

Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Пятница, 11 декабря 2015 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**

IF
I
D

ACCA

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

- 1 Инвестиции «Альфы» включают две дочерние компании – «Бета» и «Гамма». Отчеты о финансовом положении всех трех компаний по состоянию на 30 сентября 2015 года представлены ниже:

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Активы			
Внеоборотные активы:			
Основные средства (Прим. 1 и 3)	380,000	355,000	152,000
Нематериальные активы (Прим. 1)	80,000	40,000	20,000
Инвестиции (Прим. 1, 3 и 4)	497,000	Ноль	Ноль
	<u>957,000</u>	<u>395,000</u>	<u>172,000</u>
Краткосрочные активы:			
Запасы (Прим. 5)	100,000	70,000	65,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим. 6)	80,000	66,000	50,000
Денежные средства и их эквиваленты (Прим. 6)	10,000	15,000	10,000
	<u>190,000</u>	<u>151,000</u>	<u>125,000</u>
Итого активы	<u><u>1,147,000</u></u>	<u><u>546,000</u></u>	<u><u>297,000</u></u>
Собственный капитал и обязательства			
Собственный капитал			
Акционерный капитал (номинал акции 50 центов)	150,000	200,000	120,000
Нераспределенная прибыль (Прим. 1 и 3)	498,000	186,000	60,000
Прочие компоненты собственного капитала (Прим. 1, 3 и 4)	295,000	10,000	2,000
Итого собственный капитал	<u>943,000</u>	<u>396,000</u>	<u>182,000</u>
Долгосрочные обязательства:			
Резерв (Прим. 7)	34,000	Ноль	Ноль
Долгосрочные заимствования (Прим. 8)	60,000	50,000	45,000
Отложенный налог	35,000	30,000	25,000
Итого долгосрочные обязательства	<u>129,000</u>	<u>80,000</u>	<u>70,000</u>
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Прим. 6)	50,000	55,000	35,000
Краткосрочные заимствования	25,000	15,000	10,000
Итого краткосрочные обязательства	<u>75,000</u>	<u>70,000</u>	<u>45,000</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u><u>1,147,000</u></u>	<u><u>546,000</u></u>	<u><u>297,000</u></u>

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

1 октября 2012 года «Альфа» приобрела 300 млн. акций компании «Бета» путем обмена одной акции «Альфы» на каждые две приобретенные акции «Беты». На 1 октября 2012 года рыночная стоимость акции «Альфы» была 2 доллара 40 центов. «Альфа» понесла расходы в сумме 2 миллиона долларов, непосредственно относящиеся к сделке по приобретению «Беты» и состоящие в следующем:

- 800 тыс. долларов – расходы по выпуску собственных акций, отнесенные в дебет счета эмиссионного дохода в составе прочих компонентов собственного капитала.

- 1 млн. 200 тыс. долларов – расходы по проведению проверки должной добросовестности, включенные в балансовую стоимость инвестиций в компанию «Бета» в отдельном отчете о финансовом положении «Альфы».

С 1 октября 2012 года учетная стоимость данной инвестиции, отраженная в индивидуальном отчете «Альфы» о финансовом положении, не изменялась.

На 1 октября 2012 года в индивидуальной финансовой отчетности «Беты» были отражены следующие остатки по счетам резервов:

- Нераспределенная прибыль 125 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала 10 млн. долларов.

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

- Балансовая стоимость машин и оборудования составляла 295 млн. долларов, а их рыночная стоимость оценивалась в 340 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы этого оборудования на 1 октября 2012 года составлял 5 лет. Ни одного из объектов машин и оборудования не было продано в период с 1 октября 2012 года по 30 сентября 2015 года.
- На 1 октября 2012 года существовал незавершенный проект исследований и разработок, но он не отвечал критериям признания, установленным МСФО 38 – *Нематериальные активы*. Справедливая стоимость этого проекта исследований и разработок на 1 октября 2012 года составляла 20 млн. долларов. 1 октября 2013 года проект начал приносить экономическую выгоду, получаемую, по оценкам, в течение четырех лет.

Указанные выше две 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%. «Альфа» применяет метод пропорции чистых активов в целях вычисления неконтролирующей доли участия в компании «Бета».

Примечание 2 – Обесценение гудвила, возникшего при приобретении компании «Бета»

Никакого обесценения гудвила, возникшего при приобретении компании «Бета», не было выявлено при проведении тестов на обесценение 30 сентября 2013 и 2014 года. 30 сентября 2015 года руководство «Альфы» пришло к выводу, что возмещаемая стоимость чистых активов «Беты» (включая гудвил) на эту дату составляет 450 млн. долларов. Для целей оценки обесценения гудвила «Бета» рассматривается как отдельно взятая единица, генерирующая денежные средства.

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

1 октября 2014 года «Альфа» приобрела 144 млн. акций компании «Гамма», осуществив денежный платеж в размере 125 миллионов долларов. «Альфа» понесла расходы в сумме 1 миллион долларов, относящиеся к этой покупке, и отнесла эти расходы в дебет управленческих расходов в своем предварительном отчете о прибыли или убытках за год, закончившийся 30 сентября 2015 года. С 1 октября 2014 года учетная стоимость данной инвестиции, отраженная в финансовой отчетности «Альфы», не изменялась.

На 1 октября 2014 года в отдельной финансовой отчетности «Гаммы» были отражены следующие резервы:

- Нераспределенная прибыль в размере 45 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала в сумме 2 млн. долларов.

На 1 октября 2014 года справедливая стоимость чистых активов «Гаммы» была равна их балансовой стоимости, за исключением участка земли, балансовой стоимостью 100 млн. долларов, справедливая стоимость которого равнялась 130 млн. долларов. Данный участок земли продолжал числиться активом «Гаммы» к 30 сентября 2015 года. Корректировка до справедливой стоимости не отражена в отдельной финансовой отчетности «Гаммы». В консолидированной финансовой отчетности корректировка до справедливой стоимости будет отражаться как временная разница для целей расчета отложенного налога. Ставка отложенного налога, применяемая к временным разницам, равна 20%.

Обесценения гудвила, возникшего при приобретении «Гаммы», не отражено в консолидированной финансовой отчетности на 30 сентября 2015 года.

«Альфа» применяет метод пропорции чистых активов в целях вычисления неконтролирующей доли участия в компании «Гамма».

Примечание 4 – Прочие инвестиции

Помимо инвестиций в «Бету» и «Гамму», в Отчет о финансовом положении «Альфы» на 30 сентября 2015 года включены все инвестиции, представляющие собой финансовые активы, для которых «Альфа» избрала метод оценки по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Эти прочие инвестиции оценены правильно в соответствии с МСФО (IFRS) 9 – *Финансовые инструменты*.

Примечание 5 – Реализация запасов внутри Группы

По состоянию на 30 сентября 2015 года запасы «Альфы» и «Гаммы» включали компоненты, приобретенные у «Беты» за последние три месяца отчетного года по стоимости 20 миллионов долларов для «Альфы» и 16 миллионов долларов для «Гаммы». «Бета» поставляла эти изделия как «Альфе», так и «Гамме», с наценкой в 25% к их себестоимости у «Беты».

Примечание 6 – Дебиторская и кредиторская задолженности по основной деятельности

Учетной политикой Группы предусмотрено проведение выверки по внутригрупповым остаткам задолженности на установленную дату перед окончанием каждого периода. Все компании группы действовали в соответствии с этой учетной политикой к 30 сентября 2015 года, так что на эту дату не было неурегулированных внутригрупповых остатков.

Примечание 7 – Резерв

30 сентября 2015 года «Альфа» завершила монтаж энергогенерирующей установки. Предполагаемый срок полезной службы данного оборудования составляет 25 лет, и «Альфа», в соответствии с законодательным требованием, обязана вывести его в резерв по истечении предполагаемого срока полезной службы. Руководство «Альфы» оценивает данные расходы по выводу в резерв в сумме 34 млн. долларов, основываясь на ценах, преобладающих на 30 сентября 2040 года. По соответствующей ставке дисконтирования приведенная стоимость расходов по выводу в резерв оборудования равна 10 млн. долларов. Руководство «Альфы» создало резерв в сумме 34 млн. долларов и отразило эту сумму в качестве операционных расходов в финансовой отчетности «Альфы» за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года.

Примечание 8 – Долгосрочные заимствования

1 октября 2014 года «Альфа» выпустила 40 миллионов облигаций, номиналом в 1 доллар, по номиналу. Расходы по выпуску облигаций составили 1 млн. долларов и эти расходы были отражены в составе финансовых расходов за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года. По облигациям не выплачиваются проценты, но они погашаются с большой премией, что делает эффективный финансовый расход по ним равным 8% годовых. Облигации включены по текущей балансовой стоимости 40 млн. долларов в Отчет о финансовом положении «Альфы» по состоянию на 30 сентября 2015 года.

Задание:

- (а) **Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 30 сентября 2015 года. Вам необходимо рассмотреть влияние отложенного налогообложения по любым сделанным Вами корректировкам только в тех случаях, когда в вопросе содержится конкретная ссылка на отложенный налог.** (36 баллов)

- (b) 15 ноября 2015 года «Альфа» приобрела акции компании «Тета», что дало «Альфе» 45% долю в акционерном капитале «Теты». В тот же день «Альфа» приобрела опцион, который дал «Альфе» право на покупку дополнительного 10% пакета акций «Теты» у ее текущих акционеров. Данный опцион подлежит исполнению в любое время между 15 ноября 2015 года и 30 сентября 2017 года по цене, которая обеспечивает высокую вероятность исполнения опциона в течение этого периода. Руководство «Альфы» не уверено, каким образом ему следует рассматривать «Тету» в консолидированной финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года.

Задание:

Дайте руководству «Альфы» рекомендацию по правильной трактовке «Теты» в консолидированной финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года, ДО какого бы то ни было исполнения опциона.

(4 балла)

(40 баллов)

2 Компания «Дельта», действующая в строительной отрасли, составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 30 сентября. Финансовая отчетность за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года, в ближайшее время должна быть утверждена к выпуску. Следующие события имеют отношение к данной финансовой отчетности:

(a) 1 октября 2000 года «Дельта» приобрела крупный объект недвижимости за 20 млн. долларов и немедленно начала сдавать его в аренду компании «Эпсилон» на условиях операционной аренды. Ежегодный арендный платеж был установлен в размере 2 млн. долларов. На 30 сентября 2014 года справедливая стоимость недвижимости составляла 26 млн. долларов. По условиям аренды «Эпсилон» имела возможность прекратить аренду путем письменного уведомления «Дельты» за 6 месяцев. «Эпсилон» направила такое уведомление 30 сентября 2014 года и освободила объект недвижимости 31 марта 2015 года. На эту дату справедливая стоимость недвижимости составляла 29 млн. долларов. 1 апреля 2015 года «Дельта» сразу же начала перестраивать эту недвижимость в десять отдельных квартир равной площади, которые она намеревалась продать в ходе обычного ведения бизнеса. В период с 31 марта 2015 года по 30 сентября 2015 года «Дельта» потратила в целом 6 млн. долларов на этот перестроечный проект. К 30 сентября 2015 года проект был незавершен и по оценкам руководства «Дельты» ей необходимо потратить для его завершения еще 4 млн. долларов, после чего каждая квартира может быть продана за 5 млн. долларов. Для оценки недвижимости «Дельта» использует модель справедливой стоимости во всех случаях, когда это допускают Международные стандарты финансовой отчетности. (9 баллов)

(b) 1 августа 2015 года «Дельта» приобрела оборудование у поставщика, расположенного в стране, где местной валютой является гроут. Договорная цена покупки была 600 тыс. гроутов, уплачиваемых 31 октября 2015 года. В течение августа 2015 года этот актив был модифицирован для нужд «Дельты», что обошлось ей в 30 тыс. долларов, а 1 сентября 2015 он был введен в эксплуатацию. По оценкам руководства «Дельты», предполагаемый срок полезной службы этого оборудования, начиная с даты первого использования, составлял пять лет. Соответствующие обменные курсы приведены ниже:

- 1 августа 2015 года – 2.5 гроута за 1 доллар
 - 1 сентября 2015 года – 2.4 гроута за 1 доллар
 - 30 сентября 2015 года – 2.0 гроута за 1 доллар
 - 31 октября 2015 года – 2.1 гроута за 1 доллар
- (7 баллов)

(c) 1 октября 2014 года «Дельта» предоставила опционы на покупку акций для 100 своих руководящих сотрудников. Опционы переходят 30 сентября 2017 года. Количество опционов, предоставляемых каждому сотруднику, зависит от накопленной выручки за три года, заканчивающихся 30 сентября 2017 года. Каждый руководящий сотрудник, таким образом, получит нижеследующее число опционов:

Накопленная выручка за 3-х летний период, заканчивающийся 30 сентября 2017 года	Количество опционов НА ОДНОГО СОТРУДНИКА
Меньше 180 млн. долларов	Ноль
От 180 млн. долларов, но не более 270 млн. долларов	200
Больше 270 млн. долларов	300

Выручка «Дельты» за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года, составила 50 млн. долларов. Руководство «Дельты» составило заслуживающие доверия бюджеты, в которых выручка «Дельты» за последующие два года со всей вероятностью достигнет следующих показателей:

- Год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года – 65 млн. долларов.
- Год, заканчивающийся 30 сентября 2017 года – 75 млн. долларов.

На 1 октября 2014 года справедливая стоимость этих опционов на акции равнялась 3 долларам за опцион. Эта цифра увеличилась до 3.6 доллара за опцион к 30 сентября 2015 года, и ожидалось, что к 30 сентября 2017 года она станет равной 5 долларам за опцион. Все 100 руководящих сотрудников, которым предоставлялись опционы 1 октября 2014 года, как

ожидаются, будут оставаться сотрудниками компании в течение трехлетнего периода с 1 октября 2014 года по 30 сентября 2017 года. (4 балла)

Задание:

Объясните и покажите, каким образом данные три события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, закончившийся 30 сентября 2015 года.

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

(20 баллов)

- 3 (a) МСФО (IFRS) 15 – *Выручка по договорам с покупателями* – был выпущен в 2014 году и заменил существовавший международный стандарт финансовой отчетности, относящийся к выручке.

Задание:

- (i) Укажите пять шагов, которые следует сделать предприятию при признании выручки по договорам с покупателями.
- (ii) Объясните, каким образом МСФО (IFRS) 15 улучшит, как ожидается, финансовую отчетность в части выручки. (5 баллов)

- (b) Компания «Каппа» ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 30 сентября. В течение года, закончившегося 30 сентября 2015 года, «Каппа» совершила следующие операции:

- (i) 1 сентября 2015 года «Каппа» продала покупателю оборудование. «Каппа» также согласилась обслуживать оборудование в течение двухлетнего периода, начиная с 1 сентября 2015 года, без дополнительной оплаты. Полная сумма к оплате покупателем по данной сделке была согласована в сумме, как показано ниже:
- 800 тыс. долларов, если покупатель оплатит до 31 декабря 2015 года.
 - 810 тыс. долл., если покупатель оплатит до 31 января 2016 года.
 - 820 тыс. долл., если покупатель оплатит до 28 февраля 2016 года.

Руководство «Каппы» считает, что с высокой долей вероятности покупатель заплатит за изделия в январе 2016 года. Продажная цена оборудования, реализуемого отдельно, составляла 700 тыс. долларов, и «Каппа» обычно ожидает получить возмещение в сумме 140 тыс. долларов за его обслуживание в течение двух лет. Альтернативные суммы к получению должны рассматриваться как переменное возмещение. (10 баллов)

- (ii) 20 сентября 2015 года «Каппа» продала покупателю 100 одинаковых изделий по 2 тыс. долларов за каждое. Стоимость производства каждого изделия составляет для «Каппы» 1,600 долларов. Условия продажи таковы, что покупатель имеет право на возврат товара в течение трех месяцев, с полным возмещением. По истечении трехмесячного периода покупатель больше не может возвращать товар и должен немедленно его оплатить. «Каппа» ранее уже совершала подобные операции с этим покупателем и может надежно оценить, что 4% продукции будет, вероятно, возвращено в течение трехмесячного периода. (5 баллов)

Задание:

Покажите и объясните, каким образом будут отражены обе данные операции в финансовой отчетности компании «Каппа» за год, закончившийся 30 сентября 2015 года.

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

(20 баллов)

4 Вы являетесь финансовым контролером публичной компании «Омега», которая составляет финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Ваш управляющий директор, который не является бухгалтером, недавно посетил семинар и адресовал Вам два вопроса, касающихся аспектов, обсужденных на семинаре.

(a) Одним из участников семинара был директор предприятия, занимающегося разведкой и оценкой запасов минерального сырья. Этот участник сказал мне, что, в соответствии с правилами МСФО, отдельные предприятия могут разработать свою собственную учетную политику в отношении времени признания в качестве активов затрат на разведку и оценку запасов минеральных ресурсов. Мне это кажется довольно странным. Несомненно, МСФО требуют последовательной трактовки в отношении всех материальных и нематериальных активов, чтобы обеспечить сопоставимость финансовой отчетности. Пожалуйста, поясните для меня эту позицию и обрисуйте в общих чертах соответствующие требования МСФО, касающиеся учета затрат на разведку и оценку. (10 баллов)

(b) Другая участница обсуждала ситуацию, когда предприятие, директором которого она является, передислоцирует персонал своего головного офиса в более подходящее место и намерено продать существующее здание головного офиса. Судя по всему, 1 июля 2015 года было размещено объявление о продаже существующего здания и предприятие ожидает его продажи к 31 декабря 2015 года. Финансовый год предприятия заканчивается 30 сентября 2015 года. Участница утверждает, что в определенных обстоятельствах здания, которые планируются к продаже, трактуются в финансовой отчетности иным образом, нежели прочие здания. Пожалуйста, представьте мне пояснение в общих чертах, при каких обстоятельствах здания, которые продаются, учитываются иным образом, а также в чем именно состоит эта иная трактовка. (10 баллов)

Задание:

Представьте ответы на вопросы, поднятые управляющим директором.

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

(20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы