 долларов США при процентной ставке, подразумеваемой в договоре аренды, в размере 9%. Данные транспортные средства могли бы быть куплены 1 января 2004г. за 65 000 долларов США.
- (5) Компания применяет следующие ставки амортизации:
- |                       |                                       |
|-----------------------|---------------------------------------|
| Строения              | 2% в год, прямолинейный метод         |
| Машины и оборудование | 20% в год, прямолинейный метод        |
| Транспортные средства | 25% в год, метод уменьшаемого остатка |

**Задание:**

**Подготовьте примечание по внеоборотным активам к публикуемой финансовой отчетности компании «Шобнэлл» за год, оканчивающийся 31 декабря 2004г. (13 баллов)**

**ПРИМЕЧАНИЕ. Сопоставимые величины за прошлый год НЕ требуются.**

- (c) МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и Прекращенная деятельность» был выпущен Комитетом по МСФО в 2004г. Целью данного стандарта было изложить особенности учета активов, предназначенных для продажи, и содержание требований по представлению и раскрытию в отчетности прекращенных операций.

**Задание:**

- (i) **Перечислите требования МСФО (IFRS) 5, которые должны выполняться, для того чтобы классифицировать внеоборотные активы как предназначенные для продажи. (5 баллов)**
- (ii) **Объясните, как должны учитываться внеоборотные активы, удовлетворяющие определению предназначенных для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5. (2 балла)**

**(25 баллов)**

**Конец экзаменационного задания**