

Отчет экзаменатора

Экзамен ДипИФР
декабрь 2011

Общие замечания

Экзамен состоял из четырех вопросов, один из которых оценивался на 40 баллов, остальные три вопроса на 20 баллов каждый. Кандидаты должны были ответить на все четыре вопроса.

В целом результаты экзамена в декабре 2011 были выше, чем в некоторые предыдущие сессии.

Многие кандидаты набрали значительное количество баллов на первом вопросе. Отчасти это связано с новой системой распределения баллов, отчасти со значимостью, которую придают кандидаты данному вопросу. Расчетные части задания были выполнены лучше, чем те, где требовалось подготовить выписки из финансовой отчетности. Стоит отметить, что вопрос №4, теоретический по сути, не был популярен среди кандидатов, ответы на него были неудовлетворительные.

К сожалению, значительное количество кандидатов показали результаты ниже проходного балла. Все кандидаты должны понимать необходимость тщательной подготовки к экзамену. Как известно, я делал такой комментарий в своих отчетах и прежде, но он все еще остается актуальным.

Комментарии по вопросам

Вопрос 1

Требовалось подготовить консолидированный отчет о финансовом положении для группы с одним дочерним предприятием и долей в ассоциированной компании. Приобретение доли в дочерней компании было осуществлено в середине отчетного года, а приобретение доли в ассоциированной компании - в начале года. Кроме этого материнская компания приобрела долю в третьей компании во втором квартале и выпустила облигации в начале года.

В целом, результаты подготовки консолидированного отчета о финансовом положении удовлетворительные. Многие кандидаты, кто справился с этим заданием, получили проходной балл и отлично сдали экзамен.

Многие кандидаты корректно отразили в отчетности операцию по обмену акциями и условное вознаграждение, что позволило им правильно рассчитать гудвил на консолидации. На этот раз кандидаты справились с этим заданием лучше, чем в прошлых сессиях, когда расчет условной компенсации представлял значительную сложность. Таким образом, большинство кандидатов справились с расчетом гудвила.

Хуже кандидаты справились с расчетом финансовых расходов за период по конвертируемым обязательствам. Много ошибок было сделано при расчете долгового компонента по конвертируемым облигациям. Некоторые кандидаты не отразили в финансовой отчетности долевого компонента по конвертируемым облигациям в составе прочих компонентов собственного капитала. В своих предыдущих отчетах я говорил, что подобный вопрос будет часто тестироваться.

Вопросы отражения реализации запасов внутри группы и корректировки справедливой стоимости не вызвали особых проблем у кандидатов. Лишь небольшое количество

кандидатов не справились с этим заданием. Отложенный налог на корректировки справедливой стоимости рассчитали только кандидаты, показавший блестящий результат.

Многие ошиблись при распределении увеличения чистых активов после приобретения дочернего предприятия. Те кандидаты, кто справился с этим заданием и правильно рассчитал неконтролирующую долю участия, получили высокий балл.

По выплатам на основе долевых инструментов сумма, признаваемая на текущую дату, и дополнительно признаваемая сумма в нераспределенной прибыли была корректно отражена успешными кандидатами.

Подготовка финансовой отчетности для многих кандидатов остается сложным заданием.

Вопрос 2

Требовалось рассчитать и отразить в финансовой отчетности эффект двух операций компании:

А) Закрытие завода

Кандидаты распознали, что объявив о плане закрытия, руководство создало обоснованные ожидания, что компания будет осуществлять план прекращения деятельности дочернего общества. В этом случае, должны применяться требования МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». Однако не все кандидаты упомянули МСФО (IAS) 10 «События после отчетной даты», который требует отражать в финансовой отчетности события, предоставляющие дополнительные доказательства условий, существующих на отчетную дату.

Многие кандидаты правильно рассчитали прямые затраты на закрытие и отметили, что затраты на переподготовку относятся к продолжающейся деятельности и не должны учитываться при формировании оценочного обязательства.

Некоторые кандидаты не обратили внимание, что руководство приняло решение о прекращении деятельности, а не о продаже завода, а значит критерии классификации активов как предназначенных для продажи не применимы к данной операции. Как результат, эффект на консолидированный отчет о совокупном доходе был рассчитан некорректно.

Многие кандидаты поняли, что аренду следует рассматривать как обременительный договор. Оценочное обязательство создается в отношении стоимости исполнения договора или стоимости его досрочного прекращения, в зависимости от того, которая из двух сумм является меньшей.

Кандидаты корректно сопоставили возмещаемую стоимость машин и оборудования с балансовой стоимостью и смогли рассчитать убыток от обесценения.

Б) Договор на изготовление станка

Требовалось определить, 1) какую сумму выручки и прибыли по данному договору следует отразить в отчете о совокупном доходе, и 2) как следует отразить договор в отчете о финансовом положении.

Многие кандидаты корректно рассчитали затраты, относящиеся к договору, текущую дату и верно не включили общие административные затраты в затраты по договору.

При этом, многие кандидаты не смогли рассчитать совокупные предполагаемые затраты по договору и процент завершенности работ.

Тем не менее, большинство кандидатов хорошо справились с этим заданием. Стоит отметить, что некоторые кандидаты продолжают игнорировать требование о том, что расчеты должны быть подкреплены подтверждающими объяснениями.

Вопрос 3

Данный вопрос был наименее популярным среди кандидатов и лишь немногие смогли с ним справиться.

В первой части вопроса требовалось прокомментировать МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение сотрудникам», в частности пояснить различия между планом с установленными взносами и планом с установленными выплатами, указать, какая из сторон несет риски, связанные с уровнем вознаграждений, пояснить методы учета взносов. Кроме этого, требовалось указать два альтернативных способа, помимо метода коридора, которые используются для отражения в финансовой отчетности актуарных прибылей и убытков, возникающих в связи с планами с установленными выплатами.

Кандидаты, в целом, неплохо справились с этой частью вопроса, уделяя больше внимание рискам, чем другим важным моментам. Пояснения часто были длинными и не всегда применимыми для ситуации.

К удивлению, некоторые кандидаты решили, что план с установленными взносами является более рискованным для работодателя. Они не приняли во внимание то, что работодатель несет риск того, что активы плана с установленными выплатами окажутся недостаточными для финансирования пенсионных вознаграждений.

МСФО (IAS) 19 позволяет использовать несколько методов учета актуарных прибылей и убытков, возникающих при переоценке обязательства по плану с установленными выплатами. Этот достаточно сложный аспект стандарта был плохо раскрыт в ответах кандидатов.

Во второй части вопроса требовалось рассчитать суммы, которые следует отразить в отчете о совокупном доходе и отчете о финансовом положении в отношении плана вознаграждений по окончании трудовой деятельности с установленными выплатами.

Лишь немногие кандидаты смогли правильно рассчитать актуарный убыток за период. Некоторые не смогли распределить операции на активы и обязательства плана, и как результат неверно рассчитали разницу.

Выписки из финансовой отчетности были подготовлены плохо. Кандидаты не разграничили операционные и финансовые затраты, не рассчитали долгосрочные обязательства, и не всегда верно распределили статьи по отчетам.

Можно сделать вывод, что МСФО (IAS) 19 остается один из самых сложных стандартов для кандидатов.

Вопрос 4

К моему удивлению, большинство кандидатов не справились с этим вопросом. Требовалось подготовить ответы на три вопроса, заданные директором, в частности: а) преимущества перехода на МСФО; б) как практически осуществляется подготовка первой финансовой отчетности в соответствии с МСФО; в) процесс разработки стандартов.

Компания «Омега» постоянно пытается привлечь капитал на различных рынках для финансирования новых приобретений. Это должно было быть подсказкой для кандидатов для раскрытия преимуществ перехода на МСФО (в отношении сопоставимости, надежности, прозрачности информации). Не все кандидаты использовали эту информацию из сценария, но те, кто использовал, получили высокие баллы.

К сожалению, общий результат ответов на этот вопрос огорчает. Возможно, кандидатам было сложно правильно распределить время выполнения экзамена. Слишком много времени было истрачено на первые три вопроса.

Большинство кандидатов понимают процесс разработки стандартов, однако путают роли и не всегда могут перечислить четыре органа, которые участвуют в составлении МСФО. Многие назвали Совет по МСФО (IASB), орган который фактически разрабатывает и продвигает МСФО, и Комитет по интерпретациям МСФО (IFRIC).

Лишь немногие кандидаты назвали Консультативный Совет по МСФО (IFRSAC) и Фонд МСФО (IFRSF) и их роль. Некоторые кандидаты просто обозначили их как «орган ответственный за..» при описании роли. Тем не менее, они получили некоторые баллы за такой ответ.

Финальные комментарии

Многие комментарии, которые я делал в своих предыдущих отчетах, остаются актуальными.

Часто расчеты не содержат необходимых пояснений. Кандидаты не всегда могут пояснить принцип учета и сделать правильный расчет.

Представление ответа также вызывает сложность у многих кандидатов, несмотря на то, что это позволяет заработать относительно легкие баллы в дополнение к расчетным баллам. К сожалению, многие кандидаты теряют эти ценные баллы, потому что они не уделяют достаточно внимания подготовке выписок из финансовой отчетности.

Советую сфокусировать учебные программы на тех стандартах, которые представляют сложность при практическом применении. Часто кандидаты знают теорию, но не могут ее применить, особенно в отношении альтернативных методов учета, которые разрешает стандарт. На такие сложные стандарты как МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение сотрудникам» должно быть выделено отдельное учебное время.

Экзамен показал, что расчет число кандидатов, которые натренированы на правильное прочтение и понимание требований задания.