

Диплом по
Международным
Стандартам
Финансовой Отчетности

Пятница, 8 июня 2018 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

Ассоциация
Сертифицированных
Присяжных Бухгалтеров

IFR
R
D
i
P

**Это пустая страница.
Экзаменационное задание начинается на странице 3.**

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

- 1 Компания «Альфа» имеет инвестиции в целый ряд компаний, в их числе – «Бета» и «Гамма». Отчеты о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе и краткие отчеты об изменениях в капитале всех трех компаний за год, заканчивающийся 31 марта 2018 года, представлены ниже:

Отчеты о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Выручка (Примечание 4)	628,000	560,000	450,000
Себестоимость (Примечания 1, 2 и 4)	(378,000)	(335,000)	(270,000)
Валовая прибыль	250,000	225,000	180,000
Коммерческие расходы	(38,000)	(34,000)	(27,000)
Управленческие расходы (Примечания 5 и 7)	(64,000)	(56,000)	(51,000)
Инвестиционный доход (Примечание 6)	32,000	Ноль	Ноль
Финансовые расходы	(30,000)	(20,000)	(18,000)
Прибыль до налогообложения	150,000	115,000	84,000
Расходы по налогу на прибыль	(38,000)	(29,000)	(21,000)
Чистая прибыль за год	112,000	86,000	63,000
Прочий совокупный доход:			
Статьи, которые не будут реклассифицированы в состав прибыли или убытка			
Прибыль/убыток от переоценки по пенсионному плану с установленными выплатами (Примечание 7)	Ноль	Ноль	Ноль
Итого совокупный доход	112,000	86,000	63,000

Краткие отчеты об изменениях в капитале

Сальдо на 1 апреля 2017 года	420,000	280,000	180,000
Совокупный доход за год	112,000	86,000	63,000
Дивиденды уплаченные 31 декабря 2017 года	(42,000)	(32,000)	(21,000)
Сальдо на 31 марта 2018 года	490,000	334,000	222,000

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

1 апреля 2011 года «Альфа» приобрела 75 млн. из 100 млн. обыкновенных акций компании «Бета» и получила контроль над «Бетой». «Альфа» приобрела обыкновенные акции «Беты» путем выпуска одной новой акции «Альфы» на каждые две приобретенные акции «Беты». На 1 апреля 2011 года справедливая стоимость обыкновенной акции «Альфы» составляла 4 доллара 40 центов.

На 1 апреля 2011 года справедливая стоимость чистых активов «Беты» составляла 200 млн. долларов. Все указанные активы и обязательства были проданы, либо урегулированы по состоянию на 31 марта 2017 года.

При признании гудвила, возникшего в связи с приобретением «Беты», «Альфа» оценивала неконтролирующую долю участия, используя метод пропорции чистых активов. В период по 31 марта 2017 года включительно не было необходимости проводить обесценение гудвила, возникшего при покупке «Беты», при его отражении в консолидированной финансовой отчетности компании «Альфа».

«Бета» представляет собой одну единицу, генерирующую денежные средства. Проведенная 31 марта 2018 года ежегодная проверка на обесценение показала, что возмещаемые суммы чистых активов «Беты», включая гудвил, на эту дату составили 350 млн. долларов. Любое обесценение гудвила должно относиться на себестоимость.

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

1 апреля 2012 года «Альфа» приобрела 40 млн. из 50 млн. выпущенных обыкновенных акций компании «Гамма» и получила контроль над «Гаммой». «Альфа» уплатила за эти обыкновенные акции 145 миллионов долларов денежными средствами.

На 1 апреля 2012 года балансовая стоимость чистых активов, отраженных в отдельной финансовой отчетности «Гаммы», составляла 150 млн. долларов, а их справедливая стоимость равнялась 170 млн. долларов. Разница была вызвана следующим:

- Недвижимость – превышение справедливой стоимости над балансовой стоимостью составило 12 миллионов долларов. 8 млн. 400 тыс. долларов из этой разницы относилось к амортизируемому компоненту данной недвижимости. Предполагаемый срок полезной службы амортизируемого компонента недвижимости на 1 апреля 2012 года составлял 8 лет.
- Машины и оборудование – превышение справедливой стоимости над балансовой стоимостью составило 8 миллионов долларов. Предполагаемый остаточный срок полезной службы машин и оборудования «Гаммы» на 1 апреля 2012 года составлял четыре года.

Весь износ основных средств относится на себестоимость.

При признании гудвила, возникшего в связи с приобретением «Гаммы», «Альфа» оценивала неконтролирующую долю участия, используя метод учёта по справедливой стоимости. На 1 апреля 2012 года справедливая стоимость акции «Гаммы» составляла 3 доллара 50 центов. Эта величина может быть использована для оценки справедливой стоимости неконтролирующей доли участия в компании «Гамма» на 1 апреля 2012 года.

В период по 31 марта 2017 года включительно не было необходимости проводить обесценение гудвила, возникшего при покупке «Гаммы», при его отражении в консолидированной финансовой отчетности компании «Альфа».

Примечание 3 – Продажа акций «Гаммы»

30 ноября 2017 года «Альфа» продала все принадлежащие ей обыкновенные акции в компании «Гамма» за денежное вознаграждение в сумме 196 млн. долларов. Ожидается, что налог на прибыль, причитающийся к уплате в результате данной продажи, составит 5 млн. долларов. 30 ноября 2017 года «Альфа» кредитовала поступления по сделке продажи на временный счёт и не делала никаких других бухгалтерских проводок. Вы можете сделать допущение о том, что прибыль «Гаммы» за год, заканчивающийся 31 марта 2018 года, начислялась равномерно.

Примечание 4 – Внутригрупповые торговые операции

«Альфа» поставляет компаниям «Бета» и «Гамма» используемые ими комплектующие. При расчёте цены продажи «Альфа» использует наценку в размере одной трети к себестоимости этих поставок. Детали продаж комплектующих компаниям «Бета» и «Гамма» в текущем учётном периоде и наличие их в составе запасов этих двух компаний приведены ниже:

	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Продажи комплектующих (для «Гаммы» все продажи до 30 ноября 2017 года)	<u>25,000</u>	<u>15,000</u>
Запасы комплектующих на 31 марта 2017 года (по себестоимости для «Беты»/«Гаммы»)	<u>4,800</u>	<u>4,000</u>
Запасы комплектующих на 31 марта 2018 года (по себестоимости для «Беты»)	<u>6,400</u>	<u>Ноль</u>

Примечание 5 – Арендованный актив

1 апреля 2017 года «Альфа» взяла в аренду недвижимость сроком на пять лет. В конце срока аренды право собственности не переходит к «Альфе» и у неё нет возможности купить данную недвижимость в конце срока аренды. Предполагаемый срок полезной службы недвижимости на 1 апреля 2017 года составлял 20 лет. Арендные платежи, подлежащие уплате «Альфой» за использование недвижимости

составляли 1 млн. долларов в год, уплачиваемые ежегодно в конце года. При организации аренды недвижимости «Альфа» понесла прямые затраты в сумме 100 тыс. долларов. В году, заканчивающемся 31 марта 2018 года, «Альфа» отнесла на управленческие расходы как ежегодный арендный платёж, так и прямые затраты в сумме 100 тыс. долларов.

Годовая процентная ставка, подразумеваемая в договоре аренды, равна 7%. Приведенная стоимость 1 доллара к уплате в конце каждого года в течение пятилетнего периода по ставке дисконтирования, равной 7%, составляет 4.1 доллара.

Весь износ относится на себестоимость.

Примечание 6 – Инвестиционный доход

Инвестиционный доход, показанный в отчете о прибыли и убытках «Альфы», представляет как дивиденды, полученные от дочерних компаний, так и доход, полученный от портфеля инвестиций в долговые инструменты. Данный портфель классифицируется «Альфой» как оцениваемый по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Прибыль от переоценки портфеля до справедливой стоимости на 31 марта 2018 года составляла 5 миллионов 600 тыс. долларов. Эта прибыль еще не отражена в финансовой отчетности «Альфы».

Примечание 7 – Пенсионный план с установленными выплатами

«Альфа» учредила пенсионный план с установленными выплатами для своих работников. Соответствующие детали приведены ниже:

- Чистое обязательство по пенсионному плану с установленными выплатами на 31 марта 2017 года равнялось 2 млн. 500 тыс. долларов.
- Чистое обязательство по пенсионному плану с установленными выплатами на 31 марта 2018 года равнялось 4 млн. долларов.
- Стоимость текущих услуг работников за год, заканчивающийся 31 марта 2018 года, составила 5 млн. долларов.
- Взносы уплаченные «Альфой» в пенсионный план в течение года, заканчивающегося 31 марта 2018 года, составили 4 миллиона 800 тысяч долларов.
- Выплаты вознаграждения, произведенные планом в пользу участников, вышедших на пенсию, в течение года, заканчивающегося 31 марта 2018 года, составили 2 млн. 500 тыс. долларов.
- На 1 апреля 2017 года рыночная доходность по высокорейтинговым корпоративным облигациям составляла 5% за год.

В течение года, заканчивающегося 31 марта 2018 года, «Альфа» отнесла уплаченные взносы на управленческие расходы, но не делала никаких других бухгалтерских проводок. Для работников «Беты» и «Гаммы», выходящих на пенсию, предусмотрены пенсионные планы с установленными взносами. Соответствующие бухгалтерские проводки в финансовой отчетности обеих компаний, «Беты» и «Гаммы», выполнены правильно.

Задание:

Подготовьте консолидированный отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе компании «Альфа» за год, заканчивающийся 31 марта 2018 года. Вам нет необходимости рассматривать эффект отложенного налогообложения в отношении любых корректировок, которые вы делаете.

Примечание: Вам следует округлять значения во всех рабочих вычислениях до тысячи долларов.

(40 баллов)

- 2 Компания «Дельта» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Функциональной валютой компании «Дельта» является доллар (\$). Следующие произошедшие события имеют отношение к году, заканчивающемуся 31 марта 2018 года:

Событие (а)

1 января 2018 года «Дельта» заключила договор с иностранным поставщиком. По условиям договора поставщик конструирует крупный станок для использования «Дельтой» и доставляет станок 30 июня 2018 года. Полная цена изготовления составляет 20 млн. гроутов (валюта поставщика) и данная сумма подлежит уплате 31 июля 2018 года.

1 января 2018 года «Дельта» заключила договор форвардной покупки 20 млн. гроутов. Датой расчетов по данной форвардной покупке иностранной валюты было установлено 31 июля 2018 года. «Дельта» намерена использовать эту форвардную покупку в качестве хеджирования ожидаемого оттока денежных средств, возникающего 31 июля 2018 года в соответствии с заключённым договором производства станка.

«Дельта» намерена использовать учет хеджирования для данного договора, если это возможно в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. «Дельта» подготовила всю соответствующую документацию, необходимую в целях осуществления учета хеджирования в случае выполнения квалификационных условий.

Информация, относящаяся к производственному договору и к форвардной покупке валюты приведена ниже:

- Увеличение ожидаемых денежных потоков, возникающих в соответствии с условиями производственного контракта в период между 1 января 2018 года и 31 марта 2018 года равно 2 млн. 600 тыс. долларов.
- Положительная справедливая стоимость форвардного контракта на покупку иностранной валюты на 31 марта 2018 года равна 2 млн. 700 тыс. долларов. (9 баллов)

Событие (б)

1 февраля 2018 года «Дельта» купила некоторый объем запасов у поставщика, чьей функциональной валютой является динар. Общая цена покупки составила 3 млн. 600 тыс. динар. По условиям договора «Дельта» оплачивает товар двумя частичными платежами. Первый платёж в размере 1 млн. 260 тыс. динаров причитался к уплате 15 марта 2018 года, а второй платёж в размере 2 млн. 340 тыс. динаров причитался к уплате 30 апреля 2018 года. Оба платежа были произведены в надлежащие даты. «Дельта» не предпринимала никаких действий в целях хеджирования валютного риска, возникающего в связи с этой операцией. «Дельта» продала 60% данных запасов до 31 марта 2018 года по общей цене продажи в размере 480 тыс. долларов. Все поступления от продажи причитались к получению в долларах. После 31 марта 2018 года «Дельта» продала оставшуюся часть запасов, причём поступления от продажи превышали их себестоимость.

Соответствующие обменные курсы приведены ниже:

- 1 февраля 2018 года – 6.0 динаров за 1 доллар.
- 15 марта 2018 года – 6.3 динара за 1 доллар.
- 31 марта 2018 года – 6.4 динара за 1 доллар. (11 баллов)

Задание:

Объясните и покажите, каким образом данные два события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, заканчивающийся 31 марта 2018 года.

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

(20 баллов)

- 3 (a) Одним из вопросов, регулируемых МСФО (IFRS) 9 – *Финансовые инструменты* (пересмотрен в июле 2014 года) является классификация и оценка финансовых активов. Ниже приведены три возможных основы для оценки, определённых стандартом:
- Амортизированная стоимость.
 - Справедливая стоимость через прочий совокупный доход.
 - Справедливая стоимость в составе прибыли или убытка.

Задание:

Объясните, какие требования МСФО (IFRS) 9 предъявляет к предприятиям по выбору надлежащей основы для оценки финансовых активов. В свои пояснения вы должны включить все доступные предприятиям возможности, касающиеся классификации.

Примечание: От вас НЕ требуется приводить определение финансового актива. (7 баллов)

- (b) Компания «Эпсилон» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Следующие произошедшие события имеют отношение к году, заканчивающемуся 31 марта 2018 года:

(i) 1 апреля 2017 года «Эпсилон» выдала другому предприятию заём в сумме 30 млн. долларов. Проценты в сумме 1 млн. 500 тыс. долларов подлежат уплате ежегодно в конце года. Дополнительный заключительный платеж в размере 35 млн. 300 тыс. долларов причитается к уплате 31 марта 2020 года. «Эпсилон» понесла прямые затраты в сумме 250 тыс. долларов при организации этого займа. Годовая процентная ставка, подразумеваемая в данном договоре составляет приблизительно 10%. «Эпсилон» не имеет намерения когда-либо передавать этот заём третьей стороне. (4 балла)

(ii) 1 апреля 2017 года «Эпсилон» купила 500,000 акций ключевого поставщика – предприятия X. Акции были приобретены с целью сохранить свой источник поставок и «Эпсилон» не намерена использовать эти акции для торговых целей. Стоимость пакета составила 2 доллара за одну акцию, а прямые затраты при покупке акций составили 100 тыс. долларов. 1 января 2018 года поставщик выплатил дивиденды в размере 30 центов на акцию. 31 марта 2018 года справедливая стоимость акции предприятия X равнялась 2 долларам 25 центам. (5 баллов)

(iii) 1 января 2018 года «Эпсилон» приобрела 100,000 колл-опционов на покупку акций предприятия Y – являющегося не связанной третьей стороной. Каждый опцион позволял «Эпсилон» приобрести 31 декабря 2018 года акции предприятия Y по цене 6 долларов за акцию. 1 января 2018 года «Эпсилон» уплатила по 1 доллару 25 центов за опцион. 31 марта 2018 года справедливая стоимость одной акции предприятия Y равнялась 8 долларам, а справедливая стоимость одного опциона на покупку акции, приобретенного «Эпсилон», составила 1 доллар 60 центов. Данное приобретение колл-опционов не является частью отношений хеджирования. (4 балла)

Задание:

Объясните и покажите, каким образом данные три события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Эпсилон» за год, заканчивающийся 31 марта 2018 года. В части (b) вы должны сделать допущение о том, что «Эпсилон» оценивает финансовые активы по справедливой стоимости с отражением в составе прибыли или убытка только в тех случаях, когда это требует МСФО (IFRS) 9.

Примечание: Баллы за ответ указаны под каждым из трех 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). Генеральный директор (ГД) «Омеги» проверил предварительную консолидированную финансовую отчетность группы «Омега» и некоторых ключевых дочерних компаний за год, закончившийся 31 марта 2018 года. Ни одна из дочерних компаний не является публичной компанией, но все они приготавливают свою финансовую отчетность в соответствии с МСФО. ГД направил Вам сообщение по электронной почте, в котором обозначил следующие вопросы:

Вопрос первый

Я обратил внимание на то, что примечания к консолидированной финансовой отчетности, касающиеся операционных сегментов, похоже, основаны на географическом расположении клиентов группы. Я являюсь неисполнительным директором другой крупной публичной компании, и примечания относительно сегментов в ее консолидированной финансовой отчетности основаны на типе реализуемой продукции. Также некоторые из наших более крупных дочерних компаний имеют покупателей, расположенных в более чем одном географическом регионе, и тем не менее, они не представляют каких бы то ни было примечаний по сегментам в своей отдельной финансовой отчетности. Мне бы также хотелось увидеть примечания по сегментам, представленные в отдельной отчетности дочерних компаний. Я, действительно, не понимаю эти несоответствия, учитывая, что все данные финансовые отчетности подготовлены с использованием МСФО. Пожалуйста, поясните причины этих очевидных несоответствий. (6 баллов)

Вопрос второй

При прочтении пояснения к консолидированной финансовой отчетности, касающегося учетных политик, я заметил, что мы оцениваем всю нашу полную земельную собственность, используя модель учета по справедливой стоимости, но в то же время мы оцениваем наши машины и оборудование с использованием модели учета по фактическим затратам. Далее, я обратил внимание, что оба этих класса активов включены в показатель 'Основные средства', который является единственным компонентом долгосрочных активов в консолидированном отчете о финансовом положении. По-моему, не имеет смысла, чтобы активы, представленные как основные средства, оценивались противоречиво. Если с этим все в порядке и можно оценивать различные части основных средств с использованием двух различных моделей оценки, то почему бы нам не использовать модель учета по справедливой стоимости для легко доступных объектов собственности, а для объектов, находящихся в удаленном расположении, не использовать модель учета по фактическим затратам? Это помогло бы сэкономить на времени и расходах. (6 баллов)

Вопрос третий

При прочтении пояснения к примечанию касательно нематериальных долгосрочных активов в консолидированной финансовой отчетности я заметил, что эта цифра включает фирменные наименования, относящиеся к дочерним компаниям, приобретенным нами за последние годы. Однако, фирменные наименования, непосредственно относящиеся к продукции, продаваемой «Омегой» (материнской компанией), не включены в показатель долгосрочных активов. В этом я вижу еще одно несоответствие, которое вне моего понимания. Пожалуйста, поясните, каким образом такая практика укладывается в требования МСФО. Один заключительный вопрос: прав ли я, полагая, что мы можем применять модель учета по справедливой стоимости для оценки нематериальных активов, аналогично тому, как это обстоит с основными средствами? (8 баллов)

Задание:

Представьте ответы на три вопроса, поставленных Генеральным директором. Вы должны подкрепить ответы ссылками на соответствующие положения Международных стандартов финансовой отчетности.

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

(20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы