

Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Вторник, 13 декабря 2011 года

Продолжительность

Чтение и планирование 15 мин.

Выполнение экзаменационной
работы (письменно) 3 часа

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа.

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

IFR
i
D

ACCA

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

- 1 «Альфа» имеет инвестиции в двух компаниях – «Бета» и «Гамма». Отчеты о финансовом положении «Альфы», «Беты» и «Гаммы» по состоянию на 30 сентября 2011 года представлены ниже:

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
АКТИВЫ			
Внеоборотные активы:			
Основные средства (Прим. 1)	210,000	165,000	120,000
Инвестиции:			
– «Бета» (Прим. 1)	180,000	ноль	ноль
– «Гамма» (Прим. 3)	52,000	ноль	ноль
– «Сигма» (Прим. 6)	15,000	ноль	ноль
	<u>457,000</u>	<u>165,000</u>	<u>120,000</u>
Оборотные активы:			
Запасы (Прим. 4)	65,000	36,000	29,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим. 5)	55,000	38,000	35,000
Денежные средства и их эквиваленты	12,000	7,000	9,000
	<u>132,000</u>	<u>81,000</u>	<u>73,000</u>
Итого активы	<u>589,000</u>	<u>246,000</u>	<u>193,000</u>
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Собственный капитал			
Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар)	180,000	100,000	60,000
Нераспределенная прибыль	183,000	67,000	64,000
Прочие компоненты собственного капитала	90,000	5,000	ноль
Итого собственный капитал	<u>453,000</u>	<u>172,000</u>	<u>124,000</u>
Долгосрочные обязательства:			
Условная компенсация (Прим. 1)	20,000	ноль	ноль
Долгосрочные заимствования (Прим. 8)	50,000	35,000	30,000
Отложенный налог	15,000	9,000	12,000
Итого долгосрочные обязательства	<u>85,000</u>	<u>44,000</u>	<u>42,000</u>
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность	34,000	23,000	21,000
Краткосрочные заимствования	17,000	7,000	6,000
Итого краткосрочные обязательства	<u>51,000</u>	<u>30,000</u>	<u>27,000</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u>589,000</u>	<u>246,000</u>	<u>193,000</u>

Примечание 1 – Инвестиции «Альфы» в компанию «Бета»

1 апреля 2010 года «Альфа» приобрела 80 млн. акций компании «Бета» путем обмена своих акций на акции «Беты». «Альфа» выпустила одну новую акцию в обмен на каждые две акции, приобретаемые ею у «Беты». На 1 апреля 2010 года рыночная стоимость одной акции «Альфы» составляла 4 доллара, а рыночная стоимость одной акции «Беты» составляла 1 доллар 80 центов. Условия сделки предусматривают дополнительный платеж прежним акционерам «Беты» 30 июня 2012 года исходя из финансовых результатов, которые будут достигнуты компанией в течение первых двух лет после приобретения. На 1 апреля 2010 года справедливая стоимость данного дополнительного платежа составляла 20 млн. долларов. С учетом результатов деятельности «Беты»

после приобретения справедливая стоимость данной компенсации увеличилась до 22 млн. долларов к 30 сентября 2011 года. По состоянию на 30 сентября 2010 года, инвестиции в компанию «Бета» и долгосрочные обязательства «Альфы» включали 20 млн. долларов в отношении данного дополнительного платежа, причитающегося 30 июня 2012 года.

1 апреля 2010 года в отдельной финансовой отчетности «Беты» были отражены следующие резервы:

- Нераспределенная прибыль в размере 41 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала в размере 3 млн. долларов.

Руководство «Альфы» провело оценку справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств «Беты» на 1 апреля 2010 года. Проведенная переоценка выявила следующее:

- Справедливая стоимость объекта недвижимости балансовой стоимостью 50 млн. долларов (амортизируемый компонент – 30 млн. долларов) составляла 70 млн. долларов (амортизируемый компонент – 33 млн. долларов). Предполагаемый срок полезной службы амортизируемого компонента недвижимости на 1 апреля 2010 года составлял 30 лет. Данная недвижимость продолжала находиться в собственности «Беты» по состоянию на 30 сентября 2011 года.
- Рыночная стоимость машин и оборудования балансовой стоимостью 60 млн. долларов оценивалась в 64 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы машин и оборудования на 1 апреля 2010 года составлял 4 года. Данные объекты продолжали находиться в собственности «Беты» по состоянию на 30 сентября 2011 года.
- Рыночная стоимость запасов балансовой стоимостью 30 млн. долларов оценивалась в 31 млн. долларов. После 1 апреля 2010 года все данные запасы были реализованы.

Корректировки до справедливой стоимости не были отражены в отдельной финансовой отчетности «Беты». В консолидированной финансовой отчетности корректировки до справедливой стоимости будут отражаться как временные разницы для целей расчета отложенного налога. Ставка налога, применяемая к временным разницам (где необходимо, но см. также Прим. 3, 4, 6 и 7 ниже), равна 20%.

В соответствии с учетной политикой группы неконтролирующая доля участия в дочерних компаниях отражается на дату приобретения по справедливой стоимости. Для этой цели может быть использована справедливая стоимость одной акции «Беты» по состоянию на 1 апреля 2010 года.

Примечание 2 – Проверки на обесценение – «Бета»

По оценкам руководства компании «Альфа», на 1 апреля 2010 года в составе «Беты» насчитывалось 5 обособленных единиц, генерирующих денежные средства (ЕГДС). Возникшая при приобретении деловая репутация была равномерно распределена «Альфой» на данные ЕГДС. За год, закончившийся 30 сентября 2010 года, признаков обесценения деловой репутации выявлено не было.

За год, закончившийся 30 сентября 2011 года, результаты деятельности четырех из пяти ЕГДС были достаточно удовлетворительными, и отнесенная на них деловая репутация не обесценилась. Тем не менее, результаты деятельности пятой ЕГДС оказались ниже ожидаемых. При проверке на обесценение, проведенной на 30 сентября 2011 года, на данную ЕГДС были отнесены активы (за исключением деловой репутации), отраженные в консолидированной финансовой отчетности по балансовой стоимости в размере 50 млн. долларов. Возмещаемая стоимость данных активов была оценена в 52 млн. долларов.

Примечание 3 – Инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма»

1 октября 2010 года «Альфа» приобрела 40% акций компании «Гамма», уплатив 52 млн. долларов. Нераспределенная прибыль «Гаммы» на 1 октября 2010 года составляла 60 млн. долларов. Влияние отложенного налогообложения в отношении инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма» в расчет не принимается. С 1 октября 2010 года инвестиция в «Гамму» не обесценилась.

Примечание 4 – Реализация запасов внутри Группы

По состоянию на 30 сентября 2011 года запасы «Беты» и «Гаммы» включали компоненты, приобретенные у компании «Альфа» в течение года. «Бета» приобрела их за 16 млн. долларов, а Гамма за 10 млн. долларов. «Альфа» реализовала данные компоненты с коэффициентом валовой

маржи в размере 25%. Влияние отложенного налогообложения в отношении изложенной в данном примечании информации в расчет не принимается.

Примечание 5 – Дебиторская и кредиторская задолженность по основной деятельности

Дебиторская задолженность «Альфы» по основной деятельности включает задолженность «Беты» в размере 5 млн. долларов и задолженность «Гаммы» в размере 4 млн. долларов по приобретенным компонентам (см. Прим. 4). Кредиторская задолженность «Беты» и «Гаммы» по основной деятельности включает те же суммы, причитающиеся «Альфе».

Примечание 6 – Инвестиции «Альфы» в компанию «Сигма»

Инвестиция «Альфы» в «Сигму» не дает «Альфе» право осуществления единоличного контроля, совместного контроля или существенного влияния в отношении данной компании. Данное приобретение было сделано 1 января 2011 года за 15 млн. долларов. Инвестиция была отражена по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. На 30 сентября 2011 года справедливая стоимость инвестиции в компанию «Сигма» составляла 16 млн. долларов. Налоговая юрисдикция, в которой зарегистрирована «Альфа», не предусматривает текущее налогообложение нерезализованной прибыли, возникающей при переоценке вложений в акции. Любая прибыль, полученная таким образом, облагается налогом только при реализации инвестиций.

Примечание 7 – Опционы на покупку акций для сотрудников

1 октября 2009 года «Альфа» предоставила 5,000 опционов на покупку акций для 1,000 своих ключевых сотрудников. Права вступают в силу 30 сентября 2013 года при условии, что все эти сотрудники продолжают работать в компании по состоянию на указанную дату. По оценкам руководства «Альфы» на 1 октября 2009 года, 90% данных ключевых сотрудников компании удовлетворяют условиям вступления прав на опционы. С учетом фактических показателей текучести кадров, данная оценка была впоследствии скорректирована до 92% на 30 сентября 2010 года и до 93% на 30 сентября 2011 года.

По состоянию на 1 октября 2009 года, справедливая стоимость опционов оценивалась в 1 доллар 20 центов за опцион. 30 сентября 2010 года данная справедливая стоимость была скорректирована до 1 доллара 25 центов, а 30 сентября 2011 года справедливая стоимость одного опциона составила 1 доллар 28 центов. Влияние отложенного налогообложения в отношении изложенной в данном примечании информации в расчет не принимается.

«Альфа» правильно отразила данную операцию в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 2010 года. Однако она не внесла дополнительные корректировки в финансовую отчетность за год, закончившийся 30 сентября 2011 года.

Примечание 8 – Долгосрочные заимствования

1 октября 2010 года «Альфа» выпустила 50 млн. облигаций номинальной стоимостью 1 доллар каждая. Проценты по облигациям выплачиваются в размере 5 центов за штуку в конце каждого года. Облигации подлежат погашению по номинальной стоимости 30 сентября 2015 года. Условия выпуска, помимо погашения, предусматривают для инвесторов возможность обменять облигации на акции «Альфы» на эту дату. По состоянию на 1 октября 2010 года, ожидаемая доходность инвесторов по неконвертируемым облигациям «Альфы» составляла 8% годовых. 1 октября 2010 года руководство «Альфы» отразило данные облигации в размере 50 млн. долларов в составе долгосрочных заимствований. Выплаченные проценты в размере 2.5 млн. долларов «Альфа» отразила как финансовые расходы в своем отчете о прибылях и убытках за год, закончившийся 30 сентября 2011 года.

Соответствующие ставки дисконтирования представлены ниже:

	5%	8%
Приведенная стоимость 1 доллара к выплате в конце 5 года	78.4 цента	68.1 цента
Приведенная стоимость 1 доллара нарастающим итогом к выплате в конце каждого года в течение пятилетнего периода	4.33 доллара	3.99 доллара

Примечание 9 – Модификация автомобилей

1 января 2011 года был принят закон, обязывающий «Альфу» выполнить модификацию автомобилей с целью сокращения вредных выбросов. В соответствии с данным законом, модификация должна была завершиться 30 июня 2011 года, и стоимость данных работ оценивалась «Альфой» в 3 млн. долларов. Фактически, на 30 сентября 2011 года ни один из автомобилей не был модифицирован, хотя все они продолжали находиться в эксплуатации. Существует вероятность, что штрафные санкции в отношении «Альфы» за противоправное использование автомобилей составят 500,000 долларов ежемесячно. Руководство «Альфы» не определило точные сроки проведения модификации, но имеет намерение выполнить данные работы в течение года, заканчивающегося 30 сентября 2012 года. По оценкам руководства компании, выплаты штрафов ожидаются в самом ближайшем будущем, так как в отношении компании были начаты судебные действия.

Задание:

Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 30 сентября 2011 года.

(40 баллов)

2 Компания «Каппа» ежегодно составляет консолидированную финансовую отчетность по состоянию на 30 сентября. Ниже дано описание двух событий ((a) и (b)), произошедших за год, закончившийся 30 сентября 2011 года, а в задании приведены вопросы, как эти события следует отражать в финансовой отчетности за данный год. Дата утверждения финансовой отчетности к выпуску – 20 декабря 2011 года.

(a) 31 июля 2011 года руководство «Каппы» приняло решение о прекращении деятельности «Лямбды», одной из своих дочерних компаний, находящейся в полной ее собственности. Прекращение производственной деятельности планировалось на 31 октября 2011 года с намерением реализовать основные средства вскоре после 30 ноября 2011 года – на эту дату все запасы «Лямбды» должны были быть реализованы, и вся задолженность перед поставщиками и работниками должна была быть урегулирована. Все оставшиеся платежи, причитающиеся «Лямбде» от ее заказчиков на 30 ноября 2011 года, будут получены другими компаниями группы, действующими от имени «Лямбды».

Публичное сообщение о намерениях руководства было сделано 15 августа 2011 года. Сотрудникам «Лямбды» были предложены выходные пособия или альтернативные возможности трудоустройства в других компаниях группы. Необходимая финансовая информация представлена ниже:

- По оценкам руководства на 31 июля 2011 года, выходные пособия сотрудникам составят 10 млн. долларов, и, хотя полной информации еще нет, затраты на переподготовку сотрудников, которым будет предоставлена работа в других компаниях группы, предположительно составят 1 млн. долларов. Фактические затраты по выходным пособиям, выплаченным на 30 ноября 2011 года, составили 10.5 млн. долларов, а совокупные затраты на переподготовку работников, по последним оценкам, составляют 800,000 долларов.
- «Лямбда» арендовала объект недвижимости на условиях операционной аренды. Срок аренды истекает 31 декабря 2020 года. 30 сентября 2011 года приведенная стоимость будущих арендных платежей (по соответствующей ставке дисконтирования) составляла 4 млн. долларов. 30 ноября 2011 года «Лямбда» заплатила арендодателю 3.8 млн. долларов в качестве компенсации за досрочное прекращение аренды. В октябре и ноябре 2011 года арендные платежи не производились.
- Убыток «Лямбды» после налогообложения за год, закончившийся 30 сентября 2011 года, составил 12 млн. долларов. За последующие два месяца с 1 октября 2011 года по 30 ноября 2011 года компания понесла дополнительные операционные убытки в размере 5 млн. долларов.
- На 30 сентября 2011 года, балансовая стоимость основных средств «Лямбды» составляла 20 млн. долларов (балансовая стоимость находящейся в собственности компании недвижимости – 12 млн. долларов, и балансовая стоимость машин и оборудования – 8 млн. долларов), а их возмещаемая стоимость была равна 22 млн. долларов (возмещаемая стоимость находящейся в собственности компании недвижимости – 17 млн. долларов, и возмещаемая стоимость машин и оборудования – 5 млн. долларов). Балансовая стоимость в 20 млн. долларов дана за вычетом износа, начисленного за полный год.

В результате принятия решения о прекращении деятельности появился ряд вопросов, требующих решения.

Задание:

- (i) Следует ли начислить оценочное обязательство в отношении затрат по закрытию, и если следует, то в каком размере?
- (ii) Как решение о прекращении деятельности «Лямбды» должно быть отражено в консолидированном отчете о совокупном доходе?
- (iii) Укажите правильную сумму балансовой стоимости основных средств. Следует ли ее отразить как внеоборотные активы, предназначенные для продажи, если известно, что основные средства были проданы после окончания года?

Примечание: Представьте любые, подтверждающие Ваши ответы, объяснения, которые Вы считаете необходимыми.

Баллы по данному заданию распределяются следующим образом:

- (i) 6 баллов
- (ii) 4 балла
- (iii) 2 балла

(12 баллов)

- (b) 1 июля 2011 года «Ипсилон», другая дочерняя компания со стопроцентным участием «Каппы», заключила договор на изготовление станка для заказчика по фиксированной цене в 12 млн. долларов. Заказчик внес гарантийный взнос в размере 3 млн. долларов 1 июля 2011 года, а оставшаяся сумма будет уплачена после завершения изготовления и доставки станка, как ожидается, 31 декабря 2011 года. Необходимая финансовая информация представлена ниже:

- «Ипсилон» приобрела материалы стоимостью 5 млн. долларов для использования по договору. К концу года из этой партии было израсходовано материалов на сумму 4 млн. долларов.
- Производство станка было начато 1 августа 2011 года и завершено 30 ноября 2011 года. В течение этого периода определенные основные средства «Ипсилон» использовались исключительно в данном производственном процессе. Годовой износ этих основных средств равен 3 млн. долларов.
- Прямые затраты на оплату труда и другие производственные накладные расходы «Ипсилон» в течение всего периода изготовления станка составляли 300,000 долларов ежемесячно.
- Общие административные накладные расходы составляли 150,000 долларов ежемесячно и были отнесены на договор, используя применяемый «Ипсилон» нормативный метод учета затрат.
- «Ипсилон» определяет степень завершенности работ по строительным договорам по доле затрат, понесенных по договору на текущую дату, в расчетной величине совокупных затрат по договору.

Два ключевых вопроса возникли в связи с вышеупомянутым договором.

Задание:

- (i) Какую сумму выручки и прибыли по данному договору следует отразить в отчете о совокупном доходе?
- (ii) Как следует отразить договор в отчете о финансовом положении?

Примечание: Представьте любые, подтверждающие Ваши ответы, объяснения, которые Вы считаете необходимыми.

Баллы по данному заданию распределяются следующим образом:

- (i) 6 баллов
- (ii) 2 балла

(8 баллов)

(20 баллов)

- 3 (a)** МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение сотрудникам» – это общий стандарт, определяющий отражение в финансовой отчетности предприятий краткосрочных и долгосрочных вознаграждений работникам. Наиболее сложный вид учета вознаграждений сотрудникам, рассматриваемый в рамках данного стандарта, относится к вознаграждениям по окончании трудовой деятельности. Такие вознаграждения обычно предоставляются через отдельный план, в который работодатель вносит взносы. Влияние таких соглашений на финансовую отчетность уплачивающих взносы работодателей зависит от типа пенсионного плана.

Один из наиболее сложных аспектов данного стандарта – это учет актуарных прибылей и убытков, возникающих при оценке обязательств, относящихся к вознаграждениям по окончании трудовой деятельности. МСФО (IAS) 19 разрешает применение альтернативных методов учета.

Задание:

Объясните:

- (i) Различия между планом с установленными взносами и планом с установленными выплатами. Ваше объяснение должно включать анализ того, какая из сторон несет риски, связанные с уровнем вознаграждений.**
- (ii) Разницу между методами учета взносов в планы с установленными взносами и взносов в планы с установленными выплатами в финансовой отчетности уплачивающих взносы работодателей.**
- (iii) Два альтернативных способа, помимо метода коридора, которые используются для отражения в финансовой отчетности актуарных прибылей и убытков, возникающих в связи с планами с установленными выплатами.**

Баллы по данному заданию распределяются следующим образом:

- (i) 3 балла**
- (ii) 3 балла**
- (iii) 2 балла**

(8 баллов)

(b) Компания «Омикрон» ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 30 сентября. «Омикрон» платит взносы в план вознаграждений по окончании трудовой деятельности с установленными выплатами для своих сотрудников. «Омикрон» ведет учет актуарных прибылей и убытков, возникающих в связи с данными соглашениями, используя метод коридора. Необходимые данные представлены ниже:

- (i) На 1 октября 2010 года обязательства плана составили 35 млн. долларов, а справедливая стоимость активов плана составила 30 млн. долларов. Непризнанные актуарные убытки на эту дату составили 6.5 млн. долларов.
- (ii) По оценкам актуария, стоимость текущих услуг за год, закончившийся 30 сентября 2011 года, составила 4 млн. долларов. 30 сентября 2011 года «Омикрон» внесла взносы в план на сумму 3.2 млн. долларов. Это были единственные взносы, уплаченные в этом году.
- (iii) Ожидаемая ставка дохода на активы плана на 1 октября 2010 года равна 5% годовых. На 30 сентября 2011 года данная ставка была скорректирована актуарием до 4%.
- (iv) Применяемая годовая ставка дисконтирования обязательств плана составляла 6% на 1 октября 2010 года и 5.5% на 30 сентября 2011 года.
- (v) 30 сентября 2011 года в рамках пенсионного плана было выплачено 2 млн. долларов вышедшим на пенсию участникам плана.
- (vi) На 30 сентября 2011 года обязательства плана составляли 41.5 млн. долларов, а справедливая стоимость активов плана составляла 32.5 млн. долларов.
- (vii) Средний оставшийся срок службы работающих участников плана оценивается в 20 лет.

Задание:

Рассчитайте суммы, которые следует отразить в отчете о совокупном доходе компании «Омикрон» за год, закончившийся 30 сентября 2011 года, и в отчете о финансовом положении по состоянию на 30 сентября 2011 года в отношении плана вознаграждений по окончании трудовой деятельности с установленными выплатами.

Примечание: Укажите, где именно в каждом отчете должны быть отражены соответствующие суммы. (12 баллов)

(20 баллов)

- 4 Вы являетесь финансовым контролером компании «Омега», которая имеет дочерние компании, расположенные в ряде стран. Стратегия «Омеги» заключается в развитии бизнеса путем приобретения компаний, поэтому она проводит регулярную оценку потенциальных объектов приобретения в разных странах и действующих в них систем финансовой отчетности. «Омега» постоянно пытается привлечь капитал на различных рынках для финансирования новых приобретений. В настоящее время все дочерние компании составляют финансовую отчетность, используя соответствующие национальные стандарты бухгалтерского учета. Консолидированная финансовая отчетность была подготовлена в соответствии с национальными стандартами учета, применяемыми в юрисдикции компании «Омега» в период до 30 сентября 2011 года включительно. Национальное законодательство разрешает компаниям при подготовке финансовой отчетности применять как национальные стандарты бухгалтерского учета, так и МСФО. Руководство имеет серьезные намерения использовать МСФО, начиная с года, заканчивающегося 30 сентября 2012 года. Тем не менее, один из директоров не уверен в правильности данного предложения и определил ряд вопросов, которые вызывают у него сомнения.

Вопрос (а)

Переход от национальных стандартов к международным стандартам связан с определенными кратковременными затратами. Чтобы убедиться в том, что выгоды от данного перехода оправдывают эти затраты, приведите **три** аргумента, демонстрирующие выгоды перехода на МСФО для нас.

(6 баллов)

Вопрос (b)

Прежде чем согласиться на принятие МСФО, я хочу понять процесс разработки этих стандартов. Насколько я знаю, **четыре** различных органа участвуют в составлении МСФО! Пожалуйста, дайте краткую характеристику каждого органа и укажите его роль в процессе разработки стандартов.

(8 баллов)

Вопрос (с)

Мне не ясно, как практически будет осуществляться подготовка первой финансовой отчетности в соответствии с МСФО за год, заканчивающийся 30 сентября 2012 года. По моим данным, мы должны начать с подготовки начального отчета о финансовом положении по МСФО. Мне не понятно, что это означает, и на какую дату составляется этот отчет. Пожалуйста, дайте объяснение данного процесса, включая любые дополнительные раскрытия, которые необходимо сделать в первой финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО.

(6 баллов)

Задание:

Подготовьте ответы на три вопроса, заданные директором.

Примечание: Баллы за ответ указаны выше под каждым из трех вопросов.

(20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы