
ОТВЕТЫ

		Баллы
1 (a)	Исходя из информации, представленной в задании, инвестиция «Альфы» в компанию «Гамма» даст «Альфе» возможность оказывать значительное влияние на операционную и финансовую политику «Гаммы».	1
	Когда отчитывающееся предприятие имеет инвестицию, дающее ему значительное влияние на инвестируемое предприятие, но не контроль над ним, то, согласно требованиям МСФО (IAS) 28 – <i>Инвестиции в ассоциированные предприятия</i> – инвестиция признается в консолидированной финансовой отчетности в качестве ассоциированного предприятия.	1
		<u>2</u>
(b)	Балансовая стоимость инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма» в консолидированной финансовой отчетности на 31 марта 20X7 года будет представлена так:	
	\$'000	\$'000
	Себестоимость	102,000
	Доля в прибыли после покупки:	
	6/12 от прибыли после налогообложения (78,000 – 6,000)	36,000
	18% x 36,000 =	6,480
	Полученные дивиденды	(4,500)
	Таким образом, балансовая стоимость равняется	<u>103,980</u>
		<u>2</u>
(c)	Консолидированный отчет о прибылях и убытках компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 20X7 года – все цифры в тыс. долларов	
		\$'000
	Выручка (Выч.1)	645,500
	Себестоимость (Выч.3)	(395,280)
	Валовая прибыль	250,220
	Коммерческие расходы (40,000 + 25,000)	(65,000)
	Управленческие расходы (Выч.7)	(75,400)
	Инвестиционный доход (Выч.8)	19,000
	Финансовые расходы (35,000 + 20,000 – 20,000)	(35,000)
	Доля в прибыли «Гаммы» (Выч.10)	6,480
	Прибыль до налогообложения	100,300
	Расходы на налог на прибыль (Выч.11)	(35,360)
	Чистая прибыль за год	<u>64,940</u>
	Чистая прибыль, приходящаяся на:	
	Собственников «Альфы» (балансирующая цифра)	60,540
	Неконтролирующую долю участия (Выч.12)	4,400
		<u>64,940</u>
		<u>36</u>
		<u>40</u>

ВЫЧИСЛЕНИЯ – ВСЕ ЧИСЛОВЫЕ ЗНАЧЕНИЯ В ТЫС. ДОЛЛАРОВ

Вычисление 1 – Выручка

	\$'000	
«Альфа» + «Бета»	680,000	1/2
Внутригрупповые продажи	(30,000)	1/2
Корректировка к выручке «Альфы» (Выч.2)	(4,500)	3 1/2 (Выч.2)
	<u>645,500</u>	<u>4 1/2</u>

Баллы

Вычисление 2 – Корректировка к выручке «Альфы»

	\$'000	
Всего выручка к признанию	27,000	1/2
Сумма отдельных продажных цен компонентов (24,000 + 6,000)	30,000	1/2
Распределение цены операции, основываясь на отдельных ценах	90%	1/2
Выручка от продажи товаров (признаваемая полностью) = 24/30 x 27,000	21,600	1/2
Выручка от оказания услуг (признается 6/36) = 6/30 x 27,000 x 6/36	900	1
	<u>22,500</u>	
Корректировка выручки составит (27,000 – 22,500)	4,500	1/2
		<u>3 1/2</u>
		⇒ Выч.1

Вычисление 3 – Себестоимость

	\$'000	
«Альфа» + «Бета»	410,000	1/2
Внутригрупповые покупки	(30,000)	1/2
Нереализованная прибыль по исходящему сальдо запасов (6,000 x 20/120)	1,000	1
Нереализованная прибыль по входящему сальдо запасов (4,800 x 20/120)	(800)	1/2
Дополнительная амортизация по корректировкам к справедливой стоимости машин и оборудования (20,000 x 1/4)	5,000	1
Дополнительная амортизация по корректировкам к справедливой стоимости фирменного наименования (30,000 x 1/10)	3,000	1
Амортизация расходов по разработке (3,600 (Выч.7) x 1/5 x 3/12)	180	1 1/2
Обесценение гудвила (Выч.4)	6,900	11
	<u>395,280</u>	<u>17</u>

Вычисление 4 – Обесценение гудвила, возникшего при покупке «Беты», на 31 марта 20X7 года

	\$'000	
Чистые активы «Беты» из консолидированной финансовой отчетности (Выч.5)	429,200	4 1/2 (Выч.5)
Гудвил, возникший при покупке «Беты» (Выч.6)	21,000	4 1/2 (Выч.6)
Условная сумма пересчёта (25/75) гудвила для целей проверки на обесценение	7,000	1
	<u>457,200</u>	
Возмещаемая стоимость «Беты» – единственной единицы, генерирующей денежные средства	(448,000)	1/2
Таким образом, валовое обесценение на 31 марта 20X7 года составит	9,200	
Сумма, признаваемая в консолидированном отчете о прибыли или убытках (75%)	<u>6,900</u>	1/2
		<u>11</u>

Вычисление 5 – Чистые активы «Беты» на 31 марта 20X7 года согласно консолидированной финансовой отчетности

	\$'000	
Чистые активы «Беты» из ее отдельной финансовой отчетности на 31 марта 20X6 года	390,000	1/2
Прибыль «Беты» за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года	24,000	1/2
За минусом дивидендов уплаченных в течение года (9,000 x 100/75)	<u>(12,000)</u>	1
Чистые активы «Беты» из ее отдельной финансовой отчетности на 31 марта 20X7 года	402,000	
Остаточное влияние корректировок до справедливой стоимости на 31 марта 20X7 года:		
– Машины и оборудование (20,000 x 2/4)	10,000	1
– Фирменное наименование (30,000 x 8/10)	24,000	1
– Отложенный налог по корректировкам до справедливой стоимости (20% x 34,000)	<u>(6,800)</u>	1/2
Чистые активы «Беты» из консолидированной финансовой отчетности на 31 марта 20X7 года	<u>429,200</u>	<u>4 1/2</u>

⇒ Выч.4

Вычисление 6 – Гудвил, возникший при покупке «Беты»

	\$'000	\$'000	
Стоимость инвестиции в «Бету»		327,000	1/2
Чистые активы «Беты» на дату покупки:			
Из отдельной финансовой отчетности	380,000		1/2
Корректировки до справедливой стоимости:			
Машины и оборудование (140,000 – 120,000)	20,000		1/2
Фирменное наименование	30,000		1/2
Условное обязательство	(15,000)		1/2
Отложенный налог по корректировкам до справедливой стоимости (20%(20,000 + 30,000 – 15,000))	<u>(7,000)</u>		1
		(408,000)	
Неконтролирующая доля участия на дату приобретения: (25% x 408,000 – 1/2 за групповую структуру)		102,000	1
Таким образом, гудвил при покупке равен		<u>21,000</u>	<u>4 1/2</u>

⇒ Выч.4

Вычисление 7 – Управленческие расходы

	\$'000	
«Альфа» + «Бета»	79,000	1/2
Сторнирование некорректно отнесенных на прибыль или убытки расходов по разработкам (600,000 x 6)	<u>(3,600)</u>	1
	<u>75,400</u>	<u>1 1/2</u>

Вычисление 8 – Инвестиционный доход

	\$'000	
«Альфа» + «Бета»	45,000	1/2
Исключаемые дивиденды и проценты, полученные от «Беты» (по 1/2 за каждое исключение)	(29,000)	1
Исключаемые дивиденды от «Гаммы»	(4,500)	1
Корректировка по изменениям к справедливой стоимости (Выч.9)	<u>7,500</u>	2
	<u>19,000</u>	<u>4 1/2</u>

		Баллы
Вычисление 9 – Корректировка на справедливую стоимость торгового портфеля		
	\$'000	
Справедливая стоимость портфеля на 1 апреля 20X6 года	75,000	1/2
Покупки в течение года	8,500	1/2
Поступления от реализации в течение года	<u>(7,000)</u>	1/2
	76,500	
Прибыль от переоценки до справедливой стоимости (балансирующая цифра)	<u>7,500</u>	1/2
Справедливая стоимость портфеля на 31 марта 20X7 года	<u>84,000</u>	<u>2</u>
		⇒ Выч.8
Вычисление 10 – Доля в прибыли «Гаммы»		
	\$'000	
Доля прибыли, вычисленная в части (а) (1/2 за принцип + 1/2 за собственную цифру)	6,480	<u>1</u>
Вычисление 11 – Расходы по налогу на прибыль		
	\$'000	
«Альфа» + «Бета»	37,000	1/2
Изменения по отложенному налогу в связи с корректировками к справедливой стоимости (20% x (5,000 + 3,000 – см. Выч.3))	(1,600)	1
Изменения по отложенному налогу в связи с корректировками нерезализованной прибыли (20% x (1,000 – 800 – см. Выч.3))	<u>(40)</u>	1
	<u>35,360</u>	<u>2 1/2</u>
Вычисление 12 – Неконтролирующая доля участия в прибыли «Беты»		
	\$'000	
Чистая прибыль компании «Бета»	24,000	1/2
Корректировка в отношении износа машин и оборудования	(5,000)	1/2
Корректировка в отношении амортизации фирменного наименования	(3,000)	1/2
Влияние отложенного налога (см. Выч.11 выше)	<u>1,600</u>	1/2
	<u>17,600</u>	
Неконтролирующая доля участия – 25% x 17,600	<u>4,400</u>	1/2
		<u>2 1/2</u>

2 Примечание 1 – Продажа с обратной арендой

Поскольку продажа «Гаммой» здания удовлетворяет требованиям МСФО (IFRS) 15 – <i>Выручка по договорам с покупателями</i> – «Гамма» снимет здание с учета 1 апреля 20X6 года.	1
«Гамма» признает актив в форме 'права пользования' 1 апреля 20X6 года.	1
Актив в форме права пользования будет оценен как процент от предыдущей балансовой стоимости в 1 млн. долларов, который относится к праву пользования, сохраненному «Гаммой». Этот процент равняется 25.27% (379,100 долл./1,5 млн. долл.). Это означает, что балансовая стоимость актива в форме права пользования составит 252,700 долларов (1 млн. долл. x 25.27%).	2
Прибыль от продажи недвижимости, признаваемая в отчете о прибылях и убытках «Гаммы», ограничена правами, переданными предприятию А. Общая прибыль равна 500,000 долларов (1.5 млн. долл. – 1 млн. долл.). Признаваемая доля этой прибыли составляет 74.73% (100% – 25.27%). Это означает, что признаваемой прибылью будет сумма 373,650 долларов (500,000 x 74.73%).	2
Актив в форме права пользования будет амортизироваться в течение срока аренды , который составляет пять лет. Поэтому в отчет о прибылях и убытках будет отнесена амортизация в сумме 50,540 долл. (252,700 долл. x 1/5).	2
Отчет о финансовом положении на 31 марта 20X7 года покажет актив в форме права пользования в сумме 202,160 долл. (252,700 долл. – 50,540 долл.) в составе долгосрочных активов.	1

«Гамма» отразит финансовый расход в сумме 37,910 долл. (379,100 долл. x 10%) в отчете о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 марта 20X7 года.

1

Исходящее сальдо обязательства по аренде будет равняться 317,010 долл. (379,100 долл. + 37,910 долл. – 100,000 долл.).

1

Совокупное краткосрочное обязательство будет равно 68,299 долл. (100,000 долл. – (317,010 долл. x 10%)). Оставшаяся часть обязательства, равная 248,711 долл. (317,010 долл. – 68,299 долл.), будет долгосрочным обязательством.

1

12

Примечания экзаменатора: Сумма прибыли от продажи, признаваемая «Гаммой», может также быть рассчитана альтернативным способом, как следует ниже:

$$\text{Общая прибыль} \times \frac{(\text{Справедливая стоимость актива} - \text{обязательство по аренде})}{\text{Справедливая стоимость актива}}$$

В данном случае это составит:

$$500,000 \text{ долл.} \times ((1,500,000 \text{ долл.} - 379,100 \text{ долл.}) / 1,500,000 \text{ долл.}) = 373,633 \text{ долл.} \text{ (разница с полученной выше суммой 373,650 долл. исключительно из-за округления)}$$

Кандидаты, которые выберут данный подход, получают полные баллы.

Примечание 2 – Новая машина

Машина будет **первоначально** признана в финансовой отчетности на 1 апреля 20X6 года с использованием обменного курса, действовавшего на эту дату (3 динара к 1 доллару). Поэтому первоначальная балансовая стоимость **машины** составит 300,000 долларов (900,000/3). Таким же будет размер первоначально признанного соответствующего **обязательства**.

1

Когда обязательство будет погашено 30 июня 20X6 года, «Гамма» должна будет заплатить 360 тыс. долларов (900 тыс. долл./2.5). Разница в размере 60 тыс. долларов (360 тыс. долл. – 300 тыс. долл.) между первоначальным размером обязательства и погашаемой суммой будет представлять собой убыток от курсовой разницы, который будет признаваться как операционный расход в отчете о прибылях и убытках.

2

Поскольку машина представляет собой немонетарную статью, оцениваемую по модели фактических затрат, на ее балансовую стоимость не окажут влияния будущие изменения валютного курса.

1

Поскольку существует необходимость заменить часть машины после четырех лет, амортизацию следует учесть путем разделения актива на два амортизируемых компонента.

1

Та часть суммы первоначальной балансовой стоимости, которая относится к компоненту, нуждающемуся в замене через четыре года, будет равняться 90 тыс. долларов (300 тыс. долл. x 30%). Амортизация данного компонента за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, будет равна 22,500 долларов (90,000 долл. x 1/4).

1

Амортизация оставшейся части актива за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, будет равна 26,250 долларов ((300,000 долл. – 90,000 долл.) x 1/8).

1

Исходящее сальдо актива, которое будет включено как долгосрочный актив в состав основных средств, будет равно 251,250 долларов (300,000 долл. – 22,500 долл. – 26,250 долл.).

1

8

20

- 3 (a) (i) МСФО (IFRS) 2 – *Платеж, основанный на акциях* – требует, чтобы общая ожидаемая стоимость схемы по предоставлению работникам опционов на акции признавалась в течение периода перехода.

1/2

Общая ожидаемая стоимость должна отражаться в учете в качестве расходов по вознаграждению персонала и быть кредитована на собственный капитал (МСФО (IFRS) 2 не указывает, на какую именно часть капитала это относится).

1

Начисленная сумма расходов нарастающим итогом в конце каждого года должна быть пропорцией общей суммы предполагаемых расходов. Пропорция должна основываться на пропорциональном отрезке всего периода перехода, который истек к отчетной дате.

1

	Баллы
Дополнительно начисленная сумма расходов представляет собой расходы по вознаграждению за какой-либо период и должна равняться разнице между начисленной суммой расходов нарастающим итогом на конец периода и начисленной суммой расходов нарастающим итогом на дату начала периода.	1
Начисляемая сумма должна основываться на справедливой стоимости опциона на дату предоставления. Это условие соблюдается на всем протяжении периода перехода – по-следующие изменения в справедливой стоимости опциона не подлежат корректировке.	1½
В случае когда условия перехода являются нерыночными условиями (то есть не связаны непосредственно с какими-либо изменениями в цене акций предприятия), сумма расходов нарастающим итогом в конце каждого года должна оцениваться, основываясь на ожидаемом количестве опционов, которые перейдут на дату перехода.	1
	6
(ii) Если предприятие предоставляет работникам не опционы на акции, а права на получение выгод от прироста стоимости акций, подлежащие уплате в денежной форме, то основной принцип признания общей ожидаемой стоимости схемы в течение периода перехода, с учетом соответствующих условий перехода, остается неизменным.	1
Однако, поскольку каждый итоговый платеж будет сделан в денежной форме, учетная запись в отношении расходов на вознаграждение делается не по кредиту счета собственного капитала, а по кредиту счета обязательств.	1
Кроме того, поскольку каждый итоговый платеж держателям прав на получение выгод от прироста стоимости акций будет, как правило, основываться на их справедливой стоимости либо на дату перехода, либо на дату выплаты, последующие изменения справедливой стоимости прав нельзя игнорировать. Оценка расходов по вознаграждению персонала будет основываться на справедливой стоимости прав на получение выгод от прироста стоимости акций на каждую отчетную дату.	1
	3
(b) Примечание 1 – Предоставление опционов работникам службы продаж	
Ожидаемая общая стоимость схемы на 31 марта 20X6 года составляла 58,800 долларов $(100 - 10 - 20) \times 200 \times 4.20$ долл.	2
Поэтому стоимость нарастающим итогом, начисленная на 31 марта 20X6 года, составила бы 19,600 долл. $(58,800 \text{ долл.} \times 1/3)$.	1
Ожидаемая общая стоимость схемы на 31 марта 20X7 года составляет 79,800 долларов $(100 - 10 - 5 - 9) \times 250 \times 4.20$ долл.	2
Расходы нарастающим итогом, начисленные на 31 марта 20X7 года, равны 53,200 долл. $(79,800 \text{ долл.} \times 2/3)$.	½
Таким образом, сумма, отнесенная в состав прибыли или убытков в качестве расходов на вознаграждение за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, будет равняться 33,600 долларов $(53,200 \text{ долл.} - 19,600 \text{ долл.})$.	½
	6
Примечание 2 – Предоставление руководящим работникам прав на получение выгод от прироста стоимости акций	
Ожидаемая справедливая стоимость общей суммы обязательств на 31 марта 20X7 года будет равна 60,800 долларов $(500 \times 19 \times 6.40 \text{ долл.})$.	1½
Сумма, которая будет отражена в качестве обязательства в отчете о финансовом положении на 31 марта 20X7 года, будет пропорцией, основанной на сравнении продолжительности периода, истекшего с даты предоставления прав, с продолжительностью всего периода перехода. В нашем случае эта пропорция равна 18/48. Поэтому исходящее сальдо обязательства будет равно 22,800 долларов $(60,800 \text{ долл.} \times 18/48)$. Эта цифра будет отражена как долгосрочное обязательство.	1½

	Баллы
Обязательство, которое будет признано в отчете о финансовом положении на 31 марта 20X6 года, составит 6,975 долларов (500 x 18 x 6.20 долл. x 6/48).	1
«Дельта» покажет расходы на вознаграждения в составе прибыли или убытка за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, в размере 15,825 долларов (22,800 долл. – 6,975 долл.) в отношении прав на получение выгод от прироста стоимости акций.	1
	<hr/> 5 <hr/>
	<hr/> 20 <hr/>

4 Примечание 1 – Сельскохозяйственная дочерняя компания

Существует Международный стандарт финансовой отчетности, который в особенности применим к таким предприятиям, каким являются сельскохозяйственные компании. Этот стандарт – МСФО (IAS) 41 – <i>Сельское хозяйство</i> .	1 (принцип)
МСФО (IAS) 41 рассматривает стадо молочных или мясных коров в качестве примера биологического актива . Биологический актив – живущее животное или растение .	$\frac{1}{2} + 1$
С учетом практических затруднений в оценке себестоимости биологических активов, МСФО (IAS) 41 требует, чтобы они оценивались на каждую отчетную дату по их справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу , при условии, что справедливая стоимость может быть надежно оценена. Прибыли и убытки отражаются в составе прибыли или убытков.	1 + $\frac{1}{2}$
Молочные и мясные коровы регулярно покупаются и продаются, и потому не должно возникать проблем в определении их справедливой стоимости, которая приравнивается к рыночной стоимости. Это позволяет рассчитать балансовую стоимость стада молочных или мясных коров в составе внеоборотных активов дочерней компании.	1
МСФО (IAS) 41 рассматривает молоко и мясо в качестве сельскохозяйственной продукции. Сельскохозяйственная продукция 'собирается' с биологического актива. Применительно к стаду молочных коров, 'сбор' означает доение коров, а в случае мясного стада 'сбор' означает забой мясных коров.	2
МСФО (IAS) 41 содержит требование, чтобы сельскохозяйственная продукция первоначально оценивалась по справедливой стоимости на момент сбора продукции. Это в дальнейшем сформирует 'себестоимость' для целей последующего применения МСФО (IAS) 2 – <i>Запасы</i> .	1
	<hr/> 8 <hr/>

Примечание 2 – Инвестиции в долевые инструменты

Инвестиции в долевые инструменты представляют собой финансовые активы и подчиняются требованиям по признанию и оценке, изложенным в МСФО (IFRS) 9 – <i>Финансовые инструменты</i> .	$\frac{1}{2}$
МСФО (IFRS) 9 выделяет три класса для финансовых активов – учитываемые по амортизированной стоимости (АС), по справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода (ССПСД) и учитываемые по справедливой стоимости в составе прибыли или убытков (ССОПУ).	1
МСФО (IFRS) 9 содержит утверждение о том, что класс, в который распределен актив, зависит от бизнес-модели управления финансовыми активами и договорных денежных потоков, связанных с этими активами. Метод АС может быть использован, только когда предусмотренные договором потоки денежных средств состоят исключительно из платежей основного долга и процентов на непогашенную сумму основного долга. Это не применимо к долевым инструментам, поэтому метод АС нельзя использовать.	1 $\frac{1}{2}$
Используемой по умолчанию категорией для оценки инвестиций в долевые инструменты является ССОПУ. Это тот метод, который использован для портфеля, удерживаемого для краткосрочной инвестиции избыточных денежных средств.	1
Однако если инвестиция в долевые инструменты не удерживается для торговых целей, то возможно при первоначальном признании принять решение оценивать инвестицию по ССПСД. Такое решение было принято в отношении инвестиций в долевые инструменты двух ключевых поставщиков – инвестиций, удерживаемых нами на долгий срок без намерения их продать.	1 $\frac{1}{2}$

Ключевое отличие между представлением прибыли или убытка в составе прибыли или убытков и представлением в составе прочего совокупного дохода состоит в том, что в первом случае прибыль или убытки оказывают влияние на показатель прибыли на акцию, что является важным показателем эффективности для публичных компаний, таких как «Эпсилон».

1½

7

Примечание 3 – Учетная трактовка программ по сокращению персонала

Оценочные обязательства подчиняются требованиям МСФО (IAS) 37 – *Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы*.

½

МСФО (IAS) 37 утверждает, что для признания оценочного обязательства необходимо наличие обязанности на отчетную дату, величина которой могла быть надежно оценена.

1

Затраты на оба этапа программы сокращений либо расчетно оценены, либо подсчитаны, поэтому для обоих этапов потенциальная обязанность может быть надежно оценена.

½

Основание для различных трактовок двух этапов заключается в том, существует или нет обязанность на расчетную дату.

½ (принцип)

Обязанность может носить юридический характер или быть обусловленной практикой; в настоящем случае программа сокращений была внутренне определена самой компанией, поэтому обязанность не является юридической.

½ (принцип)

Что касается первого этапа программы, обусловленная практикой обязанность присутствует на отчетную дату, поскольку детали были объявлены лицам, которых она затрагивает, предоставляя им обоснованные ожидания в том, что этап будет доведен до конца. Поэтому МСФО (IAS) 37 требует включения оценочного обязательства в финансовую отчетность. Так как для второго этапа никакой подобной обязанности на отчетную дату не существует, поскольку на тот момент объявление не было сделано, не требуется ни оценочного обязательства, ни раскрытия условного обязательства.

2

5

20