

Диплом по  
Международным  
Стандартам  
Финансовой Отчетности

Пятница, 9 декабря 2016 года



**Отведённое время** 3 часа 15 мин.

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа.

**НЕ открывайте экзаменационные вопросы до получения инструкций администратора.**

**Экзаменационные вопросы не разрешается выносить из экзаменационного зала.**

Think Ahead

**ACCA**

DEFINITION

Ассоциация  
Сертифицированных  
Присяжных Бухгалтеров

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

**ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа**

- 1 Инвестиции «Альфы» включают две дочерние компании – «Бета» и «Гамма». Предварительные отчеты о финансовом положении всех трех компаний по состоянию на 30 сентября 2016 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 и 3)	524,000	370,000	162,000
Инвестиции (Прим. 1 и 3)	423,000	Ноль	Ноль
	<u>947,000</u>	<u>370,000</u>	<u>162,000</u>
<b>Краткосрочные активы:</b>			
Запасы	120,000	75,000	60,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим. 4)	90,000	66,000	55,000
Денежные средства и их эквиваленты	15,000	12,000	10,000
	<u>225,000</u>	<u>153,000</u>	<u>125,000</u>
<b>Итого активы</b>	<u><u>1,172,000</u></u>	<u><u>523,000</u></u>	<u><u>287,000</u></u>
<b>Собственный капитал и обязательства</b>			
<b>Собственный капитал</b>			
Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар)	140,000	100,000	80,000
Нераспределенная прибыль (Прим. 1 и 3)	573,000	210,000	90,000
Прочие компоненты собственного капитала (Прим. 1 и 3)	250,000	10,000	Ноль
<b>Итого собственный капитал</b>	<u>963,000</u>	<u>320,000</u>	<u>170,000</u>
<b>Долгосрочные обязательства:</b>			
Резерв (Прим. 5)	1,250	Ноль	Ноль
Долгосрочные заимствования	82,750	90,000	48,000
Отложенный налог	45,000	28,000	30,000
<b>Итого долгосрочные обязательства</b>	<u>129,000</u>	<u>118,000</u>	<u>78,000</u>
<b>Краткосрочные обязательства:</b>			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность	60,000	50,000	30,000
Краткосрочные заимствования	20,000	35,000	9,000
<b>Итого краткосрочные обязательства</b>	<u>80,000</u>	<u>85,000</u>	<u>39,000</u>
<b>Итого собственный капитал и обязательства</b>	<u><u>1,172,000</u></u>	<u><u>523,000</u></u>	<u><u>287,000</u></u>

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

1 октября 2013 года «Альфа» приобрела 80 млн. акций компании «Бета» путем обмена одной акции «Альфы» на каждые две приобретенные акции «Беты». На 1 октября 2013 года рыночная стоимость акции «Альфы» составляла 7 долларов.

«Альфа» понесла затраты в сумме 3 миллиона долларов, непосредственно относящиеся к сделке по приобретению «Беты». Руководство «Альфы» включило эти затраты на покупку в балансовую стоимость инвестиций в компанию «Бета» в предварительном отчете о финансовом положении «Альфы». С 1 октября 2013 года учетная стоимость данной инвестиции, отраженная в отдельном отчете «Альфы» о финансовом положении, не изменялась.

На 1 октября 2013 года в индивидуальной финансовой отчетности «Беты» были отражены следующие остатки по счетам:

- Нераспределенная прибыль 150 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала 5 млн. долларов.

Руководство «Альфы» провело оценку справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств «Беты» на 1 октября 2013 года. При этом было выявлено следующее:

- Недвижимость балансовой стоимостью 160 миллионов долларов (70 млн. долларов относится к компоненте земельного участка, 90 млн. долларов – к компоненте зданий) имела предполагаемую справедливую стоимость 200 миллионов долларов (80 млн. долларов – компонента земельного участка, 120 млн. долларов – компонента зданий). Предполагаемый срок полезной службы компоненты зданий в составе недвижимости на 1 октября 2013 года составлял 30 лет.
- Балансовая стоимость машин и оборудования составляла 120 млн. долларов, а их справедливая стоимость оценивалась в 140 млн. долларов. Предполагаемый остаточный срок полезной службы этого оборудования на 1 октября 2013 года составлял четыре года. Ни одной единицы машин и оборудования не было продано в период с 1 октября 2013 года по 30 сентября 2016 года.
- На 1 октября 2013 года в примечаниях к финансовой отчетности «Беты» было раскрыто условное обязательство. Справедливая стоимость этого условного обязательства на 1 октября 2013 года надежно оценивалась в 6 млн. долларов. Условный факт хозяйственной деятельности прекратил существовать в году, закончившемся 30 сентября 2014 года, и компании «Бета» не требовалось делать каких-либо платежей в отношении данного условного обязательства.
- Данные корректировки до справедливой стоимости не были отражены в отдельной финансовой отчетности «Беты». В консолидированной финансовой отчетности корректировки до справедливой стоимости будут рассматриваться как временные разницы для целей расчета отложенного налога. Ставка налога, применяемая к временным разницам, равна 20%.

Руководство «Альфы» применяло метод пропорции чистых активов в целях оценки неконтролирующей доли участия в компании «Бета» в консолидированном отчете о финансовом положении.

#### **Примечание 2 – Проверка на обесценение гудвила, возникшего при приобретении компании «Бета»**

Никакого обесценения гудвила, возникшего при приобретении компании «Бета», не было выявлено при проведении проверок на обесценение 30 сентября 2014 и 2015 года. В дальнейшем, в ходе проведения проверки 30 сентября 2016 года, руководство «Альфы» пришло к выводу, что возмещаемая стоимость чистых активов «Беты» на эту дату составляет 400 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 2015 года «Альфа» приобрела 60 млн. акций компании «Гамма», осуществив денежный платеж в размере 140 миллионов долларов. Договор купли-продажи предусматривал дополнительный платеж 31 октября 2017 года в пользу бывших владельцев 60 миллионов акций. Сумма указанного дополнительного платежа зависит от финансовых результатов деятельности «Гаммы» за 2-х летний период с 1 октября 2015 года по 30 сентября 2017 года. На 1 октября 2015 года справедливая стоимость этой дополнительной выплаты оценивалась в 20 миллионов долларов. 30 сентября 2016 года оценка была пересмотрена до 24 миллионов долларов. «Альфа» не сделала никаких записей в своей предварительной финансовой отчетности для отражения данного возможного дополнительного платежа.

На 1 октября 2015 года в отдельной финансовой отчетности «Гаммы» был отражен остаток нераспределенной прибыли в размере 75 млн. долларов.

На 1 октября 2015 года справедливая стоимость чистых активов «Гаммы» была равна их балансовой стоимости, за исключением участка земли балансовой стоимостью 50 млн. долларов, справедливая

стоимость которого равнялась 70 млн. долларов. Данный участок земли продолжал числиться активом «Гаммы» на 30 сентября 2016 года. Корректировка до справедливой стоимости не отражена в отдельной финансовой отчетности «Гаммы». В консолидированной финансовой отчетности корректировка до справедливой стоимости будет рассматриваться как временная разница для целей расчета отложенного налога. Ставка отложенного налога, применяемая к временным разницам, равна 20%.

Никаких вопросов в отношении обесценения гудвила не возникло при оценке «Гаммы» в консолидированной финансовой отчетности компании «Альфа» на 30 сентября 2016 года.

Руководство «Альфы» применяет метод полного гудвила (справедливой стоимости) в целях оценки неконтролирующей доли участия в компании «Гамма» в консолидированном отчете о финансовом положении. На 1 октября 2015 года справедливая стоимость акции «Гамма» составляла 2 доллара 30 центов.

#### **Примечание 4 – Дебиторская и кредиторская задолженности по основной деятельности**

Учетной политикой Группы предусмотрено проведение выверки по внутригрупповым остаткам задолженности на установленную дату перед окончанием каждого периода. «Бета» действовала в соответствии с этой учетной политикой к 30 сентября 2016 года, но «Гамма» запоздала с проведением требуемого платежа «Альфе» в сумме 10 млн. долларов. Платеж был произведен «Гаммой» 29 сентября 2016 года, а получен «Альфой» и отражен ею в учете 2 октября 2016 года.

#### **Примечание 5 – Резерв**

1 октября 2015 года «Альфа» завершила строительство внеоборотного актива с предполагаемым сроком полезной службы 20 лет. Затраты по строительству были признаны в составе основных средств, и амортизация по ним начислялась правильно. «Альфа» имеет юридически оформленное обязательство по восстановлению участка, где расположен внеоборотный актив, к 30 сентября 2035 года. Стоимость работ по восстановлению оценивалась, в ценах на 30 сентября 2035 года, в 25 миллионов долларов. Руководство «Альфы» создало резерв в размере 1 млн. 250 тыс. долларов (1/20 x 25 млн. долларов) и отразило эту сумму в предварительном отчете о финансовом положении на 30 сентября 2016 года. Соответствующая годовая ставка дисконтирования для использования в любых относящихся к делу вычислениях равна 6%. Приведенная стоимость 1 доллара к получению через 20 лет по этой ставке составляет 31.2 цента.

#### **Задание:**

**Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 30 сентября 2016 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.**

**(40 баллов)**

**2** Компания «Дельта» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 30 сентября. Финансовая отчетность за год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года, в ближайшее время должна быть утверждена к выпуску. Следующие события имеют отношение к данной финансовой отчетности:

**(a)** 1 октября 2014 года «Дельта» приобрела актив за 20 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы актива составлял 10 лет, а остаточная стоимость предполагалась равной нулю. «Дельта» немедленно начала сдавать его в аренду компании «Эпсилон». Срок аренды был установлен в 10 лет, а ежегодный арендный платеж, уплачиваемый компанией «Эпсилон» в начале периода, был равен 2 млн. 787 тыс. долларов. «Дельта» понесла прямые затраты в сумме 200 тыс. долларов на организацию сделки по аренде. Договором аренды не предусматривалось никаких оговорок в отношении досрочного прекращения аренды, а обязанности по обслуживанию и ремонту актива в течение всего срока аренды возложены на «Эпсилон». Руководство «Дельты» правильно определило годовую ставку процента, подразумеваемую в договоре аренды, в размере 8%. По годовой ставке дисконтирования 8% приведенная стоимость 1 доллара к получению в начале каждого года в течение периода с 1-го по 10-й годы составляет 7.247 доллара. (8 баллов)

**(b)** 1 сентября 2016 года «Дельта» продала изделие Клиенту X. Клиент X располагается в стране, где местной валютой является флорин, и где «Дельта» имеет большое количество клиентов, которым «Дельта» продает аналогичные изделия. Цена изделия по выставленному счету была 500 тыс. флоринов. Условия продажи предоставляли покупателю право вернуть изделие в любое время в течение 2-х месячного срока, заканчивающегося 31 октября 2016 года. 1 сентября 2016 года «Дельта» определила вероятность того, что изделие будет возвращено в течение 2-х месячного срока, равной 22%. Изделие не было возвращено «Дельте» к 15 октября 2016 года (дате утверждения к выпуску финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 2016 года). На 15 октября 2016 года руководство оценивало вероятность возврата изделия ранее 31 октября 2016 года равной 8%. Руководство «Дельты» посчитало, что наиболее надежным методом определения цены данной операции будет оценивать любое переменное возмещение с использованием вероятностного подхода (основанного на ожидаемой стоимости). Обменные курсы (флорина к 1 доллару) приведены ниже:

- 1 сентября 2016 года – 2 флорина за 1 доллар
- 30 сентября 2016 года – 2.1 флорина за 1 доллар
- 15 октября 2016 года – 2.15 флорина за 1 доллар
- 31 октября 2016 года – 2.2 флорина за 1 доллар

(7 баллов)

**(c)** 1 октября 2014 года «Дельта» предоставила права на получение выгод от прироста стоимости акций для 100 своих старших руководящих сотрудников. Права переходят 30 сентября 2017 года при условии, что сотрудники будут продолжать работать в компании «Дельта» в течение 3-х летнего периода с 1 октября 2014 года по 30 сентября 2017 года. Права могут быть исполнены с 30 ноября 2017 года по 31 декабря 2017 года. На 1 октября 2014 года ожидалось, что 10 руководящих сотрудников покинут компанию в течение 3-х летнего периода с 1 октября 2014 года по 30 сентября 2017 года. Данная оценка была подтверждена на 30 сентября 2015 года, но 2 руководящих сотрудника неожиданно покинули компанию в течение года, заканчивающегося 30 сентября 2016 года, и в настоящее время «Дельта» ожидает, что 12 руководящих сотрудников уйдут из компании в течение трехлетнего периода, заканчивающегося 30 сентября 2017 года. Далее «Дельта» оценила, что все руководящие сотрудники, имеющие основание на исполнение прав, воспользуются этой возможностью. На 1 октября 2014 года справедливая стоимость одного права на получение выгод от прироста стоимости акций составляла 3 доллара 20 центов. Эта справедливая стоимость возросла до 3 долларов 50 центов к 30 сентября 2015 года и до 3 долларов 60 центов – к 30 сентября 2016 года. (5 баллов)

**Задание:**

Объясните и покажите, каким образом данные три события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, закончившийся 30 сентября 2016 года.

**Примечания:**

1. Баллы за ответ указаны под каждым из трех вышеизложенных вопросов.
2. В объяснениях к событию (b) вам не требуется рассматривать влияние на статью запасов и себестоимость.

(20 баллов)

- 3 (a) Одним из аспектов, рассматриваемых МСФО (IFRS) 9 – *Финансовые инструменты* – является первоначальная и последующая оценка финансовых активов. МСФО (IFRS) 9 содержит требование, чтобы финансовые активы первоначально оценивались по их справедливой стоимости на дату первоначального признания. Однако последующая оценка финансовых активов зависит от их классификации, для которой МСФО (IFRS) 9 определяет три возможные альтернативы.

**Задание:**

**Объясните, каким образом МСФО (IFRS) 9 определяет три варианта классификации финансовых активов и основополагающие принципы оценки, которые соответствуют каждому из вариантов. Вы также должны указать любые исключения к обычным классификациям, которые могут быть применены в определённых обстоятельствах.** (8 баллов)

- (b) Компания «Каппа» ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 30 сентября. В течение года, закончившегося 30 сентября 2016 года, «Каппа» совершила следующие операции:

(i) 1 октября 2015 года «Каппа» предоставила беспроцентную ссуду своему сотруднику в размере 800 тыс. долларов. Ссуда подлежит выплате 30 сентября 2017 года и «Каппа» уверена в том, что сотрудник её погасит. «Каппа» обычно требует годовую доходность в размере 10% по предоставляемым бизнес-займам. (5 баллов)

(ii) 1 октября 2015 года «Каппа» предоставила предприятию X заем на сумму в 10 млн. долларов сроком на 3 года. Процентная ставка по займу составляла 8% годовых, выплачиваемых в конце периода. 30 сентября 2018 года «Каппа» получит определенное число акций предприятия X в целях полного урегулирования выплат по займу. 30 сентября 2016 года предприятие X сделало положенный процентный платеж в сумме 800 тыс. долларов и оно не имеет проблем с ликвидностью. С учетом выплаченных процентов справедливая стоимость данного актива в виде займа на 30 сентября 2016 года была оценена в 10 миллионов 500 тыс. долларов. (4 балла)

(iii) 1 октября 2015 года «Каппа» приобрела долевой инструмент предприятия Y, инвестировав 12 млн. долларов. Эта инвестиция не дала «Каппе» возможность осуществлять контроль или оказывать существенное влияние на деятельность предприятия Y, но инвестиция рассматривается как долгосрочное вложение. 30 сентября 2015 года справедливая стоимость инвестиции «Каппы» в предприятие Y была оценена в 13 млн. долларов. (3 балла)

**Задание:**

**Покажите и объясните, каким образом вышеуказанные операции будут отражены в финансовой отчетности компании «Каппа» за год, закончившийся 30 сентября 2016 года.**

**Примечание:** Баллы за ответ в части (b) указаны под каждой из трех вышеизложенных операций.

**(20 баллов)**



- 4 Вы являетесь финансовым контролером публичной компании «Омега», которая составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Вы недавно завершили составление предварительной финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 2016 года, и она в ближайшее время должна быть опубликована. Ваш управляющий директор, который не является бухгалтером, изучил эту финансовую отчетность и подготовил перечень вопросов, возникших в процессе изучения.

**Вопрос первый**

Одно из примечаний к финансовой отчетности раскрывает детали закупок, сделанных в течение года компанией «Омега» у предприятия X. Мне принадлежит 100% акций предприятия X, но я не понимаю, в чем вообще состоит необходимость каких бы то ни было раскрытий в финансовой отчетности «Омеги». Операция осуществлена на обычных коммерческих условиях и совершенно незначительна для «Омеги», составляя менее 1% закупок «Омеги». (5 баллов)

**Вопрос второй**

В примечаниях к финансовой отчетности сказано о том, что машины и оборудование отражены с использованием 'модели учета по фактическим затратам'. Однако недвижимость, которую занимает собственник, переоценивается ежегодно до справедливой стоимости. Изменения в справедливой стоимости в некоторых случаях отражаются через прибыль или убыток, но обычно в составе 'прочего совокупного дохода'. Также сумма амортизации, начисленной по машинам и оборудованию в виде процента от их балансовой стоимости, значительно выше, чем для недвижимости, занимаемой собственником. Другое примечание говорит о том, что недвижимость, которая находится в нашей собственности, но которую мы сдаем в аренду третьим лицам, вообще не амортизируется, но ежегодно переоценивается до справедливой стоимости. Изменения в оценке этой недвижимости всегда отражаются в составе прибыли или убытка. Я полагал, что мы должны быть последовательными в нашей трактовке объектов учета по счетам. Пожалуйста, объясните, каким образом все эти трактовки соотносятся с соответствующими стандартами отчетности. (7 баллов)

**Вопрос третий**

Как Вам известно, в течение года, заканчивающегося в сентябре 2016 года, мы потратили значительные суммы денег на проектирование нового изделия. У нас ушло шесть месяцев с октября 2015 года по март 2016 года на исследования осуществимости проекта. Мы отразили эти исследовательские затраты в составе прибыли или убытка. Начиная с апреля 2016 года, мы удостоверились в том, что изделие будет коммерчески успешным, и мы полностью обязались финансировать его дальнейшую разработку. Мы потратили большую часть оставшегося периода, дорабатывая изделие, продажи которого мы запустим в ближайшие месяцы. Эти затраты на разработку признаны в качестве нематериальных активов в нашем отчете о финансовом положении. Каким образом это может быть правильным, если все эти затраты на исследования и разработку являются затратами на проектирование? Пожалуйста, дайте этому обоснование со ссылкой на соответствующие стандарты отчетности. (5 баллов)

**Вопрос четвертый**

По изучении нашей финансовой отчетности я обнаружил примечание, предоставляющее информацию о различных сегментах нашего бизнеса, а также раскрытие прибыли на акцию нашей компании. Ни примечание по сегментам, ни раскрытие прибыли на акцию не содержатся в финансовой отчетности предприятия X (см. вопрос первый выше). Даже при том, что предприятие X не является публичным, оба предприятия представляют отчетность в соответствии с полным набором Международных стандартов финансовой отчетности, поэтому я не понимаю, отчего могла возникнуть такая разница. Пожалуйста, объясните это мне. (3 балла)

**Задание:**

**Представьте ответы на вопросы, поднятые управляющим директором.**

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

**(20 баллов)**

**Конец Экзаменационной Работы**