
ОТВЕТЫ

Баллы

1 Консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 30 сентября 2016 года

Активы	\$'000	
Внеоборотные активы:		
Основные средства (524,000 + 370,000 + 162,000) + [(40,000 (Выч.1) – 3,000 (Выч.1)) + (20,000 (Выч.1) – 15,000 (Выч.1)) + 20,000 (Выч.2) + (7,800 – 390) (Выч.8)]	1,125,410	½ + 1½ + ½
Гудвил (Выч.3)	72,120	13 (Выч.3)
	<u>1,197,530</u>	
Краткосрочные активы:		
Запасы (120,000 + 75,000 + 60,000)	255,000	½
Дебиторская задолженность по основной деятельности (90,000 + 66,000 + 55,000 – 10,000 (внутригрупповые))	201,000	½ + ½
Денежные средства и их эквиваленты (15,000 + 12,000 + 10,000 + 10,000 (денежные средства в пути))	47,000	½ + ½
	<u>503,000</u>	
Итого активы	<u><u>1,700,530</u></u>	
Собственный капитал и обязательства		
Собственный капитал, приходящийся на акционеров материнской компании		
Акционерный капитал	140,000	½
Нераспределенная прибыль (Выч.6)	613,642	13 (Выч.6)
Прочие компоненты собственного капитала (Выч.7)	254,000	1 (Выч.7)
	<u>1,007,642</u>	
Неконтролирующая доля участия (Выч.5)	120,470	2 (Выч.5)
Итого собственный капитал	<u>1,128,112</u>	
Долгосрочные обязательства:		
Резерв (7,800 + 468 (Выч.8))	8,268	½ + ½
Долгосрочные заимствования (82,750 + 90,000 + 48,000)	220,750	½
Отложенное возмещение (20,000 + 4,000)	24,000	½ + ½
Отложенный налог (Выч.9)	115,400	1½ (Выч.9)
Итого долгосрочные обязательства	<u>368,418</u>	
Краткосрочные обязательства:		
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (60,000 + 50,000 + 30,000)	140,000	½ + ½
Краткосрочные заимствования (20,000 + 35,000 + 9,000)	64,000	½
Итого краткосрочные обязательства	<u>204,000</u>	40
Итого собственный капитал и обязательства	<u><u>1,700,530</u></u>	

Вычисления – Избегайте двойного счета. Все значения приведены в тыс. долл., если не указано иное:

Вычисление 1 – Таблица чистых активов – «Бета»:

	1 октября 2013 года \$'000	30 сентября 2016 года \$'000	Для Выч.3	Для Выч.6
Акционерный капитал	100,000	100,000	½	
Нераспределенная прибыль: Из отчетности «Беты»	150,000	210,000	½	½
Корректировки до справедливой стоимости: Недвижимость (200,000 – 160,000)	40,000	40,000	½	½
Дополнительная амортизация в связи с увеличением стоимости зданий ((120,000 – 90,000) x 3/30)		(3,000)		½
Машины и оборудование (140,000 – 120,000)	20,000	20,000	½	½
Дополнительная амортизация в связи с увеличением стоимости машин и оборудования (20,000 x ¾)		(15,000)		½
Условное обязательство	(6,000)	Ноль	½	½
Прочие компоненты собственного капитала	5,000	10,000	½	½
Отложенный налог, возникший в результате корректировок до справедливой стоимости: На дату покупки (20% x 54,000 (см. выше))	(10,800)		½	
На конец года (20% x 42,000 (см. выше))		(8,400)		½
Чистые активы для консолидации	<u>298,200</u>	<u>353,600</u>		
Увеличение чистых активов после приобретения составляет 55,400 (298,200 – 353,600). Из этого увеличения 5,000 возникло в связи с изменениями в прочих компонентах собственного капитала, а оставшиеся 50,400 в связи с изменениями в нераспределенной прибыли.				½
				½
			<u>3½</u>	<u>5</u>
			⇒Выч.3	⇒Выч.6

Вычисление 2 – Таблица чистых активов – «Гамма»:

	1 октября 2013 года \$'000	30 сентября 2016 года \$'000	Для Выч.3	Для Выч.6
Акционерный капитал	80,000	80,000	½	
Нераспределенная прибыль: Корректировка по участку земли (70,000 – 50,000)	75,000	90,000	½	½
Отложенный налог, возникший в результате корректировок до справедливой стоимости (20% x 20,000)	20,000	20,000	½	½
	(4,000)	(4,000)	½	½
Чистые активы для консолидации	<u>171,000</u>	<u>186,000</u>		
Увеличение чистых активов после приобретения составляет 15,000 (186,000 – 171,000).				½
			<u>2</u>	<u>2</u>
			⇒Выч.3	⇒Выч.6

Вычисление 3 – Гудвил, возникший при консолидации

	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000	
Стоимость инвестиции:			
Акции, выпущенные с целью покупки «Беты» (40,000 x 7.00 доллара)	280,000		1
Денежные средства, уплаченные при покупке акций «Гаммы»		140,000	1/2
Условное возмещение кас. покупки «Гаммы»		20,000	1
Неконтролирующие доли участия на дату приобретения:			
«Бета» – 20% x 298,200 (Выч.1)	59,640		1
«Гамма» – 20,000 x 2.30 доллара		46,000	1
Чистые активы на дату приобретения (Выч.1/Выч.2)	(298,200)	(171,000)	3 1/2 (Выч.1) + 2 (Выч.2))
	<hr/>	<hr/>	
Гудвил до обесценения	41,440	35,000	
Обесценение гудвила «Беты» (Выч.4)	(4,320)	Ноль	3 (Выч.4)
	<hr/>	<hr/>	
	37,120	35,000	13

Совокупная величина гудвила равна 72,120 (37,120 + 35,000).

Вычисление 4 – Обесценение гудвила «Беты»

	\$'000	
Чистые активы «Беты» как представлено в Выч.1	353,600	1/2
Пересчитанная сумма гудвила, возникшего при покупке (100/80 x 41,440)	51,800	1
	<hr/>	
	405,400	
Возмещаемая сумма «Беты» в качестве единицы, генерирующей денежные средства	(400,000)	1/2
Таким образом, валовое обесценение равняется	5,400	1/2
Отсюда 80% составит	4,320	1/2
	<hr/>	
		3
		⇒Выч.3

Вычисление 5 – Неконтролирующая доля участия

	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000	
На дату покупки (Выч.3)	59,640	46,000	1/2 + 1/2
Доля увеличения чистых активов после покупки, как показано в Выч. 1 и 2:			
«Бета» – 20% x 55,400 (Выч.1)	11,080		1/2
«Гамма» – 25% x 15,000 (Выч.2)		3,750	1/2
	<hr/>	<hr/>	
	70,720	49,750	
		<hr/>	
			2

Совокупная неконтролирующая доля участия равняется 120,470 (70,720 + 49,750).

Вычисление 6 – Нераспределенная прибыль

	\$'000	
«Альфа»	573,000	1/2
Корректировка на расходы по покупке	(3,000)	1/2
Корректировка на сумму увеличения условного возмещения кас. «Гаммы» (24,000 – 20,000)	(4,000)	1/2
Корректировка на сумму резерва на восстановление (Выч.8)	392	3 (Выч.8)
«Бета» (80% x 50,400 (Выч.1))	40,320	1/2 + 5 (Выч.1)
«Гамма» (75% x 15,000 (Выч.2))	11,250	1/2 + 2 (Выч.2)
Обесценение гудвила «Беты» (Выч.4)	(4,320)	1/2
	<hr/>	
	613,642	13

Вычисление 7 – Прочие компоненты собственного капитала

	\$'000	
«Альфа» – из индивидуальной финансовой отчетности	250,000	1/2
«Бета» (80% x 5,000 (Выч.1))	4,000	1/2
	<u>254,000</u>	<u>1</u>

Вычисление 8 – Корректировки кас. резерва на восстановление

	\$'000	
Первоначально требуемый резерв (25,000 x 0.312)	7,800	1
‘Раскручивание’ дисконтирования за один год (7,800 x 6%)	(468)	1/2
Амортизация капитализированных расходов за один год (7,800 x 1/20)	(390)	1
Первоначальный резерв, рассчитанный некорректно	1,250	1/2
	<u>392</u>	<u>3</u>
Таким образом, нераспределенная прибыль равняется		⇒Выч.6

Вычисление 9 – Отложенный налог

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + «Гамма»	103,000	1/2
По корректировкам до справедливой стоимости в компании «Бета» (Выч.1)	8,400	1/2
По корректировкам до справедливой стоимости в компании «Гамма» (Выч.2)	4,000	1/2
	<u>115,400</u>	<u>1 1/2</u>

2 (а) Все числа в тыс. долларов, если не указано иное

Передача актива в аренду от компании «Дельта» компании «Эпсилон» будет рассматриваться как **финансовая аренда**, поскольку все **риски и выгоды, связанные с владением**, перешли к «Эпсилон». Это становится очевидным, поскольку **аренда охватывает весь срок службы актива** и «Эпсилон» несет ответственность за его ремонт и техническое обслуживание.

1/2 + 1/2 + 1/2

Поскольку аренда является финансовой арендой, а «Дельта» – арендодателем, «Дельта» признает **финансовый актив – ‘чистая инвестиция в финансовую аренду’**. Признаваемой суммой будет приведенная стоимость минимальных арендных платежей, а именно **2,787 x 7.247, что (с учетом округления) равняется 20,200**.

1/2 + 1

[NB: Этот балл может быть также присужден кандидатам, которые укажут, что первоначально признанной суммой будет стоимость покупки актива плюс первоначальные прямые расходы.]

Влияние аренды на финансовую отчетность за год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года, лучше всего может быть продемонстрировано в виде таблицы чистых инвестиций в аренду на первые три года аренды, как показано ниже:

Год, заканчивающийся 30 сентября	Входящее сальдо	Арендные платежи	За период	Финансовый доход	Исходящее сальдо	
2015	20,200	(2,787)	17,413	1,393	18,806	1 1/2
2016	18,806	(2,787)	16,019	1,282	17,301	1
2017	17,301	(2,787)	14,514			1/2

В течение года, заканчивающегося 30 сентября 2016 года, «Дельта» признает доход от финансовой аренды в сумме **1,282**.

1/2

Чистая инвестиция на 30 сентября 2016 года будет составлять 17,301.

1/2

Из суммы чистых инвестиций на отчетную дату в размере 17,301 в качестве краткосрочного актива будет отражено 2,787, а 14,514 показано в составе необоротных активов.

1/2 + 1/2

8

(b) Когда у покупателя есть право на возврат товаров, цена операции содержит **переменный элемент**. Если этот элемент может быть **надежно оценен**, он учитывается при оценке выручки.

1/2 + 1/2

Баллы

Информация в отношении изменения вероятности возврата после 30 сентября 2016 года является **корректирующим событием**, поскольку дает дополнительную информацию об условиях, существующих на отчетную дату. 1/2

Поэтому выручка во флоринах за год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года, составит **460 тыс. долларов** (500 тыс. долларов x 92%). 1/2

Эта сумма будет признана в финансовой отчетности «Дельты» с использованием обменного курса, действующего на дату совершения операции (2 флорина за 1 доллар). Поэтому выручка будет признана в сумме **230 тыс. долларов**. 1/2

«Дельта» первоначально признает дебиторскую задолженность в размере **500 тыс. флоринов**. Она будет первоначально признана в долларах в сумме 250 тыс. долларов. На конец года дебиторская задолженность по основной деятельности будет пересчитана с использованием валютного курса на конец года: 2.1 флорина за 1 доллар, поскольку она представляет собой денежную статью. Исходящее сальдо дебиторской задолженности будет равно **238,095** (500 тыс. долларов/2.1). 1/2 + 1/2

Убыток от пересчета дебиторской задолженности в размере **11,905 долларов** (250,000 долларов – 238,095 долларов) будет признан в составе **прибыли или убытка**. 1/2 + 1/2

Разница (во флоринах) в размере 40,000 между признанной выручкой (460 тыс. флоринов) и дебиторской задолженностью (500,000 флоринов) будет признана в качестве **обязательства по возврату средств**. Данное обязательство будет первоначально включено в финансовую отчетность в сумме **20,000 флоринов** (40,000/2). 1/2 + 1/2

Обязательство по возврату средств является денежным, поэтому оно будет пересчитано и составит **19,048 флоринов** (40,000/2.1). 1/2

Доход от пересчета составит **952 доллара** (20,000 долларов – 19,048 долларов) и будет признан в составе **прибыли или убытка**. 1/2 + 1/2

7

(с) В соответствии с МСФО (IFRS) 2 – *Платеж, основанный на акциях* – данное соглашение о платежах, основанных на акциях, расчеты по которым производятся денежными средствами, должно оцениваться с использованием справедливой стоимости опциона **на отчетную дату**, с отнесением в дебет отчета о прибылях и убытках и соответствующим кредитованием **обязательств**. 1/2 + 1/2

Обязательство должно наращиваться **в течение периода перехода**, основываясь на предполагаемом количестве прав, которые, **в конечном счете, предположительно будут передаваться**. 1/2 + 1/2

Обязательство на 30 сентября 2015 года составило бы 26,250 долларов [1/3 (250 x 90 x 3.50 дол.)]. 1

Обязательство на 30 сентября 2016 года увеличилось бы до 52,800 долларов [2/3 (250 x 88 x 3.60 дол.)]. Эта сумма будет показана в составе долгосрочных обязательств. 1

Увеличение обязательства в течение года в сумме 26,550 долларов (52,800 дол. – 26,250 дол.) будет показано как расход в составе прибыли или убытка за год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года. 1

5

20

3 (а) Классификация и оценка финансовых активов, преимущественно, основываются на следующем:

Бизнес-модели управления активом – а именно, является ли целью удерживать финансовый актив для получения обусловленных договором денежных потоков. 1

Являются ли предусмотренные договором денежные потоки исключительно выплатами основной суммы долга и процентов на основную сумму непогашенного долга. 1

<p>В случае, когда бизнес-моделью управления активом является удержание финансового актива для получения обусловленных договором денежных потоков, а предусмотренные договором денежные потоки представлены исключительно выплатами основной суммы долга и процентов по основной сумме непогашенного долга, в таком случае финансовый актив, как правило, оценивается по амортизированной стоимости.</p>	1
<p>В случае, когда бизнес-моделью управления активом является как удержание финансового актива для получения обусловленных договором денежных потоков, так и продажа финансового актива, а предусмотренные договором денежные потоки представлены исключительно выплатами основной суммы долга и процентов по основной сумме непогашенного долга, в таком случае финансовый актив, как правило, оценивается по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прочего совокупного дохода. Процентный доход по таким активам признается таким же образом, как если бы актив оценивался по амортизированной стоимости.</p>	1 + 1
<p>В прочих обстоятельствах финансовые активы, как правило, оцениваются по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прибыли или убытка.</p>	1
<p>Несмотря на вышесказанное, в случае, когда инвестиции в долевые инструменты не удерживаются для торговых целей, предприятие может сделать не подлежащий изменению выбор оценивать такие инвестиции по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прочего совокупного дохода.</p>	1
<p>Наконец, предприятие может, при первоначальном признании, безотзывно назначить финансовый актив оцениваемым по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прибыли или убытка, если таким образом устраняются или значительно сокращаются учетные несоответствия.</p>	1
<hr/>	
8	
<p>(b) (i) Заем является финансовым активом, который будет первоначально признаваться по его справедливой стоимости на 1 октября 2015 года.</p>	1/2
<p>С учетом того, что «Каппа», как правило, требует доходности в 10% годовых по бизнес-займам подобного типа, актив в виде займа должен первоначально признаваться в сумме 661,157 долларов (800,000 долл./$(1.10)^2$).</p>	1
<p>Сумма в 138,843 доллара (800,000 долл. – 661,157 долл.) будет на 1 октября 2015 года отнесена на прибыли и убытки.</p>	1
<p>С учетом бизнес-модели и обусловленных договором денежных потоков, актив в виде займа будет в дальнейшем оцениваться по амортизированной стоимости.</p>	1
<p>Следовательно, сумма 66,116 долларов (661,157 долл. x 10%) будет признана в качестве финансового дохода в году, заканчивающемся 30 сентября 2016 года. Исходящим сальдо актива в виде займа будет сумма в 727,273 доллара (661,157 долл. + 66,116 долл.). Оно будет показано как краткосрочный актив, поскольку выплата должна быть произведена 30 сентября 2017 года.</p>	1/2 + 1/2 + 1/2
<hr/>	
5	
<p>(ii) Поскольку заем выдан на обычных коммерческих условиях, он первоначально признаваться в сумме выданного аванса – 10 млн. долларов.</p>	1/2
<p>Проценты полученные и к получению в сумме 800 тыс. долларов будут кредитованы на прибыли и убытки в качестве финансового дохода.</p>	1
<p>В данном случае предусмотренные договором денежные потоки не представляют собой исключительно выплаты основной суммы долга и процентов по основной сумме непогашенного долга. Поэтому актив будет оцениваться по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прибыли или убытка.</p>	1
<p>Доход от переоценки до справедливой стоимости в сумме 500 тыс. долларов (10.5 млн. долларов – 10 млн. долларов) будет признаваться в составе прибыли или убытка.</p>	1
<p>Актив в виде займа в сумме 10.5 млн. долларов будет показан как внеоборотный актив.</p>	1/2
<hr/>	
4	

(iii) Инвестиция в долевой инструмент будет первоначально оценена по стоимости покупки – 12 млн. долларов.	1
Обусловленные договором денежные потоки, относящиеся к инвестиции в долевой инструмент, не являются исключительно выплатами основной суммы долга и процентов по основной сумме непогашенного долга. Следовательно, актив будет, как правило, оцениваться по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прибыли или убытка. Это приведет к возникновению дохода от переоценки до справедливой стоимости в сумме 1 млн. долларов (13 млн. долларов – 12 млн. долларов), который будет признан в составе прибыли или убытка.	1
Поскольку инвестиция в долевые инструменты удерживается на длительный срок, а не представляет собой часть торгового портфеля, представляется возможным сделать 1 октября 2015 года безотзывный выбор, классифицировав актив как оцениваемый по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прочего совокупного дохода. В этих обстоятельствах доход от переоценки в сумме 1 млн. долларов будет признан в составе прочего совокупного дохода, а не в составе прибыли или убытка.	1
	3
	20

4 Вопрос первый

Причина, по которой раскрытие данной информации необходимо, состоит в том, что предприятие X является **связанной стороной** по отношению к «Омеге». Связанные стороны обычно характеризуются наличием **контроля или влияния** между этими двумя сторонами.

$\frac{1}{2} + \frac{1}{2}$

МСФО (IAS) 24 – *Раскрытие информации о связанных сторонах* – определяет связанные стороны как, помимо прочего, **старший руководящий персонал и компании, контролируемые старшим руководящим персоналом**. Основываясь на этом, предприятие X является связанной стороной «Омеги».

$\frac{1}{2} + \frac{1}{2}$

В тех случаях, когда присутствуют отношения связанных сторон, МСФО (IAS) 24 требует раскрытие факта наличия отношений, основанных на контроле связанной стороны над отчитываемым предприятием. В данном случае этого нет, поэтому в отсутствие операций раскрытие бы не требовалось.

1

В случае проведения операций между связанными сторонами МСФО (IAS) 24 требует раскрытия деталей таких операций в примечаниях к финансовой отчетности. Данное требование справедливо, даже если операции проведены на обычной основе, как сделки между независимыми друг от друга сторонами.

1

Операции между связанными сторонами считаются существенными по своей природе, поэтому тот факт, что операция может быть в количественном отношении несущественной для «Омеги», не влияет на необходимость раскрытия.

1

5

Вопрос второй

Учетная трактовка большей части материальных внеоборотных активов регулируется МСФО (IFRS) 16 – *Основные средства*.

$\frac{1}{2}$

МСФО (IFRS) 16 устанавливает, что учетная трактовка основных средств определяется на основе их отнесения к соответствующему классу. С этой целью недвижимость и оборудование будут рассматриваться как отдельные классы.

1

МСФО (IFRS) 16 требует, чтобы основные средства учитывались либо с использованием модели учета по фактическим затратам, либо с использованием модели учета по переоцененной стоимости. Эта модель применяется на основе отнесения к тому или иному классу и должна применяться последовательно в рамках каждого класса.

1

МСФО (IFRS) 16 устанавливает, что в случае применения модели учета по переоцененной стоимости, увеличение стоимости признается в составе прочего совокупного дохода, если только такое увеличение не восстанавливает сумму уменьшения стоимости, ранее признанную в составе прибыли или убытка. В таком случае оно должно признаваться в составе прибыли или убытка.

1

Если переоценка выявляет уменьшение стоимости, то сумма такого уменьшения включается в прибыль или убыток, если только такое уменьшение не восстанавливает сумму увеличения стоимости, ранее признанную в составе прочего совокупного дохода. В таком случае оно должно признаваться в составе прочего совокупного дохода.

1/2

В соответствии с МСФО (IFRS) 16, все активы, имеющие **конечный** срок полезного использования, должны амортизироваться на протяжении этого срока использования. Что касается недвижимости, то единственным амортизируемым элементом недвижимости является элемент **зданий**, поскольку земля, как правило, имеет неограниченный срок использования. Предполагаемый срок полезного использования зданий обычно бывает более **продолжительным**, чем для оборудования. Эти две причины в совокупности объясняют, почему начисление амортизации недвижимости в виде процента от балансовой стоимости обычно оказывается гораздо ниже, чем для оборудования.

1/2 + 1/2 + 1/2

Недвижимость, которая удерживается в инвестиционных целях, учитывается **не** в соответствии с МСФО (IFRS) 16, а в соответствии с МСФО (IAS) 40 – *Инвестиционное имущество*.

1/2

Согласно принципам МСФО (IAS) 40, инвестиционное имущество может быть учтено либо с использованием модели учета по фактическим затратам, либо с использованием модели учета по справедливой стоимости. Мы применяем модель учета по справедливой стоимости, и потому наша инвестиционная недвижимость ежегодно переоценивается до справедливой стоимости с отнесением любых изменений в отчет о прибылях и убытках.

1

7

Вопрос третий

Учет затрат по проектированию изделия регулируется МСФО (IAS) 38 – *Нематериальные активы*.

1/2

Согласно МСФО (IAS) 38, трактовка затрат на нематериальный объект зависит от того, каким образом они возникли.

1/2

Как правило, внутренние затраты на нематериальные активы не могут быть признанными в качестве активов.

1

Исключением к вышеприведенному правилу является ситуация, когда становится возможным продемонстрировать, что проект по разработке вероятно окажется **технически осуществимым, коммерчески жизнеспособным, полностью окупаемым и обеспеченным достаточными ресурсами**. С этого момента **дальнейшие** затраты по проекту могут быть признаны в качестве **нематериального** актива. Этим объясняются различающиеся трактовки затрат, произведенных вплоть до 31 марта 2016 года, и затрат после этой даты.

1/2 + 1/2 + 1/2

1/2 + 1/2 + 1/2

5

Вопрос четвертый

В случаях, когда две компании отчитываются с использованием одной и той же системы отчетности, **как правило**, ожидается, что и требования по отчетности к обеим компаниям применяются одинаковые. Однако существуют определенные требования МСФО, которые **применяются исключительно к публичным компаниям**.

1/2 + 1/2

Так оба требования о предоставлении информации по сегментам и о раскрытии прибыли на акцию являются примерами требований, которым обязаны соответствовать только публичные компании.

1

Если непубличная компания добровольно решает предоставлять сегментную информацию или раскрывать свои показатели прибыли на акцию, то она в обоих случаях должна следовать предписаниям соответствующего МСФО.

1

3

20