

# Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Вторник, 11 июня 2013 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 1«Альфа» имеет инвестиции в двух других компаниях – «Бета» и «Гамма». Отчеты о финансовом положении всех трех компаний по состоянию на 31 марта 2013 года представлены ниже:

	<b>«Альфа» \$'000</b>	<b>«Бета» \$'000</b>	<b>«Гамма» \$'000</b>
<b>АКТИВЫ</b>			
<b>Внеоборотные активы:</b>			
Основные средства (Прим. 1)	280,000	225,000	200,000
Инвестиции (Прим. 1, 2 и 3)	78,500	40,000	10,000
	<u>358,500</u>	<u>265,000</u>	<u>210,000</u>
<b>Оборотные активы:</b>			
Запасы (Прим. 4)	85,000	56,000	42,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим. 5)	70,000	42,000	38,000
Денежные средства и их эквиваленты	14,000	11,000	9,000
	<u>169,000</u>	<u>109,000</u>	<u>89,000</u>
<b>Итого активы</b>	<u><u>527,500</u></u>	<u><u>374,000</u></u>	<u><u>299,000</u></u>
<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
<b>Собственный капитал</b>			
Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар)	160,000	120,000	100,000
Нераспределенная прибыль	211,396	115,000	76,000
Прочие компоненты собственного капитала (Прим. 2, 3 и 6)	5,604	4,000	2,000
<b>Итого собственный капитал</b>	<u>377,000</u>	<u>239,000</u>	<u>178,000</u>
<b>Долгосрочные обязательства:</b>			
Оценочное обязательство (Прим. 7)	1,500	ноль	ноль
Долгосрочные заимствования (Прим. 8)	60,000	50,000	60,000
Отложенный налог	22,000	25,000	17,000
<b>Итого долгосрочные обязательства</b>	<u>83,500</u>	<u>75,000</u>	<u>77,000</u>
<b>Краткосрочные обязательства:</b>			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Прим. 5)	45,000	40,000	34,000
Краткосрочные заимствования	22,000	20,000	10,000
<b>Итого краткосрочные обязательства</b>	<u>67,000</u>	<u>60,000</u>	<u>44,000</u>
<b>Итого собственный капитал и обязательства</b>	<u><u>527,500</u></u>	<u><u>374,000</u></u>	<u><u>299,000</u></u>

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

1 апреля 2012 года «Альфа» приобрела 90 млн. акций компании «Бета» путем обмена акций. Условия объединения компаний представлены ниже:

- «Альфа» выпустила восемь акций в обмен на каждые девять акций, приобретаемых у «Беты». На 1 апреля 2012 года рыночная стоимость одной акции «Альфы» составляла 2 доллара 80 центов.
- «Альфа» сделает еще денежный платеж в пользу бывших акционеров «Беты» 30 июня 2015 года. Этот платеж будет основан на скорректированной прибыли «Беты» за трехлетний период до 31 марта 2015 года. На 1 апреля 2012 года справедливая стоимость данной дополнительной выплаты оценивалась в 25 миллионов долларов. Эта оценка увеличилась к 31 марта 2013 года

- до 28 миллионов долларов в связи с изменившимися с даты приобретения обстоятельствами.
- Ни один из компонентов инвестиций в «Бету» не был отражен в предварительной финансовой отчетности «Альфы», представленной выше.

В соответствии с учетной политикой группы, неконтролирующая доля участия в дочерних компаниях на дату приобретения отражается по справедливой стоимости. Для этой цели может быть использована рыночная стоимость одной акции компании «Бета» по состоянию на 1 апреля 2012 года. Рыночная стоимость одной акции «Беты» по состоянию на 1 апреля 2012 года составляла 2 доллара 60 центов.

На 1 апреля 2012 года в отдельной финансовой отчетности «Беты» были отражены следующие резервы:

- Нераспределенная прибыль в размере 86 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала в размере 2.4 млн. долларов.

Руководство «Альфы» провело оценку справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств «Беты» на 1 апреля 2012 года. При этом было выявлено следующее:

- Балансовая стоимость объекта недвижимости составляла 140 млн. долларов (амортизируемая часть 80 млн. долларов), а его рыночная стоимость оценивалась в 160 млн. долларов (амортизируемая часть 92 млн. долларов). Предполагаемый срок полезной службы амортизируемого компонента на 1 апреля 2012 года составлял 16 лет и до настоящего времени пересмотру не подвергался.
- Балансовая стоимость машин и оборудования составляла 111 млн. долларов, а их рыночная стоимость оценивалась в 120 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы машин и оборудования на 1 апреля 2012 года составлял 3 года и до настоящего времени пересмотру не подвергался. Компания не продала ни одной единицы своих машин и оборудования после 1 апреля 2012 года.
- Рыночная стоимость нематериальных активов оценивалась в 8 млн. долларов и эта сумма не была отражена в отдельной финансовой отчетности «Беты». Предполагаемый срок полезной службы данных нематериальных активов на 1 апреля 2012 года составлял 4 года.
- 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, равна 20%.

Обесценения деловой репутации, возникшей при приобретении «Беты», с 1 апреля 2012 года не произошло.

## **Примечание 2 – Инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма»**

1 апреля 2012 года «Альфа» приобрела 40 млн. акций компании «Гамма», уплатив за каждую 1 доллар 85 центов, и отразила сумму 74 млн. долларов как инвестиции в своем отчете о финансовом положении. Данное приобретение дает «Альфе» право оказывать существенное влияние на «Гамму», но не контролировать ее. «Альфа» рассматривает инвестицию в «Гамму» в качестве финансового актива и приняла решение отражать ее по справедливой стоимости как прочий совокупный доход.

На 1 апреля 2012 года в отдельной финансовой отчетности «Гаммы» были отражены следующие резервы:

- Нераспределенная прибыль в размере 66 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала в размере 1.2 млн. долларов.

На 1 апреля 2012 года рыночная стоимость чистых активов «Гаммы» не отличалась существенно от их балансовой стоимости, отраженной в отдельной финансовой отчетности.

На 31 марта 2013 года справедливая стоимость инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма» оценивалась в 78.5 млн. долларов и это сальдо отражено в отдельной финансовой отчетности «Альфы». 31 марта 2013 года «Альфа» кредитовала сумму 4.5 млн. долларов на прочие компоненты собственного капитала. При этом не было признано отложенного налога.

При отражении в консолидированной финансовой отчетности инвестиций в компанию «Гамма» вы можете игнорировать влияние отложенного налогообложения.

### **Примечание 3 – Инвестиции компаний «Бета» и «Гамма»**

Данные инвестиции представляют собой финансовые активы, которые отражаются по справедливой стоимости как прочий совокупный доход. Они были правильно учтены «Бетой» и «Гаммой». Прочие компоненты собственного капитала компаний «Бета» и «Гамма» полностью относятся к данным инвестициям.

### **Примечание 4 – Реализация запасов внутри Группы**

По состоянию на 31 марта 2013 года запасы «Беты» и «Гаммы» включали компоненты, произведенные «Альфой». Цена реализации данных компонентов, включенных в запасы «Беты», составляла 14 млн. долларов. Цена реализации данных компонентов, включенных в запасы «Гаммы», составляла 12 млн. долларов. При формировании цены реализации данных компонентов «Альфа» применяла наценку в одну треть от их себестоимости. Влиянием отложенного налогообложения в связи с какими-либо корректировками, выполняемыми исходя из представленной в данном примечании информации, вы можете пренебречь.

### **Примечание 5 – Дебиторская и кредиторская задолженности по основной деятельности**

Дебиторская задолженность «Альфы» по основной деятельности включает задолженность «Беты» в размере 9 млн. долларов и задолженность «Гаммы» в размере 7.5 млн. долларов по приобретенным компонентам (Прим. 4). Кредиторская задолженность «Беты» и «Гаммы» по основной деятельности включает те же суммы, причитающиеся «Альфе».

### **Примечание 6 – Выплаты, основанные на акциях**

1 апреля 2011 года «Альфа» предоставила опционы на покупку акций для своих ключевых сотрудников. Права по ним вступают в силу 31 марта 2014 года. Максимальное число опционов, которые могут быть реализованы, составляет 10 миллионов. Однако имеются условия вступления в силу опционов и они связаны с условиями службы. Каждый опцион позволяет его держателю приобрести одну акцию «Альфы» за 2 доллара 50 центов. Другие детали приведены ниже:

<b>Дата</b>	<b>Цена акции</b>	<b>Справедливая стоимость опциона</b>	<b>Ожидаемое число опционов к вступлению в силу на 31 марта 2014 года</b>
1 апреля 2011 года	2 доллара 50 центов	36 центов	9.0 млн.
31 марта 2012 года	2 доллара 80 центов	55 центов	9.2 млн.
31 марта 2013 года	3 доллара	90 центов	9.3 млн.

31 марта 2012 года директора «Альфы» правильно отнесли сумму 1,104,000 долларов в кредит прочих компонентов собственного капитала и дебет счета прибылей и убытков, применительно к данным опционам. С этой даты никаких других записей в отношении опционов не было сделано в финансовой отчетности.

Влияние отложенного налогообложения в связи с предоставлением данных опционов на акции в расчет не принимается

### **Примечание 7 – Оценочное обязательство**

1 октября 2011 года «Альфа» заключила договор аренды офисных помещений сроком на 10 лет с ежегодной арендной платой 20 млн. долларов. «Альфа» правильно классифицировала данную аренду как операционную и арендные платежи надлежащим образом относились на счет прибылей и убытков.

1 октября 2011 года «Альфа» начала производить перепланировку помещений, которая была завершена 31 марта 2012 года и в итоге обошлась компании в 18 млн. долларов. «Альфа» включила 18 млн. долларов в состав основных средств на 31 марта 2012 года и начислила износ в текущем году, исходя из срока полезной службы в 9,5 лет.

По условиям договора аренды «Альфа» должна освободить помещения 30 сентября 2021 года, оставив их в том же состоянии, в котором они находились на 1 октября 2011 года. По оценке руководства это потребует затрат на восстановление в сумме 14,250,000 долларов на 30 сентября 2021 года. Соответственно, руководство признало оценочное обязательство в сумме 1,500,000 долларов ( $14,250,000/9,5$ ) на 31 марта 2013 года. При отражении этого оценочного обязательства руководство дебетовало сумму 1,500,000 долларов на счет прибылей и убытков.

Соответствующая годовая ставка дисконтирования для всех расчетов по дисконтированию составляет 8%. Приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого в конце срока 9,5 лет по данной ставке дисконтирования, составляет 48 центов.

**Примечание 8 – Долгосрочные заимствования**

Долгосрочные заимствования «Альфы» включают 20 млн. долларов, полученных 1 апреля 2012 года от консорциума банков. По займу не предусмотрено начисление процентов, но сумма в 30.6 млн. долларов подлежит выплате 31 марта 2017 года. «Альфа» понесла дополнительные затраты в размере 1 млн. долларов, связанные с организацией займа, и эта сумма была отнесена на счет прибылей и убытков в году, закончившемся 31 марта 2013 года. Эффективная годовая процентная ставка по данному займу равна 10%.

**Задание:**

**Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 31 марта 2013 года.**

**Примечание: Вы должны показывать все вычисления, округляя значения до 1 тыс. долларов.**

**(40 баллов)**

2 Компания «Дельта» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Функциональной валютой «Дельты» является доллар США. За год, закончившийся 31 марта 2013 года, произошли следующие события:

(a) 1 апреля 2012 года «Дельта» получила заем от европейских инвесторов. Инвесторы подписались на 50 млн. облигаций номиналом 1 евро, по номиналу. «Дельта» понесла дополнительные затраты по выпуску в сумме 1 млн. евро. Выплаты процентов производятся ежегодно 31 марта в размере 4 млн. евро, начиная с 31 марта 2013 года. Заем подлежит погашению в евро 31 марта 2022 года выше номинальной стоимости, а эффективная годовая процентная ставка по данному займу равна 10%. Надлежащим способом оценки для данного займа является учет по амортизируемой стоимости. Соответствующие валютные курсы приведены ниже:

1 апреля 2012 года – 1 евро = 1.40 доллара.

31 марта 2013 года – 1 евро = 1.45 доллара.

Средний курс за год, закончившийся 31 марта 2013 года – 1 евро = 1.42 доллара.

(7 баллов)

(b) 1 апреля 2012 года «Дельта», совместно с другим инвестором, начала строительство трубопровода. «Дельта» заключила с данным инвестором договор, предусматривающий совместную эксплуатацию и совместное владение трубопроводом. Все текущие затраты, включающие техническое обслуживание и ремонт трубопровода, а также стоимость заимствований должны были распределяться поровну. Трубопровод был построен 1 октября 2012 года. Он был впервые использован 1 января 2013 года и с этой даты предполагаемый срок полезной службы составлял 20 лет. Совокупные денежные затраты по строительству трубопровода составили 40 млн. долларов. Эти затраты были частично профинансированы за счет займа в сумме 10 млн. долларов, полученного 1 апреля 2012 года. Проценты по займу выплачиваются в конце каждого года, 31 марта, по годовой ставке 10%. Необходимые затраты по техническому обслуживанию и ремонту трубопровода в период с 1 января 2013 года по 31 марта 2013 года составили 400 тыс. долларов.

(7 баллов)

(c) 1 апреля 2012 года руководство «Дельты» учредило новую компанию, «Эпсилон». Руководству «Дельты» принадлежит весь пакет голосующих акций «Эпсилон». При осуществлении права голоса директора «Дельты» договорились действовать, исходя из интересов «Дельты». «Эпсилон» взял в аренду актив у одного из финансовых институтов и правильно классифицировал эту аренду как финансовую. «Эпсилон» незамедлительно сдал этот актив в аренду «Дельте» сроком на один год. Размер арендных платежей, производимых «Дельтой» в пользу «Эпсилон», был установлен равным арендным платежам «Эпсилон» финансовому институту. Условия договора аренды между «Дельтой» и «Эпсилон» позволяли «Дельте» продлевать срок аренды на точно таких же условиях. Эта опция продления аренды продолжала оставаться доступной для сторон на ежегодной основе вплоть до окончания срока аренды по договору между «Эпсилон» и финансовым институтом. Данный актив является жизненно важным для «Дельты» в процессе производства. «Эпсилон» не совершает никаких других хозяйственных операций.

(6 баллов)

**Задание:**

**Объясните и покажите (подкрепив цифрами, где это возможно), каким образом данные три события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, закончившийся 31 марта 2013 года.**

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

**(20 баллов)**

- 3 (a) Как правило, выручка представляет собой наиболее существенную статью финансовой отчетности компании, поэтому очень важно установить надлежащие критерии признания выручки и принципов ее оценки. МСФО (IAS) 18 – *Выручка* – был опубликован в качестве руководства, определяющего такие критерии.

**Задание:**

- (i) Объясните значение термина ‘выручка’, руководствуясь МСФО (IAS) 18, и опишите требования данного стандарта к оценке выручки;
- (ii) Обобщите критерии, которые необходимо удовлетворить, прежде чем выручка от продажи товара может быть признана, и укажите любые дополнительные критерии, которые надо удовлетворить для того, чтобы признать выручку от оказания услуг.

**Примечание:** Сумма баллов распределяется равномерно между частями задания. (6 баллов)

- (b) Компания «Каппа» ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 31 марта. В течение года, закончившегося 31 марта 2013 года, «Каппа» совершила следующие операции:

(i) 1 января 2013 года «Каппа» осуществила поставку товаров в кредит одному из покупателей. Товары оценивались по прайс-листу в 450 тыс. долларов. Ввиду размера заказа, покупатель получил дисконт в сумме 50 тыс. долларов на объем покупки, и в счете покупателю была проставлена сумма 400 тыс. долларов. Условиями продажи покупателю предоставлялась возможность получить скидку 20 тыс. долларов на оперативность платежа, если платеж произведен до 31 января 2013 года. 30 января 2013 года покупатель полностью оплатил 380 тыс. долларов в урегулирование подлежащей оплате задолженности. (2 балла)

(ii) 31 марта 2013 года «Каппа» поставила покупателю две единицы оборудования, которые были приняты покупателем в тот же день. Первая единица оборудования представляла собой оборудование, регулярно поставляемое «Каппой» многим покупателям, и процесс установки которого был очень простым. Оно было установлено 2 апреля 2013 года силами персонала клиента. Вторая единица оборудования имела свои особенности, и процесс ее установки был более сложным, требующим значительной помощи от «Каппы». Это оборудование было установлено в период со 2 по 5 апреля 2013 года. Подробности затрат и цена продажи приведены ниже:

	1-я единица оборудования \$'000	2-я единица оборудования \$'000	
Продажная цена	320	300	
Себестоимость	160	150	
Стоимость монтажа (для «Каппы»)	ноль	10	(4 балла)

(iii) 30 сентября 2012 года «Каппа» продала банку объект недвижимости за 2 млн. долларов. Балансовая стоимость объекта на дату продажи была 1.5 млн. долларов, а рыночная стоимость – 3.5 млн. долларов. Ожидается, что цены на недвижимость в обозримом будущем будут расти на 5% в год. «Каппа» продолжала занимать данные помещения, но за аренду новым собственникам не платила. «Каппа» имеет право выкупить обратно эту недвижимость 30 сентября 2017 года за 3 млн. 221 тыс. долларов. Кредитный рейтинг компании «Каппа» находится на таком уровне, что финансовые институты предоставят ей заемные средства по годовой процентной ставке 10%. (4 балла)

(iv) 30 сентября 2012 года «Каппа» произвела доставку покупателю оборудования, произведенного в соответствии с требованиями данного покупателя. Производство оборудования обошлось «Каппе» в 600 тыс. долларов, а договорная цена продажи составила 1,007,557 долларов. «Каппа» согласилась получить платеж 30 сентября 2015 года. Ожидаемый «Каппой» ежегодный доход на инвестиции в виде займов составляет 8%. Приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого в конце 3-х летнего срока по годовой ставке дисконтирования 8%, составляет приблизительно 79,4 цента. (4 балла)



**Задание:**

Объясните и покажите, каким образом данные четыре операции будут отражаться в финансовой отчетности компании «Каппа» за год, закончившийся 31 марта 2013 года, а также (ТОЛЬКО для операции (ii)) за год, заканчивающийся 31 марта 2014 года.

Примечание: Баллы за ответ указаны под каждым из четырех вышеизложенных вопросов.

(20 баллов)

4 Вы являетесь финансовым контролером публичной компании «Омега», которая составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Ваш генеральный директор, не являющийся бухгалтером, недавно посетил семинар и подготовил для Вас несколько вопросов в отношении двух тем, затронутых на семинаре:

(a) «Я был в затруднении, услышав ряд ссылок на справедливую стоимость и новый стандарт финансовой отчетности по данной теме. Мне казалось, что финансовая отчетность составляется на основе исторической стоимости. Пожалуйста, приведите мне три примера того, в каких случаях справедливая стоимость будет иметь отношение к нашей деятельности. Мне было сказано, что новый стандарт устранил противоречивость в определении исторической стоимости и ввел применение трех уровней исходных данных для оценки справедливой стоимости. Пожалуйста, поясните, как новый стандарт определяет понятие справедливой стоимости и в чем состояло противоречие, имевшее место ранее. Кроме того, пожалуйста, поясните, что представляет собой каждый уровень исходных данных и то, каким образом каждый уровень применяется в оценке справедливой стоимости конкретной статьи финансовой отчетности».

(10 баллов)

(b) «Одной из обсуждавшихся на семинаре тем была сегментная отчетность. Мне показалось, что кто-то из выступавших сказал, что сегментная отчетность имеет различия между компаниями, в зависимости от их внутренней структуры. Пожалуйста, поясните, каким образом мы должны определять сегменты, используемые при представлении нашей сегментной отчетности. Мне не нужно знать подробное содержание отчета по сегментам».

(10 баллов)

**Задание:**

**Представьте ответы на вопросы, поставленные генеральным директором.**

**Примечание: Баллы за ответ указаны под каждым из двух вышеизложенных вопросов.**

**(20 баллов)**

**Конец Экзаменационной Работы**