

# Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Четверг, 9 июня 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

DIP  
IFR

ACCA

**Это- пустая страница.  
Экзаменационные вопросы  
начинаются со страницы 3.**

**ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа**

1 Отчеты о прибылях и убытках и обобщенные отчеты об изменениях капитала компаний «Альфа», «Бета» и «Гамма» за год, закончившийся 31 марта 2011 года, представлены ниже:

**Отчеты о прибылях и убытках**

	<b>«Альфа» \$000</b>	<b>«Бета» \$000</b>	<b>«Гамма» \$000</b>
Выручка	470,000	434,000	226,000
Себестоимость	<u>(256,000)</u>	<u>(218,000)</u>	<u>(176,000)</u>
Валовая прибыль	214,000	216,000	50,000
Коммерческие расходы	(18,000)	(17,000)	(15,000)
Управленческие расходы	(19,000)	(16,000)	(17,000)
Инвестиционный доход (Прим. 5)	37,300	ноль	ноль
Финансовые расходы (Прим. 6)	<u>(68,000)</u>	<u>(65,000)</u>	<u>(44,000)</u>
Прибыль/(убыток) до налогообложения	146,300	118,000	(26,000)
Расходы по налогу на прибыль	<u>(41,000)</u>	<u>(33,000)</u>	<u>ноль</u>
Прибыль/(убыток) за год	<u>105,300</u>	<u>85,000</u>	<u>(26,000)</u>
<b>Обобщенные отчеты об изменениях капитала</b>			
Сальдо на 1 апреля 2010 года	540,000	390,000	192,000
Совокупный доход за год	105,300	85,000	(26,000)
Дивиденды, уплаченные на 31 декабря 2010 года	<u>(52,000)</u>	<u>(40,000)</u>	<u>ноль</u>
Сальдо на 31 марта 2011 года	<u>593,300</u>	<u>435,000</u>	<u>166,000</u>

**Примечание 1 – приобретение акций компании «Бета»**

1 октября 2009 года компания «Альфа» приобрела 75 миллионов акций компании «Бета» из 100 миллионов акций, имеющихся у компании. Условия приобретения акций приводятся ниже:

- «Альфа» выпустила две новые акции в обмен на каждые три акции, приобретаемые ею у «Беты». 1 октября 2009 года рыночная стоимость одной акции «Альфы» составляла 6 долларов, а рыночная стоимость одной акции «Беты» равнялась 3.20 доллара.
- «Альфа» согласилась на дополнительный платеж в размере 1 доллара за каждую акцию, приобретаемую у «Беты». Платеж будет произведен 30 сентября 2011 года в том случае, если прибыль «Беты» превысит суммарный плановый показатель за 2 года по состоянию на 30 сентября 2011 года. Справедливая стоимость данного условного платежа по состоянию на 1 октября 2009 года составляла 55 млн. долларов. К 31 марта 2010 года справедливая стоимость выросла до 58 млн. долларов, а к 31 марта 2011 года увеличилась до 64 млн. долларов. Руководство «Альфы» правильно отразило данную условную компенсацию в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2010 года, но балансовая стоимость условной компенсации не корректировалась с 31 марта 2010 года.
- В связи с данным приобретением «Альфа» понесла затраты в размере 5 млн. долларов, связанные с юридическими и профессиональными услугами. Из этой суммы 2.4 млн. долларов было израсходовано на выпуск акций. «Альфа» правильно отразила эти издержки по приобретению в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2010 года.

В своей консолидированной финансовой отчетности «Альфа» решила отражать неконтролирующую долю участия в компании «Бета» по справедливой стоимости на дату приобретения. Для расчета справедливой стоимости неконтролирующей доли участия была использована рыночная стоимость одной акции «Беты» на дату приобретения.

Собственный капитал «Беты», отраженный в ее финансовой отчетности по состоянию на 1 октября 2009 года, составлял 300 млн. долларов. На эту дату балансовая стоимость основных средств «Беты» составляла 240 млн. долларов, а их справедливая стоимость была равна 280 млн. долларов. На 1 октября 2009 года предполагаемый срок полезной службы основных средств «Беты» составлял 4 года. За период с 1 октября 2009 года по 31 марта 2011 года выбытия основных средств не было.

По оценкам руководства на 1 октября 2009 года справедливая стоимость торговой марки «Беты», разработанной внутри компании, составляла 30 млн. долларов, а ее предполагаемый срок полезной службы составлял 30 лет.

Амортизация основных средств и нематериальных активов начисляется ежемесячно и включается в себестоимость.

## Примечание 2 – проверка на обесценение

31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года были проведены проверки на обесценение деловой репутации, возникшей при приобретении «Беты». Проверка, проведенная 31 марта 2010 года, не выявила признаков обесценения деловой репутации. Для целей проверки на обесценение «Бета» рассматривается как обособленная единица, генерирующая денежные средства. На 31 марта 2011 года возмещаемая стоимость «Беты» составляла 550 млн. долларов. Суммы, списываемые в результате обесценения, относятся на себестоимость.

## Примечание 3 - приобретение акций компании «Гамма»

1 октября 2010 года «Альфа» приобрела 40% акций компании «Гамма», уплатив за них 75 млн. долларов. Данное приобретение дает «Альфе» право оказывать существенное влияние на «Гамму». На дату приобретения акций рыночная стоимость чистых активов «Гаммы» не отличалась существенно от их балансовой стоимости. По результатам проверки на обесценение, проведенной 31 марта 2011 года, сумма обесценения составила 1.8 млн. долларов.

## Примечание 4 - реализация внутри Группы

Компания «Бета» реализует продукцию «Альфе» и «Гамме». За год, закончившийся 31 марта 2011 года, объемы реализации в данные компании были следующими (все товары были реализованы с наценкой в 33<sup>1</sup>/<sub>3</sub>% от их себестоимости):

- Реализация компании «Альфа» - 18 млн. долларов.
- Реализация компании «Гамма» - 12 млн. долларов.

По состоянию на 31 марта 2011 года и 31 марта 2010 года, запасы «Альфы» и «Гаммы» включали следующие суммы, относящиеся к товарам, приобретенным у компании «Бета».

	Сумма запасов на	
	31 марта 2011 года	31 марта 2010 года
	\$000	\$000
«Альфа»	3,600	2,100
«Гамма»	2,700	ноль

## Примечание 5 – Долевые инвестиции

По состоянию на 1 апреля 2010 года, «Альфа» отразила две долевые инвестиции по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». Данные на дату приобретения представлены ниже:

Компания	Первоначальная стоимость	Справедливая стоимость на 31 марта	
		2010 года	2011 года
	\$000	\$000	\$000
«Дельта»	12,000	15,000	нет данных
«Ипсилон»	11,000	14,000	15,400

31 января 2011 года «Альфа» реализовала свои инвестиции в компании «Дельта» за 19.5 млн. долларов и отразила прибыль от данной продажи в размере 4.5 млн. долларов (19.5 млн. долларов - 15 млн. долларов) в составе инвестиционного дохода. Что касается инвестиций в компании «Ипсилон», Альфа отразила в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2011 года, только доход в виде полученных дивидендов. Обе инвестиции были правильно представлены в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2010 года.

## Примечание 6 – Конвертируемые облигации

1 апреля 2010 года «Альфа» выпустила 300 млн. облигаций с 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 31 марта 2015 года. Условия выпуска, помимо погашения, предусматривают для инвесторов возможность обменять облигации на акции «Альфы». По состоянию на 1 апреля 2010 года, ожидаемая доходность инвесторов по неконвертируемым облигациям «Альфы» составляла 8% годовых. Соответствующая информация по ставкам дисконтирования представлена ниже:

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

1 апреля 2010 года руководство «Альфы» отразило обязательство по данному заимствованию в размере 300 млн. долларов. Финансовые затраты, связанные с данными облигациями, в размере 15 млн. долларов (300 млн. долларов x 5 центов) были отражены за год, закончившийся 31 марта 2011 года.

#### **Примечание 7 – Экологический ущерб**

В течение года, закончившегося 31 марта 2011 года, «Альфа» начала производство на трех вновь приобретенных заводах. Обычная производственная деятельность каждого предприятия наносит вред окружающей среде. Согласно политике «Альфы», компания устраняет ущерб только в предусмотренных законодательством случаях. Данные о причиненном ущербе на трех объектах по состоянию на 31 марта 2011 года включительно приводятся ниже:

<b>Завод</b>	<b>Ущерб, нанесенный на 31 марта 2011 года, \$000</b>	<b>Наличие законодательства по восстановлению окружающей среды на 31 марта 2011 года</b>
«А»	3,000	Есть
«Б»	1,000	Нет
«В»	2,000	Нет, но в конце года были приняты законы, имеющие ретроспективную силу

Компания не сформировала резерв на покрытие экологического ущерба в своей финансовой отчетности. Любой соответствующий резерв должен отражаться в составе себестоимости.

#### **Задание:**

**(a) Подготовьте консолидированный отчет о совокупном доходе компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 2011 года;**

(33 балла)

**(b) Подготовьте обобщенный консолидированный отчет об изменениях капитала компании «Альфа» за год, закончившийся 31 марта 2011 года. В составленном обобщенном отчете должна быть графа с неконтролирующей долей участия.**

(7 баллов)

**Влияние отложенного налога в расчет не принимается.**

**(40 баллов)**

- 2 «Каппа» является публичной компанией, которая ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 31 марта. Подробное описание двух операций данной компании приводится ниже:

#### **Операция 1**

31 января 2010 года «Каппа» подписала договор с топливной компанией на поставку крупной партии топлива для собственных нужд. Топливо было доставлено, и платеж по нему был осуществлен 30 апреля 2010 года. Функциональной валютой поставщика является евро, и предусмотренная договором цена составляет 500,000 евро. «Каппа» использует доллар в качестве своей функциональной валюты. С целью снижения воздействия колебаний обменного курса на компанию, руководство «Каппы» заключило форвардный контракт 31 января 2010 года на покупку 500,000 евро за 700,000 долларов 30 апреля 2010 года.

За период с 31 января 2010 года по 31 марта 2010 года произошло укрепление курса доллара по отношению к евро, и 31 марта 2010 года стоимость контракта на покупку 500,000 евро за 700,000 долларов составила 20,000 долларов (финансовое обязательство). В течение апреля 2010 года курс доллара продолжал расти, и 30 апреля 2010 года по спот курсу 1.35 доллара = 1 евро «Каппа» осуществила платеж в размере 25,000 долларов, чтобы произвести расчет по форвардному контракту. Топливо было доставлено в соответствии с договорными условиями и использовалось равномерно в течение года с 1 мая 2010 года по 30 апреля 2011 года. Руководство хочет применить учет хеджирования денежных потоков в случаях, разрешенных МСФО. Можно считать, что контракт на покупку евро был эффективным инструментом хеджирования потенциальных колебаний валютных курсов, возникающих в связи с договором на поставку топлива. (10 баллов)

#### **Операция 2**

1 апреля 2009 года «Каппа» взяла в аренду офисное помещение сроком на 20 лет. На 1 апреля 2009 года предполагаемый срок полезной службы офисного здания составлял 40 лет. Предложение на рынке недвижимости на 1 апреля 2009 года превышало спрос, поэтому в качестве стимула арендодатель заплатил «Каппе» 1 млн. долларов 1 апреля 2009 года и предоставил ей освобождение от арендной платы на первые два года аренды. По истечении этого срока «Каппа» должна будет осуществить 36 арендных платежей в размере 250,000 долларов. Первый платеж причитается к уплате 1 апреля 2011 года.

За период с 1 апреля 2009 года по 30 сентября 2009 года «Каппа» изменила помещение, и стоимость этих изменений составила 3 млн. долларов. По условиям аренды «Каппа» должна освободить офисное помещение 31 марта 2029 года и вернуть его в том состоянии, в каком объект находился на начало аренды. По расчетам руководства «Каппы» стоимость приведения офисного помещения в его первоначальное состояние на 31 марта 2029 года составит 2.5 млн. долларов в ценах на 31 марта 2029 года.

Скорректированная с учетом риска ставка дисконтирования, используемая при расчете дисконтированных сумм, составляет 6% годовых. Приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого через лет  $19\frac{1}{2}$  лет при годовой ставке дисконтирования 6%, равна 32 центам. (10 баллов)

#### **Задание:**

**Подготовьте выписки из финансовой отчетности по двум операциям, показывающие влияние данных операций на:**

**(а) Отчеты о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года;**

**(б) Отчеты о совокупном доходе за годы, закончившиеся 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года. В обоих случаях выписки должны быть подтверждены соответствующими объяснениями и расчетами.**

**Примечание: Баллы за ответ указаны выше под каждым из двух вопросов. (20 баллов)**

**3 ( а )** МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» рассматривает признание и последующую оценку нематериальных активов.

**Задание:**

**Объясните:**

**(i)** Значение термина «нематериальный актив» и тех нематериальных активов, которые рассматриваются в рамках МСФО (IAS) 38;

**(ii)** Критерии, выполнение которых необходимо для признания затрат в качестве нематериальных активов в соответствии с МСФО (IAS) 38;

**(iii)** Как оцениваются нематериальные активы после первоначального признания. (9 баллов)

**(b)** «Лямбда» является публичной компанией, которая составляет консолидированную финансовую отчетность. «Лямбда» оценивает свои активы, используя модель переоценки в случаях, предусмотренных Международными стандартами финансовой отчетности. За финансовый год, закончившийся 31 марта 2011 года, «Лямбда» осуществила следующие операции:

**(i)** 1 октября 2009 года «Лямбда» начала проект, направленный на разработку более эффективного производственного процесса. Расходы по проекту в размере 2 млн. долларов были отражены в отчете о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2010 года. Компания понесла дополнительные затраты в размере 1.5 млн. долларов в течение последующих трех месяцев на 30 июня 2010 года. На эту дату проект был признан технически осуществимым и коммерчески целесообразным. Дальнейшие расходы на сумму 3 млн. долларов были понесены в течение 6 месяцев с 1 июля 2010 года по 31 декабря 2010 года. Предполагается, что экономия затрат от нового производственного процесса, запуск которого был осуществлен 1 января 2011 года, будет составлять не менее 600,000 долларов ежегодно в течение 10 лет, начиная с 1 января 2011 года.

**(ii)** 1 апреля 2010 года «Лямбда» приобрела новую дочернюю компанию «Омикрон». Руководство «Лямбды» провело оценку справедливой стоимости в соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 3 «Объединения предприятий» и пришло к выводу, что справедливая стоимость торговой марки «Омикрон» составляет 10 млн. долларов, и существует вероятность получения экономических выгод от ее использования в течение 10 лет, начиная с 1 апреля 2010 года. Руководство также пришло к выводу, что квалификация персонала «Омикрон» составляет 5 млн. долларов от общей стоимости компании. Оставшийся средний срок службы сотрудников «Омикрон» на 1 апреля 2010 года был оценен в 8 лет.

**(iii)** 1 октября 2010 года компания «Лямбда» возобновила лицензию на добычу полезных ископаемых, необходимых для ее производственного процесса. Стоимость возобновления лицензии составила 200,000 долларов. Срок действия лицензии составляет пять лет, начиная с 1 октября 2010 года. Для данного вида лицензии не существует активного рынка. Тем не менее, по оценкам руководства «Лямбды», справедливая стоимость лицензии за вычетом затрат на продажу составляет 175,000 долларов на 31 марта 2011 года. Кроме того, по оценке руководства «Лямбды», приведенная стоимость чистых денежных потоков, генерируемых в течение оставшихся 54 месяцев действия лицензии, составит 185,000 долларов на 31 марта 2011 года.

**Задание:**

Предполагая, что группа компаний «Лямбда» не имеет иных нематериальных активов, кроме упомянутых выше, рассчитайте балансовую стоимость нематериальных активов, отражаемых в консолидированном отчете о финансовом положении компании «Лямбда» по состоянию на 31 марта 2011 года. Ваши расчеты должны быть подтверждены соответствующими объяснениями. Расчет стоимости деловой репутации, возникающей при приобретении «Омикрон», НЕ требуется. (11 баллов)

**(20 баллов)**

4 Описание трех операций, влияющих на финансовую отчетность компании «Омега», приводится ниже:

**Операция 1**

1 апреля 2009 года «Омега» предоставила опционы на покупку акций 20 своим руководящим сотрудникам. Права вступают в силу 31 марта 2012 года при условии, что все руководящие сотрудники продолжают работать в компании в течение данного периода времени. Количество опционов, предоставляемых каждому руководящему сотруднику, зависит от совокупной прибыли за трехлетний период с 1 апреля 2009 года по 31 марта 2012 года:

- права на 10,000 опционов вступают в силу для каждого руководящего сотрудника, если совокупная прибыль составляет от 5 до 10 млн. долларов.
- права на 15,000 опционов вступают в силу для каждого руководящего сотрудника, если совокупная прибыль составляет более 10 млн. долларов.

По наилучшим оценкам на 1 апреля 2009 года и 31 марта 2010 года, совокупная прибыль за 3 года по состоянию на 31 марта 2012 года составляла 8 млн. долларов. Тем не менее, учитывая высокие производственные показатели за год, закончившийся 31 марта 2011 года, последняя оценка совокупной прибыли за рассматриваемые 3 года составила 14 млн. долларов.

По оценкам на 1 апреля 2009 года все 20 руководящих сотрудников будут продолжать работу в «Омге» в течение 3 лет. Тем не менее, 31 декабря 2009 года один из них неожиданно ушел из компании. Никто из оставшихся руководящих сотрудников не уволился с того времени, и, как ожидается, никто из них не собирается уходить до 31 марта 2012 года.

Помимо вышеприведенного условия, права на опционы вступают в силу в том случае, если на 31 марта 2012 года цена одной акции компании «Омега» будет составлять не менее 12 долларов. Изменения цены 1 акции «Омеги» за последние 2 года представлены ниже:

- 10 долларов - 1 апреля 2009 года.
- 11.75 доллара - 31 марта 2010 года.
- 11.25 доллара - 31 марта 2011 года.

1 апреля 2009 года справедливая стоимость предоставляемых «Омегой» опционов на приобретение акций составляла 4.80 доллара за опцион. К 31 марта 2010 года справедливая стоимость данных опционов увеличилась до 5.50 доллара, и на 31 марта 2011 года составила 6.50 доллара.

**Задание:**

- (а) Подготовьте выписки с соответствующими объяснениями из отчетов о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года и из отчетов о совокупном доходе за годы, закончившиеся 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года, которые показывают, как Операция 1 будет отражаться в финансовой отчетности компании «Омега». (8 баллов)

**Примечание:** Влияние отложенного налога в расчет не принимается.

**Операция 2**

1 апреля 2009 года «Омега» приобрела десять новых станков стоимостью 12 млн. долларов каждый. Предполагаемый срок полезной службы каждого станка составляет 10 лет. Остаточная стоимость каждого станка оценивается равной нулю. После 5 лет эксплуатации каждому станку потребуется капитальный ремонт для обеспечения его рабочей производительности. Стоимость такого ремонта каждого станка в ценах на 1 апреля 2009 года оценивалась в 3 млн. долларов. За год, закончившийся 31 марта 2010, «Омега» начислила износ на данное оборудование в общей сумме 12 млн. долларов. Позже руководство компании посчитало эту сумму возможной ошибкой, которая может оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

**Задание:**

- (б) Подготовьте выписки с соответствующими объяснениями из отчетов о совокупном доходе за годы, закончившиеся 31 марта 2010 года и 31 марта 2011 года, и из отчета об изменениях капитала за год, закончившийся 31 марта 2011 года, которые показывают, как Операция 2 будет отражаться в финансовой отчетности компании «Омега». (5 баллов)

**Примечание:** Влияние отложенного налога в расчет не принимается.

### Операция 3

1 июня 2010 года «Омега» заключила договор с клиентом на изготовление оборудования и его последующее техническое обслуживание. «Омега» начала изготовление оборудования 1 июля 2010 года и завершила работу через 2 месяца. Затраты, понесенные компанией «Омега» в связи с изготовлением оборудования, приведены ниже:

- Материалы - 1 млн. долларов.
- Прочие прямые затраты - 2 млн. долларов.
- Распределенные постоянные накладные производственные расходы - 1 млн. долларов. «Омега» распределяла расходы, используя нормативный метод учета затрат.

1 октября 2010 года оборудование было доставлено клиенту. 30 ноября 2010 года клиент уплатил полную, установленную договором, цену в размере 7.5 млн. долларов. Техническое и гарантийное обслуживание предусмотрено на трехлетний период, начиная с 1 октября 2010 года. Данный договор не является обременительным на 31 марта 2011 года. За 6 месяцев, начиная с 1 октября 2010 года по 31 марта 2011 года, затраты «Омеги», связанные с обслуживанием, составили 200,000 долларов. По оценкам компании, такая норма расходов сохранится в течение оставшихся 3 лет. Обычно, норма валовой прибыли компании «Омега» по таким работам составляет 20%.

#### Задание:

- (с) Подготовьте выписки с соответствующими объяснениями из отчетов о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2011 года и из отчета о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2011 года, которые показывают, как Операция 3 будет отражаться в финансовой отчетности компании «Омега». (7 баллов)

Примечание: Влияние отложенного налога в расчет не принимается.

( 20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы