

Диплом по
Международным
Стандартам
Финансовой Отчетности

Пятница, 9 июня 2017 года



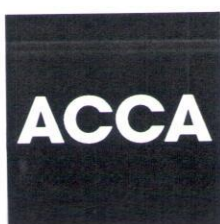
Отведённое время 3 часа 15 мин.

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



IP
IP
IP

Ассоциация
Сертифицированных
Присяжных Бухгалтеров

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, закончившийся 31 марта 2017 года, представлены ниже:

Отчеты о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Выручка (Примечание 3)	468,000	260,000	240,000
Себестоимость (Примечания 1–3))	<u>(312,000)</u>	<u>(135,000)</u>	<u>(120,000)</u>
Валовая прибыль	156,000	125,000	120,000
Коммерческие расходы	(26,000)	(20,000)	(18,000)
Управленческие расходы (Примечание 4)	(44,000)	(28,000)	(27,000)
Инвестиционный доход (Примечание 5)	28,000	Ноль	Ноль
Финансовые расходы	<u>(20,000)</u>	<u>(22,000)</u>	<u>(21,000)</u>
Прибыль до налогообложения	94,000	55,000	54,000
Расходы по налогу на прибыль	<u>(24,000)</u>	<u>(14,000)</u>	<u>(13,500)</u>
Чистая прибыль за год	70,000	41,000	40,500
Прочий совокупный доход:			
Статьи, которые будут реклассифицированы как прибыль или убытки			
Прибыль/(убытки) от эффективного хеджирования денежных потоков (Примечание 6)	Ноль	Ноль	Ноль
Итого совокупный доход	<u>70,000</u>	<u>41,000</u>	<u>40,500</u>

Краткие отчеты об изменениях в капитале

Сальдо на 1 апреля 2016 года	250,000	193,000	166,500
Совокупный доход за год	70,000	41,000	40,500
Дивиденды уплаченные на 31 декабря 2016 года	<u>(40,000)</u>	<u>(18,000)</u>	<u>(16,000)</u>
Сальдо на 31 марта 2017 года	<u>280,000</u>	<u>216,000</u>	<u>191,000</u>

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

1 апреля 2001 года «Альфа» приобрела 80 млн. обыкновенных акций номиналом 1 доллар компании «Бета» из 100 млн. выпущенных акций и получила контроль над «Бетой». «Альфа» заплатила 150 млн. долларов денежными средствами за эти акции.

На 1 апреля 2001 года справедливая стоимость чистых активов «Беты» составляла 147 млн. долларов. Все указанные активы и обязательства были проданы, либо урегулированы по состоянию на 31 марта 2016 года.

При признании гудвила, возникшего в связи с приобретением «Беты», «Альфа» оценивала неконтролирующую долю участия, используя метод учёта по справедливой стоимости. С этой целью использовалась справедливая стоимость акции «Беты», которая составляла 1 доллар 50 центов на 1 апреля 2001 года. В период по 31 марта 2016 года включительно не было необходимости проводить обесценение гудвила, возникшего при покупке «Беты», при его отражении в консолидированной финансовой отчетности «Альфы».

«Бета» имеет три единицы, генерирующие денежные средства. Проведенная 31 марта 2017 года ежегодная проверка на обесценение показала, что возмещаемая стоимость чистых активов, включая гудвил, трех указанных единиц, генерирующих денежные средства «Беты», на эту дату составила следующие величины, как представлено ниже:

- Единица 1 – 87 млн. долларов.
- Единица 2 – 84 млн. долларов.
- Единица 3 – 80 млн. долларов.

Чистые активы и гудвил распределены в равных долях по указанным трем единицам, и любое обесценение гудвила должно относиться на себестоимость.

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

1 августа 2016 года «Альфа» приобрела 60 млн. из 80 млн. выпущенных обыкновенных акций номиналом 1 доллар компании «Гамма» и получила контроль над «Гаммой». Приобретение финансировалось следующим образом:

- «Альфа» выпустила две новые акции для бывших акционеров «Гаммы» в обмен на каждые три акции «Гаммы», приобретаемых «Альфой». На 1 августа 2016 года справедливая стоимость одной обыкновенной акции «Альфы» составляла 4 доллара 50 центов.
- «Альфа» согласилась выплатить итоговую сумму в размере 16 миллионов 200 тысяч долларов денежными средствами в пользу бывших акционеров «Гаммы» 31 июля 2017 года. На 1 августа 2016 года приростная ставка процента на заемный капитал «Альфы» составляла 8% годовых.
- «Альфа» согласилась выпустить дополнительные акции «Альфы» в пользу бывших акционеров «Гаммы» 30 сентября 2019 года, если накопленная прибыль «Гаммы» за трехлетний период с 1 августа 2016 года по 31 июля 2019 года превысит целевое значение. На 1 августа 2016 года справедливая стоимость данного условного вознаграждения в виде акций составляла 26 миллионов долларов.

«Альфа» еще не отразила эту покупку в своей отдельной финансовой отчетности. Однако вы можете сделать допущение о том, что нет необходимости в отражении какого-либо обесценения гудвила, возникшего в связи с приобретением «Гаммы», в консолидированной финансовой отчетности «Альфы» за год, заканчивающийся 31 марта 2017 года. «Альфа» приняла решение применять метод пропорции чистых активов для оценки неконтролирующей доли участия при признании гудвила, возникшего в связи с приобретением «Гаммы».

На 1 августа 2016 года справедливая стоимость чистых активов «Гаммы» равнялась их балансовой стоимости, отраженной в финансовой отчетности «Гаммы», за исключением следующего:

- Земельный участок – превышение справедливой стоимости над балансовой стоимостью составило 30 миллионов долларов.
- Машины и оборудование – превышение справедливой стоимости над балансовой стоимостью составило 12 миллионов долларов. Предполагаемый остаточный срок полезной службы машин и оборудования «Гаммы» на 1 августа 2016 года составлял пять лет.

Весь износ основных средств относится на себестоимость. Вы можете сделать допущение о том, что прибыль «Гаммы» за год, заканчивающийся 31 марта 2017 года, начислялась равномерно в течение года.

Примечание 3 – Внутригрупповые торговые операции

«Альфа» поставляет «Бете» и «Гамме» используемые ими комплектующие. «Альфа» получает норму прибыли в размере 20% по этим поставкам.

Детали продаж комплектующих и наличие их в составе запасов компаний группы приведены ниже.

	«Бета» \$'000	«Гамма» \$'000
Продажи комплектующих (для «Гаммы» все продажи, начиная с 1 августа 2016 года)	<u>20,000</u>	<u>10,000</u>
Запасы комплектующих на 31 марта 2016 года (по себестоимости для «Беты»/«Гаммы»)	<u>4,000</u>	<u>Ноль</u>
Запасы комплектующих на 31 марта 2017 года (по себестоимости для «Беты»/«Гаммы»)	<u>6,000</u>	<u>4,800</u>

Примечание 4 – Резерв на вывод из эксплуатации

1 апреля 2015 года «Альфа» завершила строительство энергогенерирующего объекта и незамедлительно ввела его в эксплуатацию. Затраты по строительству объекта были включены в состав основных средств, и амортизация по ним также начислялась правильно в течение всего срока полезной службы объекта, который на 1 апреля 2016 года оценивался в 16 лет. «Альфа» имеет обязательство по выводу объекта из эксплуатации и восстановлению участка, где он расположен, в его прежнее состояние. Стоимость работ по выводу из эксплуатации и восстановлению оценивалась, в 8 миллионов долларов, уплачиваемых 31 марта 2032 года. Руководство «Альфы» создало резерв в размере 8 млн. долларов в отношении данного обязательства и отразило 8 млн. долларов в составе управленческих расходов в году, заканчивающемся 31 марта 2017 года. Соответствующая годовая ставка дисконтирования для использования в любых расчетах по дисконтированию равна 8%. На 1 апреля 2016 года приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого через 16 лет по ставке 8%, может быть принята равной 30 центам.

Примечание 5 – Инвестиционный доход

Инвестиционный доход, показанный в отчете о прибыли или убытках «Альфы», представляет как дивиденды, полученные от «Беты» и «Гаммы», так и дивиденды, полученные от портфеля инвестиций в другие долевыми инструментами. Данный портфель классифицируется «Альфой» как оцениваемый по справедливой стоимости в составе прибыли или убытка. Прибыль от переоценки портфеля до справедливой стоимости на 31 марта 2017 года составляла 6 миллионов 500 тыс. долларов. Эта прибыль еще не отражена в финансовой отчетности «Альфы».

Примечание 6 – Хеджирование денежных потоков

1 января 2017 года «Альфа» заключила договор по закупке товаров у зарубежного поставщика. Данная закупка должна быть совершена и оплачена 30 июня 2017 года. Руководство «Альфы» решило захеджировать риск денежных потоков, возникающий вследствие этой будущей закупки, путем заключения договора приобретения производных ценных бумаг и решило определить производные ценные бумаги в качестве инструмента хеджирования. Хеджирование соответствовало всем требованиям эффективности для целей использования учета хеджирования. 31 марта 2017 года производные ценные бумаги имели положительную справедливую стоимость, что привело к получению «Альфой» прибыли в размере 5 млн. долларов. Между 1 января 2017 года и 31 марта 2017 года ожидаемые денежные потоки в отношении закупки товаров 30 июня 2017 года увеличились на 4 млн. 200 тыс. долларов. «Альфа» не сделала никаких бухгалтерских записей в отношении данного договора.

Задание:

- (a) Используя информацию, приведенную в Примечаниях 1 и 2, рассчитайте величину гудвила, возникшего при покупке «Беты» и «Гаммы», в консолидированной финансовой отчетности «Альфы». (7 баллов)
- (b) Подготовьте консолидированный отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе компании «Альфа» за год, заканчивающийся 31 марта 2017 года. Вам нет необходимости рассматривать эффект налогообложения в отношении любых корректировок, которые вы делаете. (26 баллов)
- (c) Подготовьте краткий консолидированный отчет об изменениях в капитале компании «Альфа» за год, заканчивающийся 31 марта 2017 года, включая графу для неконтролирующей доли участия. (7 баллов)

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. Каждый год финансовая отчетность утверждается к выпуску 25 мая. Следующие события имеют отношения к году, заканчивающемуся 31 марта 2017 года:

Событие (а)

1 апреля 2016 года «Дельта» приобрела актив за 771 тыс. долларов и незамедлительно сдала его в аренду предприятию X. Срок аренды был определен в 5 лет и арендный платеж, получаемый ежегодно в конце периода 31 марта, составлял 200 тыс. долларов. «Дельта» понесла прямые расходы в сумме 20 тыс. долларов на организацию данной аренды. Расчетная годовая процентная ставка по договору аренды равнялась 10%. По условиям аренды предприятие X несет ответственность за страхование актива и за выполнение необходимых работ по ремонту и обслуживанию актива. По годовой ставке дисконтирования 10% приведенная стоимость 1 доллара к получению ежегодно в конце срока на протяжении пяти лет составляет 3 доллара 80 центов. (8 баллов)

Событие (b)

1 апреля 2016 года «Дельта» заключила договор о совместной деятельности с предприятием Y о совместном управлении товарным складом. Предприятие Y располагается в том же географическом районе, что и «Дельта», и его основные покупатели находятся там же. Каждое из предприятий, «Дельта» и предприятие Y, сделали следующие платежи в отношении договора от 1 апреля 2016 года:

- 25 млн. долларов каждый для покупки права аренды склада сроком на 25 лет, расположенного неподалеку от зданий, где «Дельта» и предприятие Y ведут бизнес.
- 7 млн. 500 тыс. долларов каждый для покупки парка транспортных средств доставки. Транспортные средства имеют ожидаемый срок полезной службы пять лет и не имеют остаточной ликвидационной стоимости.

«Дельта» и предприятие Y договорились совместно использовать эти транспортные средства для доставки продукции своим покупателям и разделить операционные расходы по данному складу в равной пропорции. Любые платежи за доставку покупателям назначались непосредственно каждым из предприятий, «Дельта» и предприятием Y, по собственному усмотрению. В течение года, заканчивающегося 31 марта 2017 года, совокупные денежные расходы по управлению операциями склада составили 8 млн. долларов. Эта сумма была оплачена поровну «Дельтой» и предприятием Y. За год, заканчивающийся 31 марта 2017 года, «Дельта» выставила покупателям счетов за доставку на общую сумму 2 млн. долларов. (7 баллов)

Событие (с)

На 31 марта 2017 года «Дельта» имела задолженность предприятия Z в сумме 10 млн. долларов. Данная сумма причиталась к уплате к 30 апреля 2017 года. Предприятие Z являлось клиентом в течение многих лет и имеет отличную кредитную историю. На 31 марта 2017 года не было оснований считать, что предприятие Z не сможет к 30 апреля 2017 года оплатить 10 млн. долларов, причитающихся к уплате «Дельте». К 20 апреля 2017 года статус непрерывности деятельности предприятия Z вызывал значительные сомнения. (5 баллов)

Задание:

Объясните и покажите (подкрепив цифрами, где это возможно), каким образом данные три события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, заканчивающийся 31 марта 2017 года.

Примечание: Баллы за ответ указаны под каждым из трех вышеизложенных событий. Вам следует сделать допущение о том, что все описанные выше операции носят существенный характер.

(20 баллов)

- 3 (a) Долгосрочные активы часто представляют собой весьма значительную часть совокупных активов предприятия. Поэтому опубликовано некоторое число различных Международных стандартов финансовой отчетности, регулирующих их определение, признание, оценку и раскрытие. МСФО (IAS) 1 – *Представление финансовой отчетности* – характеризует различия между краткосрочными и долгосрочными активами. МСФО (IAS) 16 – *Основные средства* – и МСФО (IAS) 38 – *Нематериальные активы* – отдельно регулируют признание, оценку и раскрытие, соответственно, материальных и нематериальных активов.

Задание:

Поясните, каким образом:

- (i) **МСФО (IAS) 1 характеризует различия между краткосрочными и долгосрочными активами.** (3 балла)
- (ii) **МСФО (IAS) 16 определяет основные средства, а МСФО (IAS) 38 определяет нематериальные активы.** (4 балла)
- (b) Компания «Эпсилон» ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 31 марта. Ниже приведена информация о произошедших событиях, имеющих отношение к году, заканчивающемуся 31 марта 2017 года:

- (i) 1 апреля 2016 года компания «Эпсилон» приобрела новый объект недвижимости для головного офиса за 60 млн. долларов. 1 апреля 2016 года «Эпсилон» сдала верхние три этажа объекта недвижимости в аренду третьей стороне на условиях долгосрочной операционной аренды. Ежегодный арендный платеж, причитающийся к получению «Эпсилон», начиная с 31 марта 2017 года, составлял 2 миллиона долларов. Верхние три этажа недвижимости могли быть проданы путем совершения отдельной операции. 1 апреля 2016 года руководство «Эпсилон» оценивало, что первоначальная стоимость недвижимости должна быть распределена для целей бухгалтерского учета следующим образом:

	\$ млн.
Верхние три этажа здания	15
Оставшаяся часть – компонент здания	20
Оставшаяся часть – компонент земельного участка	25
	<hr/>
Всего первоначальная стоимость	60
	<hr/>

На 31 марта 2017 года совокупная справедливая стоимость недвижимости оценивалась в 64 млн. долларов. Руководство считает, что 25% этой справедливой стоимости приходится на верхние три этажа недвижимости. Руководство «Эпсилон» намерено применять модель учета по фактическим затратам для оценки основных средств и модель учета по справедливой стоимости для оценки инвестиционной недвижимости. «Эпсилон» амортизирует компонент здания объектов недвижимости на протяжении предполагаемого срока полезной службы 50 лет, при этом предполагаемая ликвидационная стоимость отсутствует. Арендный платеж в пользу «Эпсилон», причитающийся к уплате 31 марта 2017 года, был произведен в соответствии с условиями аренды. (8 баллов)

- (ii) 1 апреля 2016 года «Эпсилон» приобрела торговую марку у одного из конкурентов за договорную сумму в 80 млн. долларов. Руководство «Эпсилон» полагает, что срок полезной службы торговой марки является неограниченным. На 31 марта 2017 года не существовало никакой доступной надежной оценки продажной цены торговой марки, но руководство «Эпсилон» посчитало ценность от ее использования равной 85 млн. долларов. Руководство «Эпсилон» намерено применять модель учета по справедливой стоимости для оценки нематериальных активов во всех случаях, когда это разрешают Международные стандарты финансовой отчетности. (5 баллов)

Задание:

Объясните и сформулируйте, каким образом данные два события должны быть отражены в финансовой отчетности «Эпсилон» за год, заканчивающийся 31 марта 2017 года.

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

(20 баллов)

- 4 Вы являетесь финансовым контролером компании «Омега», публичной компании, которая составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Одна из Ваших сотрудниц, бухгалтер-стажер, участвует в составлении консолидированной финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 2017 года. Она также участвует в приготовлении отдельной финансовой отчетности предприятий группы. Она направила Вам сообщение, в котором содержались следующие вопросы:

Вопрос первый

1 апреля 2016 года мы купили новую дочернюю компанию. Эта дочерняя компания всегда готовила свою финансовую отчетность в долларах, но с этого года впервые использовала МСФО. В предыдущие периоды они применяли местные стандарты. Это означает, что сравнительные показатели (они представляют сравнительные цифры только за один год), взятые из прошлогодней финансовой отчетности, будут основаны на местных стандартах, а не на МСФО. Каким образом я могу быть уверена, что мы сравниваем сопоставимые величины в отдельной финансовой отчетности дочерней компании за текущий год? Пожалуйста, дайте мне только общую процедуру, но не углубляйтесь в какие-либо специальные моменты, касающиеся исключений. (7 баллов)

Вопрос второй

Я обратила внимание, что 1 апреля 2016 года мы предоставили заем в 50 млн. долларов одному из основных поставщиков. Заем предоставлен по годовой ставке 5%, при этом проценты в сумме 2 млн. 500 тыс. долларов причитаются к уплате ежегодно 31 марта, в конце периода. Заем подлежит выплате 31 марта 2026 года, но я полагаю, что в случае изменения процентных ставок мы можем рассмотреть передачу прав по займу третьей стороне. Как оказалось, процентные ставки упали с 1 апреля 2016 года, и справедливая стоимость актива в виде займа на 31 марта 2017 года составляла 52 млн. долларов. Мне сказали, что данный актив в виде займа должен оцениваться по 'справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода'. Почему это так? Я думала, что активы в виде займа оцениваются по амортизированной стоимости. Если актив в виде займа оценивается по справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода, то не должен ли процентный доход учитываться в составе прочего совокупного дохода, нежели в составе прибыли или убытка? (6 баллов)

Вопрос третий

Я не уверена, нужно ли нам делать какие-либо записи в отношении схемы, которую мы запустили 1 апреля 2016 года, касающейся выплат, основанных на акциях, расчеты по которым производятся долевыми инструментами. Я полагаю, мы предоставили опционы 1,000 сотрудников для покупки 100 акций «Омеги» по фиксированной цене. Опционы переходят 31 марта 2021 года, в зависимости от двух условий. Первое условие перехода состоит в том, что сотрудники продолжают оставаться в числе сотрудников «Омеги» на протяжении пятилетнего периода вплоть до даты перехода. Наилучшей оценкой является та, согласно которой 900 из 1,000 сотрудников останутся в компании в этот период – только 25 покинули компанию в году, заканчивающемся 31 марта 2017 года. Другое условие состоит в том, что цена акции «Омеги» на 31 марта 2021 года должна быть не менее 10 долларов. Цена акции на 31 марта 2017 года была равна только 8 долларам 50 центам, поэтому пока что не представляется, что данное условие выполнено. Я также обратила внимание на то, что справедливая стоимость опциона была равна 1 доллару на 1 апреля 2016 года, увеличившись до 1 доллара 5 центов на 31 марта 2017 года. Нужно ли нам сделать какие-либо учетные записи и, если да, то какими они должны быть? (7 баллов)

Задание:

Дайте ответы на три вопроса, поставленных бухгалтером-стажером. В ваших ответах должны содержаться ссылки на соответствующие положения Международных стандартов финансовой отчетности.

Примечание: распределение баллов показано под каждым из вышеизложенных вопросов.

(20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы