

# Отчет Экзаменатора

Декабрь 2018

## Общий комментарий

Экзамен состоял из четырех вопросов, один вопрос в 40 баллов и три вопроса по 20 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 2b и 3), 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.

Наиболее успешно кандидаты справились с основной частью вопроса 1, подвопросами 2a, 2c и вопросом 4, продемонстрировав хорошие знания ключевых разделов программы в отношении МСФО (IAS) 16 – *Основные средства*, МСФО (IAS) 38 – *Нематериальные активы*, и МСФО (IAS) 21 – *Влияние изменений обменных курсов валют*. Наиболее трудными оказались часть a вопроса 1 (расчет результата от продажи инвестиции в дочернюю компанию), подвопрос 2b и вопрос 3.

По ответам кандидатов можно выделить ряд общих замечаний:

- Кандидаты должны озаботиться тем, чтобы внимательно прочитать требования вопроса и таким образом избежать не относящихся к делу ответов, за которые они заработают недостаточно баллов или не получают их вовсе (вопросы 2b и 3).
- Некоторые кандидаты традиционно давали пространные ответы безотносительно к тому, что содержится в вопросе экзаменационной работы, или же приводили большее, чем требовалось, число подтверждений. Это, главным образом, относится к вопросу 4.
- Кандидаты должны прорабатывать уроки, приведенные в предыдущих отчетах экзаменатора и избегать повторения прежних ошибок, что в особенности характерно для вопросов, связанных с инвестиционной недвижимостью, пенсионными планами, арендой и расчетом прибыли на акцию.
- Кандидаты должны правильно распределять время между вопросами. Многие написали слишком много по первому вопросу и оказались под давлением фактора времени, чтобы завершить ответы на остальные вопросы.

## Содержательные комментарии

### 1 вопрос – Консолидированный отчет о финансовом положении

В этом вопросе на 40 баллов требовалось составить консолидированный отчет о финансовом положении группы, которая включала две дочерние (одна была продана в течение года) и ассоциированную компанию. Инвестиции в обе дочерних и в ассоциированную компании были сделаны за несколько лет до начала отчетного года. В течение года между материнской компанией и дочерней компанией имели место внутригрупповые торговые операции. В начале отчетного года материнская компания взяла в аренду недвижимость и требовалось скорректировать бухгалтерские проводки в отношении данной недвижимости.

**1(a)** В качестве отдельного подвопроса кандидатам предлагалось рассчитать прибыль/убыток от продажи дочерней компании.

Можно с удовлетворением отметить, что многие кандидаты знают алгоритм расчета результата от продажи инвестиции в дочернюю компанию, который должен быть отражен в консолидированном отчете о прибылях и убытках. Вместе с тем у значительной части кандидатов это вызвало затруднения. Они допустили ошибки как в расчете величины прибыли или убытка от продажи, так и в расчетах отдельных компонентов.

Большинство кандидатов справились с расчетом гудвила Дельты. Только самые слабые кандидаты не смогли сделать этот расчет и ограничились расчетом стоимости первоначальной инвестиции и НДУ на дату

покупки. Не все смогли правильно рассчитать чистые активы Дельты на дату выбытия, совершая при этом следующие ошибки:

- многие не учитывали выплаченные Дельтой 31 марта 2018 года дивиденды (*их надо было вычесть в полном объеме*),
- часть кандидатов добавляла к стоимости чистых активов на 30 сентября 2017 (дату начала года) всю прибыль 24,000, которую Дельта заработала за год (*надо было взять прибыль за 9 месяцев*)
- другая часть кандидатов умножали на 9/12 и прибыль, и дивиденды (*дивиденды надо было вычитать из чистых активов в полном размере*).

НДУ на дату выбытия правильно рассчитали только самые знающие кандидаты. Часть кандидатов ошибочно рассчитали НДУ Дельты на дату выбытия методом пропорции чистых активов (умножили ЧА на дату выбытия на 20% - неконтролирующую долю). Заметная часть кандидатов использовали в расчете прибыли или убытка от продажи величину НДУ Дельты на дату покупки.

Часть кандидатов вообще не рассчитывали НДУ Дельты, а вычитали только долю ЧА 80% из величины возмещения при продаже (это неверно методологически, так как Альфа оценивает неконтролирующую долю участия в компании “Дельта” по ее справедливой стоимости – написано в условии. То есть надо было вычесть 100% ЧА и добавить сумму НДУ).

Небольшая часть кандидатов рассчитывали ТОЛЬКО гудвил и НДУ дочерней компании Дельта и отражали их в консолидированном ОФП. Такие кандидаты невнимательно прочитали задание, где было сказано, что 30 июня 2018 года “Альфа” продала свою долю акций “Дельты”.

Были и такие кандидаты, которые не только отразили гудвил и НДУ Дельты в ОФП, но и вместе с этим рассчитали результат от продажи Дельты, что говорит о непонимании того, как продажа инвестиции в дочернюю компанию должна быть отражена в консолидированной отчетности.

### **1(б) Консолидированный отчет о финансовом положении группы**

Большинство кандидатов достаточно хорошо освоили технику консолидации и продемонстрировали ее при ответе на первый вопрос. Отражение корректировок по внутригрупповым операциям не доставило особых проблем. Расчет нереализованной прибыли в запасах удался почти всем кандидатам. Это было достаточно простым упражнением. Только некоторые кандидаты допустили простую ошибку, когда делали корректировку расчетов по внутригрупповым операциям: они правильно уменьшили дебиторскую задолженность, но при этом уменьшили и кредиторскую задолженность, тогда как надо было увеличить сальдо денежных средств.

Корректировки до справедливой стоимости и расчет отложенного налога по этим корректировкам не вызвали больших затруднений. Хорошо подготовленные кандидаты сумели заработать здесь хорошие баллы. Однако небольшое число кандидатов не смогли правильно рассчитать дополнительную амортизацию недвижимости по корректировке до справедливой стоимости. Такие кандидаты ошибочно начислили амортизацию только за один год, тогда как с даты приобретения дочерней компании Бета прошло 7 лет. Что касается оборудования, то большинство правильно поняли, что на отчетную дату оборудование было полностью самортизировано.

Большинство кандидатов правильно рассчитали стоимость инвестиции в Бету, включая отложенный платеж. Заметное число кандидатов рассчитывали финансовый расход по отложенному возмещению и включали эту сумму в расчет нераспределенной прибыли, а также отражали задолженность по этому платежу в ОФП. Этого делать было не нужно, так как в условии было четко написано, что Альфа правильно отразила платежи в пользу бывших акционеров «Беты» в своей финансовой отчетности. Многие правильно исключили расходы по проверке должной добросовестности при приобретении Беты из стоимости инвестиций и скорректировали сумму нераспределенной прибыли на эти расходы. При расчете консолидированной нераспределенной прибыли значительная часть кандидатов учитывали не все корректировки, а именно забыли включить в расчет корректировку по нереализованной прибыли в запасах, долю в приросте прибыли ассоциированной компании, финансовые расходы и амортизацию по аренде.

Неконтролирующая доля участия прочих акционеров Беты была правильно рассчитана большинством кандидатов.

Большинство знающих кандидатов правильно оценивали стоимость инвестиции в Гамму методом долевого участия.

