

Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Вторник, 9 июня 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 «Альфа» имеет инвестиции в двух других компаниях – «Бета» и «Гамма». Отчеты о финансовом положении всех трех компаний по состоянию на 31 марта 2015 года представлены ниже:

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
АКТИВЫ			
Внеоборотные активы:			
Основные средства (Прим. 1 и 6)	300,000	240,000	180,000
Инвестиции (Прим. 1, 2 и 3)	267,000	40,000	10,000
	<u>567,000</u>	<u>280,000</u>	<u>190,000</u>
Краткосрочные активы:			
Запасы (Прим. 4)	90,000	60,000	45,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим. 5)	72,000	46,000	40,000
Денежные средства и их эквиваленты	15,000	10,000	8,000
	<u>177,000</u>	<u>116,000</u>	<u>93,000</u>
Итого активы	<u><u>744,000</u></u>	<u><u>396,000</u></u>	<u><u>283,000</u></u>
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Собственный капитал			
Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар)	200,000	150,000	120,000
Нераспределенная прибыль (Прим. 1 и 2)	367,500	115,000	51,000
Прочие компоненты собственного капитала (Прим. 1, 2 и 3)	5,000	4,000	2,000
Итого собственный капитал	<u>572,500</u>	<u>269,000</u>	<u>173,000</u>
Долгосрочные обязательства:			
Резерв (Прим. 6)	12,500	ноль	ноль
Долгосрочные заимствования (Прим. 7)	60,000	45,000	50,000
Отложенный налог	32,000	30,000	20,000
Итого долгосрочные обязательства	<u>104,500</u>	<u>75,000</u>	<u>70,000</u>
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Прим. 5)	45,000	42,000	33,000
Краткосрочные заимствования	22,000	10,000	7,000
Итого краткосрочные обязательства	<u>67,000</u>	<u>52,000</u>	<u>40,000</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u><u>744,000</u></u>	<u><u>396,000</u></u>	<u><u>283,000</u></u>

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

1 апреля 2010 года «Альфа» приобрела 120 млн. акций компании «Бета», осуществив денежный платеж в размере 234 миллиона 500 тысяч долларов. Помимо этого «Альфа» понесла расходы в сумме 2 миллиона 500 тысяч долларов, непосредственно относящиеся к сделке по приобретению «Беты», и признала инвестицию в сумме 237 миллионов долларов в своем отдельном отчете о финансовом положении. С 1 апреля 2010 года учетная стоимость данной инвестиции, отраженная в индивидуальном отчете «Альфы» о финансовом положении, не изменялась.

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 акций компании «Бета» по состоянию на 1 апреля 2010 года, которая составляла 1 доллар 80 центов за одну акцию.

На 1 апреля 2010 года в отдельной финансовой отчетности «Беты» были отражены следующие резервы:

- Нераспределенная прибыль в размере 75 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала в размере 1 млн. долларов.

Руководство «Альфы» провело оценку справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств «Беты» на 1 апреля 2010 года. При этом было выявлено следующее:

- Балансовая стоимость объекта недвижимости на 1 апреля 2010 года составляла 150 млн. долларов (амортизируемая часть 80 млн. долларов), а его рыночная стоимость оценивалась в 180 млн. долларов на эту дату (амортизируемая часть 90 млн. долларов). Предполагаемый срок полезной службы амортизируемого компонента на 1 апреля 2010 года составлял 20 лет. Данный объект недвижимости включен в отчет «Беты» о финансовом положении на 31 марта 2015 года.
- Балансовая стоимость машин и оборудования на 1 апреля 2010 года составляла 110 млн. долларов, а их рыночная стоимость оценивалась в 123 млн. долларов на эту дату. Компания «Бета» продала все свои машины и оборудование после 1 апреля 2010 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 гудвилла, возникшего при приобретении «Беты», с 1 апреля 2010 года не произошло.

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

1 июля 2014 года «Альфа» приобрела 90 млн. акций компании «Гамма», путем обмена акций. «Альфа» выпустила две акции в обмен на каждые три акции, приобретаемые у «Гаммы». На 1 июля 2014 года рыночная стоимость одной акции «Альфы» составляла 2 доллара 90 центов, а рыночная стоимость одной акции «Гаммы» составляла 1 доллар 50 центов. Обмен акций не отражен в представленной выше предварительной финансовой отчетности «Альфы». Помимо этого «Альфа» понесла расходы в сумме 1 миллион 500 тысяч долларов, непосредственно относящиеся к данной сделке по приобретению, и отнесла эти расходы в дебет управленческих расходов в своем предварительном отчете о прибыли или убытках за год, закончившийся 31 марта 2015 года.

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

- Нераспределенная прибыль в размере 45 млн. долларов. Прибыль «Гаммы» за год, закончившийся 31 марта 2015 года, начислялась равномерно в течение года.
- Прочие компоненты собственного капитала в сумме 2 млн. долларов. См. также информацию, приведенную в Примечании 3 касательно прочих компонент собственного капитала.

«Гамма» арендует все объекты недвижимости на условиях операционной аренды, а ее машины и оборудование представляют собой активы с относительно коротким сроком полезной службы. Поэтому на 1 июля 2014 года справедливая стоимость чистых активов «Гаммы» не отличалась существенно от их балансовой стоимости, отраженной в отдельной финансовой отчетности.

Обесценения гудвилла, возникшего при приобретении «Гаммы», с 1 июля 2014 года не произошло.

Примечание 3 – Прочие инвестиции

Помимо инвестиций в «Бету», в Отчет о финансовом положении «Альфы» на 31 марта 2015 года включены все инвестиции, представляющие собой финансовые активы, для которых «Альфа» избрала метод оценки по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Все инвестиции «Беты» и «Гаммы» также являются финансовыми активами, для которых «Бета» и «Гамма» избрали метод оценки по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Ни одна из этих инвестиций не

была приобретена либо продана в году, заканчивающемся 31 марта 2015 года. Справедливые стоимости, включенные в представленные выше предварительные отчеты о финансовом положении, представляют собой справедливые стоимости «Беты» на 31 марта 2014 года и «Гаммы» – на 1 июля 2014 года.

Соответствующие справедливые стоимости по состоянию на 31 марта 2015 года приведены ниже:

- «Альфа» – 33 млн. долларов.
- «Бета» – 43 млн. долларов.
- «Гамма» – 11 млн. 600 тыс. долларов. Изменения в справедливой стоимости инвестиций «Гаммы» в течение года, закончившегося 31 марта 2015 года, было вызвано событиями, произошедшими ПОСЛЕ 1 июля 2014 года.

Вам НЕТ необходимости рассматривать влияние отложенного налогообложения в отношении любого дохода, полученного в результате переоценки данных инвестиций.

Примечание 4 – Реализация запасов внутри Группы

По состоянию на 31 марта 2015 года запасы «Беты» и «Гаммы» включали компоненты, приобретенные у «Альфы» за последние три месяца отчетного года по стоимости 15 миллионов долларов для «Беты» и 10 миллионов долларов для «Гаммы». При реализации данных компонентов «Альфа», как правило, получает норму прибыли 30%, но поставки этих компонентов компаниям группы обычно осуществляются с нормой прибыли 20%.

В консолидированной финансовой отчетности любые корректировки, необходимые с учетом данного примечания, следует рассматривать как временные разницы в целях вычисления отложенного налога. Ставка налога, применяемая к временным разницам, составляет 20%. Вы можете сделать допущение о том, что у каждого предприятия существует достаточная налогооблагаемая прибыль, позволяющая учесть эффект отложенного налогообложения от вычитаемых временных разниц.

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 6 млн. долларов по приобретенным компонентам (Прим. 4). 30 марта 2015 года «Бета» и «Гамма» уплатили «Альфе», соответственно, 9 млн. долларов и 6 млн. долларов, и таким образом ликвидировали свою кредиторскую задолженность в отношении покупки этих компонентов. «Альфа» отразила в учете эти поступления 3 апреля 2015 года.

Примечание 6 – Резерв

1 марта 2015 года совет директоров «Альфы» утвердил план реорганизации и реструктуризации группы. План был публично объявлен 15 марта 2015 года. План включал закрытие одной из операционных единиц «Альфы» – подразделения X (не являющегося отдельным юридическим лицом). Бизнес подразделения X не будет прекращен – другие операционные единицы «Альфы» смогут осуществлять поставки его текущим клиентам. Однако все основные средства, используемые в подразделении X, будут распроданы. Некоторая часть персонала, работающего в подразделении X, будет сокращена, а остальные переведены в другие операционные единицы «Альфы».

Созданный «Альфой» резерв, отраженный в предварительной финансовой отчетности, содержит наилучшие оценки в отношении нижеследующего:

	\$ Млн
Расходы по сокращению персонала	8,0
Расходы по передислокации персонала на новые места работы	2,5
Расходы по переобучению персонала для работы на новом месте	2,0
	<u>12,5</u>

На 15 марта 2015 года основные средства единицы X, включенные в приведенный выше отчет о финансовом положении, имели общую балансовую стоимость 15 млн. долларов. Из этой суммы 12 млн. долларов относятся к недвижимости, а 3 млн. долларов – к машинам и оборудованию.

15 марта 2015 года все объекты основных средств были выставлены на продажу. Недвижимость была выставлена на продажу по цене 16 млн. 500 тыс. долларов, а, машины и оборудование – по цене 1 млн. 50 тыс. долларов. Обе указанные суммы считаются обоснованными ценами, достижимыми в течение шести месяцев после окончания года. Расходы по продаже недвижимости оцениваются в 500 тыс. долларов, а расходы по продаже оборудования – в 50 тыс. долларов. Тем не менее, никакие из основных средств единицы X, выставленных на продажу, не были в действительности проданы к 31 марта 2015 года.

Вы можете сделать допущение о том, что все изменения в балансовой стоимости данных основных средств между 15 и 31 марта 2015 года являются несущественными.

Примечание 7 – Долгосрочные заимствования

31 марта 2015 года «Альфа» выпустила 30 миллионов конвертируемых облигаций, номиналом в 1 доллар. По облигациям предусматривается купонный доход в 6% годовых, выплачиваемый ежегодно в конце периода. Облигации погашаются по номиналу 31 марта 2020 года. В качестве альтернативы погашению инвесторы могут выбрать конвертацию своих облигаций в акции «Альфы» 31 марта 2020 года. Если бы возможность обмена была недоступна, инвесторы по данным облигациям потребовали бы ежегодного 10% дохода на свою инвестицию.

Коэффициенты дисконтирования, которые могут быть использованы, приведены ниже:

	Ставка дисконтирования	
	6%	10%
	\$	\$
Приведенная стоимость 1 доллара к получению через 5 лет	0.747	0.621
Приведенная стоимость 1 доллара нарастающим итогом к получению в конце каждого года в течение пятилетнего периода	4.212	3.790

31 марта 2015 года «Альфа» дебетовала статью денежных средств и кредитовала статью долгосрочных заимствований на сумму 30 млн. долларов в отношении данного займа.

Задание:

Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 31 марта 2015 года.

(40 баллов)

2 Компания «Дельта» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Финансовая отчетность за год, закончившийся 31 марта 2015 года, должна быть утверждена к выпуску 30 июня. Следующие события имеют отношение к данной финансовой отчетности:

- (a) 1 апреля 2014 года «Дельта» приобрела 1 миллион опционов на покупку обыкновенных акций публичной компании «Эпсилон». «Дельта» уплатила 25 центов за опцион, что позволяет «Дельте» приобрести акции «Эпсилон» по цене 2 доллара за акцию. Дата исполнения опционов была установлена на 31 декабря 2014 года. 31 декабря 2014 года, когда рыночная стоимость акций «Эпсилон» равнялась 2 долларам 60 центам, «Дельта» исполнила все свои опционы по приобретению акций «Эпсилон». В дополнение к цене покупки «Дельта» понесла расходы в сумме 100 тысяч долларов, непосредственно относящиеся к данной сделке по приобретению 1 млн. акций «Эпсилон». «Дельта» рассматривает приобретенные акции «Эпсилон» в качестве части своего торгового портфеля. Однако за период с 31 декабря 2014 года до 31 марта 2015 года «Дельта» не продала ни одной акции «Эпсилон». На 31 марта 2015 года рыночная стоимость акций «Эпсилон» составляла 2 доллара 90 центов. (9 баллов)
- (b) 1 апреля 2014 года «Дельта» продала недвижимость за 48 млн. долларов, чтобы получить денежные средства для расширения своего бизнеса. Балансовая стоимость недвижимости на 1 апреля 2014 года составляла 50 млн. долларов, а ее справедливая стоимость равнялась 55 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы данной недвижимости на 1 апреля 2014 года был равен 40 годам. 1 апреля 2014 года «Дельта» начала арендовать эту недвижимость на условиях 10-летней аренды. Ежегодный арендный платеж на первые пять лет аренды был установлен в размере 1 млн. долларов. На последние пять лет аренды арендный платеж был установлен в размере 1 млн. 500 тыс. долларов. Обе эти суммы арендной платы были ниже, чем рыночные ставки аренды для недвижимости данного типа. (7 баллов)
- (c) 31 марта 2015 года в составе запасов «Дельты» находилась партия деталей, которые «Дельта» поставляла различным клиентам в течение нескольких лет. Себестоимость партии равнялась 10 млн. долларов, и, с учетом розничных цен на 31 марта 2015 года, ожидаемая цена продажи данной партии составила бы 12 млн. долларов. 15 мая 2015 года один из конкурентов завершил разработку альтернативной детали, которая, по всей видимости, сделает производимые «Дельтой» детали устаревшими. По оценкам руководства «Дельты», данная партия (все детали в настоящее время не проданы) сейчас может быть реализована только за 2 млн. долларов. (4 балла)

Задание:

Объясните и покажите, каким образом данные три события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, закончившийся 31 марта 2015 года.

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

(20 баллов)

3 (a) МСФО (IFRS) 2 – *Платеж, основанный на акциях* – определяет операцию, предполагающую выплаты, основанные на акциях, как сделку, в которой предприятие получает товары или услуги от третьих лиц (включая работника) по соглашению о платежах, основанных на акциях. Соглашение о платежах, основанных на акциях – это соглашение между предприятием и третьим лицом, которое дает право третьему лицу получить по своему выбору:

- долевые инструменты предприятия (выплаты, основанные на акциях, расчеты по которым производятся долевыми инструментами) либо
- денежные средства или другие активы, основываясь на цене долевого инструмента (выплаты, основанные на акциях, расчеты по которым производятся денежными средствами).

Соглашения о платежах, основанных на акциях, часто содержат условия перехода, которые должны быть выполнены в течение периода перехода.

Задание:

Для соглашений, предполагающих выплаты, основанные на акциях, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, И соглашений, предполагающих выплаты, основанные на акциях, расчеты по которым производятся денежными средствами, объясните:

- (i) Базис, на котором должна производиться оценка соглашений;**
- (ii) Критерии, используемые для отнесения совокупной стоимости соглашения к отдельным учетным периодам;**
- (iii) Учетные записи (по дебиту и кредиту), которые требуется произвести в течение периода перехода.** (6 баллов)

(b) Компания «Каппа» ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 31 марта. В течение года, закончившегося 31 марта 2015 года, действовали следующие соглашения о платежах, основанных на акциях:

- (i)** 1 апреля 2013 года «Каппа» предоставила каждому из 500 своих сотрудников опционы на покупку 400 акций «Каппы» 31 марта 2017 года, при условии, что сотрудник к этому времени будет продолжать работать в компании «Каппа». На 1 апреля 2013 года справедливая стоимость каждого опциона составляла 1 доллар 50 центов.

Десять из таких сотрудников покинули компанию в году, заканчивающемся 31 марта 2014 года, и к 31 марта 2014 года «Каппа» ожидала, что еще 20 уволятся в течение 3-х летнего периода с 1 апреля 2014 года по 31 марта 2017 года. Финансовые результаты «Каппы» за год, закончившийся 31 марта 2014 года, оказались ниже ожидаемых, и к 31 марта 2014 года справедливая стоимость каждого опциона упала до 25 центов. Поэтому 1 апреля 2014 года «Каппа» изменила цену исполнения первоначального опциона. Данное изменение привело к тому, что справедливая стоимость опциона поднялась с 25 центов до 1 доллара 45 центов.

В течение года, заканчивающегося 31 марта 2015 года, пять сотрудников покинули компанию и к 31 марта 2015 «Каппа» ожидала, что еще десять уволятся в течение двухлетнего периода с 1 апреля 2015 года по 31 марта 2017 года. Финансовые результаты «Каппы» за год, заканчивающийся 31 марта 2015 года, значительно улучшились, и к 31 марта 2015 года справедливая стоимость каждого переоцененного опциона составляла 1 доллар 60 центов. (9 баллов)

- (ii)** 1 апреля 2013 года «Каппа» предоставила 50 своим руководящим сотрудникам права на получение выгод от прироста стоимости акций. Количество прав, которые получит каждый сотрудник, зависит от накопленной прибыли «Каппы» за три года, заканчивающиеся 31 марта 2016 года, как показано ниже:
 - 1,000 прав получит каждый сотрудник в случае, если накопленная прибыль за 3-х летний период будет ниже 500 тыс. долларов.
 - 1,500 прав получит каждый сотрудник в случае, если накопленная прибыль за 3-х летний период составит сумму от 500 тыс. долл. до 1 млн. долларов.

- 2,000 прав получит каждый сотрудник в случае, если накопленная прибыль за 3-х летний период превысит сумму 1 млн. долларов.

На 1 апреля 2013 года «Каппа» ожидала, что накопленная прибыль за 3-х летний период составит 800 тыс. долларов. После получения разочаровывающих результатов за год, заканчивающийся 31 марта 2014 года, эта оценка была пересмотрена к указанной дате и снижена до 450 тыс. долларов. Однако, с учетом улучшения результатов в году, заканчивающемся 31 марта 2015 года, оценка вновь была пересмотрена 31 марта 2015 года и составила 1 млн. 100 тыс. долларов.

На 1 апреля 2013 года справедливая стоимость одного права на получение выгод от прироста стоимости акций равнялась 1 доллару 10 центам. Данная оценка была пересмотрена до 90 центов к 31 марта 2014 года и до 1 доллара 20 центов к 31 марта 2015 года. Все руководящие сотрудники, как ожидается, будут продолжать работать в компании «Каппа» в течение соответствующего 3-х летнего периода. Права подлежат исполнению 30 июня 2016 года. (5 баллов)

Задание:

Покажите, каким образом и где будут отражены операции (i) и (ii) в финансовой отчетности компании «Каппа» за год, закончившийся 31 марта 2015 года.

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

Вам следует игнорировать влияние отложенных налогов.

(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 у него имеется ряд адресованных Вам вопросов, касающихся некоторых аспектов, затронутых на семинаре.

(a) Одним из участников семинара была директор предприятия, управляющего деятельностью нескольких различных ферм. Она проинформировала меня о наличии стандарта финансовой отчетности, который применим к сельскохозяйственным предприятиям. Мне думается, она упомянула МСФО (IAS) 41. Мне бы хотелось знать, зачем нужен специальный стандарт для сельскохозяйственных предприятий. С учетом имеющегося МСФО (IAS) 41, означает ли это, что другие МСФО не применимы к сельскохозяйственным предприятиям? Пожалуйста, объясните основные требования МСФО (IAS) 41 в отношении признания и оценки – меня не интересуют подробности примечаний. Зато меня интересуют все области, в которых положения МСФО (IAS) 41 отличаются от общепринятых МСФО. Мне кажется, я слышал, что сельскохозяйственные предприятия учитывают полученные правительственные субсидии иначе, нежели это делают другие предприятия. В особенности я заинтересован послушать об этом – в предположении, что я прав. (12 баллов)

(b) Другой участник, директор относительно небольшой публичной компании, утверждал, что его предприятие не обязано соответствовать детальным требованиям МСФО, поскольку оно имеет относительно малый размер. Неужели для предприятий меньшего размера установлены отличающиеся правила учета? Может ли его предприятие воспользоваться их преимуществами? Пожалуйста, представьте мне пояснение в общих чертах – мне нет необходимости в детальном изложении каких-либо отличающихся правил. (8 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