

Диплом по
Международным
Стандартам
Финансовой
Отчетности
(на русском языке)

Четверг, 13 марта 2008 года

Продолжительность

Чтение и планирование 15 минут

Выполнение экзаменационной
работы (письменно) 3 часа

Вопросы подразделяются на две части

Раздел А – ОДИН вопрос с ОБЯЗАТЕЛЬНЫМ ответом

Раздел В – Ответить на ТРИ вопроса (по выбору)

Вы можете открыть вопросы только с разрешения администратора. Во время чтения и планирования пометки можно делать только на экзаменационных вопросах. Вы можете приступить к письменному выполнению задания в тетради для ответов ТОЛЬКО с разрешения администратора.

Экзаменационные вопросы не разрешается выносить из экзаменационного зала.

Ассоциация сертифицированных присяжных бухгалтеров

IFIR
D

ACCA

Раздел А – ДАННЫЙ вопрос является ОБЯЗАТЕЛЬНЫМ для ответа

1 Альфа имеет инвестиции в двух других компаниях – «Бета» и «Гамма». Балансы этих трех компаний по состоянию на 31 декабря 2007 года представлены ниже:

	“Альфа”	“Бета”	“Гамма”
Активы	\$'000	\$'000	\$'000
Внеоборотные активы:			
Основные средства	110,000	80,000	90,000
Инвестиции (Прим. 1-3)	<u>173,000</u>	—	—
	<u>283,000</u>	<u>80,000</u>	<u>90,000</u>
Оборотные активы:			
Запасы (Прим. 4)	30,000	28,000	25,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим.5)	35,000	25,000	27,000
Денежные средства и их эквиваленты	<u>14,000</u>	<u>12,000</u>	<u>11,000</u>
	<u>79,000</u>	<u>65,000</u>	<u>63,000</u>
Итого активы	<u>362,000</u>	<u>145,000</u>	<u>153,000</u>
Собственный капитал и обязательства			
Акционерный капитал	160,000	60,000	60,000
Нераспределенная прибыль	<u>63,000</u>	<u>25,000</u>	<u>30,000</u>
Итого собственный капитал	<u>223,000</u>	<u>85,000</u>	<u>90,000</u>
Долгосрочные обязательства:			
Долгосрочные заимствования	50,000	24,000	25,000
Отложенный налог	<u>36,000</u>	<u>13,000</u>	<u>14,000</u>
Итого долгосрочные обязательства	<u>86,000</u>	<u>37,000</u>	<u>39,000</u>
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность	47,000	19,000	20,000
Краткосрочные заимствования	<u>6,000</u>	<u>4,000</u>	<u>4,000</u>
Итого краткосрочные обязательства	<u>53,000</u>	<u>23,000</u>	<u>24,000</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u>362,000</u>	<u>145,000</u>	<u>153,000</u>

Примечание 1 - приобретение акций компании «Бета»

«Альфа» подписалась на приобретение 60 млн. акций «Беты» 1 апреля 1999 года, на дату учреждения «Беты». «Альфа» уплатила за акции 60 млн. долларов.

Примечание 2 – приобретение акций компании «Гамма»

1 апреля 2007 года «Альфа» приобрела 48 млн. акций «Гаммы» по согласованной цене 2 доллара за акцию. 1 апреля 2007 года следовало оплатить покупку из расчета 1.45 доллара за акцию, а 0.55 доллара за акцию, подлежит оплате 1 апреля 2008 года. «Альфа» отразила эту инвестицию по первоначальной стоимости (96 млн. долларов), а задолженность на сумму 26.4 млн. долларов (48 млн. * 0.55 доллара) по строке «кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность». Для целей дисконтирования применяемая годовая ставка процента равна 10%.

Руководство «Альфы» провело оценку справедливой стоимости чистых активов «Гаммы» на 1 апреля 2007 года

согласно требованиям МСФО (IFRS) 3 «Объединение предприятий». Проведенная оценка выявила следующее:

В состав основных средств входила не подлежащая амортизации земля, балансовая и рыночная стоимость которой составляли 50 млн. долларов и 60 млн. долларов, соответственно, а также машины и оборудование, балансовая стоимость которых составляла 35 млн. долларов, а рыночная стоимость была оценена в 41 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы машин и оборудования на 1 апреля 2007 года составлял три года. Ни один из объектов основных средств, которыми «Гамма» владела на 1 апреля 2007 года, не был реализован к 31 декабря 2007 года.

Запасы были отражены в финансовой отчетности «Гаммы» по первоначальной стоимости в сумме 20 млн. долларов. Цена реализации запасов была определена в 26 млн. долларов, а обоснованная скидка при продаже определена в размере 3 млн. долларов. Расходы по реализации рассматривались как незначительные. Все запасы «Гаммы», которыми она располагала на 1 апреля 2007 года, были реализованы к 31 декабря 2007 года.

На 1 апреля 2007 года «Гамма» имела портфель размещенных клиентами заказов на закупку. Этот потенциальный нематериальный актив не был включен в отдельный баланс «Гаммы», поскольку руководство «Гаммы» полагало, что он не удовлетворял критериям МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» для внутренне созданных нематериальных активов. По мнению руководства «Альфы», размещенные заказы клиентов представляют собой нематериальную выгоду, рыночная стоимость которой на 1 апреля 2007 года оценивалась в 1 млн. долларов. Все заказы клиентов, имевшиеся на 1 апреля 2007 года, были выполнены, и соответствующая выручка была получена «Гаммой» до 31 декабря 2007 года.

Прибыль «Гаммы» после налогообложения за год, закончившийся 31 декабря 2007 года, составила 12 млн. долларов. Дивиденды в размере 2 млн. долларов были выплачены компанией 31 октября 2007 года. Прибыль начислялась равномерно в течение отчетного периода. Руководство «Альфы» включило дивиденды, полученные от «Гаммы», в отчет о прибылях и убытках, поскольку они были выплачены из прибыли, полученной после приобретения акций «Гаммы».

С 1 апреля 2007 года обесценения деловой репутации, возникшей в результате приобретения акций «Гаммы», не произошло.

Примечание 3 – прочие инвестиции

1 июня 2007 года «Альфа» предоставила заем на сумму 17 млн. долларов одному из своих ключевых поставщиков. Заем предоставлен на длительный срок, и руководство «Альфы» классифицировало его как актив, имеющийся в наличии для продажи. Справедливая стоимость данного актива на 31 декабря 2007 года составила 17.5 млн. долларов.

Примечание 4 - запасы

По состоянию на 31 декабря 2007 года запасы «Беты» и «Гаммы» включали компоненты, приобретенные у «Альфы» на общую стоимость 18 млн. долларов. «Альфа» заплатила 12 млн. долларов за производство данных компонентов.

Примечание 5 – дебиторская задолженность по основной деятельности

Дебиторская задолженность «Альфы» по основной деятельности включала задолженность «Беты» на сумму 5 млн. долларов и задолженность «Гаммы» на сумму 4 млн. долларов по приобретенным компонентам (см. Прим. 4). «Бета» и «Гамма» оплатили эти суммы 30 декабря 2007 года, но денежные средства не были получены и отражены «Альфой» до 2 января 2008 года. Других внутригрупповых расчетов по текущим операциям не было.

Примечание 6 – отложенный налог

Корректировки до справедливой стоимости и любая нереализованная прибыль от операций внутри группы ведут к образованию временных разниц. Ставка налога, применяемая к временным разницам, равна 25%.

Задание:

Подготовьте консолидированный баланс компании «Альфа» по состоянию на 31 декабря 2007 года.

(25 баллов)

Раздел В - ТОЛЬКО ТРИ вопроса обязательны для ответа

- 2 Сальдовая ведомость компании «Дельта» по состоянию на 31 декабря 2007 года (дата представления отчетности) представлена ниже:

	\$'000	\$'000
Выручка (Прим. 1)		150,000
Производственные затраты	90,000	
Коммерческие расходы	8,000	
Управленческие расходы (Прим. 3)	26,000	
Запасы на 31 декабря 2006 года	18,000	
Проценты, уплаченные и причитающиеся к оплате по процентным займам	3,000	
Счет налога на прибыль (Прим. 5)	200	
Дивиденды, выплаченные по акциям	2,000	
Основные средства: по первоначальной стоимости (Прим. 4)	57,000	
Накопленный износ на 31 декабря 2006 года (Прим. 4)		15,200
Дебиторская задолженность по основной деятельности	39,000	
Денежные средства и их эквиваленты	26,000	
Кредиторская задолженность по основной деятельности		12,000
Резервы (Прим. 3)		1,000
Долгосрочные процентные займы		30,000
Затраты по договору на строительство (Прим. 6)	20,000	
Отложенный налог (Прим. 5)		6,000
Выпущенный акционерный капитал		50,000
Нераспределенная прибыль		<u>25,000</u>
	<u>289,200</u>	<u>289,200</u>

Примечания к сальдовой ведомости

Примечание 1 - Выручка

Выручка включает реализацию товаров 1 декабря 2007 года на сумму 12 млн. долларов. Для производства этих товаров «Дельта» затратила 8 млн. долларов. По условиям реализации «Дельта» имеет право на обратную покупку товаров по цене 12.5 млн. долларов 31 марта 2008 года, а покупатель имеет право потребовать от «Дельты» выкуп товаров по той же цене и на ту же дату.

Примечание 2 - Запасы

31 декабря 2007 года запасы «Дельты», находящиеся в ее помещениях, были подсчитаны и оценены в 22 млн. долларов. 20 января 2007 года в результате наводнения на заводе был нанесен ущерб партии товаров, включенной в подсчет запасов на конец года. 15 февраля 2007 года данная партия товаров стоимостью в 4 млн. долларов была продана. Чистые поступления от реализации составили 500,000 долларов.

Примечание 3 – Управленческие расходы

1 ноября 2007 года один из клиентов «Дельты» начал судебный процесс против компании, требуя возмещения убытков на сумму 5 млн. долларов, понесенных в результате поставки недоброкачественной продукции. По мнению руководства, «Дельты» дело может быть выиграно, а вероятность неблагоприятного исхода для компании равна всего 20%. Тем не менее, руководствуясь принципом осторожности, компания создала резерв на сумму 1 млн. долларов (20% * 5 млн. долларов) и включила его в управленческие расходы.

2 января 2008 года руководство «Дельты» получило счет на сумму 100,000 долларов от своих юристов на оплату судебных издержек, понесенных до 31 декабря 2007 года включительно. Руководство отразило выставленный счет в составе кредиторской задолженности по основной деятельности и управленческих расходах. По мнению руководства, существует вероятность того, что эти издержки будут возмещены в случае удачной защиты дела. Тем не менее, соответствующий актив в отношении них не был признан.

Примечание 4 – Основные средства

	Первоначальная стоимость на 31 декабря 2007 года	Накопленный износ на 31 декабря 2006 года
	\$'000	\$'000
Объекты недвижимости	32,000	4,000
Машины и оборудование	<u>25,000</u>	<u>11,200</u>
	<u>57,000</u>	<u>15,200</u>

Стоимость амортизируемого компонента объектов недвижимости определена в 20 млн. долларов. Этот компонент амортизируется по методу равномерного списания в течение 50 лет. 1 января 2007 года руководство «Дельты» провело переоценку объектов недвижимости до рыночной стоимости, составившей 36 млн. долларов. Из этой стоимости на амортизируемый компонент приходится 20 млн. долларов. Пересмотра первоначально оцененного срока полезной службы амортизируемого компонента пока не ожидается. Руководство собирается отразить результаты переоценки в учетных регистрах компании и осуществлять ежегодный перенос суммы избыточного износа на счет нераспределенной прибыли.

Машины и оборудование амортизируются по методу равномерного списания в течение четырех лет.

Сумма износа всех основных средств списывается на себестоимость.

Примечание 5 – Налог на прибыль

30 сентября 2007 года компания «Дельта» сделала полный и окончательный платеж в сумме 4 млн. долларов для погашения задолженности по налогу на прибыль за год, закончившийся 31 декабря 2006 года. Первоначально по данному обязательству был начислен резерв на сумму 3.8 млн. долларов.

Расчетная величина обязательства по налогу на прибыль за год, закончившийся 31 декабря 2007 года, составляет 4.2 млн. долларов.

1 млн. долларов следует отнести на кредит счета отложенного налога. Сюда не входит отложенный налог, возникающий в отношении переоценки объектов недвижимости (см. Прим. 4).

«Дельта» платит налог на прибыль по ставке 25%.

Примечание 6 – Договор на строительство

1 июля 2007 года «Дельта» начала работу по строительному договору, подписанному 15 июня 2007 года. Фиксированная цена договора составляла 40 млн. долларов. «Дельта» приобрела оборудование стоимостью в 9 млн. долларов (включена в затраты по данному договору) 1 июля 2007 года для использования в рамках данного договора. Стоимость данного оборудования на 31 декабря 2008 года - дату выполнения договора - будет равна нулю. Прочие затраты, понесенные в ходе исполнения договора, а также оцененные затраты, необходимые для завершения строительства, представлены ниже:

	Затраты, понесенные до настоящего времени \$'000	Оцененные затраты, необходимые для завершения работ \$'000
Приобретение материалов	6,000	4,000
Оплата труда и прочие накладные расходы	5,000	8,000

Все затраты, понесенные до настоящего времени, были дебетованы на счет договора. 31 декабря 2007 года, по заключению экспертов, договор был выполнен на 25%. Никаких других проводок в отношении данного договора сделано не было.

Задание:

- (a) Подготовьте отчет о прибылях и убытках компании «Дельта» за год, закончившийся 31 декабря 2007 года. (15 баллов)
- (b) Подготовьте отчет об изменениях капитала компании «Дельта» за год, закончившийся 31 декабря 2007 года. (3 балла)
- (c) Подготовьте баланс компании «Дельта» по состоянию на 31 декабря 2007 года. (7 баллов)

В задание не входит подготовка примечаний к отчету о прибылях и убытках и балансу.

(25 баллов)

3. Вы – дипломированный бухгалтер, имеющий в качестве помощников бухгалтеров-стажеров. Ваша компания находится в стране, в которой до недавнего времени существовали требования применять национальные стандарты финансовой отчетности. Тем не менее, местное законодательство разрешает компаниям применять международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) для отчетных периодов, начинающихся с 1 января 2007 года или после этой даты. Руководство Вашей компании приняло решение использовать МСФО для составления финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2007 года. Один из Ваших стажеров представил Вам меморандум, в котором есть три вопроса, относящихся к составлению финансовой отчетности.

(а) Я не уверен, что знаю, как выполнить решение о применении МСФО при подготовке финансовой отчетности за 2007 год. Нам понадобятся сравнительные данные, а финансовая отчетность за 2006 год была подготовлена по местным стандартам. Я знаю, что между этими стандартами и МСФО существуют различия, поэтому, как нам следует представить сравнительную информацию? Есть ли в МСФО какие-либо указания по этому вопросу? Необходимы ли какие-либо специальные раскрытия?

(8 баллов)

(б) Как Вы знаете, в течение 2007 года мы занимались строительством завода. Строительство было завершено, и завод был готов для использования 31 августа 2007 года. Фактически, завод будет введен в эксплуатацию в начале 2008 года. Наша компания понесла определенные затраты, и я точно не знаю, какие из них я могу включить в стоимость завода и отразить в составе основных средств. Более подробную информацию по этому вопросу я представил ниже:

Категория затрат	Дата	Сумма	Комментарии
		\$'000	
Приобретение земли	1 марта 2007 г.	10,000	
Подготовительные работы на стройплощадке	март 2007 г.	1,100	Все затраты понесены в начале марта 2007 года. В состав затрат входит возмещаемый налог с продаж, рассчитываемый по ставке 10% от базовой стоимости.
Затраты по найму рабочей силы	1 марта – 31 августа 2007 г.	2,000	Затраты, связанные с наймом строителей в течение периода строительства. Эти затраты равномерно начисляются в течение данного периода.
Приобретение строительных материалов	1 марта 2007 г.	2,200	В состав затрат входит возмещаемый налог с продаж, применяемый по ставке 10%. 550,000 долларов из общей суммы затрат приходится на приобретение материалов, которые пришлось списать из-за порчи в результате пожара.
Доля общих управленческих расходов	1 марта – 31 августа 2007 г.	2,420	Определена на основании используемой компанией формулы распределения нормативных затрат.
Процентные расходы	1 февраля 2007 г. – 31 декабря 2007 г.	880	Проценты за 11 месяцев, уплаченные по годовой ставке 8% с 12 млн. долларов заемных средств, привлеченных частично для финансирования строительства.

Пожалуйста, рассчитайте максимальную сумму, которую я могу включить в состав основных средств как себестоимость завода. Правильно ли я предполагаю, что износ в 2007 году начисляться не будет, так как завод будет пущен в эксплуатацию не ранее 2008 года?

(10 баллов)

(с) Мне известно, что 1 апреля 2007 года компания предоставила своим сотрудникам опционы на покупку акций по цене 10 долларов за акцию. Данные права вступают в силу 31 марта 2010 года при условии, что сотрудник в течение всего трехлетнего периода, заканчивающегося на эту дату, проработал в компании. Ниже я представил информацию, относящуюся к данной схеме, но я не знаю, каким образом она должна быть отражена в финансовой отчетности за 2007 год, и следует ли ее включать вообще:

Каждому из 1,000 сотрудников было предоставлено 400 опционов. По условиям опционов сотрудники имеют право приобрести акции по цене 10 долларов за акцию.

Рыночная цена акций равнялась 10 долларам на 1 апреля 2007 года и 11 долларам на 31 декабря 2007 года.

Рыночная стоимость опционов составляла 2 доллара на 1 апреля 2007 года и 2.25 доллара на 31 декабря 2007 года.

По последним оценкам, всего 120 из 1,000 сотрудников уйдут из компании до 31 марта 2010 года, причем это будет происходить равномерно в течение трех лет.

Пожалуйста, рассчитайте суммы, которые следует отразить в отчете о прибылях и убытках и балансе за 2007 год в отношении опционов. Пожалуйста, укажите, где именно в отчете о прибылях и убытках и балансе следует отразить соответствующие суммы.

(7 баллов)

Задание:

Подготовьте ответ на вопросы, заданные Вашим стажером. Там, где это уместно, делайте ссылки на соответствующие международные стандарты финансовой отчетности.

(25 баллов)

4. МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» был издан в ноябре 2006 года с целью определения принципов раскрытия финансовой информации по сегментам (сегментная отчетность).

Задание:

- (a) Объясните главный принцип, лежащий в основе составления сегментной отчетности, и опишите в общих чертах сферу применения МСФО (IFRS) 8.

(3 балла)

- (b) Объясните, как предприятие определяет свои операционные сегменты. Укажите, какое логическое обоснование лежит в основе этого процесса, и объясните, почему данная часть МСФО (IFRS) 8, по мнению некоторых специалистов, является особенно противоречивой.

(6 баллов)

- (c) Перечислите все раскрытия, включающие как описательную информацию, так и числовые данные, которые требуются в отношении отчетных сегментов.

(7 баллов)

- (d) «Йота» ежегодно готовит финансовую отчетность за год, заканчивающийся 31 декабря. Высший орган по операционному управлению получает отчеты по шести сегментам бизнеса. Необходимые данные по этим шести сегментам за год, закончившийся 31 декабря 2007 года, представлены ниже:

Сегмент	Выручка		Прибыль	Активы
	Внутри компании	От внешних клиентов		
	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
A	35,000	40,000	4,100	15,500
B	ноль	18,000	1,200	6,000
C	ноль	9,000	600	4,000
D	ноль	5,000	400	2,000
E	<u>ноль</u>	<u>3,000</u>	<u>200</u>	<u>1,800</u>
Итого по компании «Йота»	<u>35,000</u>	<u>75,000</u>	<u>6,500</u>	<u>29,300</u>

Сегмент «B» получает выручку в результате поставок сегменту «A».

Задание:

Объясните, будет ли каждый из вышеуказанных сегментов бизнеса отдельно представлен компанией «Йота» в сегментной отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2007 года. Если сегмент бизнеса не является отдельным отчетным сегментом, объясните, каким образом он будет представлен в сегментной отчетности. Составление сегментной отчетности НЕ входит в задание.

(9 баллов)

(25 баллов)

5 Компания «Ипсилон» составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности на 31 декабря. Ваш помощник не уверен в правильности отражения трех операций, перечисленных ниже:

(a) Операция 1

1 апреля 2007 года «Ипсилон» взяла в аренду недвижимость сроком на 25 лет. На 1 апреля 2007 года справедливая стоимость прав аренды на землю и здания данного объекта недвижимости оценивалась в 10 млн. долларов по каждому компоненту. По окончании срока аренды объект недвижимости будет возвращен арендодателю, но здания, скорее всего, обветшают к концу срока аренды, и потребуются их снос.

Сумма арендного платежа, производимого в конце каждого шести месяцев, равна 1,100,000 долларов, а полугодовая ставка процента, подразумеваемая договором аренды, составляет 5% (при годовой ставке процента приблизительно равной 10%). Кумулятивная дисконтированная стоимость 1 доллара, уплачиваемого по истечении каждого из 50 полугодовых периодов при полугодовой ставке в 5%, равна 18.30 долларам.

Задание:

Объясните, предоставив соответствующие расчеты и подготовив соответствующие выписки из финансовой отчетности, каким образом следует учитывать аренду в финансовой отчетности компании «Ипсилон» за год, закончившийся 31 декабря 2007 года, Влияние налога в расчет не принимается. В задание не входит объяснение необходимых раскрытий.

(11 баллов)

(b) Операция 2

1 января 2001 года «Ипсилон» инвестировала средства в акционерный капитал компании «Лямбда». «Ипсилон» приобрела 100,000 акций по цене 8 долларов за штуку. Издержки по приобретению составили 20,000 долларов. Инвестиция была классифицирована как имеющаяся в наличии для продажи. Цена одной акции «Лямбды» составляла 9.50 долларов на 31 декабря 2006 года и 9.90 долларов на 31 декабря 2007 года. «Ипсилон» продала эти акции по цене 10.10 долларов за штуку 31 января 2008 года. Затраты, связанные с продажей акций, составили 15,000 долларов.

Задание:

Объясните, предоставив соответствующие расчеты, как инвестиция в компанию «Лямбда» должна быть отражена в финансовой отчетности «Ипсилон» за год, закончившийся 31 декабря 2007 года, и за год, заканчивающийся 31 декабря 2008 года. Влияние налога в расчет не принимается. Подготовьте выписки из отчета об изменениях капитала, отчета о прибылях и убытках и баланса.

(7 баллов)

(c) Операция 3

30 июня 2007 года руководство «Ипсилон» решило реализовать объект недвижимости, поскольку компания не испытывала необходимости в данном объекте. Компания поручила агентам найти подходящего покупателя и рекламировала недвижимость по разумной коммерческой цене.

В результате переоценки с использованием модели переоценки, изложенной в МСФО (IAS) 16 «*Основные средства*», стоимость объекта недвижимости составила 12 млн. долларов по состоянию на 31 декабря 2006 года. Амортизируемый элемент данного объекта был оценен в 6 млн. долларов на 31 декабря 2006 года, а срок полезной службы этого элемента на ту же дату был оценен в 30 лет. «Ипсилон» начисляет износ на внеоборотные активы ежемесячно по методу равномерного списания.

30 июня 2007 года руководство оценило рыночную стоимость объекта недвижимости в 12.5 млн. долларов, а затраты на его реализацию в 300,000 долларов. Недвижимость была продана 30 сентября 2007 года. Чистая выручка от реализации составила 12.8 млн. долларов.

Задание:

Объясните, предоставив соответствующие расчеты, как повлияет данный объект недвижимости на финансовую отчетность «Ипсилон» за год, закончившийся 31 декабря 2007 года. Отдельно следует указать:

Первоначальный эффект по состоянию на 1 января 2007 года.

Изменения за период с 1 января 2007 года по 30 июня 2007 года.

Влияние решения о продаже недвижимости 30 июня 2007 года.

Влияние факта реализации недвижимости 30 сентября 2007 года.

(7 баллов)

(25 баллов)

Конец Экзаменационной Работы

