

Diploma in International
Financial Reporting
(Dip IFR / RU)

Диплом по Международным
Финансовой Отчетности

Friday 5 June 2020



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 / RU
Dip

Think Ahead

ACCA

The Association of
Chartered Certified
Accountants

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа и ДОЛЖНЫ выполняться

- 1 «Альфа», материнская компания с одним дочерним предприятием – «Бета» – подготавливает консолидированный отчет о прибыли или убытках и прочем совокупном доходе за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года. Предварительные отчеты о прибыли или убытках и прочем совокупном доходе представлены ниже:

	«Альфа» \$'000	«Бета» \$'000
Выручка Выручка (Примечание 2)	64,800	39,000
Себестоимость (Примечания 2 и 4)	(26,000)	(16,000)
Валовая прибыль	38,800	23,000
Коммерческие расходы	(5,000)	(2,000)
Управленческие расходы	(9,000)	(3,500)
Инвестиционный доход (Примечания 1 и 3)	7,000	0
Финансовые расходы (Примечание 1)	(4,000)	(2,500)
Прибыль до налогообложения	27,800	15,000
Расход по налогу на прибыль	(7,000)	(4,000)
Чистая прибыль за год	20,800	11,000
Прочий совокупный доход:		
Статьи, которые не будут реклассифицированы как прибыль или убытки:		
Прибыль от переоценки недвижимости (Примечание 4)	5,000	3,000
Прочий совокупный доход за год:	5,000	3,000
Итого совокупный доход за год	25,800	14,000

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

1 апреля 20X3 года «Альфа» купила 180 млн. обыкновенных акций «Беты». На эту дату «Бета» имела 200 млн. выпущенных акций. 1 апреля 20X3 года «Альфа» произвела денежный платеж в размере 60 млн. долларов в пользу бывших акционеров «Беты» и согласилась сделать еще один платеж 31 марта 20X6 года в размере 26 млн. 620 тыс. долларов.

«Альфа» правильно отразила отложенный платеж в своей финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X4 года, но впоследствии не делала никаких учетных записей в своей финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года. Соответствующая годовая ставка дисконтирования для применения во всех расчетах приведенной стоимости равна 10%. По годовой ставке дисконтирования 10% приведенная стоимость 1 доллара, подлежащего уплате через три года, равна 0.7513 доллара.

31 декабря 20X4 года «Бета» уплатила дивиденды в сумме 5 млн. долларов. Это были единственные дивиденды, выплаченные «Бетой» в году, заканчивающемся 31 марта 20X5 года, и они были соответствующим образом признаны в учете «Альфы».

1 апреля 20X3 года «Альфа» выдала «Бете» долгосрочный заем в сумме 25 млн. долларов. Займы включены в финансовую отчетность «Беты» в этой сумме. Эти долгосрочные займы предусматривают выплату процентов по годовой процентной ставке 8%. Как «Альфа», так и «Бета», правильно отразили эти проценты в своей отдельной финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года.

Никаких признаков обесценения гудвила, возникшего при покупке «Беты», не было выявлено до 31 марта 20X5 года включительно.

Примечание 2 – Внутригрупповые торговые операции

«Альфа» поставяет компании «Бета» сырье, которое та использует в процессе производства. «Альфа» применяет наценку в размере одной трети к себестоимости. Продажи «Альфой» сырья компании

«Бета» в году, заканчивающемся 31 марта 20X5 года, в сумме составили 10 млн. долларов. На 31 марта 20X4 и 20X5 года запасы «Беты» включали товары стоимостью, соответственно, 2 млн. долларов и 3 млн. долларов, купленные у «Альфы».

Примечание 3 – Прочие инвестиции «Альфы»

Помимо инвестиций в обыкновенные акции и займы компании «Бета», «Альфа» имеет портфель инвестиций в долевые инструменты, которые правильно классифицированы как учитываемые по справедливой стоимости в составе прибыли или убытков. Инвестиционный доход «Альфы» за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года, в настоящий момент правильно отражает включенный в него дивидендный доход от данного портфеля. Однако, балансовая стоимость портфеля еще не скорректирована до справедливой стоимости на 31 марта 20X5 года. На 31 марта 20X5 года балансовая стоимость портфеля составляла 32 млн. долларов, а его справедливая стоимость равнялась 33 млн. 500 тыс. долларов.

Примечание 4 – Переоценка основных средств (ОС)

Обе компании «Альфа» и «Бета» оценивают свои ОС, используя модель переоценки. ОС переоцениваются в конце каждого финансового года.

В предыдущие периоды «Альфа» отразила в учете чистый убыток от переоценки в сумме 3 млн. 500 тыс. долларов. Этот убыток был правильно учтен, в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 16 – *Основные средства*.

В финансовой отчетности «Альфы» за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года, прибыль от переоценки в сумме 5 млн. долларов была в полном объеме признана в составе прочего совокупного дохода. Эта прибыль относилась к той же самой недвижимости, которая ранее потерпела убыток от переоценки.

«Бета» всегда учитывала только прибыль от переоценки. Вся амортизация и обесценение ОС признаются в себестоимости.

Примечание 5 – Схема выплат, основанных на акциях, с расчетами долевыми инструментами

1 апреля 20X3 года «Альфа» предоставила каждому из 500 старших руководящих работников по 4,000 опционов на акции. Опционы передаются 31 марта 20X7 года. Опционы передаются только тем старшим руководящим работникам, которые будут продолжать работать в компании «Альфа» на 31 марта 20X7 года. Следующая информация имеет к этому отношение:

Дата	Справедливая стоимость опциона (долл.)	Ожидаемое число руководящих работников, которым будут переданы опционы
1 апреля 20X3 года	1.20	400
31 марта 20X4 года	1.35	420
31 марта 20X5 года	1.50	450

Эта операция была правильно учтена в финансовой отчетности «Альфы» за год, заканчивающийся 31 марта 20X4 года, а стоимость была признана в качестве управленческих расходов. Однако никаких последующих учетных записей еще не было произведено в финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года.

Задание:

Подготовьте консолидированный отчет о прибыли или убытках и прочем совокупном доходе за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года. Где это необходимо, Вам следует округлить все числа до ближайшей тысячи долларов.

Примечание: Игнорируйте отложенный налог.

(25 баллов)

- 2 «Гамма» ежегодно подготавливает консолидированную финансовую отчетность на 31 марта. Примечания 1 и 2 содержат информацию, относящуюся к данной финансовой отчетности:

Примечание 1 – Обесценение гудвила

1 апреля 20X3 года «Гамма» купила 75% обыкновенных акций дочерней компании X, уплатив 99 млн. долларов денежными средствами. Справедливая стоимость чистых активов дочерней компании X на эту дату равнялась 108 млн. долларов. «Гамма» оценивала неконтролирующую долю участия в дочерней компании X с использованием метода пропорции чистых активов. 31 марта 20X4 года «Гамма» проверила гудвил, образовавшийся при покупке дочерней компании X, но никаких признаков обесценения обнаружено не было.

31 марта 20X5 года балансовая стоимость чистых активов дочерней компании X в консолидированной финансовой отчетности «Гаммы» (за исключением гудвила при покупке) равнялась 115 млн. долларов. Для целей проверки на обесценение, дочерняя компания X представляет собой одну единицу, генерирующую денежные средства. 31 марта 20X5 года ценность от использования дочерней компании X составляла 135 млн. долларов, а ее справедливая стоимость за минусом затрат на выбытие равнялась 130 млн. долларов. (8 баллов)

Примечание 2 – Покупка машины

1 января 20X4 года «Гамма» заключила твердое соглашение по покупке машины у поставщика, функциональной валютой которого является крона. Данное твердое соглашение не представляет собой обременительный договор. Стоимость машины равнялась 14.4 млн. крон, а согласованной датой доставки было указано 30 июня 20X4 года. «Гамма» должна была заплатить поставщику 14.4 млн. крон 31 июля 20X4 года.

1 января 20X4 года «Гамма» заключила с банком форвардный договор на покупку иностранной валюты в сумме 14.4 млн. крон за 1.44 млн. долларов 31 июля 20X4 года. Форвардный договор на покупку иностранной валюты был заключен с целью обеспечить хеджирование валютного риска, связанного с твердым соглашением о покупке машины.

30 июня 20X4 года «Гамма» приняла поставку машины и сразу же ввела ее в эксплуатацию. «Гамма» оценила срок полезной службы машины в пять лет, начиная с 30 июня 20X4 года, без какой-либо ликвидационной стоимости.

31 июля 20X4 года «Гамма» уплатила поставщику машины 14.4 млн. крон и получила от банка платеж в сумме 360 тыс. долларов в исполнение форвардного договора на покупку иностранной валюты (см. ниже).

«Гамма» определила форвардный договор на покупку иностранной валюты в качестве хеджирования ожидаемых денежных потоков, возникающих в результате покупки машины. Этот договор представлял собой совершенно эффективное хеджирование указанных денежных потоков. «Гамма» намерена использовать учет хеджирования для отражения приведенных выше операций в своей финансовой отчетности.