Характерными ошибками были следующие:

- Небольшая доля кандидатов посчитали Гамму дочерней компанией и пытались рассчитать гудвил и

- неконтролирующую долю, чтобы отразить их в ОФП.
- Часть кандидатов рассчитывали сумму инвестиции в Гамму, увеличивая первоначальную инвестицию на долю в величине нераспределенной прибыли Гаммы на 30 сентября 2018 вместо того, чтобы учесть только долю в прибыли после покупки
- Не все кандидаты отразили сумму инвестиции в Гамму в ОФП, а некоторые кандидаты допустили ошибку, отразив в ОФП только сумму первоначальной инвестиции в Гамму, не добавив долю в приросте прибыли Гаммы после покупки
- Только лучшие кандидаты не забыли скорректировать нераспределенную прибыль Группы на долю в приросте прибыли Гаммы после покупки.

Существенная часть кандидатов хорошо знают положения стандарта МСФО IFRS 16 – *Аренда*. Многие кандидаты правильно рассчитали начальное сальдо обязательства по аренде в сумме, равной приведенной стоимости арендных платежей. Знающие кандидаты правильно определили величину арендного актива как приведенную стоимость арендных платежей плюс прямые затраты по организации аренды. При этом успешные кандидаты не забыли начислить амортизацию на актив в форме права пользования, исходя из срока аренды 10 лет. Большинство из тех, кто справился с расчетами по аренде, скорректировали нераспределенную прибыль на сумму финансовых расходов по обязательству и на сумму амортизации актива. Большая часть кандидатов сумели правильно поделить обязательство по аренде на долгосрочную и краткосрочную части и отразили полученные суммы в соответствующих разделах отчета о финансовом положении.

Характерные ошибки тех, кто не смог сделать необходимые вычисления:

- Неверное применение коэффициента дисконтирования
- Дисконтирование как арендных платежей, так и прямых затрат по аренде
- Некоторые кандидаты добавили прямые затраты на организацию аренды к начальному сальдо обязательства по аренде или наоборот вычли прямые затраты из начального сальдо обязательства
- Часть кандидатов забыли сторнировать из нераспределенной прибыли расходы (прямые затраты и годовой платеж по аренде), неправильно отнесенные Альфой в себестоимость
- Многие кандидаты делали расчеты по аренде, не указывая, что они рассчитывают – актив или обязательство по аренде
- Не отразили в консолидированном ОФП актив в форме права пользования и обязательство по аренде.

## 2 вопрос

В данном вопросе, содержащем 20 баллов, требовалось пояснить и показать, каким образом три события будут отражены в финансовой отчетности компании Эпсилон.

### 2(a) – Состав ОС

По этой части вопроса были получены хорошие обоснованные ответы. Большинство кандидатов правильно написали, какие расходы капитализируются в первоначальную стоимость основного средства в соответствии с МСФО. Многие знают, что амортизация начисляется с даты готовности к эксплуатации, а не с даты ввода в эксплуатацию.

Поскольку оплата за основное средство была сделана во франках, необходимо было сделать пояснения о порядке учета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте. Преобладающая часть кандидатов правильно указали, что кредиторская задолженность является монетарной статьёй, поэтому пересчитывается по курсу на отчетную дату. При этом возникают курсовые прибыли и убытки, которые отражаются в ОПУ. Такие кандидаты также указали, что основное средство относится к немонетарным статьям, поэтому его стоимость не пересчитывается после первоначального признания.

В то же время следует отметить, что мало кто из кандидатов смог правильно рассчитать сумму курсовой разницы по кредиторской задолженности.

Незначительная часть кандидатов, похоже, плохо представляют различия между монетарными и немонетарными статьями в контексте иностранной валюты. Поэтому имеются примеры пересчета стоимости основных средств по курсу на отчетную дату, что является неверным. Отдельные кандидаты некорректно отметили, что курсовые разницы по пересчету должны признаваться в составе прочего совокупного дохода, а не в составе прибылей и убытков.

Часть кандидатов при конвертации в доллары ошибочно умножали сумму во франках на обменный курс франка к доллару. Правильно было делить суммы, выраженные во франках, на курс, приведенный в задаче.

Некоторые кандидаты рассчитывали стоимость машины во франках, несмотря на то, что в условии задачи было отмечено, что франки – это функциональная валюта поставщика. Удивительно, но некоторые кандидаты добавляли долларовую сумму прямых расходов к стоимости приобретения машины, выраженную во франках.

Среди распространенных ошибок нужно отметить следующие:

Отчет Экзаменатора (DiplFR Rus), Декабрь 2018

- Капитализация расходов на обучение персонала в состав основного средства
- Списание расходов на установку на расходы периода
- Отсутствие пояснений и комментариев к расчетам
- Путаница между дебиторской задолженностью и кредиторской.

## **2(b) – Отражение в учете обязательства по выводу машины из эксплуатации**

Большинство успешных кандидатов правильно указали, что у Эпсилон есть юридическое обязательство вывести машину из эксплуатации. Многие правильно рассчитали сумму обязательства как приведенную стоимость ожидаемых будущих затрат по выводу и включили данную сумму в первоначальную стоимость основного средства. Кроме того, многие кандидаты смогли правильно рассчитать финансовый расход («раскручивание дисконта») за годовой период, но не все сообразили, что до отчетной даты прошло 6 месяцев, поэтому нужно отразить только половину от суммы финансового расхода за год. Некоторые кандидаты забыли рассчитать исходящее сальдо оценочного обязательства.

Часть кандидатов невнимательно прочитали задание и не поняли, что оценка ожидаемых расходов выражена в иностранной валюте. Такие кандидаты рассчитали финансовый расход и исходящее сальдо оценочного обязательства во франках, но потеряли баллы, так как не пересчитали франки в доллары.

Подавляющее большинство кандидатов из тех, кто пересчитал начальное сальдо обязательства в доллары, рассчитывали финансовый расход, исходя из долларовой стоимости обязательства, т.е. учитывали резерв на демонтаж как немонетарную статью. Между тем, оценочное обязательство является монетарной статьёй, поэтому финансовые расходы необходимо пересчитать по среднему курсу за период, а исходящее сальдо – по текущему курсу на каждую отчетную дату. Такой пересчет сделали единичные кандидаты. Только некоторые кандидаты смогли рассчитать курсовую разницу по резерву.

Типичными ошибками были употребление термина «условное обязательство» вместо «оценочного обязательства», а также ошибочное указание на необходимость уменьшить стоимость машины на сумму оценочного обязательства (правильно – увеличить).

## **2(с) – Проверка долгосрочного актива на обесценение**

В этой части вопроса требовалось продемонстрировать знание стандарта МСФО 36 – *Обесценение активов*. Большинство кандидатов справились с этим заданием. Многие знают, что при наличии индикаторов обесценения нужно проводить тест на обесценение, т.е. сравнить балансовую и возмещаемую стоимость долгосрочного актива. Если балансовая стоимость окажется больше возмещаемой стоимости актива, то необходимо признать обесценение в отчете о прибылях и убытках. Большая часть кандидатов написали достаточные и релевантные пояснения и сделали правильный вывод об отсутствии обесценения машины, поскольку возмещаемая стоимость превышает балансовую. Такие кандидаты заработали все предусмотренные баллы.

Среди распространенных ошибок следующие:

- Заметная часть кандидатов предложили переоценить основное средство до возмещаемой стоимости с отнесением суммы дооценки в резерв переоценки. Тем самым они продемонстрировали отсутствие знания положений стандарта МСФО 36. Вероятно, такие кандидаты путают обесценение и учет по переоцененной стоимости.
- Некоторые кандидаты ошибочно указывали, что обесценением является превышение возмещаемой стоимости машины над балансовой, что является грубой ошибкой.

В предыдущих отчетах экзаменатора отмечено, что ряд кандидатов теряет баллы, игнорируя представление пояснений в обоснование произведенных вычислений. Когда в требованиях экзаменационного вопроса содержится слово «поясните», баллы даются за объяснения и кандидаты, которые представляют только выдержки из отчетов не получают полные баллы, даже если все цифры в расчете верны.

## **3 вопрос**

В теоретической части третьего вопроса (3a,b) требовалось продемонстрировать знание стандарта и объяснить, что такое потенциальные обыкновенные акции, и как рассчитывается разводненная прибыль на акцию. В расчетной части вопроса (3c,d) требовалось определить финансовый расход и обязательство по конвертируемому займу, а также рассчитать базовую и разводненную прибыль на акцию компании «Каппа».

Третий вопрос пользовался наименьшей популярностью у кандидатов и, как правило, выполнялся в последнюю очередь в условиях дефицита времени. Ответы на третий вопрос в целом были разочаровывающими.

## **3(a) – Потенциальные обыкновенные акции**

Мало кто из кандидатов смог сформулировать точное определение термина «потенциальные обыкновенные акции». Часть кандидатов невнимательно прочитали задание и описывали обыкновенные акции и их отличие от привилегированных акций. Только самые успешные кандидаты правильно указали,

что потенциальные обыкновенные акции это финансовые инструменты, которые могут наделить своего владельца правом собственности на обыкновенные акции. В качестве примера такие кандидаты правильно указали опционы на покупку акций. Мало кто из кандидатов вспомнил о других примерах (конвертируемые привилегированные акции).

### **3(b) – Разводненная прибыль на акцию**

При ответе на вопрос ценой всего 3 балла не требовалось приводить сложные формулы и писать пояснения объемом в страницу или более. Успешные кандидаты получили баллы, указав общий подход к расчету разводненной прибыли на акцию (ПНА). Он заключается в расчете ПНА при допущении, что все потенциальные обыкновенные акции будут конвертированы в обыкновенные акции в самом начале учетного периода либо с даты их приобретения владельцем (если приобретены в течение года). Не многие из кандидатов указали, что показатель разводненной прибыли на акцию раскрывается только в том случае, если он меньше величины базовой прибыли на акцию.

### **3(c) – Финансовый расход по конвертируемым облигациям**

Расчеты в этой части третьего вопроса были сделаны удовлетворительно. Многие кандидаты смогли правильно рассчитать как долговой компонент конвертируемых облигаций, так и обязательство по займу на начало и конец отчетного периода и финансовый расход за год для отражения в отчетности Каппы.

Наиболее распространенными ошибками были:

- Дисконтирование только суммы основного долга
- Расчет ежегодного платежа в сумме 8% от основного долга
- Использование ставки 6% для расчета финансовых расходов по займу
- Расчет финансовых расходов и амортизированной стоимости обязательства по займу только за один год.

### **3(d) – Расчет базовой и разводненной прибыли на акцию (ПНА)**

Знание базовых правил расчета базовой и разводненной прибыли на акцию в целом было неудовлетворительным. Большая часть кандидатов не выполняли это задание. Те же, кто рассчитывал показатели прибыли на акцию, допускали много ошибок.

Многие из кандидатов ошибочно использовали либо величину совокупного дохода контролирующих акционеров, либо общую сумму совокупного дохода с учетом неконтролирующей доли. Правильным подходом было в качестве числителя формулы базовой прибыли на акцию взять чистую прибыль контролирующих акционеров за минусом величины привилегированных дивидендов.

Удивительно, но часть кандидатов были уверены, что дивиденды по привилегированным акциям необходимо вычитать из прибыли только при расчете разводненной прибыли на акцию, что неверно. Другие кандидаты кроме привилегированных дивидендов ошибочно вычитали из чистой прибыли ещё и дивиденды по обыкновенным акциям.

Другие ошибки по базовой ПНА включали неправильный расчет средневзвешенного количества акций и использование цифры количества выпущенных обыкновенных акций на конец года без взвешивания.

Расчет разводненной прибыли на акцию пытались выполнить малое количество кандидатов. Некоторые кандидаты из тех, кто делал этот расчет, ошибочно вычитали из прибыли дивиденды по обыкновенным акциям вместо того, чтобы увеличить прибыль на сумму процентов по займу с учетом налога на прибыль. Частой ошибкой было увеличение количества акций на величину привилегированных акций 80,000 вместо того, чтобы добавить количество акций 100,000, которые появятся в обращении при конвертации займа.

Другие ошибки по разводненной ПНА:

- Многие не сделали корректировку финансовых расходов с учетом налога
- Вместо финансовых расходов использовали цифру ежегодного платежа по конвертируемым облигациям
- Не добавили дополнительные акции от конвертации облигаций.

## **4 вопрос**

Данный вопрос, оцениваемый в 20 баллов, требовал ответить на три вопроса, заданных бухгалтером-стажером. Многие кандидаты отвечали на этот вопрос сразу после ответа на первый вопрос.

### **Часть первая**

В первой части вопроса требовалось продемонстрировать знания МСФО (IAS) 16 – *Основные средства* и МСФО (IAS) 40 – *Инвестиционная недвижимость*, дав пояснения в отношении методов учета данных активов и отнесении прибыли или убытка, которые возникают при переоценке объектов недвижимости по справедливой стоимости.

Кандидаты, которые располагали достаточным временем, чтобы выполнить эту часть четвертого вопроса, представили хорошие относящиеся к делу ответы.

Успешные кандидаты правильно пояснили, что решение об отнесении объекта к основным средствам или инвестиционной собственности принимается в зависимости от способа извлечения экономических выгод от актива.

Инвестиционная недвижимость – это земля или здание, либо часть здания, либо и то и другое, которая находится во владении с целью получения арендных платежей и/или прироста стоимости капитала, а основные средства – материальные активы, используемые в производстве или при поставке товаров, при оказании услуг, в административных целях и ожидаемый срок их использования превышает один год.

Следует отметить, что большинство кандидатов продемонстрировали хорошие знания принципов стандарта МСФО (IAS) 40. Многие кандидаты правильно упоминали о двух возможных моделях учета такой недвижимости: по справедливой стоимости или по фактическим затратам. Большинство успешных кандидатов правильно указали, что в случае выбора модели учета по справедливой стоимости, инвестиционная недвижимость не амортизируется, а изменения в справедливой стоимости относятся в состав прибыли или убытка.

Большинство кандидатов заработали хорошие баллы, указав, что МСФО (IAS) 16 содержит требование, чтобы основные средства оценивались с использованием либо модели учета по фактическим затратам, либо модели по переоцененной стоимости. Обе модели учета подразумевают начисление амортизации по основным средствам.

При описании модели переоцененной стоимости кандидаты допускали много неточностей. Не все кандидаты знают, что при применении этой модели, прирост стоимости от переоценки отражается в составе прочего совокупного дохода. Однако такое увеличение должно признаваться в составе прибыли или убытка в той мере, в которой оно восстанавливает сумму уменьшения стоимости от переоценки того же актива, ранее признанную в составе прибыли или убытка.

Только небольшое число кандидатов правильно указали, что если балансовая стоимость актива в результате переоценки уменьшается, то сумма такого уменьшения включается в прибыль или убыток, а не в прочий совокупный доход. При этом данное уменьшение должно быть признано в составе прочего совокупного дохода, в случае если ранее было признано увеличение резерва от переоценки в отношении этого же актива.

Удивительно, но значительная часть кандидатов уверена, что изменение справедливой стоимости инвестиционной недвижимости необходимо отражать через прочий совокупный доход. Эта распространенная ошибка снизила оценку за подвопрос многим кандидатам, поэтому обучающим следует уделить этому особое внимание.

Стоит отметить, что в этом задании присутствовало много не относящихся к делу ответов, включая ссылки на МСФО (IAS) 36 – *Обесценение активов* (определение возмещаемой стоимости, ценности использования, порядка проведения обесценения) и МСФО (IFRS) 5 – *Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность*.

## **Часть вторая**

В этой части вопроса требовалось продемонстрировать знание МСФО (IAS) 38 – *Нематериальные активы* в части его применения к учету фирменных наименований.

Знающие кандидаты правильно отметили, что учетная трактовка нематериальных активов зависит от того, каким образом они возникли. Нематериальные активы могут создаваться внутри компании или приобретаться при покупке дочерних компаний.

Успешные кандидаты правильно указали, что признание внутренне созданных фирменных наименований в качестве нематериальных активов запрещено стандартом МСФО (IAS) 38. Внутренне созданные бренды не признаются в отдельной отчетности, потому что эти расходы нельзя отделить от повседневной деятельности компании, от затрат на развитие бизнеса.

При этом фирменные наименования приобретенных дочерних компаний признаются в консолидированной отчетности при условии, что справедливая стоимость такого нематериального актива может быть надежно оценена. Такая учетная трактовка изложена в стандарте МСФО 3 – *Объединение бизнеса*.

Многие кандидаты правильно перечислили критерии признания нематериальных активов, изложенные в МСФО 38, однако только немногие кандидаты догадались пояснить, что означает критерий идентифицируемости. Нематериальный актив (или фирменное наименование в данном контексте) удовлетворяет критерию идентифицируемости, если он является отделимым (может быть продан без продажи целого предприятия), либо возникает в результате договорных или других юридических прав (таких, как права, юридически защищающие его использование).

Немногочисленные кандидаты ошибочно посчитали, что фирменные наименования являются частью деловой репутации, и поэтому признаются в качестве актива только при консолидации приобретенных дочерних компаний. Такие кандидаты не получили оценку за свой ответ.

Встречались нерелевантные ответы, в которых кандидаты писали всё, что знают о нематериальных активах, и даже не упоминали в своем ответе фирменные наименования, о которых шла речь в подвопросе. Отчет Экзаменатора (DiplFR Rus), Декабрь 2018

### Часть третья

В этой части вопроса требовалось пояснить, почему в финансовую отчетность “Омеги” включено обязательство в отношении ожидаемого урегулирования по судебному иску Покупателя X, но не включен актив в отношении ожидаемого урегулирования по судебному иску “Омеги” к Поставщику Y. При этом оба судебных иска, вероятно, будут удовлетворены.

Этот вопрос о применении МСФО (IAS) 37 – *Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы* пользовался популярностью. Большинство кандидатов правильно указали, что иск покупателя X против компании Омега приведет к признанию оценочного обязательства, поскольку такое обязательство возникло в результате прошлого события, вероятен отток экономических выгод и есть надежная расчетная оценка этого обязательства.

Стоит заметить, что значительное число кандидатов употребляли термин ‘условное обязательство’, что указывает на непонимание такими кандидатами разницы между оценочными (provision) и условными обязательствами (contingent liability).

При этом некоторые кандидаты действительно вели речь об условном обязательстве, и ошибочно указали, что обязательство по иску Покупателя должно быть раскрыто только в примечаниях. Еще большей ошибкой было утверждение, что в отношении иска покупателя необходимо признать резерв в составе капитала.

Что касается встречного иска со стороны компании Омега к поставщику Y, то знающие кандидаты правильно определили, что это условный актив. Они совершенно правильно указали, что такие активы раскрываются в примечаниях к отчетности и только при условии, что приток экономических выгод вероятен. Но были и такие кандидаты, которые ошибочно посчитали, что данный иск должен быть признан в отчетности в качестве актива.

Некоторые кандидаты посчитали, что речь в данном вопросе идет о положениях стандарта МСФО (IAS) 10 – События после окончания отчетного периода. Они пытались определить, является ли события, связанные с судебными исками, корректирующими или некорректирующими, но такие рассуждения не заслуживали оценки.