

# Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Вторник, 11 декабря 2012 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**

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

## ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

- 1 Отчеты о совокупном доходе компаний «Альфа», «Бета» и «Гамма» за год, закончившийся 30 сентября 2012 года, представлены ниже:

### Отчеты о совокупном доходе

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Выручка	240,000	150,000	120,000
Себестоимость	(190,000)	(110,000)	(70,000)
Валовая прибыль	50,000	40,000	50,000
Коммерческие расходы	(7,000)	(6,000)	(8,000)
Управленческие расходы	(10,000)	(7,000)	(8,000)
Операционная прибыль	33,000	27,000	34,000
Инвестиционный доход	15,300	ноль	ноль
Финансовые расходы	(8,000)	(4,900)	(7,300)
Прибыль до налогообложения	40,300	22,100	26,700
Расходы по налогу на прибыль	(10,100)	(6,000)	(6,700)
Чистая прибыль за период	30,200	16,100	20,000
Прочий совокупный доход	4,000	ноль	ноль
Итого совокупный доход	34,200	16,100	20,000

### Примечание 1 – Приобретение акций компании «Бета»

1 октября 2011 года «Альфа» приобрела 80% акций компании «Бета». Условия оплаты акций приводятся ниже:

- «Альфа» выпустила 32 млн. акций в пользу акционеров «Беты». На 1 октября 2011 года рыночная стоимость одной акции «Альфы» составляла 2.50 доллара.
- «Альфа» согласилась дополнительно выплатить акционерам «Беты» 30 млн. долларов 30 сентября 2013 года. Платеж будет произведен в том случае, если прибыль «Беты» через 2 года после приобретения, то есть на 30 сентября 2013 года, достигнет запланированного уровня. По оценкам руководства «Альфы», справедливая стоимость данной условной компенсации на 1 октября 2011 года составляла 20 млн. долларов. «Альфа» дебетовала данную сумму на стоимость инвестиции в «Бету». 30 сентября 2012 года руководство «Альфы» провело переоценку справедливой стоимости условной компенсации, скорректировав ее до 22 млн. долларов. Увеличение справедливой стоимости условной компенсации было обусловлено тем, что результаты деятельности «Беты» за период после её приобретения превысили ожидаемые показатели. Руководство «Альфы» не корректировало балансовую стоимость инвестиции в «Бету» по результатам данной переоценки.
- В связи с приобретением «Беты» компания «Альфа» понесла дополнительные затраты в размере 1.5 млн. долларов, связанные с юридическими и другими профессиональными услугами, и дебетовала эти издержки на стоимость инвестиции в «Бету». 500,000 долларов из этой суммы «Альфа» израсходовала на выпуск своих акций.

### Примечание 2 – Оценка справедливой стоимости

Руководство «Альфы» провело оценку справедливой стоимости чистых активов «Беты» на 1 октября 2011 года. По состоянию на 1 октября 2011 года, собственный капитал «Беты», отраженный в ее отдельной финансовой отчетности, составлял 88 млн. долларов. Справедливая стоимость чистых активов «Беты» соответствовала их балансовой стоимости, за исключением следующих статей:

- Машины и оборудование, балансовая стоимость которых составляла 80 млн. долларов, а справедливая стоимость оценивалась в 84 млн. долларов. Предполагаемый срок оставшейся полезной службы машин и оборудования на 1 октября 2011 года составлял 2 года. Износ машин и оборудования относится на себестоимость.

- Нематериальный актив, справедливая стоимость которого составляла 6 млн. долларов. «Бета» не признавала данный актив в своей финансовой отчетности, поскольку он был самостоятельно создан «Бетой». Предполагаемый срок полезной службы данного актива на 1 октября 2011 года составлял 18 месяцев. Амортизация нематериальных активов относится на себестоимость.
- Запасы, балансовая стоимость которых составляла 3 млн. долларов, а справедливая стоимость оценивалась в 3.2 млн. долларов. Все данные запасы были реализованы за год, закончившийся 30 сентября 2012 года.
- Корректировки до справедливой стоимости представляют собой временные разницы, ведущие к образованию отложенного налога по ставке 25%.

### **Примечание 3 – Принципы оценки неконтролирующей доли участия**

В соответствии с учетной политикой «Альфы» неконтролирующие доли участия отражаются на дату приобретения по справедливой стоимости. По состоянию на 1 октября 2011 года, справедливая стоимость неконтролирующей доли участия «Альфы» в компании «Бета» оценивалась в 20 млн. долларов.

### **Примечание 4 – Прочая информация по компании «Бета»**

- 1 октября 2011 года «Альфа» предоставила заемные средства компании «Бета» в размере 40 млн. долларов. Фиксированная годовая процентная ставка по данному займу равна 5%. Обе компании верно отразили проценты по данному займу в своих отдельных отчетах о совокупном доходе.
- 31 марта 2012 года «Бета» выплатила своим акционерам дивиденды в размере 10 млн. долларов.

### **Примечание 5 – Проверка на обесценение**

Руководство «Альфы» провело проверку на обесценение деловой репутации, возникшей при приобретении «Беты», по состоянию на 30 сентября 2012 года. По оценкам руководства, возмещаемая стоимость «Беты» (рассматриваемой в качестве обособленной единицы, генерирующей денежные средства) на эту дату составила 118 млн. долларов. Суммы, списываемые в результате обесценения деловой репутации, относятся на себестоимость.

### **Примечание 6 – Приобретение акций компании «Гамма»**

- 1 января 2012 года «Альфа» и еще один инвестор приобрели каждый по 50% акционерного капитала компании «Гамма», уплатив наличными по 50 млн. долларов. Данные инвестиции позволяют обоим инвесторам осуществлять совместный контроль над «Гаммой».
- 31 марта 2012 года «Гамма» выплатила дивиденды своим акционерам в размере 10 млн. долларов.
- По состоянию на 30 сентября 2012 года, возмещаемая стоимость инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма» оценивалась в 50 млн. долларов.
- Влияние отложенного налогообложения в связи с инвестицией «Альфы» в компанию «Гамма» в расчет не принимается.

### **Примечание 7 – Реализация внутри Группы**

«Альфа» реализует свою продукцию компаниям «Бета» и «Гамма». За год, закончившийся 30 сентября 2012 года, объемы реализации в данные компании были следующими (норма прибыли от реализации товаров составила 20%):

- Реализация компании «Бета» – 25 млн. долларов.
- Реализация компании «Гамма» (начиная с 1 января 2012 года) – 12 млн. долларов.

По состоянию на 30 сентября 2012 года, запасы «Беты» и «Гаммы» включали следующие суммы, относящиеся к товарам, приобретенным у компании «Альфа». Влияние отложенного налогообложения в связи с реализацией товаров компаниям «Бета» и «Гамма» в расчет не принимается.

	<b>\$'000</b>
«Бета»	5,000
«Гамма»	4,000

### **Примечание 8 – Выплаты на основе долевых инструментов**

1 октября 2011 года «Альфа» предоставила 1,000 своих руководящих сотрудников по 2,500 опционов на покупку акций каждому. Права вступают в силу при условии, если данные сотрудники продолжают работать в компании в течение двухлетнего периода, заканчивающегося 30 сентября 2013 года. На 1 октября 2011 года справедливая стоимость предоставленных опционов на

приобретение акций составляла 5 долларов за опцион. К 30 сентября 2012 года справедливая стоимость данных опционов увеличилась до 5.40 доллара за опцион. По оценкам руководства компании на 1 октября 2011 года, право воспользоваться данными опционами имели 950 руководящих сотрудников. На 30 сентября 2012 года этот прогноз был скорректирован до 960 человек. Влияние отложенного налогообложения в связи с данной операцией в расчет не принимается.

**Примечание 9 – Прочий совокупный доход компании «Альфа»**

1 сентября 2011 года «Альфа» заключила контракт на продажу 60 млн. евро за 85 млн. долларов с целью хеджирования ожидаемых поступлений от реализации покупателю в евро 31 января 2012 года. 30 сентября 2011 года данный контракт рассматривался как финансовый актив, справедливая стоимость которого составляла 1 млн. долларов. «Альфа» классифицировала данный контракт как инструмент хеджирования денежных потоков от предполагаемой реализации в евро и кредитовала 1 млн. долларов на прочий совокупный доход за год, закончившийся 30 сентября 2011 года. 31 января 2012 года товары были реализованы покупателю, который произвел соответствующий платеж в евро на эту дату. На 31 января 2012 года справедливая стоимость контракта на продажу 60 млн. евро за 85 млн. долларов составляла 5 млн. долларов. Таким образом, «Альфа» дополнительно кредитовала 4 млн. долларов на прочий совокупный доход и отразила выручку от реализации в сумме 60 млн. евро, пересчитанной по обменному курсу «спот» на эту дату.

**Примечание 10 – Инвестиция «Альфы» в компанию «Зета»**

1 октября 2011 года «Альфа» приобрела 100,000 акций компании «Зета» по цене 10 долларов за штуку. Данная инвестиция не дает «Альфе» право осуществлять контроль над «Зетой» или оказывать на нее существенное влияние. Эту инвестицию «Альфа» отразила по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Связанные со сделкой затраты в размере 50,000 долларов «Альфа» отразила в составе финансовых расходов. В течение рассматриваемого периода «Альфа» получила от «Зеты» дивиденды в размере 2 доллара за акцию. По состоянию на 30 сентября 2012 года, справедливая стоимость одной акции компании «Зета» составляла 11 долларов. «Альфа» отразила дивиденды и увеличение справедливой стоимости своей инвестиции как инвестиционный доход. Влияние отложенного налогообложения в связи с данной операцией в расчет не принимается.

**Задание:**

**Подготовьте консолидированный отчет о совокупном доходе компании «Альфа» за год, закончившийся 30 сентября 2012 года.**

**(40 баллов)**

**2** Вы работаете финансовым контролером в компании «Дельта». Ваш помощник занят подготовкой первого варианта финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 2012 года. Он обладает достаточными общими знаниями в области бухгалтерского учета, но не знаком с детальными требованиями всех соответствующих международных стандартов финансовой отчетности. Есть три вопроса, по которым ему необходим Ваш совет, и которые он изложил в своем меморандуме, представленном ниже:

**(a)** 1 октября 2011 года наша компания предоставила поставщику заемные средства в размере 2 млн. долларов с целью оказать содействие его планам расширения бизнеса. Выпуск займа обошелся нам в 100, 000 долларов. Правильно ли я понимаю, что нам следует списать данную сумму на расходы в текущем году? Наша компания согласилась не брать проценты по займу, чтобы поддержать краткосрочные денежные потоки поставщика, но при этом поставщик обязуется выплатить нам 2.4 млн. долларов 30 сентября 2013 года. Это означает, что у нас не будет прибыли в этом году, но мы получим приличное вознаграждение в следующем году, когда поставщик погасит свою задолженность. В финансовом отделе мне сказали, что эффективная годовая ставка процента по данному займу составляет 6.9%. Я не понимаю, зачем мне нужна эта информация, если проценты по данному займу не выплачиваются.

Перед самым окончанием года поставщик сообщил мне о существенных проблемах, возникших у него в связи с неблагоприятными экономическими условиями, и наша компания согласилась сократить размер его кредиторской задолженности, причитающейся нам на 30 сентября 2013 года, до 2.2 млн. долларов. Тем не менее, несмотря на это, мы ведь покажем прибыль в следующем году, не правда ли? (7 баллов)

**(b)** 1 октября 2010 года наша компания приобрела крупное оборудование за 20 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы данного оборудования составляет восемь лет, но 30 сентября 2014 года потребуются капитальный ремонт данного актива, чтобы обеспечить его эксплуатацию в течение последних четырех лет предполагаемого срока его использования. С учетом цен, действующих на 1 октября 2010 года, стоимость капитального ремонта, по всей вероятности, составит 4 млн. долларов. Предполагается, что в случае проведения капитального ремонта оборудование будет иметь разумную ликвидационную стоимость в конце срока его полезной службы. На 1 октября 2010 года остаточная стоимость оборудования оценивалась в 1 млн. долларов. 30 сентября 2011 года данная оценка была скорректирована до 1.1 млн. долларов, а 30 сентября 2012 года – до 1.2 млн. долларов. По какой-то причине мы не начисляли износ на данный актив за год, закончившийся 30 сентября 2011 года. Я думаю, что это было неверно. Следует ли мне исправить ошибку и начислить в текущем году износ за два года? (8 баллов)

**(c)** В течение года, закончившегося 30 сентября 2012 года, мы оказывали консультационные услуги клиенту по внедрению новой производственной системы. При эксплуатации данной системы клиент столкнулся с серьезными проблемами. Он начал судебные действия против нашей компании в связи с потерей прибыли в результате возникших в системе неполадок. Наш юридический отдел считает, что вероятность успешной защиты по данному делу составляет лишь 25%, а вероятность возмещения нашей компанией убытков клиенту в размере 1.6 млн. долларов составляет 75%. В конечном счете, у нас не должно быть никакого убытка, поскольку наши юристы также достаточно уверены в том, что компания имеет страховое покрытие для такого рода потерь. Мы направим страховое требование, как только решение по делу будет принято. Правильно ли я понимаю, что нет необходимости признавать оценочное обязательство, поскольку у нас есть страховое покрытие, но следует ли мне раскрывать эту информацию в примечаниях? (5 баллов)

**Задание:**

Подготовьте ответы на вопросы, заданные Вашим помощником. Включите в Ваши ответы любые дополнительные объяснения, которые, по Вашему мнению, необходимы. Для всех случаев рассчитайте влияние на прибыль, отражаемую в финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 2012 года.

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

(20 баллов)

- 3 (a)** Как правило, выручка представляет собой наиболее существенную статью финансовой отчетности предприятия. В некоторых случаях выбор периода признания выручки и принципов ее оценки может быть весьма субъективен. МСФО (IAS) 18 «Выручка» был опубликован в качестве руководства, определяющего порядок отражения выручки.

**Задание:**

**Объясните, руководствуясь МСФО (IAS) 18:**

- (i) Критерии признания выручки от реализации товаров;** (3 балла)
- (ii) ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЙ критерий признания выручки от оказания услуг;** (1 балл)
- (iii) Основные принципы, лежащие в основе оценки выручки.** (2 балла)
- (b)** Компания «Ипсилон» составляет финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 30 сентября. Ниже приведены операции, которые компания осуществила за год, закончившийся 30 сентября 2012 года:
- (i)** 1 августа 2012 года «Ипсилон» поставила изготовленные ею автомобили торговому посреднику. Стандартная цена продажи автомобилей составляет 400,000 долларов. «Ипсилон» не выставляла счет посреднику на дату поставки автомобилей и сохранила право собственности на свою продукцию. По условиям сделки «Ипсилон» должна выставить счет посреднику и передать право собственности на автомобили на дату, когда посредником будет найден покупатель, или 31 января 2013 года, в зависимости от того, какая из этих двух дат наступит раньше. Счет выставляется на сумму цены реализации на дату поставки плюс демонстрационный сбор в размере 1% за каждый месяц (или неполный месяц), в течение которого посредник выставляет товар до перехода права собственности. Посредник имеет право вернуть автомобили компании «Ипсилон» в любое время в течение шести месяцев после передачи ему автомобилей при условии их исправного состояния. В этом случае посреднику придется уплатить соответствующий демонстрационный сбор плюс штраф за преждевременный возврат в размере 50% от стандартной цены продажи возвращаемого автомобиля на дату его первоначальной поставки производителем. Посредник несет ответственность за любую потерю автомобилей или ущерб, нанесенный им в период их предпродажной демонстрации. По состоянию на 31 августа 2012 года, посредник реализовал 25% поставленных «Ипсилон» автомобилей. Соответственно, «Ипсилон» выставила посреднику счет на сумму 101,000 долларов. Счет был оплачен посредником 30 сентября 2012 года. Посредник продал еще 20% поставленных автомобилей 30 сентября 2012 года, и «Ипсилон» выставила счет на сумму 81,608 долларов. Посредник имеет устойчивую репутацию оплачивать поступающие счета в установленные сроки. (7 баллов)
- (ii)** «Ипсилон» оказывает консультационные услуги другим компаниям автомобильного рынка. 1 апреля 2012 года «Ипсилон» заключила договор на оказание консультационных услуг клиенту в объеме 50 дней в течение двухлетнего периода, заканчивающегося 31 марта 2014 года. По условиям договора «Ипсилон» должна подвергаться аудиторским проверкам каждые полгода для подтверждения соблюдения условий исполнения договора за непосредственно предшествующие проверке шесть месяцев. Первая полугодовая аудиторская проверка, выполненная вскоре после 30 сентября 2012 года, подтвердила, что за шесть месяцев, закончившихся на эту дату, «Ипсилон» надлежащим образом предоставила консультации в объеме 15 дней. Общая сумма договора составляет 1.5 млн. долларов и должна быть оплачена 31 марта 2014 года. «Ипсилон» располагает надежными системами бюджетного контроля и может точно прогнозировать затраты, возникающие в результате оказания консультационных услуг. Клиент имеет устойчивую репутацию своевременно оплачивать поступающие счета. Для данного проекта следует использовать условную ставку процента в размере 15% за период 18 месяцев. (7 баллов)

**Задание:**

**По двум операциям рассчитайте и определите:**

**Общую сумму выручки, которую должна признать компания «Ипсилон» за год, закончившийся 30 сентября 2012 года.**

**Сумму и характер активов по каждой операции по состоянию на 30 сентября 2012 года.**

**Включите в ответ соответствующие объяснения, подтверждающие Ваши расчеты.**

**Примечание: Баллы за ответ указаны выше под каждой из двух операций.**

**(20 баллов)**

4 Компания «Омега» составляет свою финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. За год, закончившийся 30 сентября 2012 года, произошли следующие события:

(a) 1 июля 2012 года «Омега» решила продать одно из своих подразделений как действующее предприятие в результате недавней смены географического сегмента рынка. По условиям предполагаемой сделки покупатель приобретает немонетарные активы (включая деловую репутацию) подразделения, а «Омега» получает причитающуюся подразделению дебиторскую задолженность и оплачивает его краткосрочные обязательства.

На 1 июля 2012 года балансовая стоимость соответствующих активов подразделения была следующей:

- Приобретенная деловая репутация – 600,000 долларов.
- Основные средства (средний срок предполагаемой оставшейся полезной службы составляет 2 года) – 2 млн. долларов
- Запасы – 1 млн. долларов.

С 1 июля 2012 года «Омега» начала предпринимать активные действия по продаже подразделения и получила ряд серьезных запросов. По оценкам руководства компании на 1 июля 2012 года, поступления от продажи подразделения могли составить 3.2 млн. долларов. После 1 июля 2012 года рыночная конъюнктура улучшилась, и 31 октября 2012 года «Омега» получила и акцептовала окончательное предложение на покупку подразделения за 3.3 млн. долларов. Предположительно, сделка по продаже подразделения будет завершена 31 декабря 2012 года. Сумму в 3.3 млн. долларов можно рассматривать как обоснованную расчетную стоимость подразделения на 30 сентября 2012 года. За период с 1 июля 2012 года по 30 сентября 2012 года запасы подразделения стоимостью 800,000 долларов были реализованы за 1,200,000 долларов. По состоянию на 30 сентября 2012 года, совокупная стоимость запасов подразделения составила 900,000 долларов. Возможная чистая цена реализации всех данных запасов превышает их первоначальную стоимость.

**Задание:**

**Покажите, как предполагаемая продажа подразделения будет отражаться в финансовой отчетности компании «Омега» за год, закончившийся 30 сентября 2012 года, и включите, где необходимо, соответствующие объяснения. Укажите, в какой степени следует отдельно раскрывать соответствующие операции и сальдо счетов, и когда отдельные раскрытия можно делать в примечаниях, а не в основных формах финансовой отчетности. (12 баллов)**

- (b)** 1 января 2012 года «Омега» заключила договор операционной аренды земельного участка, на котором она собиралась построить завод. Срок аренды составляет 30 лет. «Омега» правильно классифицировала данную аренду как операционную. Арендные платежи составляют 500,000 долларов за каждые полгода и осуществляются в конце периода. Поскольку на 1 января 2012 года предложение на рынке аренды земли превышало спрос, арендодатель заплатил «Омеге» 1.2 млн. долларов 1 января 2012 года в качестве стимула, побудившего компанию заключить договор аренды.

1 января 2012 года «Омега» начала строительство завода. Для финансирования строительства компания привлекла заемные средства в размере 10 млн. долларов. Эффективная ставка процента по данному займу составляет 8% годовых до налогообложения. На приобретение строительных материалов «Омега» затратила 10.6 млн. долларов, но 800,000 долларов из этой суммы ушло на покупку материалов, которые были повреждены до их использования и которые пришлось уничтожить.

На строительство завода потребовалось шесть месяцев. Общая сумма вознаграждения, выплачиваемая строителям ежемесячно в течение всего периода строительства, составила 750,000 долларов. Завод был готов к эксплуатации 1 июля 2012 года, но производственный процесс был запущен с 1 сентября 2012 года.

**Задание:**

**Покажите влияние аренды земли и последующего строительства завода на финансовую отчетность компании «Омега» (отчет о финансовом положении и отчет о совокупном доходе) за год, закончившийся 30 сентября 2012 года, и представьте соответствующие объяснения, где необходимо.**

(8 баллов)

**(20 баллов)**

**Конец Экзаменационной Работы**