
ОТВЕТЫ

		Баллы
1 Консолидированный отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 2018 года		
	\$'000	
Выручка (Выч. 1)	1,448,000	1 (Выч. 1)
Себестоимость (Выч. 2)	(856,940)	11½ (Выч. 2)
Валовая прибыль	591,060	
Коммерческие расходы (38,000 + 34,000 + 27,000 x 8/12)	(90,000)	½
Управленческие расходы (Выч. 6)	(153,100)	2½ (Выч. 6)
Инвестиционный доход (Выч. 7)	8,000	1½ (Выч. 7)
Прибыль от продажи «Гаммы» (Выч. 8)	4,560	10 (Выч. 8)
Финансовые расходы (Выч. 12)	(62,412)	2½ (Выч. 12)
Прибыль до налогообложения	298,108	
Расходы на налог на прибыль (Выч. 13)	(86,000)	1
Чистая прибыль за год	212,108	
Прочий совокупный доход:		
Статьи, которые не будут реклассифицированы в состав прибыли или убытка		
Прибыль от переоценки финансовых активов, представленных по справедливой стоимости через прочий совокупный доход	5,600	1
Убыток от переоценки по пенсионному плану с установленными выплатами (Выч. 14)	(1,175)	3½ (Выч. 14)
Итого совокупный доход за год	216,533	
Чистая прибыль, приходящаяся на:		
Собственников «Альфы» (балансирующая цифра)	182,348	½
Неконтролирующую долю участия (Выч. 15)	29,760	3 (Выч. 15)
	212,108	
Итого совокупный доход, приходящийся на:		
Собственников «Альфы» (балансирующая цифра)	186,773	½
Неконтролирующую долю участия (см. выше)	29,760	1
	216,533	
		40

ВЫЧИСЛЕНИЯ – ВСЕ ЧИСЛОВЫЕ ЗНАЧЕНИЯ В ТЫС. ДОЛЛАРОВ, ЕСЛИ НЕ УКАЗАНО ИНОЕ.

Вычисление 1 – Выручка

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 8/12 x «Гамма»	1,488,000	½
Внутригрупповая выручка (25,000 + 15,000)	(40,000)	½
	1,448,000	1

Вычисление 2 – Себестоимость

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 8/12 x «Гамма»	893,000	½
Внутригрупповые покупки (как в Выч. 1)	(40,000)	½
Нереализованная прибыль:		
Исходящее сальдо запасов (1/4 x 6,400)	1,600	½
Входящее сальдо запасов (1/4 x (4,800 + 4,000))	(2,200)	½ + ½
Обесценение гудвила «Беты» (Выч. 3)	3,000	½ (Выч. 3)
Дополнительная амортизация по корректировкам к справедливой стоимости:		
Недвижимость (8,400 x 1/8 x 8/12)	700	½ + ½ + ½
Амортизация актива в виде 'права пользования' (Выч. 5)	840	2 (Выч. 5)
	856,940	11½

Баллы**Вычисление 3 – Обесценение гудвила «Беты»**

	\$'000	
Чистые активы на 31 марта 2018 года (как в ОИК)	334,000	½
Гудвил, возникший при покупке (Выч. 4)	15,000	3 (Выч. 4)
Условная пересчитанная сумма гудвила для целей обесценения (15,000 x 25/75)	<u>5,000</u>	½
Возмещаемая сумма	354,000	½
Таким образом, обесценение составит	<u>(350,000)</u>	½
Признается только доля группы (75%)	<u>4,000</u>	
	<u>3,000</u>	½
		<u>5½</u>
		⇒Выч. 2

Вычисление 4 – Гудвил, возникший при покупке «Беты»

	\$'000	
Стоимость инвестиции:		
Выпущенные акции: (75,000 x ½ x 4 долл. 40 центов)	165,000	½ + ½ + ½
Неконтролирующая доля участия на дату приобретения: (200,000 x 25%)	50,000	1
Чистые активы на дату приобретения	<u>(200,000)</u>	½
Таким образом гудвил равен	<u>15,000</u>	<u>3</u>
		⇒Выч. 3

Вычисление 5 – Амортизация актива в виде права пользования

	\$'000	
Приведенная стоимость минимальных арендных платежей (1,000 x 4.1 долл.)	4,100	1
Прямые расходы по организации аренды	<u>100</u>	½
	4,200	
Амортизация (4,200 x 1/5)	<u>840</u>	½
		<u>2</u>
		⇒Выч. 2

Вычисление 6 – Управленческие расходы

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 8/12 x «Гамма»	154,000	½
Сторнирование некорректно начисленного взноса в пенсионный план с установленными выплатами	<u>(4,800)</u>	½
Стоимость текущих услуг работников (баллы также даются, если в качестве альтернативы отнесена на себестоимость)	5,000	½
Сторнирование некорректно начисленных арендных платежей (1,000 + 100)	<u>(1,100)</u>	½ + ½
	<u>153,100</u>	<u>2½</u>

Вычисление 7 – Инвестиционный доход:

	\$'000	
«Альфа»	32,000	½
Исключаемые внутригрупповые дивиденды:		
– «Бета» (75% x 32,000)	(24,000)	½
– «Гамма» (уплаченные после продажи)	<u>(Ноль)</u>	½
	<u>8,000</u>	<u>1½</u>

Вычисление 8 – Прибыль от продажи «Гаммы»

	\$'000	
Поступления от продажи	196,000	½
Чистые активы «Гаммы» на дату продажи (Выч. 9)	(228,050)	4½ (Выч. 9)
Гудвил «Гаммы» на дату продажи (Выч. 10)	(10,000)	2½ (Выч. 10)
Неконтролирующая доля участия в компании «Гамма» на дату продажи (Выч. 11)	<u>46,610</u>	½ + 2 (Выч. 11)
Таким образом прибыль от продажи равна	<u>4,560</u>	<u>10</u>

Баллы

Вычисление 9 – Чистые активы «Гаммы» на дату продажи

	\$'000	
Чистые активы на начало года (из ОИК)	180,000	1/2
8/12 прибыли за период из отчетности «Гаммы» (63,000 x 8/12)	42,000	1
Оставшиеся корректировки до справедливой стоимости		1/2
Недвижимость [(12,000 – 8,400) + 8,400 x 28/96]	6,050	1 + 1
Машины и оборудование	Ноль	1/2
	<u>228,050</u>	<u>4 1/2</u>
Таким образом чистые активы равняются		⇒ Выч. 8

Вычисление 10 – Гудвил «Гаммы» на дату продажи

	\$'000	
Стоимость инвестиции в «Гамму»:	145,000	1/2
Неконтролирующая доля участия в «Гамме» на дату приобретения (10,000 x 3 долл. 50 центов)	35,000	1
Справедливая стоимость чистых активов на дату приобретения:	(170,000)	<u>1/2 + 1/2</u>
Таким образом гудвил при покупке равен	<u>10,000</u>	<u>2 1/2</u>
		⇒ Выч. 8

Вычисление 11 – Неконтролирующая доля участия в компании «Гамма» на дату продажи

	\$'000	
Неконтролирующая доля участия на дату покупки (Выч. 10)	35,000	1/2
Увеличение с момента приобретения (20% (228,050 (Выч. 9) – 170,000 (Выч. 10)))	11,610	<u>1/2 + 1/2 + 1/2</u>
Таким образом неконтролирующая доля участия при продаже равна	<u>46,610</u>	<u>2</u>
		⇒ Выч. 8

Вычисление 12 – Финансовые расходы

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 8/12 x «Гамма»	62,000	1/2
Финансовые расходы по арендованному активу (4,100 (Выч. 5) x 7%)	287	1/2 + 1/2
“Раскручивание” дисконта по чистому пенсионному обязательству (2,500 x 5%)	125	<u>1/2 + 1/2</u>
	<u>62,412</u>	<u>2 1/2</u>

Вычисление 13 – Расходы по налогу на прибыль

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 8/12 x «Гамма»	81,000	1/2
Налог на прибыль, уплачиваемый по сделке по продаже компании «Гамма»	5,000	1/2
	<u>86,000</u>	<u>1</u>

Вычисление 14 – Прибыль от переоценки по пенсионному плану с установленными выплатами

	\$'000	
Чистое пенсионное обязательство на 1 апреля 2017 года	2,500	1/2
Стоимость текущих услуг работников	5,000	1/2
“Раскручивание” дисконта (Выч. 12)	125	1/2
Взносы	(4,800)	1/2
Выплаты в пользу участников, вышедших на пенсию (прекращаются)	Ноль	1/2
	<u>2,825</u>	
Актuarный убыток (балансирующая цифра)	1,175	1/2
Чистое пенсионное обязательство на 31 марта 2018 года	<u>4,000</u>	<u>1/2</u>
		<u>3 1/2</u>

Вычисление 15 – Неконтролирующая доля участия в прибыли

	«Бета» \$'000	«Гамма» (8/12) \$'000	Всего \$'000	
Прибыль после налогов	86,000	42,000		½ + ½
Дополнительная амортизация – «Гамма» (Выч. 2)		(700)		½
Соответствующая прибыль	86,000	41,300		½
Неконтролирующая доля участия (25%/20%)	21,500	8,260	29,760	½ + ½
				<u>3</u>

2 (а) Согласно принципов МСФО (IFRS) 9 – <i>Финансовые инструменты (пересмотрен в 2014 году)</i> , компании «Дельта» разрешается применять учёт хеджирования при отражении отношений хеджирования в своей финансовой отчетности, поскольку:	2 (½ за общее решение и ½ за каждый компонент подтверждения)
– Подготовлена соответствующая документация.	
– Присутствует чёткая экономическая взаимосвязь между хеджируемыми денежными потоками и инструментом хеджирования.	
– «Дельта» совершает форвардную покупку в объеме, точно соответствующем требуемой сумме иностранной валюты.	
Инструмент хеджирования является производным финансовым инструментом. Производные инструменты, как правило, оцениваются по справедливой стоимости в финансовой отчетности, а изменения в справедливой стоимости признаются в составе прибыли или убытка.	1
31 марта 2018 года производный инструмент будет признаваться в финансовой отчетности как краткосрочный актив по его справедливой стоимости в сумме 2 млн. 700 тысяч долларов, а изменения в справедливой стоимости – в отчете о совокупном доходе.	1
В качестве объекта хеджирования определены изменения в ожидаемых денежных потоках, возникающих по договору. В году, заканчивающемся 31 марта 2018 года, изменения в ожидаемых денежных потоках, возникающих в соответствии с договором, не будут признаваться, поскольку этот договор представляет собой договор к исполнению (в котором установленные двумя сторонами условия должны быть выполнены в более позднюю дату).	1
Поскольку документация по хеджированию свидетельствует, что объектом хеджирования служат изменения в ожидаемых денежных потоках, используется учет хеджирования денежных потоков. В данном случае это включает сравнение изменений в стоимости производного инструмента (признанного в качестве инструмента хеджирования) с изменениями (непризнанными) в стоимости ожидаемых денежных потоков, возникающих по договору.	1
В пределах, в которых изменения в стоимости производного инструмента не превышают изменения в стоимости ожидаемых денежных потоков (эффективная часть хеджирования), изменение в стоимости производного инструмента признается в составе прочего совокупного дохода, а не в составе прибыли или убытка. Однако, любое избыточное хеджирование приведет к ситуации, когда все прибыли или убытки, возникшие по инструменту хеджирования и относящиеся к избыточному хеджированию (неэффективной части хеджирования) будут незамедлительно признаваться в составе прибыли или убытка.	1
В данном случае суммарная прибыль от справедливой стоимости производного инструмента между 1 января 2018 года и 31 марта 2018 года составит 2 млн. 700 тысяч долларов.	1
В тот же самый период изменение в стоимости ожидаемых денежных потоков, возникающих по договору, равно 2 млн. 600 тыс. долларов. Поэтому 2 млн. 600 тыс. долл. прибыли по производному инструменту будут признаны в составе прочего совокупного дохода, а остаток в сумме 100 тыс. долларов – в составе прибыли или убытка.	1
	<u>9</u>

Баллы

<p>(b) Согласно принципов МСФО (IAS) 21 – <i>Влияние изменений валютных курсов</i> – покупка запасов 1 февраля 2018 года будет отражена в учете с использованием текущего обменного курса на эту дату. Поэтому «Дельта» признает покупку и связанную с ней кредиторскую задолженность в сумме 600 тыс. долларов (3 млн. 600 тыс. динаров/6).</p>	<p>1 (принцип) + 1 (вычисления)</p>
<p>«Дельта» признает выручку в размере 480 тыс. долларов в отчете о прибыли и убытках, поскольку товары стоимостью 480 тыс. долларов были проданы до 31 марта 2018 года.</p>	<p>1</p>
<p>«Дельта» признает 360 тыс. долларов (600 тыс. долл. x 60%) в себестоимости, поскольку признана выручка в размере 480 тыс. долларов.</p>	<p>1</p>
<p>Исходящее сальдо запасов товаров, купленных у иностранного поставщика, составит 240 тыс. долларов (600 тыс. долл. – 360 тыс. долл.) и будет признаваться в качестве краткосрочного актива. Эта сумма не будет пересчитываться, поскольку запасы являются немонетарным активом.</p>	<p>1 (принцип) + 1 (вычисления)</p>
<p>Платеж в сумме 1 млн. 260 тыс. динаров, произведенный 15 марта 2018 года, будет отражен с использованием текущего обменного курса на эту дату. Поэтому платеж будет учтен в сумме 200 тыс. долларов (1 млн. 260 тыс. динаров/6 долл. 30 центов).</p>	<p>1</p>
<p>Исходящее сальдо кредиторской задолженности в сумме 2 млн. 340 тыс. динаров (3 млн. 600 тыс. динаров – 1 млн. 260 тыс. динаров) является монетарной статьей, поэтому будет пересчитана по обменному курсу, действующему на конец года (6.4 динара за 1 доллар). Поэтому исходящее сальдо кредиторской задолженности (отраженное в составе краткосрочных активов) равно 365 тыс. 625 долларов (2 млн. 340 тыс. динаров/6.4 долл.).</p>	<p>1 (принцип) + 1 (вычисления)</p>
<p>Разница между первоначально признанной суммой кредиторской задолженности (600 тыс. долл.) и признанным впоследствии платежом (200 тыс. долларов) составляет 400 тыс. долларов. Поскольку исходящее сальдо кредиторской задолженности равно 365 тыс. 625 долларов (см. выше), «Дельта» получила прибыль от курсовой разницы в сумме 34 тыс. 375 долларов (400 тыс. долл. – 365 тыс. 625 долл.). Эта прибыль признается в отчете о прибыли и убытках либо в категории прочего дохода, либо как уменьшение себестоимости.</p>	<p>1 (принцип) + 1 (вычисления)</p>
	<p>11</p>
	<p>20</p>
<p>3 (a) Согласно МСФО (IFRS) 9 в основу классификации и оценки финансовых активов положены бизнес-модель управления финансовым активом и характеристики финансового актива, связанные с предусмотренными договором денежными потоками.</p>	<p>1</p>
<p>В случае, когда бизнес-модель управления финансовым активом предусматривает удержание финансового актива для получения предусмотренных договором потоков денежных средств и когда договорные условия финансового актива приводят к возникновению в определенные даты денежных потоков, являющихся исключительно платежами основного долга и процентов на непогашенную сумму основного долга, финансовый актив оценивается по амортизированной стоимости.</p>	<p>$\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}$</p>
<p>В случае, когда бизнес-модель управления финансовым активом предусматривает как удержание финансового актива для получения предусмотренных договором потоков денежных средств, так и продажу финансового актива, и когда договорные условия финансового актива ведут к возникновению в определенные даты денежных потоков, являющихся исключительно платежами основного долга и процентов на непогашенную сумму основного долга, финансовый актив оценивается по справедливой стоимости через прочий совокупный доход.</p>	<p>$\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}$</p>
<p>Если финансовый актив не оценивается по амортизированной стоимости либо по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, в таком случае он оценивается по справедливой стоимости в составе прибыли или убытка (категория по умолчанию). У организации имеется возможность при первоначальном признании принять безотзывное (без права последующей отмены) решение о том, чтобы определенные инвестиции в долевые инструменты, которые в противном случае оценивались бы по справедливой стоимости в составе прибыли или убытка, оценивались по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Данный выбор возможен только в случае, когда инвестиции в долевые инструменты не ‘удерживаются для торговых целей’.</p>	<p>$\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}$</p>

Несмотря на вышесказанное, организация вправе **при первоначальном признании классифицировать, без права последующей реклассификации**, финансовый актив как **оцениваемый по справедливой стоимости через прибыль или убыток**, в том случае, если это позволит **устранить или значительно уменьшить непоследовательность подходов к оценке или признанию**, которая иначе возникла бы вследствие оценки активов или обязательств либо признания прибыли или убытков по ним на различной основе ('учетное несоответствие').

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

7

NB: Точные формулировки НЕ требуются для присвоения баллов.

- (b) (i) Поскольку бизнес-моделью предусмотрено получение предусмотренных договором потоков денежных средств и денежные потоки состоят исключительно из платежей основного долга и процентов на непогашенную сумму основного долга, данный актив оценивается по амортизированной стоимости.

1 (пояснения)

Первоначальная балансовая стоимость финансового актива будет равна 30 млн. 250 тыс. долларов (30 млн. долл. справедливая стоимость + 250 тыс. долл. затраты по сделке).

1

Финансовый доход, учитываемый в категории инвестиционного дохода в отчете о прибыли и убытках за год, заканчивающийся 31 марта 2018 года, составит 3 млн. 025 тыс. долларов (30 млн. 250 тыс. долл. x 10%).

1

Балансовая стоимость финансового актива в отчете о финансовом положении на 31 марта 2018 года будет равняться 31 млн. 775 тыс. долларов (30 млн. 250 тыс. долл. + 3 млн. 25 тыс. долл. – 1 млн. 500 тыс. долл.).

1

4

- (ii) Поскольку это инвестиции в долевые инструменты, которые «Эпсилон» не собираются продавать, «Эпсилон» может оценивать их по справедливой стоимости через прочий совокупный доход (при условии, что при первоначальном признании принято безотзывное решение).

1

Поскольку финансовый актив оценивается по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, затраты по сделке (агентские комиссионные) включаются в первоначальную справедливую стоимость акций (500,000 x 2 долл. + 100 тыс. долл.).

1

Балансовая стоимость финансового актива в отчете о финансовом положении на 31 марта 2018 года составит 1 млн. 125 тыс. долларов, основываясь на справедливой стоимости акций на конец года (500,000 x 2 долл. 25 центов).

1

Разница (прибыль от справедливой стоимости) в размере 25 тыс. долларов (1 млн. 125 тыс. долл. – 1 млн. 100 тыс. долл.) будет признана в составе прочего совокупного дохода.

1

Доход в виде дивидендов в сумме 150 тыс. долларов (500,000 x 30 центов) будет признан как прочий доход в отчете о прибыли и убытках.

1

5

- (iii) Колл-опцион не может оцениваться по амортизированной стоимости или по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, поэтому он должен оцениваться по справедливой стоимости в составе прибыли или убытка.

1

Первоначальная балансовая стоимость колл-опциона составит 125 тыс. долларов (100,000 x 1 долл. 25 центов).

1

На конец года колл-опцион будет переоценен до его справедливой стоимости, составляющей 160 тыс. долларов (100,000 x 1 долл. 60 центов).

1

Прибыль от справедливой стоимости в сумме 35 тыс. долларов (160 тыс. долл. – 125 тыс. долл.) будет признаваться в отчете о прибыли и убытках.

1

4

20

4 Вопрос первый

Соответствующим МСФО, который регулирует операционные сегменты, является МСФО (IFRS) 8 – *Операционные сегменты*. Определение операционного сегмента в МСФО (IFRS) 8 основывается на принятой в организации бизнес-модели, которая у различных организаций может отличаться, и примечания фокусируются на информации, которую руководство полагает важной для ведения бизнеса.

1 (принцип)

МСФО (IFRS) 8 определяет операционный сегмент как компонент организации:

- Который осуществляет коммерческую деятельность, в результате которой он может получать выручку и нести расходы, а также
- Чьи результаты операционной деятельности на регулярной основе анализируются руководством организации, принимающим операционные решения, и
- В отношении которого имеется отдельная финансовая информация.

2 (до 2 баллов за детали определения)

Под термином ‘руководство организации, принимающее операционные решения’ понимается, скорее, роль, нежели наименование должности, либо это функция, но не обязательно конкретное лицо. Эта роль/функция заключается в оценке результатов деятельности и распределении ресурсов операционных сегментов.

1

МСФО (IFRS) 8 обязателен к применению только **публичными компаниями**. Если мы хотим включить информацию, относящуюся к операционным сегментам отдельных дочерних компаний, тогда мы **можем** это сделать поскольку МСФО (IFRS) 8 требует суждения в его применении. Однако информация в каждой отдельной финансовой отчетности или **должна во всех отношениях соответствовать требованиям МСФО (IFRS) 8, или она не может быть описана как ‘сегментная информация’**.

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

6

Вопрос второй

МСФО (IAS) 16 – *Основные средства (ОС)* – разрешает (но не предъявляет требования) к организациям переоценивать свои ОС до справедливой стоимости. Однако, он требует, чтобы используемая модель оценки (по фактическим затратам или по справедливой стоимости) была последовательной от класса к классу.

1 (принцип)

Класс основных средств – это **группа активов, сходных с точки зрения своей природы и характера использования в деятельности предприятия**. Основываясь на этом определении, **со всей вероятностью можно полагать, что недвижимость (или “земля и здания”) будет образовывать один отдельный класс ОС, и что машины и оборудование будут формировать другой класс**.

1 + 1

Поэтому полностью согласуется с МСФО, когда недвижимость оценивается в соответствии с моделью переоценки (оценки по справедливой стоимости), а машины и оборудование оцениваются с использованием модели по фактическим затратам.

1

Однако было бы несоответствием использовать подход “вишенки на торте”, выбирая понравившееся, либо применять ‘смешанную модель оценки’ к недвижимости (либо к земле и зданиям), основываясь только на ее географическом расположении. Это предотвращает ситуацию, когда предприятия переоценивают только те объекты, стоимость которых возросла, а другие оставляют оцененными по их (амортизируемой) себестоимости.

1

Если мы действительно используем модель оценки по справедливой стоимости, то нам необходимо убедиться в том, что мы проводим переоценку с достаточной регулярностью, чтобы гарантировать, что балансовая стоимость переоцениваемого актива достоверно отражает его текущую стоимость.

1

6

Вопрос третий

Согласно положениям МСФО (IAS) 38 – *Нематериальные активы* – возможность признавать нематериальный актив зависит от того, каким образом образовался рассматриваемый актив. С точки зрения группы «Омега», созданные «Омегой» фирменные наименования являются внутренне созданными. Критерии признания для таких потенциальных активов – очень жесткие и удовлетворить им могут только расходы, относящиеся к стадии разработки идентифицируемого проекта по исследованиям и разработкам. Это объясняет, почему фирменные наименования «Омеги» не признаются.

1 (внутренне созданные) + 2 (почему нельзя капитализировать)

Баллы

В отличие от этого, нематериальные объекты, относящиеся к приобретенной дочерней компании, которые существовали на дату покупки, куплены как часть объединения бизнеса, а для таких активов применяемые критерии отличаются. При условии, что справедливая стоимость такого нематериального объекта может быть надежно оценена на дату покупки, он признается в консолидированном отчете о финансовом положении, основываясь на его справедливой стоимости на дату покупки.

1 (приобретен при объединении бизнеса)
+ 2 (механизм признания)

Использование модели справедливой стоимости для нематериальных долгосрочных активов ограничено теми активами, которые торгуются на активном рынке. Эта ситуация относительно редко встречается применительно к нематериальным активам. Крайне маловероятно, что фирменные наименования будут обращаться на таком рынке, поэтому вряд ли в данном случае будет применима модель справедливой стоимости.

1 (принцип)
+ 1 (вывод)

8

20
