

# Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Пятница, 6 декабря 2019 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.**

IFR  
DIPLOMA

Think Ahead

**ACCA**

Ассоциация  
Сертифицированных  
Присяжных Бухгалтеров

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

**ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа**

- 1 Материнская компания “Альфа”, имеющая дочернюю компанию “Бета”, подготавливает консолидированный отчет о финансовом положении по состоянию на 30 сентября 20X7 года. Предварительные отчеты о финансовом положении обеих компаний по состоянию на 30 сентября 20X7 года представлены ниже:

	<b>“Альфа” \$’000</b>	<b>“Бета” \$’000</b>
<b>Активы</b>		
<b>Долгосрочные активы:</b>		
Основные средства (Прим. 1)	966,500	546,000
Проект по разработке (Прим. 1)	0	20,000
Инвестиции в компанию “Бета” (Прим. 1)	450,000	0
	<u>1,416,500</u>	<u>566,000</u>
<b>Краткосрочные активы:</b>		
Запасы (Прим. 2)	165,000	92,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности	99,000	76,000
Денежные средства и их эквиваленты	18,000	16,000
	<u>282,000</u>	<u>184,000</u>
<b>Итого активы</b>	<u><u>1,698,500</u></u>	<u><u>750,000</u></u>
<b>Собственный капитал и обязательства</b>		
<b>Собственный капитал</b>		
Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар)	360,000	160,000
Нераспределенная прибыль	570,000	360,000
Прочие компоненты собственного капитала	102,000	0
<b>Итого собственный капитал</b>	<u>1,032,000</u>	<u>520,000</u>
<b>Долгосрочные обязательства:</b>		
Долгосрочные заимствования (Прим. 3)	300,000	85,000
Пенсионное обязательство (Прим. 4)	187,500	0
Отложенный налог (Прим. 1 и 2)	69,000	54,000
<b>Итого долгосрочные обязательства</b>	<u>556,500</u>	<u>139,000</u>
<b>Краткосрочные обязательства:</b>		
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность	70,000	59,000
Краткосрочные заимствования	40,000	32,000
<b>Итого краткосрочные обязательства</b>	<u>110,000</u>	<u>91,000</u>
<b>Итого собственный капитал и обязательства</b>	<u><u>1,698,500</u></u>	<u><u>750,000</u></u>

**Примечание 1 – Инвестиции “Альфы” в компанию “Бета”**

1 апреля 20X7 года “Альфа” приобрела 120 млн. акций компании “Бета”. В обмен на эти акции “Альфа” заплатила 450 миллионов долларов. На 1 апреля 20X7 года в отдельной промежуточной финансовой отчетности “Беты” был отражен остаток нераспределенной прибыли в размере 340 млн. долларов.

Руководство “Альфы” провело оценку справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств “Беты” на 1 апреля 20X7 года. При этом было выявлено следующее:

- Балансовая стоимость машин и оборудования составляла 440 млн. долларов, а их справедливая стоимость оценивалась в 480 млн. долларов. Предполагаемый остаточный срок полезной службы этих машин и оборудования на 1 апреля 20X7 года составлял четыре года.

- Балансовая стоимость незавершенного проекта “Беты” по разработке составляла 8 млн. долларов, а его справедливая стоимость составляла 18 млн. долларов. В течение 6-месячного периода с 1 апреля 20X7 года по 1 сентября 20X7 года “Бета” понесла дальнейшие затраты по разработке в сумме 12 млн. долларов, относящиеся к данному проекту. Эти затраты были правильно капитализированы в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 38 – *Нематериальные активы*. До 30 сентября 20X7 года не требовалось начислять амортизацию по капитализированным затратам данного проекта.
- 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%.

1 апреля 20X7 года руководство “Альфы” оценило неконтролирующую долю участия в компании “Бета” по ее справедливой стоимости на эту дату. На 1 апреля 20X7 года справедливая стоимость обыкновенной акции компании “Бета” составила 3 доллара 80 центов.

#### **Примечание 2 – Внутригрупповые торговые операции**

С 1 апреля 20X7 года “Альфа” поставляла продукцию компании “Бета”. “Альфа” применяет наценку в размере 25% к себестоимости поставляемой продукции. Общий объем продаж данной продукции “Альфы” компании “Бета” за период с 1 апреля 20X7 года по 30 сентября 20X7 года составил 30 млн. долларов. Одна треть продукции, поставленной “Альфой” компании “Бета” с 1 апреля 20X7 года, осталась нераспроданной компанией “Бета” на 30 сентября 20X7 года. Любые корректировки, которые необходимо сделать в консолидированной финансовой отчетности по результатам этих продаж, будут рассматриваться как временные разницы для целей расчета отложенного налога. Ставка налога, применяемая к временным разницам, равна 20%. На 30 сентября 20X7 года “Бета” не имела задолженности перед “Альфой” в отношении этих продаж.

#### **Примечание 3 – Долгосрочный заём**

До 1 октября 20X6 года “Альфа” не имела долгосрочных заимствований. 1 октября 20X6 года “Альфа” взяла заём в сумме 300 млн. долларов для финансирования планов будущего развития. По условиям займа его срок составлял пять лет, а годовая ставка процента, подлежащего уплате по займу, равнялась 6%, уплачиваемым в конце года. “Альфа” отнесла проценты, уплаченные 30 сентября 20X7 года, в качестве финансовых расходов в своей финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 20X7 года.

Заём подлежит погашению в денежной форме в конце пятилетнего срока, либо может быть конвертирован в обыкновенные акции на эту дату, по усмотрению кредитора. Если бы заём не содержал опции конвертации, то кредитор потребовал бы годовую доходность в размере 8% вместо 6%. Соответствующие ставки дисконтирования, применимые к данной ситуации, приведены ниже.

<b>Ставка дисконтирования</b>	<b>Приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого в конце 5-летнего срока</b>	<b>Приведенная стоимость 1 доллара к уплате в конце каждого года включительно в течение 5-летнего периода</b>
6%	74.7 центов	4 доллара 21 цент
8%	68.1 центов	3 доллара 99 центов

#### **Примечание 4 – Пенсионное обязательство**

“Альфа” учредила пенсионный план с установленными выплатами для своих сотрудников, имеющих на это право. Отчет о финансовом положении компании “Альфа” на 30 сентября 20X7 года в настоящее время включает расчетное чистое обязательство на 30 сентября 20X6 года. Следующие обстоятельства имеют отношение к плану для года, заканчивающегося 30 сентября 20X7 года.

- Рекомендованная актуарием оценка стоимости услуг текущего периода составила 60 млн. долларов.
- 30 сентября 20X7 года “Альфа” уплатила взнос в размере 70 млн. долларов в пенсионный план и отнесла эту сумму на операционные расходы.

- Годовая рыночная доходность по высокорейтинговым корпоративным облигациям на 1 октября 20X6 года составляла 8%.
- Рекомендованная актуарием оценка чистого обязательства на 30 сентября 20X7 года составила 205 млн. долларов.

До настоящего времени никаких вознаграждений не выплачивалось.

**Задание:**

**Используя предварительные отчеты о финансовом положении компании “Альфа” и ее дочерней компании “Бета” по состоянию на 30 сентября 20X7 года, а также последующую информацию, приведенную в примечаниях 1–4, подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении “Альфы” по состоянию на 30 сентября 20X7 года. Вы можете игнорировать влияние отложенного налогообложения по любым сделанным Вами корректировкам, за исключением случаев, когда в вопросе это требование специально оговорено.**

**Примечание: Все вычисления следует округлять до одной тысячи долларов.**

**(25 баллов)**

- 2 Компания “Гамма” составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 30 сентября. Примечания 1 и 2 содержат информацию, относящуюся к данной финансовой отчетности:

**Примечание 1 – Покупка обыкновенных акций ключевого поставщика**

1 октября 20X6 года “Гамма” приобрела 200,000 обыкновенных акций предприятия А, своего основного поставщика. Акции предприятия А котируются на местной фондовой бирже. Эта покупка акций не дала “Гамме” контроля или существенного влияния на предприятие А, но “Гамма” намерена сохранить пакет акций предприятия А в качестве долгосрочной стратегической инвестиции.

“Гамма” уплатила 2 доллара 40 центов за каждую из этих акций. Данная сумма представляет их справедливую стоимость на дату покупки. В дополнение к этому, брокеры фондовой биржи, на которой котируются акции предприятия А, берут гонорар в размере 2% с суммы, уплаченной при покупке или продаже акции.

31 марта 20X7 года предприятие А выплатило дивиденды в размере 25 центов на акцию. В течение последних нескольких лет предприятие А производило выплату дивидендов ежегодно в марте месяце.

30 сентября 20X7 года от местной фондовой биржи получена следующая информация в отношении цены акции предприятия А:

- Цена предложения брокера (цена, которую брокер уплатит при покупке акции) – 2 доллара 70 центов за акцию.
- Запрашиваемая брокером цена (цена, требуемая брокером при продаже акции) – 2 доллара 90 центов за акцию. (13 баллов)

**Примечание 2 – Продукция совместного производства**

1 октября 20X6 года “Гамма” заключила договор с предприятием Б о производстве и продаже продукции.

По условиям договора ценовые решения, технические детали производства и решения по продаже должны согласовываться обоими предприятиями. Любые относящиеся к делу риски морального износа продукции или плохих долгов несут совместно оба предприятия.

Предприятие Б заканчивает первую фазу производства, а затем частично готовая продукция передается “Гамме”, которая завершает производство и доставляет продукцию покупателю. “Гамма” выставляет покупателю счет и получает платеж.

Предприятие Б не получает оплату за произведенные товары до тех пор, пока они не проданы и покупатель не оплатил их компании “Гамма”.

Выручка от продажи законченной продукции делится поровну между “Гаммой” и предприятием Б. Каждый месяц “Гамма” уплачивает предприятию Б его долю в каждой из сумм, полученных от покупателей в предыдущем месяце. По условиям договора платежи предприятию Б должны быть произведены в течение двух недель после окончания каждого месяца.

Ниже приведена финансовая информация, имеющая отношение к договору для года, заканчивающегося 30 сентября 20X7 года:

**Относящаяся к производству продукции:**

	<b>Предприятие Б</b>	<b>“Гамма”</b>
	<b>млн. долл.</b>	<b>млн. долл.</b>
Производственные затраты	8	7
Запасы на 30 сентября 20X7 года	2	3.8 (примечание (i))

**Относящаяся к продажам продукции:**

	<b>млн. долл.</b>
Выручка	22
Торговая дебиторская задолженность на 30 сентября 20X7 года (примечание (ii))	5
Плохие долги списанные (примечание (iii))	0.1

**Примечания:**

- (i) 2.1 млн. долларов из этой суммы относится к расходам, понесенным предприятием Б, и 1.7 млн. долларов относится к расходам, понесенным “Гаммой”. Все запасы оцениваются в соответствии с МСФО (IAS) 2 – *Запасы*.
- (ii) Суммы, полученные от покупателя в течение сентября 20X7 года, составили 1.5 млн. долларов.
- (iii) В дальнейшем не ожидается плохих долгов. (12 баллов)

**Задание:**

**Объясните и покажите, каким образом вышеуказанные два события, детали которых приведены в примечаниях 1 и 2, будут отражены в финансовой отчетности “Гаммы” за год, заканчивающийся 30 сентября 20X7 года. В случае, когда в примечании 1 в отношении отчетности разрешены альтернативные трактовки, от Вас требуется объяснить и показать обе альтернативы. Баллы будут даваться КАК за цифры, ТАК И за объяснения.**

**Примечание: распределение баллов показано в каждом из вышеуказанных примечаний.**

**(25 баллов)**

- 3 (a) МСФО (IFRS) 15 – *Выручка по договорам с покупателями* – был выпущен в сентябре 2015 года и применяется к учетным периодам, начинающимся с 1 января 2018 года включительно. МСФО (IFRS) 15 заменяет МСФО (IAS) 11 – *Договоры на строительство* – и МСФО (IAS) 18 – *Выручка*. МСФО (IFRS) 15 содержит основополагающие принципы распределения во времени признания выручки по договорам с покупателями и оценки этой выручки.

**Задание:**

**Объясните принципы, изложенные в МСФО (IFRS) 15, на основании которых производится РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ВО ВРЕМЕНИ признания выручки и ОЦЕНКА этой выручки. От Вас требуется привести примеры операций, связанных с выручкой, в подкрепление Ваших пояснений к данным ключевым принципам.** (12 баллов)

- (b) Компания “Дельта” ежегодно составляет финансовую отчетность по состоянию на 30 сентября. Примечания 1 и 2 содержат информацию по операциям, связанным с выручкой, имеющую отношение к году, заканчивающемуся 30 сентября 20X7 года.

**Примечание 1 – Продажа изделия с правом на возврат**

1 апреля 20X7 года “Дельта” продала покупателю изделие за 121 тыс. долларов. Эта сумма подлежит оплате 30 июня 20X9 года. Себестоимость производства изделия для “Дельты” составила 80 тыс. долларов. У покупателя есть право возврата изделия с полным возмещением в любое время до 30 июня 20X7 года включительно. На 1 апреля 20X7 года у “Дельты” не было надежного подтверждения в отношении вероятности возврата изделия покупателем. Изделие не было возвращено покупателем до 30 июня 20X7 года и таким образом право возврата для покупателя истекло. На обе даты, 1 апреля 20X7 года и 30 июня 20X7 года, “денежная” цена продажи изделия составляла 100 тыс. долларов. Соответствующая годовая ставка для использования в расчетах приведенной стоимости равна 10%. (7 баллов)

**Примечание 2 – Продажа со стимулирующей скидкой на объем покупки**

1 января 20X6 года “Дельта” начала выполнение договора по продаже товара третьей стороне – предприятию Б. Цена товара была установлена в размере 100 долларов за единицу для всех продаж в течение 2-х летнего периода, заканчивающегося 31 декабря 20X7 года. Однако, если объем продаж продукции предприятию Б превысит 60,000 единиц в течение 2-х летнего периода, заканчивающегося 31 декабря 20X7 года, то продажная цена **всех** единиц ретроспективно устанавливается в размере 90 долларов за штуку.

Продажи товара предприятию Б за 9-ти месячный период, заканчивающийся 30 сентября 20X6 года, в сумме составили 20,000 единиц и не ожидалось, что этот ежемесячный объем продаж изменится до 31 декабря 20X7 года.

Однако, в году, заканчивающемся 30 сентября 20X7 года, общий объем продаж товара предприятию Б составил 35,000 единиц, и на основании текущих заказов предприятия Б оценка была пересмотрена. По оценкам Руководства “Дельты”, общий объем продаж товара предприятию Б в течение 2-х летнего периода, заканчивающегося 31 декабря 20X7 года, превысит уровень 60,000 единиц. (6 баллов)

**Задание:**

**Объясните и покажите, каким образом операции, описанные в примечаниях 1 и 2, будут отражены в финансовой отчетности компании “Дельта” за год, заканчивающийся 30 сентября 20X7 года.**

**Примечание: распределение баллов показано в каждом из вышеуказанных примечаний.**

(25 баллов)



**Это пустая страница.  
Вопрос 4 начинается на странице 10.**

- 4 Компания “Эпсилон”, отчетный год которой заканчивается 30 сентября 20X7 года, котируется на бирже ценных бумаг. У директора “Эпсилон” возникли некоторые вопросы, касающиеся применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в финансовой отчетности компании за год, заканчивающийся 30 сентября 20X7 года. Эти вопросы изложены в примечаниях 1–3.

#### **Примечание 1 – Несоответствия**

Недавно я был назначен в совет директоров другой компании, которая быстро растет и, возможно, будет стремиться к включению в листинг биржи ценных бумаг в ближайшие несколько лет. В рамках ознакомительного процесса я изучал их финансовую отчетность, которая, по их заявлению, соответствует стандартам МСФО.

Я сравнивал ее с финансовой отчетностью “Эпсилон” и, похоже, обнаружил некоторые несоответствия в этих двух комплектах финансовой отчетности.

- Финансовая отчетность другой компании не содержит раскрытия информации о показателе прибыли на акцию и сегментного анализа, несмотря на наличие целого ряда обособленных подразделений с различными видами бизнеса. “Эпсилон” же представляет оба эти раскрытия.
- Как “Эпсилон”, так и эта другая компания, получили государственные субсидии для содействия в приобретении долгосрочного актива. Мы вычли эту субсидию из стоимости долгосрочного актива, а они признали полученную субсидию в качестве доходов будущих периодов.

Пожалуйста, объясните мне эти очевидные несоответствия. (7 баллов)

#### **Примечание 2 – Незавершенные судебные процессы**

На недавнем заседании совета директоров мы обсуждали судебные иски, заявленные покупателями А и Б в адрес “Эпсилон” в отношении поставки изделий, которые будто бы оказались бракованными. Мы поставили эти изделия в последние три месяца финансового года.

Мы надежно оценили, что в случае удовлетворения этих исков мы, вероятно, будем вынуждены выплатить 10 млн. долларов покупателю А в возмещение ущерба и 8 млн. долларов в возмещение ущерба покупателю Б.

Юристы “Эпсилон” надежно оценили вероятность выигрыша дела покупателем А в 60%, а вероятность выигрыша дела покупателем Б – в 25%.

Я знаю, что у нас есть действующая страховка, покрывающая наши риски подобных исков. Существует высокая вероятность того, что любые удовлетворенные иски будут покрыты нашим страховым полисом. Поэтому я рассчитывал бы увидеть оценочное обязательство по судебным искам, основанное на вероятности удовлетворения исков. Однако, я также ожидал бы увидеть равноценный актив в отношении сумм, возмещаемых страховой компанией. Финансовая отчетность действительно содержит оценочное обязательство на сумму 10 млн. долларов, но не содержит равноценного актива. Раскрытие информации по обоим искам и связанной с ними страховке выполнено в примечаниях к финансовой отчетности. Насколько правильной может быть такая бухгалтерская трактовка: включать обязательство, но не включать соответствующий актив, принимая во внимание изложенные выше факты? (12 баллов)

#### **Примечание 3 – Отчет о прибыли или убытках и прочем совокупном доходе**

Я изучал отчет о прибыли или убытках и прочем совокупном доходе и он, судя по всему, состоит из двух разделов. Первый раздел, похоже, озаглавлен как ‘прибыль или убытки’, а второй – ‘прочий совокупный доход’. Представляется, что расходы по налогу включены в раздел ‘прибыль или убытки’ этого отчета, поскольку никаких расходов по налогу не включено в раздел ‘прочий совокупный доход’ отчета. У меня возник ряд вопросов в отношении данного отчета:

- Каким образом мы решаем, куда разместить конкретную статью дохода или расхода?
- Где будет показан налог, относящийся к ‘прочему совокупному доходу’?
- Оказывают ли влияние указанные выше моменты на расчет показателей оценки эффективности, которые будут представлять интерес для акционеров? (6 баллов)

**Задание:**

Представьте ответы на вопросы, поставленные директором в примечаниях 1–3. Вы должны подкрепить ответы ссылками на соответствующие Международные стандарты финансовой отчетности.

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

(25 баллов)

**Конец экзаменационного задания**