

Диплом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности

Пятница, 7 декабря 2018 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
DIPLOM

Think Ahead

ACCA

Ассоциация
Сертифицированных
Присяжных Бухгалтеров

ВСЕ ЧЕТЫРЕ вопроса являются ОБЯЗАТЕЛЬНЫМИ для ответа

- 1 “Альфа” в настоящее время владеет инвестициями в две другие компании – “Бета” (Примечание 1) и “Гамма” (Примечание 2). Предварительные отчеты о финансовом положении компаний “Альфа” и “Бета” по состоянию на 30 сентября 2018 года представлены ниже:

	“Альфа” \$’000	“Бета” \$’000
Активы		
Долгосрочные активы:		
Основные средства (Прим. 1 и 5)	775,000	380,000
Инвестиции (Прим. 1–3)	410,000	Ноль
	<u>1,185,000</u>	<u>380,000</u>
Краткосрочные активы:		
Запасы (Прим. 4)	150,000	95,000
Дебиторская задолженность по основной деятельности (Прим. 4)	100,000	80,000
Денежные средства и их эквиваленты	18,000	15,000
	<u>268,000</u>	<u>190,000</u>
Итого активы	<u><u>1,453,000</u></u>	<u><u>570,000</u></u>
Собственный капитал и обязательства		
Собственный капитал		
Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар)	520,000	160,000
Нераспределенная прибыль	693,000	200,000
Итого собственный капитал	<u>1,213,000</u>	<u>360,000</u>
Долгосрочные обязательства:		
Долгосрочные заимствования	100,000	80,000
Отложенный налог	60,000	45,000
Итого долгосрочные обязательства	<u>160,000</u>	<u>125,000</u>
Краткосрочные обязательства:		
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность	60,000	55,000
Краткосрочные заимствования	20,000	30,000
Итого краткосрочные обязательства	<u>80,000</u>	<u>85,000</u>
Итого обязательства	<u>240,000</u>	<u>210,000</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u><u>1,453,000</u></u>	<u><u>570,000</u></u>

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

1 октября 2011 года “Альфа” приобрела 120 млн. акций компании “Бета” и получила контроль над “Бетой”, начиная с этой даты. Покупка была профинансирована путем денежного платежа в сумме 144 миллиона долларов, сделанного “Альфой” 1 октября 2011 года в пользу бывших акционеров “Беты”, а также последующего денежного платежа в сумме 145 миллионов 200 тысяч долларов, сделанного “Альфой” в пользу бывших акционеров “Беты” 1 октября 2013 года. Годовая ставка дисконтирования для использования в расчетах приведенной стоимости равна 10%, а соответствующий коэффициент дисконтирования равен 0.826. “Альфа” правильно отразила платежи, сделанные в пользу бывших акционеров “Беты”, в своей отдельной финансовой отчетности. Цифра стоимости инвестиций в финансовой отчетности “Альфы” была округлена до ближайшего миллиона долларов.

“Альфа” понесла расходы по проведению проверки должной добросовестности в сумме 1 миллиона долларов, относящиеся к сделке по приобретению “Беты”, и включила эти расходы в балансовую стоимость своей инвестиции в компанию “Бета”. На 1 октября 2011 года в индивидуальной финансовой отчетности “Беты” была отражена нераспределенная прибыль в сумме 80 млн. долларов.

Руководство “Альфы” провело оценку справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств “Беты” на 1 октября 2011 года. При этом было выявлено следующее:

- Недвижимость балансовой стоимостью 120 миллионов долларов (40 млн. долларов относится к компоненту земельного участка) имела предполагаемую справедливую стоимость 160 миллионов долларов (60 млн. долларов – компонент земельного участка). Предполагаемый остаточный срок полезной службы компонента зданий в составе недвижимости на 1 октября 2011 года составлял 40 лет.
- Балансовая стоимость машин и оборудования составляла 120 млн. долларов, а их справедливая стоимость оценивалась в 130 млн. долларов. Предполагаемый остаточный срок полезной службы этих машин на 1 октября 2011 года составлял два года.
- 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 октября 2011 года руководство “Альфы” первоначально оценило неконтролирующую долю участия в компании “Бета” по ее справедливой стоимости на эту дату. На 1 октября 2011 года справедливая стоимость обыкновенной акции компании “Бета” (которая может быть использована в целях оценки справедливой стоимости неконтролирующей доли участия) составила 1 доллар 70 центов. Никакого обесценения гудвила, возникшего при приобретении компании “Бета”, не было выявлено вплоть до 30 сентября 2018 года включительно.

Примечание 2 – Инвестиции “Альфы” в компанию “Гамма”

1 октября 2015 года “Альфа” приобрела 36 млн. акций компании “Гамма”, осуществив денежный платеж в размере 145 миллионов долларов. На эту дату выпущенный акционерный капитал “Гаммы” составлял 120 млн. обыкновенных акций. На 1 октября 2015 года и на 30 сентября 2018 года. в отдельной финансовой отчетности “Гаммы” была отражена нераспределенная прибыль в размере, соответственно, 45 млн. долларов и 65 млн. долларов. Начиная с 1 октября 2015 года, ни один из прочих инвесторов не владел более чем 2% обыкновенных акций “Гаммы”.

Примечание 3 – Инвестиции “Альфы” в компанию “Дельта”

1 октября 2012 года “Альфа” выпустила 80 млн. своих обыкновенных акций в обмен на 80% долю акций в компании “Дельта”. Выпущенный акционерный капитал компании “Дельта” составляет 100 млн. акций. Справедливая стоимость одной обыкновенной акции компании “Альфа” на эту дату равнялась 1 доллару 40 центам. На 1 октября 2012 года справедливые стоимости чистых активов “Дельты” были равны их балансовым стоимостям.

1 октября 2012 года руководство “Альфы” провело первоначальную оценку неконтролирующей доли участия в компании “Дельта” по ее справедливой стоимости на эту дату. На 1 октября 2012 года справедливая стоимость обыкновенной акции компании “Дельта” (которая может быть использована в целях оценки справедливой стоимости неконтролирующей доли участия) составила 1 доллар 10 центов.

Отдельная финансовая отчетность “Дельты” отражала чистые активы в следующих суммах:

- 110 млн. долларов на 1 октября 2012 года.
- 170 млн. долларов на 30 сентября 2017 года.

В году, заканчивающемся 30 сентября 2018 года, в отдельной финансовой отчетности “Дельты” была отражена прибыль в размере 24 млн. долларов. 31 марта 2018 года “Дельта” выплатила дивиденды в сумме 9 млн. долларов.

30 июня 2018 года “Альфа” продала свою долю акций “Дельты”, получив денежное возмещение в сумме 180 млн. долларов. В отдельной финансовой отчетности “Альфы” прибыль от продажи акций “Дельты” была признана правильно. Никакого обесценения гудвила, возникшего при покупке “Дельты”, не произошло в период с 1 октября 2012 года по 30 июня 2018 года.

Примечание 4 – Внутригрупповые торговые операции

“Альфа” поставляет компании “Бета” комплектующие с наценкой в размере 25% к их себестоимости. Дебиторская задолженность компании “Альфа” на 30 сентября 2018 года включает 10 млн. дебиторской задолженности “Беты”, относящейся к продажам комплектующих. 29 сентября 2018 года “Бета” уплатила “Альфе” 10 млн. долларов в урегулирование непогашенного остатка. “Альфа” получила означенную сумму и отразила ее в учете 3 октября 2018 года.

На 30 сентября 2018 года запасы “Беты” включали 15 млн. долларов в отношении комплектующих, приобретенных у “Альфы”. Все такие запасы оцениваются по их первоначальной себестоимости для “Беты”.

Примечание 5 – Аренда недвижимости

1 октября 2017 года “Альфа” взяла в аренду недвижимость сроком на 10 лет. Годовая процентная ставка, подразумеваемая в договоре аренды, равна 5%. Арендные платежи, подлежащие уплате “Альфой”, составляли 10 млн. долларов в год, уплачиваемых ежегодно в конце года. В конце срока аренды право собственности не переходит к “Альфе” и по условиям аренды у неё нет возможности купить данную недвижимость в конце срока аренды. При организации аренды недвижимости 1 октября 2017 года “Альфа” понесла прямые затраты в сумме 4 млн. долларов. Единственная бухгалтерская проводка, сделанная “Альфой” в отношении данной аренды, состояла в начислении 14 млн. долларов в отчете о прибыли и убытках. Приведенная стоимость 1 доллара к уплате в конце каждого года в течение десятилетнего периода по ставке дисконтирования, равной 5%, составляет 7.72 доллара.

Задание:

- (a) Рассчитайте величину прибыли или убытка при продаже инвестиции в компанию “Дельта”, которая должна быть отражена в консолидированном отчете о прибыли и убытках компании “Альфа” за год, заканчивающийся 30 сентября 2018 года. (7 баллов)
- (b) Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании “Альфа” по состоянию на 30 сентября 2018 года. Вам необходимо рассмотреть влияние отложенного налогообложения по любым сделанным Вами корректировкам только в тех случаях, когда в вопросе содержится конкретная ссылка на отложенный налог. (33 балла)

Примечание: Все вычисления следует округлять до одной тысячи долларов.

(40 баллов)

2 Компания “Эпсилон” составляет свою финансовую отчетность ежегодно по состоянию на 30 сентября.

(a) Покупка оборудования

1 апреля 2018 года “Эпсилон” приняла доставку большой и сложной машины от зарубежного поставщика. Договорная цена машины равнялась 20 млн. франков – функциональной валюты поставщика. По условиям контракта с поставщиком, 12 млн. 600 тыс. франков подлежали уплате 31 июля 2018 года, а оставшаяся часть в сумме 7 млн. 400 тыс. франков должна быть уплачена 30 ноября 2018 года. Платеж, подлежащий уплате 31 июля 2018 года, был выполнен в соответствии с условиями контракта. “Эпсилон” не применяет учет хеджирования.

1 апреля 2018 года “Эпсилон” понесла прямые расходы в сумме 250,000 долларов на установку машины в своем помещении. Хотя машина была готова к использованию, начиная с 1 апреля 2018 года, “Эпсилон” не ввела ее в эксплуатацию вплоть до 30 апреля 2018 года. В течение апреля 2018 года “Эпсилон” израсходовала 200,000 долларов на обучение соответствующего персонала использованию машины.

По оценкам руководства “Эпсилон”, машина способна быть пригодной к использованию в хозяйственной деятельности до 31 марта 2023 года, причем на эту дату она не будет иметь остаточной стоимости. (8 баллов)

(b) Вывод из эксплуатации

31 марта 2023 года “Эпсилон” будет юридически обязана вывести машину из эксплуатации, с привлечением зарубежного поставщика. Руководство “Эпсилон” оценивает затраты на безопасный вывод машины из эксплуатации 31 марта 2023 года в сумме 3 млн. франков.

Примечание: Соответствующая годовая ставка дисконтирования для использования в расчетах приведенной стоимости, составляет 8%, а подходящий коэффициент дисконтирования равняется 0.681. (8 баллов)

(c) Проверка на обесценение

В течение заключительных нескольких месяцев учетного периода, заканчивающегося 30 сентября 2018 года, “Эпсилон” испытывала затруднения в своей деятельности. Эти затруднения не влияли на способность “Эпсилон” работать как непрерывно действующее предприятие. В процессе проверки на обесценение машины руководство “Эпсилон” оценило ее возмещаемую стоимость в размере 2 млн. 500 тыс. долларов. (4 балла)

Соответствующие обменные курсы валют (франки к 1 доллару) составляют:

- На 1 апреля 2018 года – 10 франков к 1 доллару.
- На 30 апреля 2018 года – 9.5 франков к 1 доллару.
- На 31 июля 2018 года – 9 франков к 1 доллару.
- На 30 сентября 2018 года – 8 франков к 1 доллару.
- Средний курс за период с 1 апреля 2018 года по 30 сентября 2018 года равняется 9.2 франков к 1 доллару..

Задание:

Объясните и покажите, подкрепив соответствующими расчетами, каким образом указанные выше события будут отражаться в финансовой отчетности компании “Эпсилон” за год, закончившийся 30 сентября 2018 года. Баллы будут даваться КАК за цифры, ТАК И за пояснения.

(20 баллов)

- 3 МСФО (IAS) 33 – *Прибыль на акцию* – устанавливает требования к расчету и представлению информации о прибыли на акцию в финансовой отчетности публичных компаний. Требования включают раскрытие базовой прибыли на акцию, а в случае если предприятие выпустило потенциальные обыкновенные акции, дополнительное раскрытие разводненной прибыли на акцию при определенных обстоятельствах.

“Каппа” является публичной компанией и имеет несколько дочерних компаний. Ниже представлены выдержки из консолидированного отчета о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе “Каппы” за год, заканчивающийся 30 сентября 2018 года:

	Приходящаяся на “Каппу” \$’000	Неконтролирующая доля участия \$’000	Всего \$’000
Прибыль за год	39,000	3,000	42,000
Прочий совокупный доход	5,000	Ноль	5,000
Итого совокупный доход	<u>44,000</u>	<u>3,000</u>	<u>47,000</u>

Долгосрочное финансирование “Каппы” включает:

- (i) 200 миллионов выпущенных обыкновенных акций по состоянию на начало года. 1 января 2018 года “Каппа” выпустила 50 миллионов новых обыкновенных акций по полной рыночной стоимости.
- (ii) 80 миллионов не подлежащих выкупу привилегированных акций. Данные акции находились в обращении в течение всего года, заканчивающегося 30 сентября 2018 года. Дивиденды по этим привилегированным акциям выплачиваются по усмотрению эмитента.
- (iii) Конвертируемые 6% облигации на сумму 180 млн. долларов, выпущенные 1 октября 2016 года и погашаемые 30 сентября 2021 года по номиналу. Проценты подлежат уплате ежегодно в конце года. В качестве альтернативы погашению по номиналу, кредиторы на дату погашения могут предпочесть обменять свой пакет облигаций на 100 миллионов обыкновенных акций “Каппы”. 1 октября 2016 года преобладающая рыночная доходность для пятилетних облигаций, не дающих право на конвертацию, составляла 8%. При использовании годовой ставки дисконтирования 8% приведенная стоимость 1 доллара, выплачиваемого через пять лет, равняется 68 центам, а приведенная стоимость 1 доллара к уплате в конце каждого года в течение пятилетнего периода равняется 3.99 доллара.

В году, заканчивающемся 30 сентября 2018 года, “Каппа” объявила о выплате дивидендов по обыкновенным акциям в размере 10 центов на акцию и дивидендов в размере 5 центов на акцию по привилегированным акциям, не подлежащим выкупу.

Годовая ставка налога на прибыль, применимая к “Каппе” и ее дочерним компаниям, составляет 20%.

Все операции были правильно отражены в финансовой отчетности “Каппы” за год, заканчивающийся 30 сентября 2018 года.

Задание:

- (a) Объясните значение термина ‘потенциальные обыкновенные акции’ и приведите **ДВА** примера потенциальных обыкновенных акций **ПОМИМО** конвертируемого займа. (3 балла)
- (b) Объясните, каким образом рассчитывается разводненная прибыль на акцию и в каких случаях ее необходимо раскрывать. (3 балла)
- (c) Рассчитайте финансовый расход по конвертируемым облигациям, который будет отражен в консолидированном отчете о прибыли и убытках компании “Каппа” за год, заканчивающийся 30 сентября 2018 года, и относящееся к нему обязательство по займу, которое будет отражено в консолидированном отчете о финансовом положении “Каппы” на 30 сентября 2018 года. (6 баллов)
- (d) Рассчитайте величины базовой и разводненной прибыли на акцию для “Каппы” за год, заканчивающийся 30 сентября 2018 года, которые будут представлены в ее консолидированной финансовой отчетности за этот год. (8 баллов)

(20 баллов)

- 4 Вы являетесь финансовым контролером публичной компании “Омега”, которая составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). В ближайшее время должна быть опубликована финансовая отчетность за год, закончившийся 30 сентября 2018 года. Бухгалтер-стажер, приписанная к вашему отделу, проверяет эту финансовую отчетность в качестве тренировочного упражнения. Она приготовила перечень вопросов, возникших в результате данной проверки.

Вопрос первый

Если взглянуть на отчет о финансовом положении, одной из категорий долгосрочных активов является ‘инвестиционная недвижимость’, в то время как другая категория – которая включает все остальные виды недвижимости – называется ‘основные средства’. Несомненно, мы инвестируем во все наши объекты недвижимости, поэтому зачем нам иметь для них две категории в отчете о финансовом положении? Каким образом мы принимаем решение о том, какой объект куда отнести?

Примечание к финансовой отчетности говорит, что инвестиционная недвижимость оценивается по ее справедливой стоимости и не амортизируется. Разве не все долгосрочные активы должны амортизироваться на протяжении их предполагаемого срока полезной службы? В другом примечании утверждается, что недвижимость, включаемая в основные средства, оценивается по себестоимости за минусом накопленной амортизации, а не по справедливой стоимости. Разве не должны все объекты недвижимости в финансовой отчетности оцениваться на последовательной основе?

И последнее. Я не смогла сразу обнаружить, в каком месте финансовой отчетности отражены прибыли и убытки, относящиеся к оценке инвестиционной недвижимости. Отчет о прибыли и убытках, похоже, включает два главных компонента – прибыли или убытки и прочий совокупный доход. Куда отнести данные прибыли или убытки? Предположительно, трактовка прибыли и убытка одинакова для всех долгосрочных активов, оцениваемых по справедливой стоимости, не так ли? (10 баллов)

Вопрос второй

Когда я заглянула в примечание, детализирующее нематериальные активы, включенные нами в наш консолидированный отчет о финансовом положении, я обратила внимание на то, что в эту цифру включены несколько фирменных наименований, относящихся к нашим недавно приобретенным дочерним компаниям. Поэтому я также ожидала увидеть в составе нематериальных активов цифру по фирменному наименованию “Омега”. Похоже, что никаких сумм в отношении фирменного наименования “Омега” среди нематериальных активов нет, и мне непонятно, по какой причине. Бренд “Омега” разрабатывается внутри компании “Омега” в течение ряда лет и позитивно оценивается нашими клиентами. Уверена, что было бы ошибкой также не включать его, не правда ли? (6 баллов)

Вопрос третий

Одно из примечаний к финансовой отчетности содержит ссылку на судебный иск Покупателя X к компании “Омега”. Он относится к убыткам, понесенным Покупателем X из-за поставленного “Омегой” бракованного товара. В ходе дальнейшего изучения выяснилось, что брак возник по вине одного из поставщиков “Омеги”, Поставщика Y, поставившего “Омеге” дефектные комплектующие. Эти комплектующие были использованы в производстве изделия, поставленного Покупателю X. Поэтому “Омега” подала иск к Поставщику Y в отношении дефектных комплектующих. В примечании говорится о том, что оба судебных иска, вероятно, будут удовлетворены. Мне непонятно, почему в финансовую отчетность “Омеги” включено обязательство в отношении ожидаемого урегулирования по судебному иску Покупателя X, но не включен актив в отношении ожидаемого урегулирования по судебному иску “Омеги” к Поставщику Y. Это представляется мне непоследовательным. (4 балла)

Задание:

Представьте ответы на вопросы, поставленные стажером. Вы должны подкрепить ответы ссылками на соответствующие Международные стандарты финансовой отчетности.

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

(20 баллов)

Конец Экзаменационной Работы