

Отчет Экзаменатора

Декабрь 2019

Часть А – Общий комментарий

Экзамен состоял из четырех вопросов, все четыре вопроса по 25 баллов каждый. Все являлись обязательными и должны были выполняться кандидатами.

Большинство кандидатов пытались ответить на все четыре вопроса, и серьезное влияние фактора времени было неочевидным. В тех случаях, когда вопрос оставлен кандидатом не отвеченным (в особенности это касается вопросов 2 и 3b), по всей видимости, это можно отнести к нехватке знаний у кандидата в отношении экзаменуемых областей программы, а не к влиянию фактора времени.

Как и в предыдущих сессиях, почти все кандидаты уделяли большую часть времени и усилий ответу на первый вопрос, и на этом вопросе они получали более половины набранных баллов. В отличие от предыдущих сессий, большинство кандидатов отвечали на 3 вопрос в последнюю очередь. Таким образом, многие представленные ответы были неполными. Некоторые кандидаты написали слишком много в описательной части, давая при этом не относящиеся к делу ответы (2a, 3a).

Наиболее успешно кандидаты справились с вопросом 1, подвопросами 4a и 4b, продемонстрировав хорошие знания консолидационных процедур, а также ключевых разделов программы в отношении МСФО (IAS) 37 – *Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы* и МСФО 20 – *Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи*.

Наиболее трудными вопросами экзамена оказались вопросы 3 и 2.

Кандидатам следует уделить больше времени изучению принципов, изложенных в МСФО IFRS 15 *Выручка по договорам с покупателями* – на основании которых производится оценка суммы выручки, а также признание выручки в момент времени или в течение времени. Кроме того, больше внимания требует изучение учета долевого финансовых инструментов в соответствии с принципами МСФО IFRS 9 – *Финансовые инструменты*.

Новый формат экзамена предполагает, что успешными кандидатами станут только те, кто сможет продемонстрировать глубину и широту знаний стандартов МСФО. Преподаватели и кандидаты при подготовке к экзамену должны учитывать, что идеальный ответ на первый вопрос, связанный с подготовкой консолидационного отчета, при неудовлетворительных ответах на остальные вопросы не позволят кандидату набрать проходной балл на экзамене.

По ответам кандидатов можно выделить ряд общих замечаний:

- Заметная часть кандидатов невнимательно прочитали экзаменационные задания и, как следствие, давали не относящиеся к делу ответы. Такие ответы не могут принести достаточно баллов и неизбежно приводят к напрасной потере времени. Это типичная ошибка, которая систематически отмечается в каждой экзаменационной сессии. Кандидаты должны четко уяснять себе, о чем спрашивается в каждой задаче, и отвечать именно на тот вопрос, который был задан экзаменатором.
- Пояснения и обоснование произведенных расчетов являются обязательным условием получения высокого балла на экзамене. Неструктурированные вычисления, отсутствие пояснений к вычислениям и выписок из отчетности также может привести к потере баллов.
- Цитирование определений терминов, приведенных в стандартах, недостаточно для получения проходного балла при ответе на теоретические вопросы экзамена. Необходимо сочетать изложение теоретического материала с его практическим применением, что обычно требуется в вопросах 2 и 3.
- Типичной ошибкой является переписывание условия задачи, вместо ответа на поставленный вопрос.
- Мелкий и неразборчивый почерк и запутанная презентация ответов являются критичными при ответе на вопросы, требующие словесного описания.

Часть Б – Содержательные комментарии

1 вопрос – Консолидированный отчет о финансовом положении

В этом вопросе на 25 баллов требовалось составить консолидированный отчет о финансовом положении группы, которая на конец отчетного периода включала материнскую и дочернюю компании. Инвестиция в дочернюю компанию была сделана за 6 месяцев до отчетной даты. В течение полугода между материнской компанией и дочерней компанией имели место внутригрупповые торговые операции. В начале отчетного года материнская компания взяла заем сроком на пять лет, который может быть конвертирован в обыкновенные акции на дату погашения по усмотрению кредитора. Требовалось исправить бухгалтерские проводки в отношении данного займа, которые были сделаны некорректно. Кроме того, материнская компания имеет пенсионный план с установленными выплатами, и необходимо было сделать проводки за отчетный период в отношении данного плана. Больше никаких усложняющих элементов в вопросе не содержалось.

Большинство кандидатов достаточно хорошо освоили технику консолидации и продемонстрировали ее при ответе на первый вопрос. Корректировки до справедливой стоимости и расчет отложенного налога по этим корректировкам не вызвали больших затруднений. Большинство кандидатов правильно рассчитали гудвилл при приобретении Беты. Неконтролирующая доля участия прочих акционеров Беты также была правильно рассчитана большинством кандидатов. Хорошо подготовленные кандидаты сумели заработать здесь хорошие баллы. Удивительно, что довольно простой расчет корректировки по нереализованной прибыли в запасах не удался многим кандидатам. Отложенный налог по корректировке нереализованной прибыли правильно отразили в ОФП только самые знающие кандидаты.

Главные недочеты при подготовке консолидированного отчета касались расчета консолидированной нераспределенной прибыли: многие забыли включить в расчет сумму налога по корректировке нереализованной прибыли в запасах, отразить корректировки по пенсионному плану. В качестве таких корректировок необходимо было отразить расходы по услугам текущего периода, финансовые расходы, а также сторнировать взносы в пенсионный план, которые Альфой были ошибочно отнесены на операционные расходы. Часть кандидатов не сделали корректировки нераспределенной прибыли в отношении долгосрочного займа. Отсутствие перечисленных корректировок привело к значительной потере баллов в консолидационном вопросе.

Многие кандидаты ошиблись с трактовкой дополнительных затрат по проекту по разработке и увеличили корректировку до справедливой стоимости на величину этих затрат. Такие кандидаты не заметили, что дополнительные затраты по проекту были капитализированы Бетой и не должны учитываться в чистых активах при расчете корректировок до справедливой стоимости Беты на отчетную дату.

Конвертируемый займ. Многие кандидаты смогли правильно рассчитать долговой и долевым компонентами конвертируемого займа. Самые знающие кандидаты правильно отразили долевым компонентом по кредиту прочих компонентов капитала. Многие из тех кандидатов, кто рассчитал долговой компонент займа, смогли правильно рассчитать его амортизированную стоимость, при этом успешные кандидаты не забыли отразить эту стоимость в составе долгосрочных обязательств в ОФП. Большинство из тех, кто справился с расчетами по конвертируемому займу, скорректировали нераспределенную прибыль на сумму финансовых расходов

Характерные ошибки тех, кто не смог сделать необходимые вычисления:

- Продисконтировали только сумму основного долга;
- Рассчитали ежегодный платеж по ставке 8% (вместо 6%) от основного долга;
- Использовали неверную ставку процента 6% (вместо 8%) при расчете финансовых расходов;
- Некоторые кандидаты забыли сторнировать из нераспределенной прибыли расходы по процентам, неправильно отнесенные Альфой в себестоимость;
- Ошибочно отразили долевым компонентом по дебету прочих компонентов капитала, или вообще не отразили его в составе прочих компонентов капитала.

Пенсионный план. Расчёты по пенсионному плану попытались сделать почти все кандидаты, и вычисления часто были правильными. Среди основных ошибок можно выделить следующие:

- Расчет финансовых расходов путем умножения ставки процента на сумму взносов в пенсионный план, на сумму текущих услуг или на конечное сальдо чистого обязательства (правильно умножать на входящее сальдо чистого обязательства);
- Часть кандидатов забыли отразить расходы по текущим услугам работников и финансовые расходы по пенсионному плану в составе нераспределенной прибыли;
- Заметная часть кандидатов забыли сторнировать из нераспределенной прибыли взносы в пенсионный план, неправильно отнесенные Альфой на операционные расходы;
- Многие кандидаты ошибочно кредитовали прочий капитал на сумму актуарного убытка, вместо того, чтобы дебетовать его;
- Еще больше ошибкой было отнесение актуарного убытка в расчет нераспределенной прибыли.

2 вопрос

В данном вопросе, содержащем 25 баллов, требовалось пояснить и показать, каким образом два события будут отражены в финансовой отчетности компании “Гамма”.

Подвопрос (а) – Покупка обыкновенных акций ключевого поставщика

В этой части вопроса на 13 баллов требовалось рассмотреть две различные учетные трактовки инвестиций в акции компаний, которые мы не контролируем и на которые не оказываем существенного влияния. В целом, кандидаты продемонстрировали хорошее знание МСФО (IFRS) 9 – *Финансовые инструменты*.

Удивительно, но большинство кандидатов рассматривали только учет долевого инструмента по справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода. Хотя в задании было четко указано, что в случае если разрешены альтернативные трактовки, необходимо объяснить и показать обе альтернативы. Только самые успешные кандидаты рассмотрели обе альтернативные трактовки учета долевого финансового инструмента по ССОПУ и ССПСД. Такие кандидаты сделали все необходимые расчеты, привели достаточные пояснения и заработали большую часть баллов из этого подвопроса.

В качестве пояснений к ответу на данный подвопрос необходимо было написать, что инвестиции в долевого финансового инструмента оцениваются по справедливой стоимости и что изменение их стоимости при переоценке, как правило, относится на прибыль или убытки. В случае, когда инвестиции в долевого инструменты не удерживаются для торговых целей, у компании Гамма имеется возможность при первоначальном признании сделать безотзывный выбор о признании прибыли или убытков от переоценки до справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода.

Расчетная часть вопроса вызвала затруднения у большинства кандидатов. Только некоторые кандидаты знают, что в случае долевого инструмента, учитываемого по ССОПУ, прямые затраты по сделке при приобретении инструмента списываются на прибыль и убытки. Тогда как во втором случае, когда инвестиции в акции учитываются по ССПСД, такие затраты включаются в первоначальную стоимость финансового актива.

Часть кандидатов при учете долевого инвестиций ССПСД ошибочно списывала прямые затраты на убытки, а при учете ССОПУ – капитализировала (также ошибочно) в первоначальную стоимость актива. Часть кандидатов полагают, что прямые затраты включаются в стоимость актива при обеих учетных трактовках, что тоже неверно. Заметное число кандидатов вычитали прямые затраты по сделке из суммы уплаченной при покупке акций, что является серьезной ошибкой.

Затруднения вызвало и определение справедливой стоимости актива на отчетную дату. Согласно IFRS 13 – *Оценка справедливой стоимости* – справедливой стоимостью актива является сумма, которая могла бы быть получена при продаже актива, поэтому для расчета стоимости финансового актива на отчетную дату необходимо было использовать цену, которую брокер местной фондовой биржи уплатит при покупке акции у Гаммы. Часть кандидатов для расчета справедливой стоимости инвестиции на отчетную дату ошибочно использовали цену, за которую брокер готов продать акции 2,9, а некоторые кандидаты брали среднюю цифру между ценой покупки и ценой продажи брокером. 2.7 и 2.9.

В то же время следует отметить, что большинство кандидатов знают, что дивиденды по долевым инструментам отражаются в отчете о прибылях и убытках в обоих случаях, как при учете по ССОПУ, так и при учете ССПСД. Однако некоторые кандидаты ошибочно вычитали сумму дивидендов из первоначальной стоимости инвестиций, а некоторые вообще забыли рассчитать и отразить в учете дивиденды, полученные Гаммой.

Часть кандидатов сосредоточились только на расчетной части вопроса. Такие кандидаты не стали или не сумели объяснить, в каких случаях инвестиции в акции учитываются по справедливой стоимости в составе прибыли или убытка, а в каких случаях в составе прочего совокупного дохода, в каких случаях прямые затраты списываются на ОПУ, а в каких – капитализируются в первоначальную стоимость.

Подвопрос (б) – Совместное производство продукции с предприятием Б

Не все кандидаты решали эту часть задания на 12 баллов, так как, очевидно, были не достаточно подготовлены к ответу, требующему детальных знаний МСФО (IFRS) 11 – *Совместное предпринимательство*. Хотелось бы заметить, что официально принятый перевод названия стандарта на русский язык изменился.

Подавляющее большинство кандидатов писали о совместной деятельности и о том, что Гамма должна признать свою долю в доходах и расходах. Только самые успешные кандидаты смогли корректно классифицировать такую деятельность как «совместную операцию», потому что «Гамма» и предприятие Б имеют права на активы и отвечают по обязательствам совместного соглашения, при этом отдельное предприятие не создается.

Многие кандидаты правильно рассчитали сумму выручки и расходов по сомнительным долгам, относящихся к компании Гамма. Величину запасов Гаммы, а также кредиторской и дебиторской задолженности смогли правильно рассчитать только самые подготовленные кандидаты. Долю Гаммы в себестоимости совместной продукции не рассчитал почти никто из кандидатов. Большинство кандидатов в качестве себестоимости указали сумму производственных затрат Гаммы за отчетный период.

Заметное число кандидатов просто переписали цифры из условия в отношении Гаммы, не попытавшись сделать какие-либо расчеты. Часть кандидатов складывали цифры производственных затрат и запасов, относящиеся к Гамме и к предприятию Б, а потом делили их пополам (это неверно). Некоторые кандидаты попытались рассчитать стоимость инвестиции в совместную деятельность с использованием метода долевого участия.

Часть кандидатов складывали цифры, относящиеся к Гамме и к предприятию Б, для расчета производственных затрат и запасов, а потом поделили получившиеся суммы пополам, что было неверным решением.

3 вопрос

В теоретической части третьего вопроса на 25 баллов требовалось продемонстрировать знание стандарта МСФО IFRS 15 – *Выручка по договорам с покупателями* – в отношении времени признания и оценки выручки.

В расчетной части вопроса требовалось дополнить объяснения расчетами по двум ситуациям: необходимо было отразить продажу изделия с правом покупателя на возврат, при этом договор содержал значительный компонент финансирования. Вторая ситуация относилась к продажам со стимулирующей скидкой на объем покупки.

Ответы большинства кандидатов на третий вопрос были, в основном, неудовлетворительными.

В **3(а)** (на 12 баллов) большая часть кандидатов или подробно описывали пятишаговую модель признания выручки или ограничивались перечислением этапов из этой модели. Между тем, в задании требовалось

привести объяснения, касающиеся более конкретного вопроса: оценки суммы выручки и времени её признания.

Часть кандидатов ограничились в своем ответе исключительно примерами, причем некоторые кандидаты приводили свои выдуманные цифры и пытались решать эти примеры, отвечая на вопрос 3а. Такой подход к ответу приводил к потере баллов, так как в задании к вопросу требовалось привести положения, изложенные в стандарте МСФО (IFRS) 15, а примеры должны были только подкрепить объяснения.

Необходимо было пояснить, что выручка признается при передаче контроля над активом покупателю. Это может происходить или в момент времени, или в течение времени. Оценка выручки может представлять собой фиксированную величину, а может содержать переменный элемент.

Для переменного возмещения цена операции должна основываться на наилучшей оценке суммы возмещения, право на которое получит продавец. При этом МСФО IFRS 15 разрешает использовать два метода для такой оценки: метод ожидаемой стоимости и метод наиболее вероятного результата.

Только успешные кандидаты не забыли указать, что если есть разница во времени между оплатой и передачей актива, то из суммы обещанного возмещения необходимо выделять компонент финансирования.

В соответствии со стандартом, определяя цену сделки, организация должна корректировать обещанную сумму возмещения с учетом влияния временной стоимости денег, если сроки выплат, согласованные сторонами договора (явно или неявно), предоставляют покупателю или организации значительную выгоду от финансирования передачи товаров или услуг покупателю. В таких обстоятельствах договор содержит значительный компонент финансирования.

Не все кандидаты знают, в каком случае выручка признается в течение времени, а когда – в момент времени. Только самые знающие кандидаты указали критерии признания выручки в течение времени и смогли пояснить, что при выполнении одного из критериев выручка признается в течение периода времени. Если же ни один из критериев, установленных в МСФО IFRS 15, не выполняется, то выручка признается в момент времени.

Для оценки степени выполнения обязанности к исполнению могут использоваться два метода – метод ресурсов и метод результатов. Об этом упомянули только самые успешные кандидаты.

Наиболее распространенные ошибки и несоответствия заданию в ответах кандидатов:

- перечисление критериев, которые должны быть выполнены, чтобы идентифицировать договор с покупателем;
- изложение того, как идентифицировать обязанности к исполнению, содержащиеся в договоре, и как распределить цену сделки между обязанностями к исполнению;
- объяснение того, какие товары и услуги являются отличимыми, изложение определений актива и обязательства по договору;
- Многие писали о передаче рисков и выгод вместо передачи контроля;

Большинство ответов на вопрос 3(б) были разочаровывающими, т.е. кандидаты не смогли применить свои знания к нестандартным ситуациям, отвечая на вопросы заданий, которые им ранее не встречались.

3(б) Примечание 1 – Продажа изделия с правом на возврат (7 баллов)

Большинство кандидатов не смогли показать правильный подход к учету в данной ситуации.

Характерные ошибки:

- игнорирование условия о праве покупателя на возврат изделия с полным возмещением и признание выручки по состоянию на 1 апреля. Некоторые из таких кандидатов, тем не менее, смогли отразить дебиторскую задолженность и рассчитать финансовый доход, пусть и за 6 месяцев (вместо 3-х, что является правильным);
- игнорирование компонента финансирования и признание выручки в полной недисконтированной сумме;
- ошибки в расчетах суммы признаваемой дебиторской задолженности и финансового дохода (из-за

- неправильной оценки момента признания дебиторской задолженности);
- увеличение суммы выручки на величину финансового дохода;
- начисление финансового расхода вместо финансового дохода.

Поскольку в нашем случае дата причитающейся уплаты цены по выставленному счету 'значительно отличается' (определенно больше 12 месяцев) от даты признания выручки, временная стоимость денег должна быть принята во внимание при определении цены сделки.

Некоторые кандидаты смогли выделить финансовый компонент из причитающейся суммы возмещения и правильно отразили дебиторскую задолженность Дельты и её финансовый доход за отчетный период. Но только самые успешные кандидаты правильно указали, что выручку можно признать 30 июня, когда право покупателя на возврат изделия истекло. Дельта не могла признать выручку от продажи 1 апреля, так как не было надежной оценки вероятности возврата изделия. Но поскольку контроль над изделием был передан 1 апреля, на эту дату необходимо было кредитовать запасы и отразить эту сумму по дебету счета Актива – право на возвращенные товары.

3(б) Примечание 2 – Продажа изделия покупателю со стимулирующей скидкой на объем (6 баллов)

Знающие кандидаты правильно указали, что данная операция это продажа с переменным возмещением, так как цена за единицу товара зависит от объема покупки за двухлетний период. Успешные кандидаты смогли пояснить, что поскольку объем продаж за первые 9 месяцев был недостаточным, чтобы превысить порог, с которого начинается скидка на объем, то выручка от продажи товара за этот период должна быть учтена по цене \$100 за единицу, т.е. без скидки.

К сожалению, только единичные кандидаты смогли показать правильную учетную трактовку за отчетный год. Так как в дальнейшем увеличение уровня продаж привело к изменению ожиданий относительно общего объема продаж за двухлетний период, то выручку за весь объем продаж необходимо было признать с учетом скидки по цене. Правильным подходом было использовать цену товара \$90 за единицу для расчета выручки за отчетный год, при этом скорректировав ее на величину скидки, причитающейся за прошлый период.

Подавляющее большинство кандидатов рассчитали выручку за текущий год по цене со скидкой, т.е. \$90, но либо вообще не сделали корректировку на сумму скидки по продажам прошлого периода, либо скорректировали выручку прошлого года.

Характерные ошибки:

- отсутствие расчетов выручки за прошлый период;
- корректировка выручки за прошлый период на сумму скидки
- корректировка начального сальдо нераспределенной прибыли текущего года на сумму скидки по продажам прошлого периода
- указание на отсутствие у предприятия Б права на скидку, так как порог объема продаж для скидки не был превышен, и соответствующее завышение выручки за оба года.

4 вопрос

В данном вопросе ценой 25 баллов требовалось предоставить ответы на три вопроса, поставленных директором компании "Эпсилон".

Часть первая – Расхождения в учете и госсубсидии (7 баллов)

В первой части вопроса требовалось пояснить различия в финансовой отчетности по МСФО между компанией "Эпсилон", являющейся публичной компанией и другой компанией, которая, возможно, будет стремиться к включению в листинг биржи ценных бумаг. Требовалось также продемонстрировать знания МСФО (IAS) 20 – *Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи*.

Многие кандидаты правильно указали, что МСФО (IAS) 33 – *Прибыль на акцию* – требует предоставления информации о показателе прибыли на акцию только для компаний, акции которых обращаются на открытом

рынке или готовятся к выпуску на рынок. Гораздо меньше кандидатов знают, что стандартом МСФО (IFRS) 8 – *Операционные сегменты* – предусматривается составление сегментной отчетности для компаний, долговые или долевыми инструментами которых обращаются на открытом рынке или готовятся к выпуску инструментов любого класса на открытом рынке.

Многие кандидаты излишне подробно описывали положения МСФО (IFRS) 8, например, определение операционного сегмента, количественные критерии для отнесения операционного сегмента к отчетным. В общем, отвечали так, как будто требовалось пояснить положения стандарта МСФО (IFRS) 8. Некоторые кандидаты, напротив, подробно описывали положения МСФО (IAS) 33, упоминали о том, как рассчитываются показатели базовой и разводненной прибыли на акцию. Такие пояснения были излишними при ответе на данный подвопрос.

Следует отметить, что многие кандидаты продемонстрировали хорошие знания принципов стандарта МСФО (IAS) 20 и смогли правильно указать, что в соответствии с этим стандартом компании могут выбрать метод учета государственных субсидий, предоставленных для приобретения активов: либо вычесть субсидию из стоимости актива, либо учесть её в качестве отложенного дохода. Но только немногие кандидаты смогли пояснить, что в обоих случаях чистый эффект на прибыль или убыток будет таким же, независимо от того, какой подход используется. Если субсидия вычитается из стоимости актива, то это приводит к уменьшению амортизации, если субсидия признается как отложенный доход, то каждый период часть этой суммы списывается на прибыль.

Некоторые кандидаты не знали положения МСФО 20 и пытались объяснить различия в учете выполнением и невыполнением условий получения субсидии на приобретение долгосрочного актива.

Часть вторая – Оценочное обязательство, условное обязательство и условный актив (12 баллов)

В этой части вопроса требовалось продемонстрировать знание МСФО (IAS) 37 – *Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы* – и требовалось пояснить, почему в финансовую отчетность “Эпсилон” включено обязательство в отношении ожидаемого урегулирования по судебному иску на сумму 10 млн., но не включен равноценный актив в отношении сумм, возмещаемых страховой компанией.

Этот подвопрос пользовался популярностью и по этой части вопроса были получены хорошие обоснованные ответы. Большинство кандидатов правильно указали, что по иску от покупателя А оценочное обязательство было признано правильно, поскольку выполняются критерии признания оценочного обязательства: у “Эпсилон” существует юридическое обязательство, возникшее в результате прошлого события, а именно в результате поставки бракованных изделий. Вероятность оттока экономических выгод оценивается в 60%, и есть надежная расчетная оценка обязательства в случае удовлетворения этого иска.

При этом в ряде случаев кандидаты высказали неверное мнение, что это будет условное обязательство, что указывает на непонимание такими кандидатами разницы между оценочными и условными обязательствами. Еще большей ошибкой было утверждение, что в отношении иска покупателя А необходимо признать резерв в составе капитала.

Самые успешные кандидаты совершенно правильно указали, что обязательство, возникшее вследствие судебного иска от покупателя Б, является условным, так как отток экономических выгод не является вероятным (25%). Условные обязательства не отражаются в отчетности, а подлежат раскрытию в примечаниях.

Заметное число кандидатов ошибочно посчитали, что оценочное обязательство должно рассчитываться методом ожидаемой стоимости и получили оценку резерва путем взвешивания возможных результатов по их соответствующим вероятностям. Это неверный подход. В случае судебного разбирательства обязательство возникает в отношении единичного события, при этом наилучшей оценкой резерва является наиболее вероятный результат. Если более вероятен проигрыш судебного разбирательства, то признаваемое оценочное обязательство должно быть измерено в соответствии с этим вариантом.

Некоторые кандидаты правильно утверждали, что иск от покупателя Б не должен быть признан в отчетности,

так как вероятность проигрыша дела только 25%. При этом некоторые кандидаты не упомянули, что это условное обязательство и что информация о нем должна быть раскрыта в примечаниях. Малая часть кандидатов указали, что иски от покупателя А и Б должны учитываться одинаково, т.е. что иск от покупателя Б тоже отражается в отчетности, поскольку есть его надежная оценка.

Некоторые кандидаты недостаточно внимательно прочитали условие и решили, что приведенные вероятности 60% и 25% представляют собой вероятность выигрыша компании “Эпсилон”. Такие кандидаты сделали неправильный вывод, что по иску покупателя Б оценочное обязательство должно быть отражено в отчетности, а по иску покупателя А раскрывается условное обязательство.

Многие кандидаты правильно определили, что потенциальное возмещение от страховой компании является условным активом. В соответствии с МСФО 37 – *Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы* – актив не является условным и его признание уместно, только если получение дохода практически несомненно. В данном случае это не так. Успешные кандидаты совершенно правильно указали, что условные активы раскрываются в примечаниях к отчетности и только при условии, что приток экономических выгод вероятен. Но были и такие кандидаты, которые ошибочно посчитали, что данное возмещение должно быть признано в отчетности в качестве актива. Некоторые кандидаты полагали, что Эпсилон может произвести взаимозачет такого актива с обязательством по возмещению ущерба покупателю. Такая учетная трактовка является неверной.

Рассуждения о корректирующих и некорректирующих событиях не заслуживали оценки.

Часть третья – Представление ОПУ и ПСД в финансовой отчетности (6 баллов)

Кандидаты в большинстве своем представили не относящиеся к делу ответы.

Значительная часть кандидатов подробно перечисляла, какие доходы и расходы должны отражаться в ОПУ. Многие ошибочно утверждали, что компания сама решает, какие доходы и расходы должны отражаться в ОПУ, а какие в ПСД, и должна отразить это в своей учетной политике.

Тем не менее, многие знают, что принципы общего представления финансовой отчетности изложены в МСФО (IAS) 1 – *Представление финансовой отчетности*. Этот стандарт обязывает представлять все статьи доходов и расходов в составе раздела прибыли или убытка, если иное не требуется или не допускается в соответствии с конкретным стандартом МСФО. В разделе прочего совокупного дохода отражаются статьи, которые требуются или разрешены некоторыми стандартами. Успешные кандидаты смогли привести примеры статей, которые должны отражаться в ПСД.

Только небольшая часть кандидатов смогли правильно указать, что налог в отношении компонентов прочего совокупного дохода показывается отдельной строкой в разделе отчета ‘прочий совокупный доход’. Практически никто из кандидатов не указал, что можно вычитать налог из каждого компонента прочего совокупного дохода и раскрывать в примечаниях к финансовой отчетности.