

# Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Пятница, 7 июня 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 Компания «Альфа» имеет одну дочернюю компанию – «Бета». Предварительные отчеты о прибылях и убытках обеих компаний за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, представлены ниже:

	<b>«Альфа» \$'000</b>	<b>«Бета» \$'000</b>
Выручка (Примечания 3 и 4)	400,000	280,000
Себестоимость (Примечания 1–3)	(240,000)	(170,000)
Валовая прибыль	160,000	110,000
Коммерческие расходы	(40,000)	(25,000)
Управленческие расходы (Примечание 5)	(50,000)	(29,000)
Инвестиционный доход (Примечание 6)	45,000	Ноль
Финансовые расходы	(35,000)	(20,000)
Прибыль до налогообложения	80,000	36,000
Расходы по налогу на прибыль	(25,000)	(12,000)
Чистая прибыль за год	55,000	24,000

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

1 апреля 20X5 года «Альфа» приобрела 90 млн. из 120 млн. выпущенных обыкновенных акций компании «Бета», заплатив 327 млн. долларов денежными средствами. 1 апреля 20X5 года руководство «Альфы» оценило неконтролирующую долю участия в компании «Бета» с использованием пропорциональной доли «Альфы» в чистых активах «Беты» на эту дату.

На 1 апреля 20X5 года чистые активы «Беты», отраженные в ее отдельной финансовой отчетности, в сумме составляли 380 млн. долларов. Руководство «Альфы» провело мероприятия по оценке справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств компании «Бета» на 1 апреля 20X5 года. При этом было выявлено следующее:

- Балансовая стоимость машин и оборудования составляла 120 миллионов долларов, в то время как их справедливая стоимость оценивалась в 140 млн. долларов. Предполагаемый остаточный срок полезной службы этого оборудования на 1 апреля 20X5 года равнялся четырем годам.
- Фирменное наименование, относящееся к компании «Бета», имело справедливую стоимость 30 млн. долларов. Это фирменное наименование не было признано в отдельной финансовой отчетности «Беты», поскольку оно было разработано внутри компании. Руководство «Альфы» посчитало, что срок полезной службы данного фирменного наименования составляет 10 лет, начиная с 1 апреля 20X5 года.
- Условное обязательство, относящееся к предстоящему судебному процессу, было раскрыто в примечаниях к финансовой отчетности «Беты» на 1 апреля 20X5 года. Данное условное обязательство на 1 апреля 20X5 года имело справедливую стоимость 15 млн. долларов, и оно было урегулировано в течение года, заканчивающегося 31 марта 20X6 года.

Корректировки до справедливой стоимости не отражены в отдельной финансовой отчетности «Беты». Корректировки до справедливой стоимости рассматриваются как временные разницы, которые влекут за собой отложенный налог по ставке 20%.

Весь износ и вся амортизация долгосрочных активов должны относиться на себестоимость в консолидированной финансовой отчетности.

1 апреля 20X5 года «Альфа» предоставила компании «Бета» заём в сумме 200 млн. долларов. Заём предусматривал годовую процентную ставку 10%. Проценты подлежат оплате ежегодно в конце года, а сам заём должен быть погашен «Бетой» 31 марта 20X9 года. Проценты по займу, причитавшиеся к уплате как 31 марта 20X6, так и 31 марта 20X7 года были выплачены «Бетой» в установленные даты и признаны «Альфой» в качестве инвестиционного дохода.

## **Примечание 2 – Проверка на обесценение гудвила, возникшего при покупке «Беты»**

Гудвил, возникший в связи с приобретением «Беты», был подвергнут проверке на обесценение 31 марта 20X6 года, и обесценение гудвила не было признано необходимым. На 31 марта 20X6 года в отдельной финансовой отчетности «Беты» были отражены чистые активы в сумме 390 млн. долларов.

1 марта 20X7 года «Бета» выплатила дивиденды в размере 12 млн. долларов (см. Примечание 6)

Для целей проверки на обесценение «Бета» представляет собой одну единицу, генерирующую денежные средства. На 31 марта 20X7 года предполагаемая возмещаемая стоимость «Беты» как одной единицы, генерирующей денежные средства, составила 448 млн. долларов.

Любое обесценение гудвила должно относиться на себестоимость.

## **Примечание 3 – Внутригрупповые торговые операции**

«Альфа» поставляет компании «Бета» продукцию, используемую «Бетой» как сырье в процессе производства. Общий объем продаж данной продукции «Альфой» компании «Бета» за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, составил 30 млн. долларов. «Альфа» поставляет продукцию компании «Бета» с наценкой в размере 20% к ее производственной себестоимости.

На 31 марта 20X7 года запасы «Беты» включали сумму 6 млн. долларов, относящуюся к сырью, поставленному «Альфой». На 31 марта 20X6 года эквивалентная цифра в составе запасов «Беты» составляла 4,8 млн. долларов.

Все корректировки по нерезализованной прибыли рассматриваются как временные разницы, которые влекут за собой отложенный налог по ставке 20%.

## **Примечание 4 – Выручка компании «Альфа»**

1 октября 20X6 года «Альфа» продала машину одному из покупателей по полной продажной цене 27 млн. долларов. По условиям продажи «Альфа» обеспечивала покупателя трехлетней гарантией на сервисное обслуживание. Сервисная гарантия покрывала все виды ремонта, которые будут необходимы в случае поломки машины в течение трехлетнего периода. Обычная продажная цена машины без включения какой-либо сервисной гарантии составила бы 24 млн. долларов. Как правило, чтобы обеспечить трехлетнюю сервисную гарантию, покрывающую затраты, связанные с поломкой машин такого типа, «Альфа» требует с покупателя сумму в 6 млн. долларов.

1 октября 20X6 года «Альфа» признала выручку в 27 млн. долларов и отнесла производственные затраты на себестоимость. Все затраты, понесенные «Альфой» по договорам гарантийного сервисного обслуживания в период с 1 октября 20X6 года по 31 марта 20X7 года, были отнесены в состав себестоимости. Договор гарантийного сервисного обслуживания не представляет собой обременительный контракт для «Альфы» по состоянию на 31 марта 20X7 года.

## **Примечание 5 – Проект по исследованиям и разработкам**

1 апреля 20X6 года «Альфа» приступила к исследовательскому проекту. Целью проекта было изучение способов оптимизации процесса производства. Первоначальные затраты по подготовке проекта составили 5 млн. долларов. В период с 1 апреля 20X6 года по 30 июня 20X6 года ежемесячные текущие затраты по проекту составляли 500 тыс. долларов. 1 июля 20X6 года проект был признан технически осуществимым и коммерчески целесообразным и, начиная с этой даты, ежемесячные затраты проекта возросли до 600 тыс. долларов. Проект был завершен 31 декабря 20X6 года, и новый производственный процесс введен в использование с 1 января 20X7 года. Новый процесс, по всей видимости, будет приносить экономические выгоды компании «Альфа» в течение пяти лет, начиная с 1 января 20X7 года. «Альфа» отнесла все затраты по завершению проекта на управленческие расходы.

### Примечание 6 – Инвестиционный доход «Альфы»

Сумма инвестиционного дохода в консолидированной финансовой отчетности «Альфы» включает:

	<b>\$'000</b>
Дивиденды, полученные от «Беты» (Примечание 2)	9,000
Проценты, полученные от «Беты» (Примечание 1)	20,000
Дивиденды, полученные от инвестиции в компанию «Гамма» (Примечание 7)	4,500
Дивиденды, полученные от портфеля инвестиций в долевые инструменты (Примечание 8)	11,500
	<hr/>
	45,000
	<hr/>

### Примечание 7 – Инвестиция «Альфы» в компанию «Гамма»

1 октября 20X6 года «Альфа» приобрела 18% обыкновенных акций компании «Гамма» стоимостью 102 млн. долларов. Ни один из прочих акционеров не владеет более чем 5% обыкновенных акций, и ни у кого из прочих владельцев обыкновенных акций не существует никаких договорных отношений о сотрудничестве с целью оказания влияния на операционную или финансовую политику «Гаммы». У «Альфы» есть право назначать четырех из десяти директоров «Гаммы».

«Гамма» подготавливает финансовую отчетность к 31 марта 20X7 года и ее прибыль до налогообложения за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, составляла 78 млн. долларов. Расходы по налогу на прибыль за этот год равнялись 6 млн. долларов. Прибыль «Гаммы» начисляется равномерно.

1 марта 20X7 года «Гамма» выплатила дивиденды в сумме 25 млн. долларов.

Инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма» не подверглись никакому обесценению, начиная с 1 октября 20X6 года.

### Примечание 8 – Портфель инвестиций «Альфы» в долевые инструменты

Портфель инвестиций «Альфы» в долевые инструменты предназначен для проведения краткосрочных торговых операций. В течение года, заканчивающегося 31 марта 20X7 года, «Альфа» сделала дополнительные покупки общей стоимостью 8 млн. 500 тыс. долларов, которые были добавлены к этому портфелю. В течение года, заканчивающегося 31 марта 20X7 года, «Альфа» получила 7 млн. долларов в виде поступлений от продаж инвестиций данного портфеля. Сумма этих поступлений была вычтена из балансовой стоимости портфеля. На 31 марта 20X6 года справедливая стоимость портфеля составляла 75 млн. долларов и данная сумма была признана в финансовой отчетности «Альфы» на эту дату. На 31 марта 20X7 года справедливая стоимость портфеля составляла 84 млн. долларов. Никаких корректировок в финансовой отчетности «Альфы» еще не было сделано в целях отражения данного изменения в справедливой стоимости.

#### Задание:

- (a) Поясните, каким образом компании «Альфа» следует классифицировать свои инвестиции в компанию «Гамма» (Примечание 7) в своей консолидированной финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года. (2 балла)
- (b) Рассчитайте балансовую стоимость инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма» (Примечание 7), отраженную в консолидированном отчете о финансовом положении на 31 марта 20X7 года. Игнорируйте отложенный налог. (2 балла)
- (c) Подготовьте консолидированный отчет о прибылях и убытках компании «Альфа» за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года. Игнорируйте влияние отложенного налогообложения, если только в примечаниях не содержится конкретное указание на отложенный налог. (36 баллов)

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

**(40 баллов)**

- 2 Компания «Гамма» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Примечания 1 и 2 содержат информацию, имеющую отношение к этой финансовой отчетности:

**Примечание 1 – Продажа недвижимости с обратной арендой**

1 апреля 20X6 года «Гамма» продала недвижимость предприятия А по ее справедливой стоимости в сумме 1 млн. 500 тыс. долларов. Условия договора продажи удовлетворяют требованиям МСФО (IFRS) 15 – *Выручка по договорам с покупателями* – в отношении продажи с обратной арендой. Балансовая стоимость недвижимости в финансовой отчетности «Гаммы» на 1 апреля 20X6 года равнялась 1 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы этой недвижимости на 1 апреля 20X6 года составлял 20 лет. 1 апреля 20X6 года «Гамма» заключила договор с предприятием А, согласно которому «Гамма» получала недвижимость обратно в аренду. Срок аренды составлял 5 лет, а ежегодный арендный платеж в сумме 100 тыс. долларов подлежал уплате в конце года. Годовая процентная ставка, подразумеваемая в договоре аренды, равна 10%, а приведенная стоимость минимальных арендных платежей на 1 апреля 20X6 года составляла 379 тыс. 100 долларов.

(12 баллов)

**Примечание 2 – Покупка новой машины**

1 апреля 20X6 года «Гамма» купила машину у зарубежного поставщика. Стоимость покупки равнялась 900 тыс. динаров. «Гамма» уплатила данную сумму поставщику 30 июня 20X6 года. Предполагаемый срок полезной службы этой машины на 1 апреля 20X6 года составлял восемь лет. Однако, в составе машины присутствует компонент, подлежащей замене после четырех лет. На 1 апреля 20X6 года, по оценкам руководства «Гаммы», 30% первоначальной стоимости машины приходилось на этот компонент. Соответствующие обменные курсы (динары к доллару) приведены ниже:

<b>Дата</b>	<b>Обменный курс (динары к 1 доллару)</b>
1 апреля 20X6 года	3
30 июня 20X6 года	2·5
31 марта 20X7 года	2·4

«Гамма» использует модель учета по фактическим затратам для оценки всех своих основных средств.  
(8 баллов)

**Задание:**

Используя информацию в Примечаниях 1 и 2, объясните и покажите, каким образом данные два события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Гамма» за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года.

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

(20 баллов)

**Это пустая страница.  
Вопрос 3 начинается на странице 8.**

- 3 (a) Для предприятий все чаще становится обычной практикой использовать методы платежа, основанного на акциях, и наиболее распространенным примером является предоставление работникам опционов на акции в качестве части пакета вознаграждений. Эти опционы часто передаются в конце определенного периода и при соблюдении условий перехода. МСФО (IFRS) 2 – *Платеж, основанный на акциях* – выпущен в целях снабдить предприятия, применяющие данный тип операций, руководством по отражению их в финансовой отчетности.

**Задание:**

- (i) **Объясните, каким образом опционы на акции, предоставленные работникам с указанием будущей даты перехода и при соблюдении условий перехода, должны признаваться и оцениваться в финансовой отчетности предприятия-работодателя. В ваши пояснения необходимо включить только трактовку условий перехода, основанных на нерыночных показателях.** (6 баллов)
- (ii) **Объясните, как бы изменился ваш ответ, если бы вместо этого предприятие предоставило права на получение выгод от прироста стоимости акций, подлежащие уплате работникам в денежной форме в конце периода перехода.** (3 балла)

- (b) Компания «Дельта» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Информация в Примечаниях 1 и 2 имеет отношение к году, заканчивающемуся 31 марта 20X7 года.

**Примечание 1 – Предоставление опционов персоналу службы продаж**

1 апреля 20X5 года «Дельта» предоставила 100 работникам службы продаж опционы на акции. Опционы должны перейти 31 марта 20X8 года. Предоставление опционов обусловлено соблюдением двух условий:

- Работник будет продолжать работать в компании «Дельта» на 31 марта 20X8 года.
- Выручка от продаж «Дельты» растет в совокупном размере не менее 40% в течение трехлетнего периода, заканчивающегося 31 марта 20X8 года (см. таблицу ниже).

Совокупный рост выручки за трехлетний период	Количество опционов, причитающихся каждому работнику (в зависимости от удовлетворения других условий перехода)
От 40% до 50%	200
Более 50%	250

На 1 апреля 20X5 года справедливая стоимость опциона на акции составляла 4 доллара 20 центов. Она возросла до 4 долларов 50 центов к 31 марта 20X6 года и до 4 долларов 80 центов к 31 марта 20X7 года.

В течение двух лет, закончившихся 31 марта 20X7 года, данные по ожидаемому росту выручки и сохранению числа работников в течение трехлетнего периода, заканчивающегося 31 марта 20X8 года, изменились, как показано ниже:

Год, заканчивающийся 31 марта	Рост выручки		Уволившиеся работники	
	За год	Совокупный рост выручки за трехлетний период	За год	Ожидаемые БУДУЩИЕ увольнения в течение трехлетнего периода перехода
20X6	12%	42%	10	20
20X7	18%	54%	5	9

Вы можете сделать допущение, что данная операция была правильно учтена «Дельтой» в ее финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 20X6 года. (6 баллов)

**Примечание 2 – Предоставление руководящему персоналу прав на получение выгод от прироста стоимости акций**

1 октября 20X5 года «Дельта» предоставила 20 руководящим работникам 500 прав на получение выгод от прироста стоимости акций. Права погашаются в денежной форме 30 сентября 20X9 года при условии, что руководящий работник будет продолжать работать в компании «Дельта», как минимум, до 30 сентября 20X9 года.

На 1 октября 20X5 года «Дельта» оценила, что двое из 20 руководящих работников покинут компанию в период с 1 октября 20X5 до 30 сентября 20X9 года, и эта оценка сохранилась неизменной к 31 марта 20X6 года.

В течение года, заканчивающегося 31 марта 20X7 года, один руководящий работник покинул «Дельту», и на эту дату «Дельта» оценила, что остальные 19 руководящих работников продолжат работать в компании до 30 сентября 20X9 года и таким образом будут правомочны вступить в права на получение выгод от прироста стоимости акций.

На 1 октября 20X5 года справедливая стоимость права на получение выгод от прироста стоимости акций оценивалась в 6 долларов. Справедливая стоимость права увеличилась до 6 долларов 20 центов к 31 марта 20X6 года и до 6 долларов 40 центов к 31 марта 20X7 года.

Вы можете сделать допущение о том, что данная операция была правильно учтена «Дельтой» в ее финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 20X6 года. (5 баллов)

**Задание:**

**Кратко объясните и покажите, каким образом операции, описанные в Примечаниях 1 и 2, будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года.**

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

**(20 баллов)**

- 4 Вы являетесь финансовым контролером публичной компании «Эпсилон». Финансовая отчетность «Эпсилон» за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, находится в процессе подготовки. Ваш Генеральный директор направил Вам три вопроса в отношении финансовой отчетности. Вопросы изложены в Примечаниях 1–3.

#### **Примечание 1 – Сельскохозяйственное дочернее предприятие**

Недавно я проверял финансовую отчетность одной из наших дочерних компаний. Компания специализируется как в молочном, так и мясном животноводстве. В состав как долгосрочных, так и краткосрочных активов включены некоторые суммы:

- Долгосрочные активы включают закупленное оборудование ферм. Я понимаю, почему включено данное оборудование: поскольку мы потратили на него деньги. Однако, в состав долгосрочных активов также включены суммы по стадам мясных и молочных коров. Эти существующие стада не были приобретены, а состоят из животных, выращенных на фермах дочернего сельскохозяйственного предприятия.
- Запасы включают суммы в отношении молока и мяса. Молоко получено от молочного стада, а мясо получено от животных, которых мы забили.
- Существует ли международный стандарт финансовой отчетности, который относится к этим ситуациям, и какие требования он предъявляет к дочернему предприятию по оценке и учету стада и запасов? (8 баллов)

#### **Примечание 2 – Инвестиции в долевые инструменты**

Я проанализировал инвестиции «Эпсилон» в акции и, похоже, их трактовка в финансовой отчетности отличается непоследовательностью. Я обратил внимание на следующее:

- У нас имеется портфель инвестиций в долевые инструменты, которые мы используем для краткосрочного инвестирования избытка денежных средств. Когда нам нужны денежные средства для хозяйственных целей, мы продаем часть инвестиций из этого портфеля. Портфель оценивается по его справедливой стоимости в конце каждого года. Вся прибыль и все убытки от переоценки до справедливой стоимости признаются в составе инвестиционного дохода как часть прибыли или убытка за период.
- У нас есть две долгосрочные инвестиции в акции ключевых поставщиков, которые мы удерживали в течение некоторого времени и не имеем намерения их продавать. Эти инвестиции также оценены по справедливой стоимости, но изменения в справедливой стоимости отражены в качестве 'прочего совокупного дохода'.

Разве можно считать последовательным подходом – отражать изменения в справедливой стоимости наших инвестиций в долевые инструменты двумя различными строками в одном и том же финансовом отчете? Пожалуйста, объясните требования по оценке, диктуемые соответствующим международным стандартом финансовой отчетности. В дополнение к этому, какую разницу это будет представлять для «Эпсилон», если прибыли и убытки будут отражаться в составе прочего совокупного дохода, а не как часть прибыли или убытка за период? (7 баллов)

#### **Примечание 3 – Программы сокращения персонала**

Как вам будет известно, 10 марта 20X7 года состоялось заседание совета директоров по обсуждению переизбытка мощностей в части группы компаний. Было принято вынужденное решение осуществить программу сокращений. Эта программа должна быть реализована в два этапа:

- 1-й этап заключается в сокращении 300 рабочих мест 30 июня 20X7 года. Этот этап программы детально распланирован на заседании 10 марта 20X7 года. Затраты по сокращению были подсчитаны с некоторой детальностью на заседании, и этот первый этап был доведен до сведения всех затронутых сторон 25 марта 20X7 года.
- 2-й этап заключается в сокращении 200 рабочих мест 30 сентября 20X7 года. Этот этап программы был также детально распланирован на заседании 10 марта 20X7 года. Затраты по сокращению были расчетно оценены на заседании, и об этом втором этапе было объявлено 25 апреля 20X7 года.

Финансовая отчетность за год, заканчивающийся 31 марта 20X7 года, включает оценочное обязательство в отношении первого этапа сокращений, но не в отношении второго этапа. Оба этапа были согласованы и затраты посчитаны на одном и том же заседании. Разумеется, обе эти группы затрат должны учитываться последовательно, не так ли? (5 баллов)

**Задание:**

**Представьте ответы на вопросы, поставленные вашим Генеральным директором. Вы должны подкрепить ответы ссылками на соответствующие положения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).**

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

**(20 баллов)**

**Конец Экзаменационной Работы**