Соответствующие обменные курсы валют и справедливые стоимости форвардного договора на покупку иностранной валюты приведены ниже:

Дата	Обменный курс валюты (кроны к 1 доллару)	Справедливая стоимость форвардного договора (благоприятная для «Гаммы») \$'000	
1 января 20X4 года	10	Ноль	
31 марта 20X4 года	9.6	60	
30 июня 20X4 года	9	160	
31 июля 20X4 года	8	360	(17 баллов)

Задание:

Используя информацию в Примечаниях 1 и 2, объясните и покажите, каким образом указанные два события будут отражены в консолидированной финансовой отчетности компании «Гамма» за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года.

Примечание: Распределение баллов показано в каждом из приведенных выше примечаний. Баллы даются как за объяснения, так и за вычисления.

(25 баллов)

- 3 «Дельта» подготавливает финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. При подготовке своей финансовой отчетности «Дельта» применяет МСФО (IAS) 12 – *Налоги на прибыль* – и МСФО (IAS) 41 – *Сельское хозяйство*.

МСФО (IAS) 12 требует, чтобы предприятия признавали отложенные налоговые обязательства в отношении налогооблагаемых временных разниц и, в определенных обстоятельствах, отложенные налоговые активы в отношении вычитаемых временных разниц. Временные разницы определяются путем сравнения балансовой стоимости актива или обязательства с его налоговой стоимостью.

МСФО (IAS) 41 устанавливает принципы признания и оценки биологических активов и собранной продукции.

Примечание 1 – Временные разницы

1 октября 20X4 года «Дельта» купила оборудование за 4 млн. долларов. Срок полезной службы оборудования оценивался в пять лет, без какой-либо ликвидационной стоимости. В соответствии с налоговым законодательством страны, в которой находится «Дельта», покупка оборудования влечет налоговый вычет в размере 50% его стоимости в учетном периоде, в котором приобретено оборудование, и в размере 25% стоимости в каждом из двух последующих учетных периодов.

1 июля 20X4 года «Дельта» взяла в банке заем в сумме 20 млн. долларов. Заем сопровождается выплатой процентов по годовой процентной ставке 8% от заимствованной суммы 20 млн. долларов. Проценты подлежат уплате ежегодно в конце года. Заем должен быть погашен 30 июня 20X9 года. Согласно налоговому законодательству страны, в которой находится «Дельта», налоговый вычет по процентам по займам предоставляется в учетных периодах, в которых проценты фактически уплачены.

1 апреля 20X4 года «Дельта» купила земельный участок за 15 млн. долларов. «Дельта» применяет модель переоценки для оценки земельных участков в своей финансовой отчетности. 31 марта 20X5 года «Дельта» оценивала стоимость земельного участка в 18 млн. долларов, и эта сумма была признана в финансовой отчетности «Дельты».

В соответствии с налоговым законодательством страны, в которой находится «Дельта», прибыль от прироста стоимости земельного участка не облагается налогом, если или до тех пор, пока земля не продана. «Дельта» не намерена продавать этот земельный участок в обозримом будущем.

Ставка корпоративного налога на прибыль в стране, в которой находится «Дельта», составляет 20% в год.

Руководство «Дельты» предполагает, что в обозримом будущем «Дельта» будет получать налогооблагаемую прибыль. На 31 марта 20X4 года «Дельта» не располагала какими-либо временными разницами. (12 баллов)

Примечание 2 – Сельскохозяйственная деятельность

«Дельта» является аграрным предприятием, специализирующимся на молочной продукции. Коровы доятся ежедневно. Молоко сохраняется в холодильной камере сразу после дойки и продается розничным торговцам на еженедельной основе.

На 1 апреля 20X4 года у «Дельты» имелось стадо из 500 коров, все в возрасте трех лет.

В течение года часть коров заболела, и 30 сентября 20X4 года 20 коров погибло. 1 октября 20X4 года «Дельта» купила на рынке 20 коров им на замену, по 210 долларов за каждую. Все эти 20 коров были в возрасте одного года на дату их приобретения.

31 марта 20X5 года в холодильнике «Дельты» находилось 1,000 литров молока, которое не было продано розничным торговцам. Рыночная цена молока на 31 марта 20X5 года составляла 2 доллара за литр. При продаже молока торговцам «Дельта» несет затраты по реализации в размере 10 центов за литр. Эти суммы не изменились в течение марта 20X5 года, и не ожидается их изменения в течение апреля 20X5 года.

Информация о справедливой стоимости и затратах на продажу приведена ниже:

Дата	Справедливая стоимость молочной коровы в возрасте:				Затраты на продажу одной коровы на рынке
	1 года	1½ лет	3-х лет	4-х лет	
	долл.	долл.	долл.	долл.	долл.
1 апреля 20X4 года	200	220	270	250	10
1 октября 20X4 года	210	230	280	260	10
31 марта 20X5 года	215	235	290	265	11

(13 баллов)

Задание:

Используя информацию, приведенную в Примечаниях 1 и 2, объясните, сопроводив надлежащими расчетами, каким образом «Дельта» должна отразить эти операции в финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года.

Примечание: Распределение баллов показано в каждом из приведенных выше примечаний. Баллы даются как за объяснения, так и за вычисления.

(25 баллов)

- 4 Вы являетесь финансовым контролером публичной компании «Омега». Финансовая отчетность «Омеги» за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года, в настоящее время находится в процессе подготовки. Один из директоров «Омеги» прислал Вам три вопроса в отношении финансовой отчетности.

Вопрос 1 – Актив в форме права пользования

Когда я рассматривал примечание, представляющее детали наших основных средств, в этом году в нем впервые появился отдельный компонент. Этот компонент был описан как актив в форме права пользования. Изучая дальше, я обнаружил, что это относилось к складу, который мы начали арендовать 1 октября 20X4 года, чтобы обеспечить нам большую вместимость. Склад арендован на основании договора аренды сроком на пять лет с годовой арендной платой в размере 500 тыс. долларов, уплачиваемых в конце года. Продление аренды в конце пятилетнего периода не представляется возможным. Основываясь на текущих годовых процентных ставках (10%), суммарная приведенная стоимость этих арендных платежей составляет 1 млн. 895 тыс. долларов.

При организации этой аренды у собственника мы понесли прямые затраты в сумме 105 тыс. долларов. Балансовая стоимость актива в форме права пользования, которая указана в финансовой отчетности, составляет 1 млн. 800 тыс. долларов. Я этого совсем не понимаю. В частности, в отношении данной ситуации у меня возникли три вопроса, на которые я бы хотел получить ответ от Вас:

- Склад, при его непосредственной покупке обошелся бы, по меньшей мере, в 10 млн. долларов и имел бы срок полезной службы около 25 лет. Как при этих обстоятельствах он может быть представлен в качестве актива «Омеги»?
- Откуда взялась цифра 1 млн. 800 тыс. долларов?
- Помимо признания актива в форме права пользования, какое еще влияние эта операция окажет на нашу финансовую отчетность? Здесь мне не нужны подробные расчеты, а только объяснения.

(11 баллов)

Вопрос 2 – Отчетность по сегментам

Я знаю, что, являясь публичной компанией, мы обязаны раскрывать детали финансовых результатов и финансовое положение различных сегментов деятельности в примечаниях к нашей финансовой отчетности. Я подумал, что было бы интересно сравнить отчет по сегментам в нашей финансовой отчетности с таким же отчетом нашего основного конкурента. Когда я это сделал, я пришел в замешательство. Наш отчет по сегментам основан на результатах деятельности и финансовом положении по географическим регионам, в то время как отчет наших конкурентов основан на результатах деятельности и финансовом положении по видам продукции.

Как это может быть правильно, если обе компании готовят свою финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (стандарты МСФО) – разве не существует определение 'сегмента', которое было бы применимым ко всем коммерческим предприятиям?

(8 баллов)

Вопрос 3 – Несущественные операции

Возможно, Вы знаете, что договор на уборку нашего Головного офиса был заключен с фирмой, которая контролируется моим братом. Этот договор был одобрен в обычном порядке, и я не был вовлечен в процесс одобрения, чтобы избежать восприятия этого как конфликта интересов, поскольку известно, что мы с братом постоянно общаемся и проводим выходные вместе. Договор заключен на обычных коммерческих условиях, и его сумма очень незначительна в контексте «Омеги» как предприятия. Поэтому я был очень удивлен, обнаружив раскрытие деталей этого договора в нашей финансовой отчетности, в то время как много других, значительно более значимых в финансовом плане договоров, не раскрыты с такой же степенью детализации. Уверен, что это раскрытие не является необходимым, когда денежные суммы так незначительны и в самом договоре нет ничего 'из ряда вон выходящего', не так ли?

(6 баллов)

Задание:

Дайте ответы на поставленные одним из директоров «Омеги» вопросы, относящиеся к финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X5 года.

Примечание: Распределение баллов показано в каждом из приведенных выше вопросов.

(25 баллов)

Конец экзаменационной работы