

Диплом по  
Международным  
Стандартам  
Финансовой  
Отчетности

Вторник, 19 июня 2012 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

IFR  
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 2012 года представлены ниже:

	<b>«Альфа» \$'000</b>	<b>«Бета» \$'000</b>	<b>«Гамма» \$'000</b>
<b>АКТИВЫ</b>			
Внеоборотные активы:			
Основные средства (Прим. 1)	267,000	250,000	220,000
Инвестиции (Прим. 1 и 4)	263,349	ноль	ноль
	<u>530,349</u>	<u>250,000</u>	<u>220,000</u>
Оборотные активы:			
Запасы (Прим. 5)	85,000	50,000	40,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим. 6)	75,000	45,000	36,000
Денежные средства и их эквиваленты	15,000	10,000	8,000
	<u>175,000</u>	<u>105,000</u>	<u>84,000</u>
Итого активы	<u><u>705,349</u></u>	<u><u>355,000</u></u>	<u><u>304,000</u></u>
<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Собственный капитал			
Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар)	195,000	100,000	80,000
Нераспределенная прибыль	281,167	100,000	100,000
Прочие компоненты собственного капитала (Прим. 2)	ноль	55,000	ноль
Итого собственный капитал	<u>476,167</u>	<u>255,000</u>	<u>180,000</u>
Долгосрочные обязательства:			
Отложенная компенсация (Прим. 1)	61,983	ноль	ноль
Пенсионное обязательство (Прим. 7)	35,000	ноль	ноль
Долгосрочные заимствования (Прим. 8)	60,000	45,000	50,000
Отложенный налог	21,199	15,000	20,000
Итого долгосрочные обязательства	<u>178,182</u>	<u>60,000</u>	<u>70,000</u>
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Прим. 6)	35,000	30,000	34,000
Краткосрочные заимствования	16,000	10,000	20,000
Итого краткосрочные обязательства	<u>51,000</u>	<u>40,000</u>	<u>54,000</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u><u>705,349</u></u>	<u><u>355,000</u></u>	<u><u>304,000</u></u>

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

1 апреля 2010 года «Альфа» приобрела 75 млн. акций компании «Бета» путем обмена своих акций на акции «Беты». Условия объединения компаний представлены ниже:

- «Альфа» выпустила две новые акции в обмен на каждые три акции, приобретаемые ею у «Беты». На 1 апреля 2010 года рыночная стоимость одной акции «Альфы» составляла 3 доллара 50 центов.
- «Альфа» выплатит бывшим акционерам «Беты» денежную компенсацию 31 марта 2013 года из расчета 1 доллар за одну приобретаемую акцию «Беты». На 1 апреля 2010 года, используемая Альфой процентная ставка на аналогичные заимствования составляла 10% годовых. «Альфа» отразила обязательство в размере 61,983,471 доллара по данному отложенному платежу в своем отчете о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2012 года.

В соответствии с учетной политикой группы неконтролирующая доля участия в дочерних компаниях отражается на дату приобретения по справедливой стоимости. Для этой цели может быть использована рыночная стоимость одной акции компании «Бета» по состоянию на 1 апреля 2010 года. Рыночная стоимость одной акции «Беты» по состоянию на 1 апреля 2010 года составляла 2 доллара.

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

- Нераспределенная прибыль в размере 45 млн. долларов.
- Прочие компоненты собственного капитала в размере 35 млн. долларов.

Руководство «Альфы» провело оценку справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств «Беты» на 1 апреля 2010 года. Проведенная переоценка выявила следующее:

- Балансовая стоимость машин и оборудования составляла 100 млн. долларов, а их рыночная стоимость оценивалась в 110 млн. долларов. Предполагаемый срок полезной службы машин и оборудования на 1 апреля 2010 года составлял 5 лет и до настоящего времени пересмотру не подвергался. Компания продала 20% своих машин и оборудования после 1 апреля 2010 года.
- Балансовая стоимость запасов составляла 35 млн. долларов, а их рыночная стоимость оценивалась в 38 млн. долларов. После 1 апреля 2010 года все данные запасы были реализованы.

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 (где необходимо), равна 20%.

#### **Примечание 2 – Прочие компоненты собственного капитала**

Прочие компоненты собственного капитала «Беты» возникают в связи с ее политикой оценки недвижимости, предусматривающей использование модели переоценки. Поскольку переоценка недвижимости была выполнена «Бетой» по состоянию на 1 апреля 2010 года, то в финансовой отчетности компании, подготовленной на эту дату, балансовая стоимость недвижимости была равна ее справедливой стоимости. «Бета» не переносит прирост от переоценки на счет нераспределенной прибыли, так как недвижимость находится в использовании. «Бета» не проводила последующую переоценку недвижимости до 31 марта 2012 года. Начисляемый на недвижимость износ, отраженный в финансовой отчетности «Беты» за год, закончившийся 31 марта 2012 года, рассчитывался исходя из балансовой стоимости недвижимости по состоянию на 1 апреля 2010 года. Переоценка, проведенная на 31 марта 2012 года, привела к совокупному приросту стоимости в размере 25 млн. долларов, в отношении которого компания признала отложенное налоговое обязательство (по ставке 20%) в сумме 5 млн. долларов. Таким образом, «Бета» кредитовала 20 млн. долларов на счет прочих компонентов собственного капитала 31 марта 2012 года. Компания «Альфа» оценивает свои основные средства, используя модель учета по первоначальной стоимости. При подготовке консолидированной финансовой отчетности применяется учетная политика «Альфы».

#### **Примечание 3 – Проверки на обесценение – «Бета»**

По определению руководства компании «Альфа» на 1 апреля 2010 года в составе «Беты» насчитывалось 4 обособленные единицы, генерирующие денежные средства, – ЕГДС 1, ЕГДС 2, ЕГДС 3 и ЕГДС 4. Возникшая при приобретении деловая репутация была равномерно распределена руководством «Альфы» на данные ЕГДС в пропорции 2:1:1:1, соответственно.

За год, закончившийся 31 марта 2012 года, три ЕГДС показали хорошие результаты хозяйственной деятельности, и отнесенная на них деловая репутация не обесценилась. Тем не менее, результаты деятельности ЕГДС 4 оказались ниже ожидаемых. По состоянию на 31 марта 2012 года, активы (за исключением деловой репутации) ЕГДС 4 были отражены в консолидированной финансовой отчетности по их балансовой стоимости в размере 70 млн. долларов. Возмещаемая стоимость активов ЕГДС 4 по состоянию на 31 марта 2012 года оценивалась в 75 млн. долларов.

#### **Примечание 4 – Инвестиции «Альфы» в компанию «Гамма»:**

Компания «Альфа» подписалась на приобретение 40% акций компании «Гаммы» на дату учреждения «Гаммы», уплатив 32 млн. долларов. В результате данной инвестиции «Гамма» стала совместным предприятием. Эта инвестиция отражена в предварительной финансовой отчетности «Альфы» по первоначальной стоимости.

Влияние отложенного налогообложения в связи с инвестицией «Альфы» в компанию «Гамма» в расчет не принимается.

#### **Примечание 5 – Реализация запасов внутри Группы**

По состоянию на 31 марта 2012 года запасы «Беты» и «Гаммы» включали компоненты, приобретенные ими у компании «Альфа» в течение года. «Бета» приобрела их за 15 млн. долларов, а Гамма за 12.5 млн. долларов. При формировании цены реализации данных компонентов «Альфа» применяла наценку в 25% от их себестоимости. Влияние отложенного налогообложения в связи с какими-либо корректировками, выполняемыми исходя из представленной в данном примечании информации, в расчет не принимается.

#### **Примечание 6 – Дебиторская и кредиторская задолженность по основной деятельности**

Дебиторская задолженность «Альфы» по основной деятельности включает задолженность «Беты» в размере 8 млн. долларов и задолженность «Гаммы» в размере 6 млн. долларов по приобретенным компонентам (Прим. 5). Кредиторская задолженность «Беты» и «Гаммы» по основной деятельности включает те же суммы, причитающиеся «Альфе».

#### **Примечание 7 – Вознаграждения работникам**

«Альфа» имеет план вознаграждений по окончании трудовой деятельности с установленными выплатами для своих сотрудников. В своем отчете о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2011 года компания отразила чистое обязательство по данному плану в размере 60 млн. долларов, включающее:

- Пенсионное обязательство в размере 140 млн. долларов.
- Справедливую стоимость активов плана в размере 80 млн. долларов.

Необходимые данные о плане за год, закончившийся 31 марта 2102 года, представлены ниже:

- Стоимость текущих услуг – 28 млн. долларов.
- Процентные расходы по чистым обязательствам плана – 2 млн. долларов.
- Взносы, уплаченные «Альфой» в план – 25 млн. долларов.
- Вознаграждение, выплаченное в рамках пенсионного плана его участникам – 9 млн. долларов.
- Актуарный убыток по чистым обязательствам плана – 1 млн. долларов.

В предварительной финансовой отчетности текущего периода «Альфа» отразила единственную бухгалтерскую проводку в отношении плана – компания отнесла уплаченные в план взносы в дебет чистого пенсионного обязательства. «Альфа» признает актуарные прибыли и убытки в прочем совокупном доходе по мере их возникновения. Влияние отложенного налогообложения в связи с какими-либо корректировками, выполняемыми исходя из представленной в данном примечании информации, в расчет не принимается.

#### **Примечание 8 – Долгосрочные заимствования**

Долгосрочные заимствования возникли у «Альфы» 1 апреля 2011 года, когда она осуществила заем в размере 50 млн. евро. Затраты на выпуск долговых обязательства составили 1 млн. евро. На 1 апреля 2011 года валютный курс составлял 1.20 доллара за 1 евро. 1 апреля 2011 года «Альфа» отразила 60 млн. долларов в составе долгосрочных заимствований, а сумму в размере 1.2 млн. долларов отнесла на совокупный доход.

По условиям займа «Альфа» обязана производить выплаты процентов в конце каждого года в размере 4 млн. евро. На 31 марта 2012 года валютный курс составлял 1.25 доллара за 1 евро. Таким образом, по состоянию на 31 марта 2012 года «Альфа» отразила в составе совокупного дохода финансовые расходы в размере 5 млн. долларов.

Заем подлежит погашению 31 марта 2016 года в размере 58 млн. евро. Эффективная годовая процентная ставка по данному займу равна 11.1%. За исключением учетных записей, приведенных в данном примечании, «Альфа» не вносила никаких иных бухгалтерских проводок по данному займу. Влияние отложенного налогообложения в связи с какими-либо корректировками, выполняемыми исходя из представленной в данном примечании информации, в расчет не принимается.

**Задание:**

**Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 31 марта 2012 года.**

**(40 баллов)**

2 Компания «Дельта» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. За год, закончившийся 31 марта 2012 года, произошли следующие события:

(a) 1 апреля 2011 года «Дельта» приобрела участок земли за 10 млн. долларов с целью добычи полезных ископаемых. В течение 6 месяцев с 1 апреля 2011 года по 30 сентября 2011 года затраты «Дельты», связанные с подготовкой земельного участка и монтажом добывающего оборудования, составили 3.5 млн. долларов. Данные мероприятия нанесли определенный ущерб земельному участку. «Дельта» приступила к добыче полезных ископаемых 1 октября 2011 года, и, по оценкам руководства, имеет достаточное количество сырьевых ресурсов, чтобы срок полезной службы объекта составил 10 лет с этой даты. Ущерб земле будет наноситься и в дальнейшем по мере добычи полезных ископаемых.

«Дельта» имеет юридическую обязанность по устранению ущерба, причиненного подготовительными работами и добычей полезных ископаемых. По оценкам руководства, затраты по устранению ущерба на 30 сентября 2021 года будут следующими:

- (i) 3 млн. долларов – затраты по устранению ущерба, причиненного подготовкой земельного участка.
- (ii) 200,000 долларов – ежегодные затраты по устранению ущерба, причиняемого самим процессом добычи.

После завершения работ по устранению ущерба данный участок земли потенциально может быть реализован третьей стороне не менее чем по его первоначальной стоимости за 10 млн. долларов.

Применимая годовая ставка дисконтирования по данному проекту составляет 12%. При использовании данной ставки дисконтирования приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого через десять лет, равна 32.2 цента. Приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого через девять с половиной лет при использовании данной ставки, равна 34.1 цента. (9 баллов)

(b) 1 апреля 2011 года «Дельта» предоставила 20,000 опционов на покупку акций каждому из 100 своих руководящих сотрудников. Права вступают в силу 31 марта 2014 года при условии, что данные руководящие сотрудники продолжают работать в компании в течение всего периода, заканчивающегося 31 марта 2014 года, и что цена одной акции «Дельты» на эту дату будет составлять не менее 1.60 доллара. Необходимые данные по этим опционам приводятся ниже:

Дата	Рыночная стоимость:	
	Предоставляемый опцион	Доля «Дельты»
1 апреля 2011 года	0.84 доллара	1.20 доллара
31 марта 2012 года	0.90 доллара	1.28 доллара

По оценкам на 1 апреля 2011 года 95 руководящих сотрудников будут продолжать работать в «Дельте» в течение установленного периода. На 31 марта 2012 года данный прогноз был скорректирован до 92 руководящих сотрудников. (5 баллов)

(c) По состоянию на 31 марта 2012 года «Дельта» была вовлечена в правовой спор с одним из своих клиентов, утверждавшим, что он понес фактические финансовые убытки в результате поставленных «Дельтой» дефектных товаров. Руководство компании полагает, что вероятность решения в пользу клиента по данному делу составляет 75%, и, если он выиграет процесс, вероятная сумма возмещения убытков ему может составить 1 млн. долларов. Руководство «Дельты» также считает, что дефект в товарах явился следствием поставки бракованных компонентов одним из ее поставщиков. «Дельта» начала судебные действия против этого поставщика. По мнению компании, вероятность возмещения ей убытков поставщиком в размере 800,000 долларов составляет 70%. Дисконтирование для данной части вопроса не требуется. (3 балла)

- (d)** 10 апреля 2012 года в результате утечки воды на одном из складов «Дельты» был нанесен ущерб партии запасов. Данные запасы были произведены до 31 марта 2012 года, а совокупная стоимость их изготовления составляла 800,000 долларов. Чистая стоимость реализации данных запасов до нанесения ущерба оценивалась в 960,000 долларов. Вследствие причиненного ущерба «Дельта» была вынуждена потратить еще 150,000 долларов на восстановление и повторную упаковку запасов. Данные запасы были реализованы 15 мая 2012 года за 900,000 долларов. Любые корректировки в отношении данного события будут рассматриваться «Дельтой» как существенные. (3 балла)

**Задание:**

**Объясните и покажите, каким образом данные четыре события будут отражаться в финансовой отчетности компании «Дельта» за год, закончившийся 31 марта 2012 года.**

**Примечание: Баллы за ответ указаны выше под каждым из четырех вопросов.**

**(20 баллов)**

- 3 (a) МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» устанавливает требования к оценке и отражению в финансовой отчетности активов или групп активов, предназначенных для продажи или иного выбытия.

**Задание:**

- (i) Укажите критерии классификации активов или групп выбытия как предназначенных для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5.
- (ii) Объясните, как активы или группы выбытия, классифицируемые как предназначенные для продажи, оцениваются и отражаются в отчете о финансовом положении. Укажите только минимальные требования к их представлению.
- (iii) Укажите критерии признания прекращенной деятельности в соответствии с МСФО (IFRS) 5.
- (iv) Укажите минимальные суммы, раскрываемые непосредственно в отчете о совокупном доходе в отношении прекращенной деятельности. (10 баллов)

- (b) Компания «Ипсилон» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта.

1 октября 2011 года «Ипсилон» приняла решение о продаже компонента предприятия. Данный компонент представляет собой группу выбытия, удовлетворяющую критериям классификации в качестве предназначенной для продажи на 1 октября 2011 года. Балансовая стоимость соответствующих активов и обязательств данного компонента, оцениваемых на индивидуальной основе в соответствии с применимыми Международными стандартами финансовой отчетности и представленных в финансовой отчетности «Ипсилон» по состоянию на 1 октября 2011 года, приводится ниже:

	<b>\$'000</b>
Деловая репутация	10,000
Основные средства (предполагаемый срок полезной службы равен 4 годам)	25,000
Чистые оборотные активы	5,000
	<hr/>
	40,000

По оценкам руководства компании «Ипсилон» на 1 октября 2011 года справедливая стоимость данной группы выбытия за вычетом затрат на продажу составляла 28 млн. долларов. Данная группа была реализована 30 апреля 2012 года за 31 млн. долларов. Вырученная сумма соответствовала пересмотренной оценке по состоянию на 31 марта 2012 года.

Прибыль после налогообложения данного компонента предприятия за год, закончившийся 31 марта 2012 года, составляла 3 млн. долларов.

**Задание:**

- (i) Рассчитайте балансовую стоимость деловой репутации и основных средств данного компонента предприятия по состоянию на 1 октября 2011 года непосредственно после его классификации как предназначенного для продажи.
- (ii) Рассчитайте балансовую стоимость деловой репутации и основных средств данного компонента предприятия по состоянию на 31 марта 2012 года.
- (iii) Укажите минимальные суммы, которые должны быть представлены непосредственно в отчете о совокупном доходе компании «Ипсилон» за год, закончившийся 31 марта 2012 года, в отношении компонента предприятия.

**Примечание:** В этой части ваш ответ должен быть подтвержден соответствующими объяснениями. Баллы будут начисляться в зависимости от приведенных объяснений.

(10 баллов)

(20 баллов)

4 Компания «Омега» составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 31 марта. Ниже приведены две операции, которые компания осуществила за год, закончившийся 31 марта 2012 года:

- (a) 1 апреля 2011 года «Омега» начала арендовать объект недвижимости. Срок аренды составляет 20 лет. «Омега» заплатила премию за аренду в размере 3 млн. долларов 1 апреля 2011 года. Помимо этого по условиям аренды «Омега» обязана производить платежи в размере 500,000 долларов в конце каждого года аренды. Первый платеж был осуществлен 31 марта 2012 года.

По состоянию на 1 апреля 2011 года справедливая стоимость арендных прав на арендуемую недвижимость составляла:

Земля – 3 млн. долларов  
Здания – 4.5 млн. долларов

У компании отсутствует возможность продлить срок аренды после 31 марта 2031 года. На 1 апреля 2011 года предполагаемый срок полезной службы зданий составлял 20 лет.

Годовая ставка процента, подразумеваемая договором финансовой аренды, составляет 9.2%. Приведенная стоимость 1 доллара, уплачиваемого в конце каждого года аренды в течение 20 лет по ставке дисконтирования в размере 9.2%, равна 9 долларам.

**Задание:**

**Объясните, каким образом следует учитывать арендуемый объект недвижимости и подготовьте соответствующие выписки из финансовой отчетности (отчета о совокупном доходе и отчета о финансовом положении) компании «Омега» за год, закончившийся 31 марта 2012 года.** (11 баллов)

- (b) 1 января 2011 года «Омега» подписала договор на приобретение оборудования у зарубежного поставщика 30 июня 2011 года. Оборудование было приобретено за 2 млн. шиллингов 30 июня 2011 года. 1 января 2011 года «Омега» заключила форвардный контракт на покупку 2 млн. шиллингов 30 июня 2011 года за 1.1 млн. долларов. На 31 марта 2011 года стоимость контракта на покупку 2 млн. шиллингов 30 июня 2011 года составляла 1.2 млн. долларов.

30 июня 2011 года спот курс равнялся 1.6 шиллинга за 1 доллар. Форвардный контракт был исполнен другой стороной, уплатившей «Омге» 150,000 долларов на эту дату.

По оценкам компании срок полезной службы оборудования составляет 5 лет, начиная с 30 июня 2011 года, а его остаточная стоимость равна нулю. «Омега» применяет учет хеджирования для всех случаев, разрешенных МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка». Валютный контракт полностью соответствует критериям и условиям применения учета хеджирования согласно МСФО (IAS) 39.

**Задание:**

**Объясните, каким образом следует учитывать данное оборудование и валютный контракт. Подготовьте соответствующие выписки из финансовой отчетности (отчета о совокупном доходе и отчета о финансовом положении) за годы, закончившиеся 31 марта 2011 года и 31 марта 2012 года.** (9 баллов)

**(20 баллов)**

**Конец Экзаменационной Работы**