

Данный файл представлен исключительно в ознакомительных целях.

Уважаемый читатель!

Если вы скопируете данный файл,
Вы должны незамедлительно удалить его сразу после ознакомления с содержанием.
Копируя и сохраняя его Вы принимаете на себя всю ответственность, согласно действующему международному законодательству .
Все авторские права на данный файл сохраняются за правообладателем.
Любое коммерческое и иное использование кроме предварительного ознакомления запрещено.

Публикация данного документа не преследует никакой коммерческой выгоды. Но такие документы способствуют быстрейшему профессиональному и духовному росту читателей и являются рекламой бумажных изданий таких документов.

Содержание

Представление финансовой отчетности	1004
1. Омега	1004
Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки.....	1005
2. Метиз.....	1005
Выручка.....	1006
3. Йота	1006
4. Ньютон.....	1006
5. Кеплер	1008
Договоры подряда.....	1011
6. Корни.....	1011
7. Стоунхендж	1011
8. Буридан	1012
9. Гераклит.....	1012
10. Дельта.....	1013
11. Афина.....	1014
12. Шипрайт.....	1015
Запасы	1016
13. Закрома.....	1016
14. Гобсек.....	1017
15. Бетан.....	1017
16. Хемнэс.....	1017
17. Мелла	1018
Основные средства	1018
18. ДиДжей – 1	1018
19. ДиДжей – 2	1019
20. Фил	1019
21. Карли.....	1019
22. Глобал	1021
23. Пакс	1022
24. Омега.....	1022
Затраты по займам.....	1023
25. Перфект.....	1023
26. Лето	1023
Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи	1024
27. Флотта	1024
28. Гранос.....	1024
29. Фрэк.....	1025
30. Вопросы	1025
Сельское хозяйство.....	1026
31. Луг	1026
32. Сигма.....	1027
Аренда	1028
33. Роуд	1028
34. Оранж.....	1028
35. Джод.....	1028
36. Омега.....	1028
Обесценение активов	1031
37. ДиДжей – 1	1031

38. ДиДжей – 2	1031
39. ДиДжей – 3	1031
40. Риф.....	1032
41. Лямбда.....	1033
42. Авендус	1034
43. Эпсилон – 1	1036
44. Эпсилон – 2.....	1037
Нематериальные активы	1037
45. ДиДжей	1037
46. Хэйвуд.....	1038
47. Адвент	1039
48. Декстерити.....	1040
Инвестиционная собственность.....	1042
49. Футон.....	1042
50. Кокер	1042
51. Диджей.....	1043
Резервы, условные обязательства и условные активы.....	1044
52. Гранос.....	1044
53. Энетри	1044
54. Лямбда.....	1044
55. Бодилайн и Рокбастер.....	1046
56. Эпсилон.....	1048
Налоги на прибыль	1049
57. Расчёт, учёт и раскрытие отложенного налога	1049
58. Изменение ставки налога	1051
59. Боуток.....	1051
60. Эпсилон.....	1052
61. Толстой	1053
Финансовые инструменты.....	1054
62. Кредит	1054
63. Дисконт	1054
64. Премия	1054
65. Конвертация	1054
66. Юта.....	1055
67. Эпсилон.....	1056
68. Лямбда.....	1056
69. Эпсилон.....	1057
70. Эпсилон.....	1058
Консолидация	1059
71. Огмент	1059
72. Харди.....	1061
73. Хиллузион.....	1063
74. Гелий	1065
75. Компания Альфа – 1	1068
76. Осина.....	1070
77. Альфа – 2	1072
78. Альфа – 3	1074
79. Декарт.....	1076
80. Сократ	1078
Прибыль на акцию	1080
81. Радан.....	1080
82. Йота	1081

Вознаграждения работникам.....	1082
83. Джемини	1082
84. Юность	1083
Платежи с использованием акций.....	1084
85. Маска	1084
86. Каппа	1084
Отчёты о движении денежных средств	1085
87. Честер	1085
88. Лэдвей	1087
Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность	1090
89. Нектар	1090
90. Сол	1091
91. Руммикуб	1093
Разведка и оценка минеральных ресурсов	1093
92. Промгаз I	1093
93. Промгаз II	1094
94. Промгаз III	1094
Операционные сегменты.....	1094
95. Радуга	1094
96. Кровь	1095
Комплексные задачи	1096
97. Лэрри	1096
98. Дельта	1097

Представление финансовой отчётности

1. Омега

Ниже приводятся остатки по счетам компании Омега на 31 декабря 2007 года.

	\$'000	\$'000
Первоначальная стоимость основных средств	2,000	
Накопленная амортизация основных средств		100
Накопленный убыток от обесценения основных средств		80
Нематериальные активы	800	
Накопленная амортизация нематериальных активов		60
Запасы	1,150	
Резерв под обесценение запасов		250
Дебиторская задолженность	4,600	
Резерв под обесценение дебиторской задолженности		300
Кредиты, займы к получению 31 июля 2008 года	770	
Денежные средства	11,260	
Кредиторская задолженность		3,100
Кредиты, займы к уплате 31 декабря 2009 года		900
Резерв долгосрочный на восстановление окружающей среды		460
Отложенные налоговые обязательства		550
Акционерный капитал		10,000
Эмиссионный доход		3,000
Резерв переоценки основных средств		600
Выручка		22,800
Себестоимость	16,400	
Коммерческие расходы	1,500	
Управленческие расходы	2,900	
Прочие операционные доходы и расходы	730	
Начисленные проценты к получению		80
Начисленные проценты к уплате	100	
Затраты по налогу на прибыль	375	
Нераспределенная прибыль		780
Дивиденды, начисленные за период	475	
	43,060	43,060

В течение 2007 года Компания не производила операции со своими собственными акциями. Сумма дооценки основных средств за 2007 год, отнесенная на резерв переоценки, составила \$55 тыс.

Задание.

Подготовить следующие формы финансовой отчётности:

- Отчёт о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2007 года;
- Отчёт о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2007 года, как единую форму отчётности;
- Отчёт об изменениях в собственном капитале за год, закончившийся 31 декабря 2007 года.

Налог на прибыль с резерва переоценки не учитывать.

Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки

2. Метиз

При формировании отчетности за год, окончившийся 30 июня 2008 г., компания Метиз установила неправомерный учет активов, не приносящих экономической выгоды, в составе основных средств.

Ниже приведены данные об остаточной стоимости данных активов, включенных в основные средства.

	\$000
На 30 июня 2006 г.	100
На 30 июня 2007 г.	450
На 30 июня 2008 г.	800

Амортизация данных активов и приобретения составляли:

	Амортизация \$000	Затраты на приобретение \$000
Год, окончившийся 30 июня 2007 г.	50	400
Год, окончившийся 30 июня 2008 г.	250	600

Ниже приведен Отчёт о совокупном доходе за год, окончившийся 30 июня 2008 г., до исправления ошибки.

	2008 г. \$000	2007 г. \$000
Выручка	73,811	67,834
Себестоимость продаж	(60,432)	(52,478)
Прибыль до налогообложения	13,379	15,356
Расходы по налогу на прибыль	(4,014)	(4,607)
Прибыль за год	9,365	10,749

Нераспределенная прибыль до объявления дивидендов составила:

	2008 г. \$000	2007 г. \$000
Нераспределенная прибыль на начало периода	888,699	877,950
Нераспределенная прибыль на конец периода	898,064	888,699

Акционерный капитал компании на начало года, окончившийся 30 июня 2008 г., составлял \$1 млн.

Дивиденды, объявленные за год, окончившийся 30 июня 2008 г., составили \$65 тыс.

Задание.

Составить отчёт о совокупном доходе и отчёт об изменениях в собственном капитале за год, окончившийся 30 июня 2008 г. Налоги на прибыль не учитывать.

Выручка

3. Йота

Компания Йота составляет ежегодно финансовую отчетность, при этом её финансовый год заканчивается 30 сентября. В течение года, заканчивающегося 30 сентября 2005 года, Йота была вовлечена в следующие операции:

- (а) 1 октября 2004 года Йота за \$10 млн. продала банку участок земли. На дату продажи балансовая стоимость земли составляла \$5 млн., а ее рыночная стоимость – \$15 млн. Йота продолжала осваивать землю. У компании есть колл-опцион на выкуп этой земли у банка за \$12 млн. 30 сентября 2006 года. У банка есть пут-опцион продать эту землю компании Йота за \$12 млн. 30 сентября 2006 года.
- (б) 30 сентября 2005 года Йота продала некоторые товары с гарантийным сроком обслуживания два года. Сумма выставленных счетов составила \$500,000. Согласно условиям гарантийных обязательств Йота обязана осуществлять ремонт любых дефектов, обнаруженных в ее товарах, в течение двух лет с момента продажи. Директора компании Йота могут достоверно оценить, что затраты на гарантийный ремонт в среднем составят \$50,000 ежегодно. Разумная норма прибыли по ремонту таких товаров составляет 20% от выставленных покупателю счетов.
- (с) 1 октября 2004 года Йота продала некоторые товары на общую сумму \$600,000. Ожидалось, что оплата от клиента поступит 30 сентября 2006 года. Йота обычно включает в счет 8% годовых за услуги по финансированию в отношении операций, по которым она предоставляет финансирование.

Задание.

Объясните, как операции 1–3 должны быть признаны в финансовой отчетности компании Йота за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года. Вы должны указать соответствующие суммы и сделать ссылки на соответствующие положения МСФО(IAS) 18.

(12 баллов)

4. Ньютон

Отчёт о финансовом положении компании Ньютон на 31.12.2008 г., тыс. долл.

\$'000

АКТИВЫ

Необоротные активы

Основные средства	94,900
Нематериальные активы	18,000
Торговая дебиторская задолженность	13,310
Итого необоротные активы	126,210

Оборотные активы

Запасы	40,000
Торговая дебиторская задолженность	72,690
Денежные средства и их эквиваленты	48,000
Итого оборотные активы	160,690
Итого активы	286,900

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Капитал и резервы

Акционерный капитал	100,000
Нераспределенная прибыль	55,500

ЗАДАЧИ

Резерв переоценки	3,500
Итого капитал и резервы	159,000
Долгосрочные обязательства	
Долгосрочные заемные средства	62,280
Отложенные обязательства по налогу на прибыль	13,500
Итого долгосрочные обязательства	75,780
Текущие обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность	45,120
Текущая задолженность по налогам	7,000
Итого текущие обязательства	52,120
Итого капитал и обязательства	286,900

Отчёт о совокупном доходе компании Ньютон за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка	258,700
Себестоимость	(171,100)
Валовая прибыль	87,600
Коммерческие расходы	(10,000)
Управленческие расходы	(25,000)
Финансовые доходы/расходы нетто	(6,100)
Прибыль за период до налогов	46,500
Расход по налогу на прибыль	(11,000)
Чистая прибыль за период	35,500
Прочий совокупный доход	3,500
Итого совокупный доход	39,000

Операция 1

1 апреля 2008 г. компания Ньютон продала товаров на сумму \$13.31 млн. По условиям продажи покупателю разрешалось предоставление кредита, и стоимость покупки была оплачена покупателем в денежной форме 31 марта 2011 г. Ньютон включил \$13.31 млн. в выручку текущего года и \$13.31 млн. в итоговое сальдо дебиторской задолженности. Ставка дисконтирования, которая соответствует рискам этой операции, составляет 10%.

Операция 2

31 марта 2008 г. компания Ньютон продала оборудование за \$20 млн., согласно выставленному счету. В соответствии с условиями продажи, Ньютон должен предоставлять последующее бесплатное обслуживание оборудования в течение полутора лет, начиная с 31 марта 2008 г. Предполагаемые затраты на обслуживание составят \$500,000 ежегодно. Обычно норма валовой прибыли компании Ньютон по таким работам составляет 25%. Эффект дисконтирования не является существенным.

Операция 3

1 декабря 2008 г. компания Ньютон подписала контракт на ежемесячную поставку определенной партии компонентов новому клиенту, начиная с 1 января 2009 г. Контракт был заключен на выгодных для клиента ценовых условиях и, тем не менее, был прибыльным для Ньютона. Клиент внес депозит на сумму \$8 млн., который Ньютон кредитовал на счет выручки, когда контракт был подписан.

Операция 4

30 декабря 2008 г. Ньютон реализовал товары, производственная себестоимость которых составляла \$3.5 млн., с коэффициентом валовой маржи в размере 30%. Ньютон отразил выручку от реализации по отгрузке товара покупателю. По условиям поставки товары могут быть возвращены до 30 апреля 2009 г. включительно. К 31 января 2009 г. 40% товара было возвращено покупателем. Невозможно точно оценить, сколько из оставшейся у покупателя партии товара будет возвращено до 30 апреля 2009 г.

Операция 5

Выручка включает реализацию товаров 1 ноября 2008 г. на сумму \$4 млн. Для производства этих товаров Ньютон затратил \$3 млн. По условиям реализации Ньютон имеет право на обратную покупку товаров по цене \$4.4 млн. 28 февраля 2009 г., а покупатель имеет право потребовать от компании Ньютон выкуп товаров по той же цене и на ту же дату.

Операция 6

31 декабря 2008 г. Ньютон реализовал товары на сумму \$5.6 млн. Предусматривается, что данные товары будут использоваться клиентом в течение длительного периода времени. В соответствии с условиями продажи, Ньютон должен предоставлять клиенту последующее бесплатное обслуживание в течение трех лет. Обычная цена реализации товаров без соглашения на последующее обслуживание составила бы \$6.1 млн. Как правило, по таким контрактам выручка от услуг составляет \$300,000 в год. Ньютон отразил выручку в сумме \$5.6 млн. в отчёте о совокупном доходе.

Задание:

- a) используя данные финансовой отчётности, представленные выше, приведите отдельно по каждой операции выдержки из отчётности компании Ньютон по всем статьям, на которые повлияла данная операция;
- b) приведите выдержки из отчётности компании Ньютон по всем статьям, на которые повлияли все операции одновременно.

5. Кеплер

Отчёт о финансовом положении компании Кеплер на 31.12.2008 г., тыс. долл.

АКТИВЫ**Необоротные активы**

Основные средства	37,960
-------------------	--------

Нематериальные активы	<u>7,200</u>
-----------------------	--------------

Итого необоротные активы	45,160
---------------------------------	---------------

Оборотные активы

Запасы	16,000
--------	--------

Торговая дебиторская задолженность	34,400
------------------------------------	--------

Денежные средства и их эквиваленты	<u>19,200</u>
------------------------------------	---------------

Итого оборотные активы	69,600
-------------------------------	---------------

Итого активы	114,760
---------------------	----------------

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Капитал и резервы	
Акционерный капитал	40,000
Нераспределенная прибыль	22,200
Резерв переоценки	1,400
Итого капитал и резервы	63,600
Долгосрочные обязательства	
Долгосрочные заемные средства	24,920
Отложенные обязательства по налогу на прибыль	5,400
Итого долгосрочные обязательства	30,320
Текущие обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность	18,040
Текущая задолженность по налогам	2,800
Итого текущие обязательства	20,840
Итого капитал и обязательства	114,760

Отчёт о совокупном доходе компании Кеплер за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка	103,480
Себестоимость	(68,440)
Валовая прибыль	35,040
Коммерческие расходы	(4,000)
Управленческие расходы	(10,000)
Финансовые расходы	(2,440)
Прибыль за период до налогов	18,600
Расход по налогу на прибыль	(4,400)
Чистая прибыль за период	14,200
Прочий совокупный доход	1,400
Итого совокупный доход	15,600

Операция 1

1 июля 2008 г. Кеплер продал товаров на сумму \$24.2 млн. По условиям продажи покупателю разрешалось предоставление кредита, и стоимость покупки была оплачена покупателем в денежной форме 31 июня 2010 г. Кеплер включил \$24.2 млн. в выручку текущего года и \$24.2 млн. в итоговое сальдо дебиторской задолженности. Ставка дисконтирования, которая соответствует рискам этой операции, составляет 10%.

Операция 2

30 июня 2008 г. компания Кеплер продал оборудование за \$16 млн., согласно выставленному счету. В соответствии с условиями продажи, Кеплер должен предоставлять последующее бесплатное обслуживание оборудования в течение трех лет, начиная с 30 июня 2008 г. Предполагаемые затраты на обслуживание составят \$200,000 ежегодно. Обычно норма валовой прибыли компании Кеплер по таким работам составляет 20%. Эффект дисконтирования не является существенным.

Операция 3

30 ноября 2008 г. компания Кеплер подписал контракт на ежемесячную поставку определенной партии компонентов новому клиенту, начиная с 17 февраля 2009 г. Контракт был заключен на выгодных для клиента ценовых условиях и, тем не менее, был прибыльным для Кеплера. Клиент внес депозит на сумму \$1.08 млн., который Кеплер кредитовал на счет выручки, когда контракт был подписан.

Операция 4

11 октября 2008 г. Кеплер реализовал товары, производственная себестоимость которых составляла \$2 млн., с коэффициентом валовой маржи в размере 20%. Кеплер отразил выручку от реализации по отгрузке товара покупателю. По условиям поставки товары могут быть возвращены до 31 марта 2009 г. включительно. За январь 2009 г. 60% товара было возвращено покупателем. Невозможно точно оценить, сколько из оставшейся у покупателя партии товара будет возвращено до 31 марта 2009 г.

Операция 5

Выручка включает реализацию товаров 1 декабря 2008 г. на сумму \$6 млн. Для производства этих товаров Кеплер затратил \$4.8 млн. По условиям реализации Кеплер имеет право на обратную покупку товаров с надбавкой 10% к цене продажи 31 мая 2009 г., а покупатель имеет право потребовать от Кеплера выкуп товаров по той же цене и на ту же дату.

Операция 6

31 декабря 2008 г. Кеплер реализовал товары на сумму \$1.7 млн. Предусматривается, что данные товары будут использоваться клиентом в течение длительного периода времени. В соответствии с условиями продажи, Кеплер должен предоставлять клиенту последующее бесплатное обслуживание в течение четырех лет. Обычная цена реализации товаров без соглашения на последующее обслуживание составила бы \$1.2 млн. Как правило, по таким контрактам выручка от услуг составляет \$200,000 в год. Кеплер отразил выручку в сумме \$1.7 млн. в отчете о совокупном доходе.

Задание:

- a) используя данные финансовой отчетности, представленные выше, приведите отдельно по каждой операции выдержки из отчетности компании Кеплер по всем статьям, на которые повлияла данная операция;
- b) приведите выдержки из отчетности компании Кеплер по всем статьям, на которые повлияли все операции одновременно.

Договоры подряда

6. Корни

Признание выручки и расходов со ссылкой на степень завершенности работ
 Ниже представлена информация компании Корни за год, закончившийся 31 декабря 2007 года:

	\$
Ожидаемая выручка от договора	3,200
Ожидаемые суммарные затраты	2,500
<i>Информация о деятельности в предыдущих периодах:</i>	
Выручка, признанная в предыдущих отчетах о совокупном доходе	1,200
Затраты, признанные расходами в предыдущих отчетах о совокупном доходе	950
<i>Информация о деятельности в текущем периоде:</i>	
Затраты, понесенные на дату отчета	1,500

Задание.

- Рассчитать выручку и расходы, которые подлежат включению в отчет о совокупном доходе на 31 декабря 2007 года по методу оценки степени завершенности работ на основе доходов (по информации о принятых работах), если известно, что работы, принятые на дату отчета, оцениваются в \$1,800.
- Рассчитать выручку и расходы, которые подлежат включению в отчет о совокупном доходе на 31 декабря 2007 года по методу оценки степени завершенности работ на основе затрат.

7. Стоунхендж

1 января 2009 года Стоунхендж начал работы по договору строительства. Стоунхендж рассчитывает степень готовности объектов строительства как отношение затрат, понесенных до отчетной даты, к совокупным ожидаемым затратам по договору. Прибыль не признается до тех пор, пока объекты строительства не достигнут степени готовности не менее 15%.

Работы по договору были завершены 25 декабря 2011 года. Ниже представлена информация по исполнению договора за три года, окончившихся 31 декабря:

	2009	2010	2011
Стоимость работ по договору	800	600	700
Счета, выставленные покупателям за год	50	300	500
Затраты за год (без учета компенсации роста расходов на оплату труда)	60	290	250
Ожидаемые затраты для завершения договора	540	350	0
Компенсация роста расходов на оплату труда за год	0	70	80

Задание.

Рассчитайте суммы для отражения в финансовой отчетности за 2009, 2010 и 2011 годы.

(10 баллов)

8. Буридан

Выдержка из отчета о финансовом положении компании Буридан на 31.03.2009 г., тыс. долл.

Необоротные активы	
Основные средства	87,000
Незавершенное строительство	9,600
Оборотные активы	
Торговая дебиторская задолженность	32,000

Выдержка из отчета о совокупном доходе компании Буридан за год, закончившийся 31.03.2009 г., тыс. долл.

Выручка	103,400
Себестоимость	68,800

1 октября 2008 года компания Буридан начала работы по строительству одного значительного актива для своего заказчика. Период строительства оценивается в два год заканчивающихся 30 сентября 2010 года. Директоры компании Буридан столкнулись со значительной конкуренцией, чтобы получить этот контракт, и потому согласились на конкурентную фиксированную цену в \$24 млн.

1 октября 2008 они приобрели за \$8 млн. оборудование для использования на этом проекте. Это оборудование не будет иметь никакой стоимости к 30 сентября 2010 года. Прочие расходы, понесенные по этому контракту в течение шестимесячного периода до 31 марта 2009 года, составили в целом \$1.6 млн.

Директоры компании Буридан оценивают дальнейшие расходы, необходимые для завершения контракта, в сумме \$16 млн. Затраты в сумме \$9.6 млн. (\$8 млн. (оборудование) + \$1.6 млн. (прочие)) были включены в качестве незавершенного строительства в отчет о финансовом положении, но никаких других проводок не было сделано. Контракт был завершен на 30% к 31 марта 2009 года.

Задание.

Подготовить выдержки из отчёта о финансовом положении по состоянию 31 марта 2009 года и отчёта о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2009 года.

9. Гераклит

Выдержка из отчета о финансовом положении компании Гераклит на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Необоротные активы	
Основные средства	94,900
Оборотные активы	
Торговая дебиторская задолженность	86,000

ЗАДАЧИ

Выдержка из отчета о совокупном доходе компании Гераклит за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка	258,700
Себестоимость	(171,100)

1 мая 2008 года Гераклит начала работы по строительству одного значительного актива для своего заказчика. Период строительства оценивается в два года, заканчивающихся 30 апреля 2010 года. Директоры Гераклита столкнулись со значительной конкуренцией, чтобы получить этот контракт, и потому согласились на фиксированную цену в \$50 млн. 1 мая 2008 года они приобрели за \$12 млн. оборудование для использования на этом проекте. Это оборудование не будет иметь никакой стоимости к 30 апреля 2010 года. Прочие расходы, понесенные по этому контракту в течение периода до 31 декабря 2008 года, составили в целом \$6 млн. Директоры Гераклита оценивают дальнейшие расходы, необходимые для завершения контракта, в сумме \$28 млн. Затраты в сумме \$18 млн. (\$12 млн. (оборудование) + \$6 млн. (прочие)) были включены в себестоимость в отчете о совокупном доходе, но никаких других проводок не было сделано. Контракт был завершен на 45% к 31 декабря 2008 года.

Задание:

Подготовить выдержки из отчёта о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2008 года и отчёта о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2008 года.

10. Дельта

Выдержка из пробного отчёта о финансовом положении на 31 декабря 2007 года

	\$'000
Затраты по договору подряда	23,000

Примечание 1 – Выручка

31 декабря 2007 года Дельта получила платеж на сумму \$12,000 тыс. по договору подряда и кредитовала его на выручку в отчёте о совокупном доходе.

Примечание 2 – Договор подряда

1 июля 2007 года Дельта начала работу по крупному строительному контракту для нового клиента. За шесть месяцев, закончившихся 31 декабря 2007 года, Дельта дебетовала следующие затраты на счет данного договора.

- Приобретение сырья для использования в рамках договора на сумму \$9 млн. Все эти материалы были использованы при выполнении договора до 31 декабря 2007 года.
- Приобретение машин и оборудования 1 июля 2007 года на сумму \$8 млн. Ликвидационная стоимость данного оборудования в конце срока договора будет равна нулю.
- Затраты, связанные с привлечением рабочей силы для работы по данному договору, на сумму \$6 млн.

Фиксированная цена договора, рассчитанного на 2 года, равна \$70 млн.

Степень завершенности работы рассчитывается методом расходов.

По оценкам Дельты будущие затраты по данному договору будут включать: приобретение материалов на сумму \$24 млн. и затраты по найму рабочей силы на сумму \$16 млн.

Задание.

Подготовить поправки к отчёту о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2007 года и отчёту о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2007 года.

11. Афина

1 июня 2009 года Афина подписала договор на поставку заказчику крупного оборудования, на изготовление которого требовалось 10 месяцев. Афина немедленно приступила к его производству. Фиксированная цена, причитающаяся Афине по завершении изготовления продукции и доставки, была определена в \$8 млн. Если оборудование будет изготовлено в соответствии с установленными стандартами и доставлено заказчику до 31 марта 2010 года, то Афина получит бонус в размере \$1 млн.

По последним оценкам, оборудование будет изготовлено к концу февраля и доставлено до 31 марта 2010 года. Тем не менее, вероятность того, что оборудование не будет доставлено до 31 марта 2010 года, оценивалась в 20%. Соответствующие затраты по договору приводятся ниже:

- 1 января 2009 года Афина приобрела материалы на сумму \$5 млн. для использования в строительных работах. Материалы используются в процессе строительства в той же пропорции, что и степень завершенности работ.
- Заработная плата штатных работников, занятых в изготовлении оборудования составляла \$150,000 в месяц, начиная с 1 июня 2009 года.
- Рабочие, занятые в изготовлении оборудования, использовали инструменты, балансовая стоимость которых составляла \$1.8 млн. на 1 октября 2008 года, и срок полезной службы которых оценивался в 3 года, начиная с этой даты. Ликвидационная стоимость инструментов равна нулю. Ожидается, что в течение всего срока изготовления оборудования эти инструменты будут использоваться только в рамках данного договора. Однако до и после периода производства оборудования эти инструменты используются в других целях.
- Афина имеет страховое покрытие, чтобы защитить себя от претензий по строительным договорам. По оценкам руководства ежемесячный страховой взнос на сумму \$40,000 может быть отнесен на данный договор вместе с общими управленческими расходами в размере \$60,000 ежемесячно.

По окончании года Афина получила оценку независимых экспертов степени завершенности работ по договору на 30 сентября 2009 года. Проведенная оценка показала что на эту дату договор был выполнен на 50%. В соответствии с условиями договора, Афина выставила счет заказчику на промежуточный платеж в размере \$3.2 млн. 31 августа 2009 года. Этот счет был оплачен заказчиком 29 сентября 2009 года.

Задание:

Рассчитайте, как данный договор будет отражаться в финансовой отчетности компании Афина за год, закончившийся 30 сентября 2009 года.

(12 баллов)

12. Шипрайт

Шипрайт – компания, имеющая листинг на крупной фондовой бирже, чьей основной деятельностью является кораблестроение. Компания Шипрайт составляет финансовую отчетность на 31 марта. 1 июля 2004 года она заключила долгосрочный контракт с компанией Петрокем на строительство нефтяного танкера.

Окончание работ запланировано на 31 декабря 2007 года, таким образом, строительство продлится в течение нескольких учетных периодов.

Цена договора составила \$800 млн. Согласно договору его цена может быть увеличена на 2% в случае досрочного завершения строительства с опережением графика на восемь или более недель либо уменьшена на 1% в случае завершения строительства позже установленного срока на более чем две недели. Поскольку строительство продлится несколько лет, в течение которых, как ожидается, заработная плата вырастет, то договор предполагает надбавку к цене, компенсирующую рост расходов подрядчика на оплату труда в течение отчетных периодов, оканчивающихся 31 марта 2007 и 2008 гг.

По результатам исследования стандартов безопасности и проблем утечки нефти, проведенного правительственной комиссией, 1 июля 2006 г. был принят новый нормативный акт, регулирующий строительство нефтяных танкеров. Основным эффектом от данного акта состоит в том, что танкеры должны иметь двойной корпус. Это не было предусмотрено первоначальным техническим проектом танкера, который строит компания Шипрайт. В срочном порядке были проведены переговоры с Петрокем, в результате которых был заключен дополнительный договор, учитывающий новые требования законодательства, и внесены соответствующие изменения в технический проект. Положения первоначального договора об увеличении/уменьшении цены в случае досрочного либо более позднего выполнения работ на дополнительный договор не распространяются. В связи с заключением дополнительного договора Петрокем согласился на увеличение первоначальной цены на \$100 млн., а также на продление срока выполнения работ на два месяца (то есть до 28 февраля 2008 г.). По оценкам Шипрайт, стоимость работ по дополнительному договору составит \$80 млн.

Ниже представлена информация о ходе выполнения работ по контракту, все оценки приведены по состоянию на конец соответствующего периода и могут считаться достоверными:

	\$ млн 2005 г.	\$ млн 2006 г.	\$ млн 2007 г.	\$ млн 2008 г.
Отчетный год на 31 марта				
Суммарные затраты	640	660	660	680
Фактические затраты на дату (см. ниже)	128	264	507	680
Затраты на исправление некачественно выполненных работ			20	-
Оценка затрат по дополнительному договору			80	84
Фактические затраты по дополнительному договору на указанную дату			48	84
Компенсация роста расходов на оплату труда (накопительно)			6	10

ЗАДАЧИ

Оценочная дата окончания работ	В срок	В срок	10 недель до срока	Завершены 31.03.08
Стоимость принятых работ				
– по первоначальному договору	136	280	570	800
– по дополнительному договору			60	100

Примечание. Оценочные суммарные затраты и фактические затраты не включают расходы на исправление некачественно выполненной работы, затраты по дополнительному договору, а также дополнительные расходы на оплату труда.

Учётная политика компании Шипрайт по договорам подряда предусматривает:

- Затраты и выручка по договорам подряда признаются исходя из стадии завершенности договора на отчетную дату.
 - Стадия завершенности определяется соотношением фактически понесённых затрат (не включая расходы на исправление некачественно выполненной работы и дополнительные расходы на оплату труда) по состоянию на отчетную дату к общей сумме ожидаемых расходов по договору.
 - Выручка по договору должна включать соответствующую часть компенсации за рост расходов на оплату труда, а также поощрительные платежи или штрафные санкции, когда они становятся достаточно вероятными.
 - Дополнительный договор (с момента его заключения) рассматривается как составная часть первоначального договора и не учитывается как отдельный договор подряда.
 - Прибыль не признаётся до тех пор, пока степень завершенности не достигнет 20%.
- Ожидаемые убытки признаются немедленно.

Задание.

(а) Подготовить выписку из отчёта о совокупном доходе и отчёта о финансовом положении компании Шипрайт на 31 марта 2005-го, 2006-го, 2007-го и 2008 годов по вышеуказанным контрактам в соответствии с учётной политикой компании Шипрайт.

(10 баллов)

(б) Рассчитать стадию завершенности работ по договору на конец каждого из указанных периодов как отношение принятых работ к цене договора. Сравнить и прокомментировать полученный результат с оценками стадии завершенности согласно пункту (а).

(5 баллов)

Примечание: Цена договора должна включать выручку по дополнительному договору. Поощрительные платежи/штрафные санкции в связи с досрочным либо более поздним завершением строительства, а также компенсацию дополнительных расходов на оплату труда не учитывать. По части (б) не нужно готовить отчёт о совокупном доходе.

(Итого 15 баллов)

Запасы

13.Закрома

По состоянию на 30 сентября 2009 года, балансовая стоимость запасов компании Закрома, отраженных по себестоимости, составляла \$89 млн. Данная сумма включает стоимость дефектных компонентов стоимостью в \$2.3 млн. По оценкам руководства, компания может модифицировать данные компоненты, затратив на это \$900,000, а затем продать их за \$2.1 млн.

Задание.

Объясните, предоставив соответствующие расчеты, как данная операция будет отражаться в финансовой отчетности компании Закрома за год, закончившийся 30 сентября 2009 года.

14. Гобсек

Выдержка из отчета о финансовом положении компании Гобсек на 30.09.2009 г., тыс. долл.

Оборотные активы	
Запасы	60,
Торговая дебиторская задолженность	46,

Выдержка из отчета о совокупном доходе компании Гобсек за год, закончившийся 30.09.2009 г., тыс. долл.

Выручка	116,00
Себестоимость	74,000

Примечание 1.

1 августа 2009 г. Гобсек реализовал товары, производственная себестоимость которых составляла \$2.5 млн., с наценкой 60%. Гобсек отразил выручку от реализации по отгрузке товара покупателю. По условиям поставки товары могут быть возвращены до 31 декабря 2009 г. включительно. К 31 октября 2009 г. 50% товара было возвращено покупателем. Невозможно точно оценить, сколько из оставшейся у покупателя партии товара будет возвращено до 31 декабря 2009 г.

Примечание 2.

30 сентября 2009 года запасы компании Гобсек, находящиеся в ее помещениях, были подсчитаны и оценены в \$60 млн. Данная сумма включает объект стоимостью \$10 млн., которому был нанесен ущерб. Гобсек считает, что данный объект можно будет реализовать за \$15 млн., если затратить \$6 млн. на его ремонт.

Все убытки от обесценения компания относит на себестоимость.

Задание.

Подготовить выдержки из отчёта о финансовом положении по состоянию на 30 сентября 2009 года и отчёта о совокупном доходе за год, закончившийся 30 сентября 2009 года.

15. Бетан

На начало декабря у компании Бетан остатки сырья на складе составляли 80 кг по цене \$3.80 за 1 кг. В течение декабря сделаны следующие закупки:

2 декабря	200 кг по \$3.90 за 1 кг
12 декабря	210 кг по \$4.00 за 1 кг
19 декабря	120 кг по \$4.20 за 1 кг
21 декабря	50 кг по \$4.30 за 1 кг

Задание.

На 31 декабря на складе остатки сырья составили 190 кг. Необходимо найти стоимость запасов, если учетная политика компании предусматривает для оценки запасов:

- (а) метод ФИФО;
- (б) метод средневзвешенной стоимости.

16. Хемнэс

Себестоимость производства одной единицы готовой продукции составляет \$5. На конец года на складе находится 2 тыс. единиц готовой продукции. Средний объем продаж в неделю составляет 180 единиц. Цена продажи – \$10 за единицу.

Административные расходы составляют \$500 в неделю. Расходы на содержание торговых агентов – \$270 в неделю. Расходы на доставку одной единицы готовой продукции к покупателю – \$2.

Задание.

По какой стоимости должны быть отражены запасы готовой продукции в финансовой отчетности, если:

- (а) цена продажи сохранится на уровне \$10;
- (б) цена продажи упадет до \$8;
- (в) цена продажи сохранится на уровне \$10, но расходы на доставку увеличатся с \$2 до \$3 на одну единицу.

17. Мелла

Остатков сырья и готовой продукции на начало года не было. За год приобретено 115 тонн сырья по цене \$1,300 за 1 тонну. Прямые расходы на переработку 1 тонны сырья в 1 тонну готовой продукции составляют \$2,000.

Постоянные производственные накладные расходы – \$1,000 в неделю.

Расходы на управление компанией – \$1,200 в неделю.

Содержание службы сбыта обходится \$600 в неделю.

Транспортные расходы на доставку 1 тонны готовой продукции покупателям – \$3.

На конец года остатки сырья составили 3 тонны, готовой продукции – 5 тонн.

По условиям заключенного контракта в следующем году вся готовая продукция будет продаваться по цене \$3,900 за 1 тонну.

Транспортные расходы на доставку 1 тонны готовой продукции покупателям составляют \$30.

Задание.

Необходимо найти:

- (а) себестоимость реализованной за год готовой продукции;
- (б) стоимость готовой продукции на конец года.

Основные средства**18. ДиДжей – 1**

У компании ДиДжей в отчете о финансовом положении имеется основное средство. Его полная первоначальная стоимость составляет \$110, накопленная амортизация на 1 января 2008 г. составляет \$45. Данный объект амортизируется линейным методом, срок его службы составляет 22 года. 1 января 2008 г. компания провела переоценку данного объекта, согласно которой его справедливая стоимость на эту дату составила \$91.

Задание.

Приведите выдержки из отчета о совокупном доходе и отчета о финансовом положении компании ДиДжей по итогам 2008 года в отношении данного объекта и покажите соответствующие проводки за 2008 год, если переоценка учитывалась:

- (а) методом списания;

(б) пропорциональным методом.

19. ДиДжей – 2

У компании ДиДжей в отчёте о финансовом положении имеется основное средство. Его полная первоначальная стоимость составляет \$170. Данный объект амортизируется линейным методом, срок его службы составляет 10 лет. Объект был куплен 1 января 2004 г. Ликвидационная стоимость объекта составляет \$20. 1 января 2008 г. компания провела переоценку данного объекта, согласно которой его справедливая стоимость на эту дату составляла \$143, а его ликвидационная стоимость составила \$26.

Задание.

Приведите выдержки из отчёта о совокупном доходе и отчёта о финансовом положении компании ДиДжей по итогам 2008 года в отношении данного объекта и покажите соответствующие проводки за 2008 год, если переоценка учитывалась:

(а) методом списания;

(б) пропорциональным методом.

20. Фил

В начале отчётного года Компания ФИЛ продала свою автоматизированную линию по производству сигарет за \$50,000. Из бухгалтерских книг известна следующая информация на дату продажи:

Первоначальная стоимость линии – \$150,000

Накопленная амортизация – \$120,000

Ликвидационная стоимость – \$30,000

Компания БЭТ купила актив, но договорилась об отсрочке платежа на один год. Компания ФИЛ согласилась на такие условия оплаты, но увеличила продажную стоимость до \$55,000.

Задание.

Напишите проводки на момент выбытия актива.

21. Карли

Ниже приведена выдержка из отчётности Карли на 31 декабря 2007 года.

Основные средства

	Земля и здания	Машины и оборудование	Компьютеры	Итого
Стоимость	\$	\$	\$	\$
на 31 декабря 2007 г.	1,500,000	340,500	617,800	2,458,300
Накопленная амортизация				
на 31 декабря 2007 г.	600,000	125,900	505,800	1,231,700
Остаточная стоимость				
на 31 декабря 2007 г.	900,000	214,600	112,000	1,226,600

Учётная политика компании**Амортизация**

Нормы амортизации:

Земля и здания – 2% в год по линейному методу (только на здания)

Машины и оборудование – 25% в год, метод снижаемого остатка

Компьютерное оборудование – 33,33% в год по линейному методу

Амортизация начисляется в полном размере в год приобретения и не начисляется совсем в год выбытия.

В течение 2008 года имели место следующие операции:

(а) 1 января земля и здания были дооценены до \$1,750,000. Из этой суммы \$650,000 относятся к земле (которая имела первоначальную стоимость \$500,000). Срок полезного использования здания был оценен в 40 лет.

(b) Оборудование, которое имело первоначальную стоимость \$80,000 и накопленную амортизацию \$57,000, было продано в начале года за \$25,000.

(с) При покупке нового оборудования были понесены следующие затраты:

	\$
Покупная цена до скидки, включая возмещаемый налог в размере \$3,000	20,000
Скидка	1,000
Доставка	500
Установка	750
Проценты по займу, взятому для финансирования закупки	300

(d) 1 января было решено изменить метод начисления амортизации на компьютерное оборудование с существующего на метод уменьшаемого остатка по ставке 40%.

Задание.

Подготовьте анализ основных средств, который необходим для представления в финансовой отчётности Карли за год, закончившийся 31 декабря 2008 года.

22. Глобал

(ДипИФР Eng, июнь 2004, задача 3, пункт b)

Вы являетесь главным бухгалтером компании Глобал. Глобал работает в стране, где при составлении финансовой отчётности по местному законодательству разрешается применение МСФО. У Глобал имеются дочерние компании в различных странах, и компания привлекает капитал на нескольких фондовых рынках. К вам обратился один из членов независимого Совета директоров, который хотя и не является профессиональным бухгалтером очень интересуется содержанием финансовой отчётности. Он задал вам вопрос по составлению финансовой отчётности Группы:

Вы знаете, что наша компания являлась в недавнем прошлом объектом попыток недружественного поглощения. Финансовый директор считает, что для нашей Группы было бы выгодно переоценить свою недвижимость до текущих рыночных цен, так как это увеличит наши необоротные активы в отчёте о финансовом положении. Я смутно припоминаю, как кто-то говорил мне, что в отчёте о финансовом положении активы могут отражаться только по первоначальной (исторической) стоимости (и я знаю, что именно так мы сейчас и делаем). Если я прав, то сомнительно, чтобы предложения финансового директора соответствовали требованиям МСФО. Если же мы можем использовать текущие цены, я предлагаю ограничить переоценку только теми объектами нашей недвижимости, которые находятся на наших растущих рынках. Если мы применим переоценку ко всей нашей недвижимости, может оказаться, что по некоторым активам текущая стоимость будет ниже их балансовой стоимости. А это даст эффект, противоположный тому, который хотел бы получить финансовый директор. Нам также нужно учесть влияние на показатель прибыли на акцию, ключевой индикатор результатов деятельности Группы. Если бы мы могли показать прибыль от дооценки внеоборотных активов, это очень улучшило бы нашу прибыль на акцию.

Прошу вас разъяснить мне:

- прав ли я, считая, что активы должны быть показаны в финансовой отчётности на основе первоначальной стоимости, и дайте мне три примера разрешённых МСФО отступлений от первоначальной стоимости;
- разрешается ли переоценивать только ту недвижимость, текущая рыночная стоимость которой выше стоимости на основе первоначальной;
- можно ли включать в прибыль результаты дооценки активов и таким образом улучшать показатель прибыли на акцию.

Задание.

Подготовьте ответ на запрос независимого директора. Там, где это уместно, вы должны ссылаться на соответствующие Международные стандарты финансовой отчётности.

(7 баллов)

23. Пакс

1 января 2004 г. компания Пакс приобрела станок за \$25,000,000, который будет амортизироваться с использованием метода уменьшаемого остатка по ставке 20%. Согласно учетной политике компании активы подлежат переоценке каждые два года. 31 декабря 2005 г. указанный станок был переоценен до \$18,000,000; его остаточный срок полезной службы признан равным шести годам, а метод амортизации изменен на линейный.

31 декабря 2007 г. станок был переоценен до \$8,000,000, но срок полезной службы и метод амортизации были оставлены без изменений. Снижение стоимости казалось необратимым. 1 апреля 2008 г. станок был продан за \$8,500,000. В год выбытия амортизационные отчисления не производятся. Финансовый год компании заканчивается 31 декабря.

Капитал на 1 января 2004:

	\$000
Акционерный капитал (обыкновенные акции номиналом \$1)	3,500
Эмиссионный доход	550
Резерв переоценки	2,150
Нераспределенная прибыль	<u>7,750</u>
	13,950

Прибыль за годы без учёта начисления амортизации:

	Год	\$000
2006	2004	6,800
2006	2005	7,200
2006	2006	7,200
2006	2007	6,800
2006	2008	3,500

Задание.

Показать за каждый год, начиная с 1 января 2004 г. до 31 декабря 2008 г., расчёт балансовой стоимости указанного станка и составить отчёт об изменении собственного капитала за указанный период.

24. Омега

ДипИФР Eng, декабрь 2006, вопрос №5

Омега – компания, имеющая три объекта собственности. Эта собственность была приобретена 1 октября 2004 года. Ниже представлена информация о цене приобретения и рыночной стоимости собственности:

	Объект 1 \$'000	Объект 2 \$'000	Объект 3 \$'000
Стоимость приобретения	15,000	10,000	12,000
Рыночная стоимость (30 сентября 2005 г.)	16,000	11,000	13,500
Рыночная стоимость (30 сентября 2006 г.)	17,000	9,000	14,500

Объекты 1 и 2 используются компанией Омега как фабрики, в то время как объект 3 сдаётся в аренду несвязанной третьей стороне по ставке коммерческой аренды. Омега не начисляет амортизацию на эти объекты исходя из того, что они оцениваются по рыночной стоимости, которая, как ожидается, со временем увеличится.

Задание:

(а) Оцените, соответствует ли политика компании Омега в отношении неамортизируемых объектов собственности 1-3 Международным стандартам финансовой отчётности.

(7 баллов)

(b) Покажите, как будут отражены в финансовой отчётности изменения балансовой стоимости каждого объекта за годы, закончившиеся 30 сентября 2005 года и 2006 года. Вы можете допустить, что соответствующая амортизация не существенна.

Вам необходимо подтвердить ваш ответ соответствующим Международным стандартом финансовой отчётности, если требуется. Если в соответствии с Международными стандартами финансовой отчётности возможно более одного ответа, вам необходимо показать влияние всех изменений.

(6 баллов)

Затраты по займам

25. Перфект

Компания Перфект занимается строительством офисного центра с целью его дальнейшей продажи. Средние капитализированные затраты на строительство (без учёта затрат по финансированию) за период составляют \$5 млн. Затраты по займам на финансирование проекта за период составляют \$500,000. Предполагается, что офисный центр можно будет продать только за \$5.3 млн.

Задание.

Какая сумма затрат по займам может быть капитализирована, и какая сумма должна быть признана расходами периода?

26. Лето

(а) Компания Лето 01.02.2007 г. привлекла кредит в размере \$1 млн. сроком на 1 год исключительно для финансирования постройки нового офисного здания. В течение года компания выплачивала проценты по ставке 12% до 01.11.2007 г. и по ставке 13% после 01.11.2007 г. в связи с возросшим значением ставки LIBOR (проценты рассчитываются на базе основной суммы долга без капитализации процентов за предыдущий месяц). Расходы на привлечение кредита составили 1% от суммы самого кредита. Компания амортизирует расходы на привлечение кредита равномерно в течение срока действия кредита.

Строительство офиса фактически началось 01.09.2007 г. и продолжалось до конца года без перерывов.

Фактически понесённые затраты на строительство составили \$100,000 в сентябре 2007 года и по \$250,000 в последующие месяцы до конца года (расходы осуществляются первого числа каждого месяца). Каждый месяц свободные средства реинвестировались под 5% годовых.

(b) Компания Лето строит новое офисное здание, начиная с 01.09.2007 г. Фактически понесённые затраты на строительство составили \$100,000 в сентябре 2007 года и по \$250,000 в последующие месяцы до конца года (расходы осуществляются первого числа каждого месяца).

Компания Лето не привлекала заёмные средства исключительно для строительства данного объекта. В начале года компания Лето выпустила в обращение 10% собственные облигации (находились в обращении и на 31.12.2007 г.) номиналом \$2 млн., а также компания привлекла овердрафт в размере \$500,000, который был увеличен до \$750,000 в декабре. Проценты по данному овердрафту начислялись по ставке 15% годовых до 01.10.2007 г., после чего ставка была увеличена до 16%.

Задание.

Рассчитайте сумму затрат по займам, которая должна быть капитализирована.

Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи**27. Флютта**

Компания Флютта должна перепрофилировать свое производство. В качестве государственной поддержки за счёт бюджета будет компенсировано 50% расходов на переквалификацию 200 сотрудников организации, но не более \$1 млн. Программа переквалификации рассчитана на 2006–2007 годы. В 2006 году прошли обучение 50 сотрудников, при этом общая сумма расходов составила \$500,000. Обучение остальных сотрудников запланировано на начало 2007 года. Руководство организации уверено в выполнении программы переквалификации. В 2006 году Флютта получила бюджетные средства на программу переквалификации в сумме \$1 млн.

Задание.

Необходимо определить порядок отражения:

- (а) расходов на переквалификацию работников в 2006 году;
- (б) полученной государственной помощи в 2006 году;
- (с) суммы государственной субсидии в отчёте о совокупном доходе при использовании:
 - (i) метода представления "свернуто" в ОСД;
 - (ii) метода представления "развернуто" в ОСД.

28. Гранос

Компания Гранос 1 января 2005 года приобрела компрессорное оборудование стоимостью \$2.5 млн. Срок полезного использования оборудования – пять лет. На покупку оборудования получена государственная субсидия в сумме \$1 млн. Условием предоставления субсидии является использование оборудования по прямому назначению не менее пяти лет.

Задание.

Определите:

- (а) остаточную стоимость оборудования на 1 января 2006 и 2007 годов;
 - (б) остаток по счёту доходов будущих периодов на 1 января 2006 и 2007 годов
- при условии, что:
- первоначальная стоимость оборудования формируется из всех затрат на его приобретение;
 - первоначальная стоимость оборудования уменьшается на сумму государственной субсидии.

29. Фрэк

Компания Фрэк в 2004 году получила государственную субсидию на приобретение водоочистных сооружений в сумме \$500,000.

В течение 2004 года она приобрела и смонтировала водоочистные сооружения общей стоимостью \$1 млн., которые 1 января 2005 года введены в эксплуатацию. Срок полезной службы сооружений – 20 лет.

В начале 2006 года контрольные органы выявили завышение сметы природоохранных мероприятий (при приобретении водоочистных сооружений вознаграждение посредника составило \$50,000, хотя препятствий к покупке оборудования непосредственно у производителя не существовало) и потребовали вернуть в бюджет \$50,000. Суд признал правомерность требований по возврату средств в бюджет.

Задание.

(а) отразите операции по возврату в 2006 году средств субсидии в сумме \$50,000;

(б) определите остаток средств субсидии на счёте доходов будущих периодов на 1 января 2007 года с учётом того, что организация отражала субсидии на приобретение активов на счетах доходов будущих периодов.

30. Вопросы

Подготовьте ответы на следующие вопросы:

- (а) Может ли при каких-то определенных условиях сумма государственной субсидии относиться непосредственно на счета капитала?
- (б) Может ли неденежный актив, полученный в виде государственной субсидии, отражаться в учете по номинальной стоимости, а не по справедливой стоимости?
- (в) Допускается ли при составлении отчёта о совокупном доходе взаимозачёт статей доходов и расходов, если субсидия получена для покрытия уже произведённых расходов?
- (г) Если приобретение актива полностью оплачено за счёт средств государственной субсидии, может ли в учёте его первоначальная стоимость быть равной нулю?
- (д) Возможно ли отнесение недостающей суммы на прочие расходы текущего периода в случае требования о возврате государственной субсидии при недостатке средств на счёте доходов будущих периодов?

Сельское хозяйство

31. Луг

Компания Луг разработала перспективную программу Здоровье. В рамках этой программы создано сельскохозяйственное подразделение. 1 января 2007 года для выполнения поставленных задач приобретены:

- земельный участок в экологически чистом районе для использования под пастбище за \$500,000;
- 500 коз для получения молока за \$25,000. На момент приобретения возраст коз составлял 1 год;
- 500 овец для получения шерсти за \$30,000. На момент приобретения возраст овец составлял 2 года.

25 декабря 2007 года родились 100 ягнят.

Стоимость животных:

	31.12.07 г. \$	01.01.07 г. \$
Козы:		
от 1 года до 1.5 года	60	50
от 1.5 года до 2 лет	70	65
Овцы:		
2 года	50	60
3 года	60	70
Ягнята новорожденные	30	25

Справедливая стоимость земельного участка на 31.12.07 г. составляла \$530,000.

В конце года компания прошла проверку государственными органами для получения правительственной субсидии на развитие сельскохозяйственного подразделения.

Субсидия может быть предоставлена только предприятиям, производящим экологически чистую продукцию. Положительное заключение государственной комиссии получено 28.12.07 г. Субсидия будет предоставлена компании в январе 2008 года на сумму \$40,000.

Задание.

Определить стоимость биологических активов компании на 31.12.07 г. и рассчитать сумму прибыли/убытка, подлежащую признанию в связи с изменением стоимости активов.

Показать, каким образом должна быть отражена в отчетности информация по государственной субсидии.

32. Сигма

Сигма составляет финансовую отчётность по состоянию на 30 сентября. 1 октября 2003 года она провела следующие операции:

- купила большой земельный участок за \$20 млн.;
- купила 10 тыс. молочных коров (средний возраст по состоянию на 1 октября 2003 года составлял два года) за \$1 млн.;
- получила субсидию на сумму \$400,000 для приобретения коров. Эта субсидия была предоставлена на безвозвратной основе.

В течение года, закончившегося 30 сентября 2004 года, у Сигмы возникли следующие расходы:

- \$500,000 – содержание скота;
- \$300,000 – плата за прививки.

1 апреля 2004 года родились 5 тыс. телят. Других изменений поголовья скота в течение года, закончившегося 30 сентября 2004 года, не было. 30 сентября 2004 года Сигма имела в запасах 10 тыс. литров непроданного молока, которое было продано после окончания года по рыночным ценам.

Справедливая стоимость за вычетом затрат в момент продажи

	01.10.03 г. 20 млн.	01.04.04 г. 22 млн.	30.09.04 г. 24 млн.
Земля			
Новорожденные телята (за ед.)	20	21	22
6-месячные телята (за ед.)	23	24	25
2-летние коровы (за ед.)	90	92	94
3-летние коровы (за ед.)	93	95	97
Молоко (за литр)	0.6	0.55	0.55

Задание

(а) Обсудите, как требования МСФО (IAS) 41 в отношении признания и оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции согласуются с Принципами подготовки и представления финансовой отчётности.

(8 баллов)

(б) Подготовьте выдержки из отчёта о совокупном доходе и отчёта о финансовом положении в отношении операций Сигмы по покупке и содержанию молочного стада, подлежащих включению в финансовую отчётность компании за год, закончившийся 30 сентября 2004 года. Анализ изменений балансовой стоимости биологических активов не требуется.

(17 баллов)

(Итого 25 баллов)

Аренда

33.Роуд

1 января 2007 года компания Роуд заключила следующие договоры об аренде:

(а) Аренда на 4 года бензовоза у компании Ойл сроком службы 5 лет. Бензовоз был приобретён Ойл за \$40,000. По договору аренды 1 января 2007 года необходимо внести 1-ый взнос в размере \$3,000, за которыми через каждые полгода последуют 8 платежей в размере \$7,000. 1-ый из них был осуществлён 30 июня 2007 года. Проценты по аренде распределяются по кумулятивному методу.

(б) Аренда автомобилей у компании АвтоСпецЦентр сроком на 5 лет. Машина была приобретена АвтоСпецЦентр за \$120,000. Срок полезной службы оценивается в 6 лет. По договору аренды необходимо внести 5 ежегодных платежей в сумме \$30,000. 1-ый платёж производится 1 января 2007 года. Процентная ставка, подразумеваемая в договоре аренды, равна 7.5%.

Руководство Роуд намеревается выкупить объект аренды после окончания срока договора финансовой аренды.

Задание.

Показать выдержки из финансовой отчётности компании Роуд за год, окончившийся 31 декабря 2007 года.

34.Оранж

1 января 2007 года арендодатель компания Мидж заключила с Оранж договор об аренде актива, приобретённого за \$7,400.

Договор аренды заключён на 5 лет. Арендная плата установлена в размере \$950 за каждые полгода на условиях предоплаты. Договор даёт арендатору право на продление срока использования объекта аренды ещё на 2 года за номинальную плату. Руководство компании Оранж оценило срок полезной службы актива в 7 лет.

Проценты по финансовой аренде распределяются по кумулятивному методу.

Руководство Оранж намеревается выкупить объект аренды после окончания срока договора финансовой аренды.

Задание.

Показать выдержки из финансовой отчётности Оранж за год, закончившийся 31 декабря 2007 года в отношении договора финансовой аренды.

35.Джод

Компания Джод приобрела небольшое офисное помещение. Эта собственность будет использоваться исключительно для сдачи в аренду.

Компания Бит заинтересована в операционной аренде этого имущества на срок 10 лет.

Чтобы заполучить этого арендатора, Джод соглашается оплатить расходы по переезду Бит в размере \$200,000. Арендные платежи установлены в размере \$800,000 в год на все 10 лет.

Задание.

Как Джод и Бит должны учитывать такое поощрение аренды?

36.Омега

(а) Омега – компания, которой необходимо на постоянной основе поддерживать высокий уровень инвестиций в основные средства. Традиционно инвестиции осуществлялись через

привлечение собственного капитала или же путем банковских заимствований. Не так давно большая часть финансирования поступила через банковские заимствования, поскольку была неблагоприятная атмосфера для выпуска акций. Это повлияло на то, что количество банковских инвестиций возросло до такого уровня, при котором руководство компании проявило озабоченность относительно того, как будущие значительные инвестиции отразятся в отчёте о финансовом положении компании. Но условия для выпуска акций остаются неблагоприятными, а потребность в дополнительных инвестициях в основные средства остается насущной.

Ваш помощник обратился к вам с предложением разрешить данную дилемму, заключив договор аренды основных средств, а не путём их приобретения. Данная стратегия, по убеждению вашего помощника, предоставит Омеге дополнительные необходимые основные средства, не прибегая к дополнительным банковским заимствованиям, которые негативно скажутся на отчёте о финансовом положении.

Задание.

Подготовьте ответ на предложение вашего помощника. Где необходимо, делайте ссылки на соответствующие МСФО. В ответе объясните, каким образом характеристика аренды повлияет на подход к её учету. (7 баллов)

Ваши требования к капитальным вложениям в следующем отчётном периоде приведены ниже. В каждом из вариантов ваш помощник в качестве альтернативы предложил вариант аренды для вашего рассмотрения.

Новый парк автомобилей.

Омеге требуется новый парк автомобилей для сотрудников департамента розничной торговли. Стоимость единовременной покупки нового парка автомобилей равна \$800,000. Оценочный срок полезной службы составляет четыре года с даты заключения договора купли-продажи. В качестве альтернативы единовременной покупке Омега может заключить договор аренды на срок два года, при этом ежегодные арендные платежи, осуществляемые в конце каждого года, составят \$180,000. По истечении двухлетнего срока условия договора аренды могут быть пересмотрены, или же автомобили будут возвращены арендодателю. Арендодатель полностью берёт на себя расходы по осуществлению ремонта и эксплуатации парка автомобилей в течение двухлетнего срока аренды.

Новое производственное оборудование.

Омеге необходимо обеспечить один из производственных цехов новым оборудованием. Стоимость покупки оборудования составляет \$2.4 млн., срок его полезной службы равен шести годам. В качестве альтернативы единовременной покупке предлагается вариант оформления договора аренды оборудования на срок четыре года. Ежегодные арендные платежи, осуществляемые в конце каждого года, составят \$760,000. По истечении четырехлетнего срока аренды Омега может продлить договор аренды ещё на два года. При этом ежегодные арендные платежи, осуществляемые в конце каждого года, составят \$1.

Омега берет на себя расходы по ремонту и эксплуатации оборудования в течение первого и второго сроков аренды. По истечении шести лет остаточная стоимость оборудования будет близка к нулю.

Задание.

Предположите, что в двух вышеприведённых ситуациях был принят вариант аренды. Рассчитайте все соответствующие суммы (за исключением денежных средств), которые будут отражены в отчёте о совокупном доходе и отчёте о финансовом положении за первый год аренды. Пусть в обеих ситуациях действие договора аренды начинается в первый день отчётного периода, а также, что все платежи на конец отчётного периода осуществлены до даты отчётности. При необходимости делайте ссылки на соответствующие МСФО. Там, где следует, примите ежегодную стоимость финансирования 10%.

(12 баллов)

Омега планирует в ближайшее время приобрести объект недвижимости. Потенциальный объект уже найден, стоимость его единовременной покупки составляет \$10 млн. Цена покупки \$10 млн. может быть разумно разнесена в соотношении 50:50 в части стоимости земли и стоимости строений. Полезный срок службы зданий составляет 25 лет. В качестве альтернативы единовременной покупке предлагаются два варианта аренды.

1. Арендовать объект недвижимости на срок 25 лет. По истечении срока аренды права собственности на объект недвижимости переходят Омеге.
2. Арендовать объект недвижимости на срок 25 лет, но за более низкую арендную плату, чем в варианте (i). По истечении 25-летнего срока аренды права собственности на объект недвижимости остаются у арендодателя, а Омега должна освободить помещение.

Задание.

В предположении, что Омега хочет арендовать недвижимость, а не осуществлять единовременную покупку, объясните (без детализированных подсчётов), каким образом аренда будет отражена в отчётности Омеги в *обоих* вариантах. Там, где необходимо, делайте ссылки на соответствующие разделы МСФО.

(6 баллов)

(Итого 25 баллов)

Обесценение активов

37. ДиДжей – 1

У компании ДиДжей имеется объект основных средств на сумму \$1,500. 31 декабря 2007 года компания зафиксировала признаки обесценения данного объекта и провела формальную оценку возмещаемой суммы. По оценкам компании справедливая стоимость данного объекта составляет \$1,600, при этом стоимость демонтажа оборудования составляет \$75. Данный объект может прослужить ещё 3 года, ежегодные затраты на обслуживание объекта составляют \$100, а доходы от его использования – \$700. Ставка дисконтирования составляет 10%.

Задание.

Покажите выдержки из отчёта о совокупном доходе и отчёта о финансовом положении компании ДиДжей по итогам 2007 года в отношении данного объекта и приведите бухгалтерские проводки за 2007 год.

38. ДиДжей – 2

У компании имеется объект основных средств на сумму \$1,450 долл. 1 января 2007 года компания зафиксировала признаки обесценения данного объекта и провела формальную оценку возмещаемой суммы. По оценкам компании справедливая стоимость данного объекта составляет \$1,550, при этом стоимость демонтажа оборудования составляет \$105. Данный объект может прослужить ещё 3 года, ежегодные затраты на обслуживание объекта составляют \$140, а доходы от его использования – \$800. Ставка дисконтирования составляет 15%.

Задание.

Покажите выдержки из отчёта о совокупном доходе и отчёта о финансовом положении компании ДиДжей по итогам 2007 года в отношении данного объекта и приведите бухгалтерские проводки за 2007 год.

39. ДиДжей – 3

У компании имеется объект основных средств на сумму \$1,455. 31 декабря 2007 года компания зафиксировала признаки обесценения данного объекта и провела формальную оценку возмещаемой суммы. По оценкам компании справедливая стоимость данного объекта составляет \$1,550, при этом стоимость демонтажа оборудования составляет \$100. Данный объект может прослужить ещё 3 года, ежегодные затраты на обслуживание объекта составляют \$150, а доходы от его использования – \$800. Ставка дисконтирования составляет 20%.

Задание.

Покажите выдержки из отчёта о совокупном доходе и отчёта о финансовом положении компании ДиДжей по итогам 2007 года в отношении данного объекта.

40.Риф

В 2000 году компания Риф купила оборудование за \$2,880,000 для организации производства. Оценочный срок эксплуатации оборудования – 16 лет, ликвидационная стоимость оборудования равна нулю. Компания использует равномерный метод начисления амортизации оборудования в течение 16 лет. В конце 2005 года правительство приняло закон, вследствие которого компания вынуждена сократить свои продажи и производство. У компании Риф есть покупатель, готовый купить производство за \$1,700,000. Затраты на выбытие оцениваются в \$200,000.

Схема ожидаемого потока будущих денежных средств от использования оборудования (при сокращении производства) представлена ниже. Процентная ставка с учетом рисков равна 10%.

Год	Будущий денежный поток, \$000	Коэффициент дисконтирования, $i = 10\%$	Дисконтированная стоимость будущих денежных потоков, \$000
2006	253		
2007	273		
2008	290		
2009	304		
2010	313	0,621	194
2011	307	0,564	173
2012	289	0,513	148
2013	245	0,467	114
2014	184	0,424	78
2015	61	0,386	24
	2.519		

Задание.

Рассчитайте возмещаемую стоимость и напишите проводку для отражения обесценения актива на 31 декабря 2005 г.

Финансовая таблица (фрагмент)

Процент

Период	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	0.990	0.980	0.971	0.962	0.952	0.943	0.935	0.926	0.917	0.909
2	0.980	0.961	0.943	0.925	0.907	0.890	0.873	0.857	0.842	0.826
3	0.971	0.942	0.915	0.889	0.864	0.840	0.816	0.794	0.772	0.751
4	0.961	0.924	0.888	0.855	0.823	0.792	0.763	0.735	0.708	0.683
5	0.951	0.906	0.863	0.822	0.784	0.747	0.713	0.681	0.650	0.621
6	0.942	0.888	0.837	0.790	0.746	0.705	0.666	0.630	0.596	0.564
7	0.933	0.871	0.813	0.760	0.711	0.665	0.623	0.583	0.547	0.513
8	0.923	0.853	0.789	0.731	0.677	0.627	0.582	0.540	0.502	0.467
9	0.914	0.837	0.766	0.703	0.645	0.592	0.544	0.500	0.460	0.424
10	0.905	0.820	0.744	0.676	0.614	0.558	0.508	0.463	0.422	0.386

41. Лямбда

ДипИФР Eng, декабрь 2005, задача 5, пункты b, c, d.

30 сентября 2005 года компания Каппа проанализировала гудвил в размере \$80 млн., возникший при консолидации компании Лямбда, на его возможное обесценение. Данное исследование было проведено, несмотря на то что не было никаких свидетельств об ухудшении торговли Лямбда. В рамках исследования чистые активы Лямбда были распределены между тремя центрами создания денежных потоков и была рассчитана полезная стоимость каждого из центров. Ниже приведены балансовые стоимости каждого из центров до корректировок:

	Центр А, \$ млн	Центр В, \$ млн	Центр С, \$ млн
Патенты	5	-	-
Недвижимость, завод и оборудование	60	30	40
Чистые текущие активы	<u>20</u>	<u>25</u>	<u>20</u>
	<u>85</u>	<u>55</u>	<u>60</u>
Ценность использования центра	72	68	65

Разумно распределить гудвил между отдельными центрами создания денежных потоков невозможно, но все остальные чистые активы компании Лямбда были распределены в соответствии с приведенной выше таблицей. Патенты Лямбда не имеют рыночной цены, но рыночная цена всех остальных текущих активов превышает их балансовую стоимость. Возмещаемая стоимость Лямбды как единого центра создания денежных потоков на 30 сентября 2005 года составляла \$205 млн.

Задание.

(а) Кратко объясните цель анализа на возможное обесценение гудвила. Почему в рамках такого анализа чистые активы Лямбды были распределены по центрам создания денежных потоков?

(5 баллов)

(b) Покажите, как убыток, связанный с обесценением в центре А, отразится на балансовой стоимости чистых активов этого центра в консолидированной финансовой отчетности компании Каппа.

(5 баллов)

(с) Объясните и рассчитайте влияние анализа на возможное обесценение балансовой стоимости гудвила при консолидации компании Лямбда на 30 сентября 2005 года.

(7 баллов)

42. Авендус

(a) МСФО (IAS) 36 Обесценение активов был опубликован в июне 1998 года. Его главной задачей было обеспечение того, чтобы активы не отражались в отчёте о финансовом положении в оценке, превышающей их возмещаемую стоимость. Стандарт не относится к запасам (включая договоры подряда). Он заменил собой несколько других Международных стандартов финансовой отчётности.

Задание

(i) Опишите обстоятельства, при которых убыток от обесценения, возможно, имеет место и объясните, когда компании должны осуществлять тест на обесценение долгосрочных материальных и нематериальных активов.

(4 балла)

(ii) Опишите обстоятельства, требующие рассмотрения при принятии решения о том, что актив подвергся обесценению.

(6 баллов)

(b) Авендус готовит финансовую отчётность по состоянию на 30 сентября 2003 года.

Имеется следующая информация:

Авендус владеет и управляет среди прочих основными средствами стоимостью \$400,000, остаточный срок службы которых по оценке составляет пять лет. Этим основным средством (оборудованием) был нанесен ущерб из-за неправильного использования их работником. Отремонтировать эти основные средства нерентабельно, но они до сих пор используются, хотя и не на полную производственную мощность. В настоящее время не представляется возможным, что оборудование прослужит пять лет, как предполагалось. Поскольку оно было повреждено, то могло быть продано только за \$50,000. Стоимость его замещения составляет \$1 млн. Данное оборудование не приносит независимых экономических выгод, а является частью ЕГДС, имеющего балансовую стоимость \$5 млн., возмещаемая стоимость которого составляет \$7 млн.

Задание.

Объясните, каким образом указанный выше объект основных средств должен быть отражен в финансовой отчётности Авендуса за год, закончившийся 30 сентября 2003 г. Отвечая на данный вопрос, вы должны рассмотреть ситуации, в которых оборудование продолжает использоваться и в которых оно может быть заменено.

(6 баллов)

Ваш ответ должен подтверждаться расчётами

(c) Недавно Авендус приобрел небольшую компанию Фишрайт, занимающуюся ловлей и переработкой рыбы, за \$2 млн. Затраты на приобретение были распределены следующим образом:

	\$000
Гудвил	240
Квоты на вылов рыбы	400
Рыбачьи лодки (2 шт. одинаковой стоимостью)	1,000
Прочее рыболовецкое оборудование	100
Оборудование по переработке рыбы	200
Чистые текущие активы	60
	2,000

Вскоре после приобретения одна из лодок затонула во время шторма, что вдвое уменьшило возможность лова. Из-за снижения потенциала вылова ценность использования рыболовецкого бизнеса оценивается теперь только в \$1.2 млн. Имеющиеся квоты на вылов рыбы теперь дают больше потенциального объема вылова, чем это возможно с одной лодкой. Заменить лодку не представляется возможным, так как она была изношена и на рынке нет подобных лодок. В то же время квоты на вылов

ЗАДАЧИ

пользуются на рынке большим спросом и их можно продать за \$600,000. Авендусу предложили продать его оборудование по переработке рыбы за \$250,000. Чистые оборотные активы представляют собой дебиторскую и кредиторскую задолженность.

Задание.

Рассчитайте суммы для включения в консолидированную финансовую отчетность Авендуса в отношении активов Фишрайта после отражения убытка от обесценения.

(5 баллов)

43. Эпсилон – 1

DipIFR Eng, июнь 2007, задание 3, пункт а.

Эпсилон является котирующейся компанией. Вы – финансовый контролёр данной компании. В настоящее время компания составляет консолидированную финансовую отчётность за год, закончившийся 31 марта 2007 года. Ваш ассистент, который подготовил первый проект отчётности, не уверен в правильности отражения некоторых операций и попросил Вашего совета. Ниже представлено описание этих операций:

Операция (а)

Эпсилон имеет дочернюю компанию, в которой владеет 80% капитала. Данная дочерняя компания была приобретена 31 марта 2005 года за сумму 80 млн. долларов США.

Оценка по справедливой стоимости показала, что справедливая стоимость идентифицируемых чистых активов дочерней компании на указанную дату составила 90 млн. долларов США. Корректировки по справедливой стоимости были включены в неконсолидированную финансовую отчётность дочерней компании на 31 марта 2005 года. Сводный отчёт о финансовом положении дочерней компании на 31 марта 2007 года отражает следующие остатки:

	\$,000
Внеоборотные активы	100,000
Оборотные активы	30,000
	130,000
Капитал	85,000
Долгосрочные обязательства	35,000
Краткосрочные обязательства	10,000
	130,000

Ваш ассистент знает, что гудвил дочерней компании не обесценился, что подтверждено тестом на обесценение по состоянию на 31 марта 2006 года. Однако он не уверен в том, что это означает. Он также предоставил Вам информацию о том, что ценность использования внеоборотных активов дочерней компании (одной ЕГДС) составляет 97 млн. долларов США и что один из внеоборотных активов (отраженный в отчёте о финансовом положении по балансовой стоимости 4 млн. долларов США) был разрушен и фактически не имеет никакой ценности.

(10 баллов)

44.Эпсилон – 2

ACCA DipIFR Eng, декабрь 2006, задание 3, пункт 1.

Вы являетесь главным бухгалтером компании Эпсилон. Руководитель Эпсилон не является бухгалтером, но хочет быть осведомлённым о финансах компании, проверил последнюю финансовую отчётность компании и подготовил ряд вопросов: Согласно учётной политике приобретенный гудвил включен в отчёт о финансовом положении и ежегодно анализируется на обесценение. Учётная политика также гласит, что создаваемый в ходе деятельности компании гудвил не отражается в отчёте о финансовом положении. Это ведь нелогично – включать в отчёт о финансовом положении приобретенный гудвил и не отражать в нём гудвил, создаваемый в ходе деятельности компании? Я также не понимаю значение слова обесценение. Пожалуйста, объясните его мне, а также объясните, каким образом мы будем проверять гудвил на обесценение. (9 баллов)

Нематериальные активы**45.ДиДжей**

Компания занимается исследованиями и разработками в сфере информационных технологий. В течение 2007 года компания активно разрабатывала ряд программных продуктов. Затраты по продукту А составили \$1,000, по продукту В – \$2,000, по продукту С – \$700 и по продукту D – \$1,450. Компания прогнозирует существенный спрос по всем продуктам, за исключением продукта В. Работы по продукту С временно приостановлены, так как у компании на данном этапе не хватает средств на его разработку. Продукт А был завершен к 1 сентября 2007 года и пущен в обращение. Возмещаемая сумма продукта D составляет \$1,300. Амортизация по нематериальным активам начисляется линейным способом в течение 5 лет.

Задание.

Приведите выдержки из отчёта о совокупном доходе и отчёта о финансовом положении компании ДиДжей по итогам 2007 года в отношении данного объекта и покажите соответствующие проводки за 2007 год.

46. Хэйвуд

Проблемы идентификации и оценки нематериальных активов и их отражения в балансе решались непоследовательно и приводили к активным спорам среди бухгалтеров. МСФО (IAS) 38 Нематериальные активы был издан в 1998 году.

Задание

(а) Обсудить критерии признания и первоначальной оценки нематериальных активов согласно МСФО (IAS) 38 Нематериальные активы.

(9 баллов)

1 июля 2005 года компания Хэйвуд успешно завершила сделку по приобретению 100% акционерного капитала компании Фаст Трак. В ходе борьбы с конкурентами тендерное предложение Хэйвуда было несколько раз перебито. Первоначально за 100% акций Фаст Трак компания Хэйвуд предлагала:

- 20 млн. своих обыкновенных акций номиналом \$1. Непосредственно перед подачей тендерного предложения рыночная цена акции составляла \$3.50;
- денежные средства в сумме \$15 млн.

Окончательное предложение Хэйвуда, принятое акционерами компании Фаст Трак 1 июля 2005 года, предполагало денежную выплату в размере \$25 млн. и предоставление беспроцентного долгового обязательства еще на \$25 млн., которое подлежит погашению 30 июня 2009 года. Рыночные процентные ставки для аналогичных обязательств составляют 13% в год. Количество предлагаемых акций не изменилось, но к дате принятия предложения рыночная цена акции Хэйвуда составляла уже \$4.

Дисконтированная стоимость \$1 при процентной ставке 13% составляет:

В конце 3-го года \$0.70

В конце 4-го года \$0.60

По оценкам компании Хэйвуд, справедливая стоимость чистых активов Фаст Трак, за исключением долгосрочных нематериальных активов, составляет \$64 млн. В течение тендерного процесса эта стоимость существенно не изменилась. Приобретенные нематериальные активы Фаст Трак включают:

- торговую марку Клинвош – жидкость для мытья посуды. По имеющимся данным, аналогичная конкурирующая торговая марка с похожей репутацией и приблизительно такой же стоимостью была недавно приобретена за \$12 млн;
- лицензию на добычу радиоактивной руды из шахты в течение десяти лет. Стоимость лицензии определить сложно, т.к. вознаграждение за нее не выплачивалось. Однако, поскольку Фаст Трак – единственная компания, которая в состоянии добывать эту руду, то ее руководство оценило данную лицензию в \$9 млн. Сама шахта входит в состав основных средств Фаст Трак;
- квоту на вылов 10 тыс. тонн рыбы в год в территориальных водах. Этими и другими квотами активно торгует специализированная компания, которая называется Квотаторг. Цена подобных лицензий на дату приобретения составляет \$1,600 за тонну рыбы. Квота бессрочна, но в целях сохранения запасов рыбы правительство имеет право изменять объем вылова, разрешенный такой квотой. Объем квот пересматривается ежегодно;
- остальные долгосрочные нематериальные активы включены в гудвилл компании Фаст Трак.

Задание

(b) Подготовить перечень долгосрочных нематериальных активов Фаст Трак, которые будут признаны в консолидированной финансовой отчетности компании Хэйвуд на 1 июля 2005 года отдельно. Ваш ответ должен включать обоснования предложенного подхода к учету каждой из статей.

(8 баллов)

(Итого 17 баллов)

47.Адвент

Адвент – компания, акции которой котируются на бирже.

Компоненты необоротных активов компании Адвент по состоянию на 1 октября 2003 года:

	Земля и здания, Оборудование, Телеком. лицензия,			Итого,
	\$ млн	\$ млн	\$ млн	\$ млн
Стоимость/оценка	280	150	300	730
Начисленный износ	(40)	(105)	(30)	(175)
Чистая балансовая стоимость	240	45	270	555

Имеется следующая дополнительная информация.

- 1 октября 1998 года была проведена переоценка земли и зданий, согласно которой \$80 млн.переоцененной стоимости отнесены на землю, а \$200 млн.– на здания. На тот момент оставшийся расчетный срок службы зданий составлял 25 лет. Дальнейшая переоценка не требовалась до 1 октября 2003 года, когда земля и здания были оценены в \$85 млн.и \$180 млн.соответственно, а оставшийся расчетный срок эксплуатации зданий составил 20 лет.

- Амортизация оборудования начисляется по ставке 20% в год на первоначальную стоимость с пропорционально временным распределением, если это применимо. Новое оборудование на сумму \$45 млн.было приобретено 1 апреля 2004 года. Кроме того, укомплектование и монтаж этого оборудования обошлись еще в \$5 млн. Все оборудование прослужило не более четырех лет.

- Государственная лицензия на предоставление телекоммуникационных услуг в течение 10 лет была приобретена 1 октября 2002 года. Ее амортизация начисляется по линейному методу. В сентябре 2004 года обзор продаж продукции по данной лицензии показал неутешительные результаты, а именно: расчетная возмещаемая сумма лицензии по состоянию на 30 сентября 2004 года составила всего лишь \$100 млн.

В течение финансового года, закончившегося 30 сентября 2004 года, выбытий необоротных активов не было.

Задание.

Подготовить выдержки из баланса по необоротным активам Адвента по состоянию на 30 сентября 2004 года (включая сравнительные данные), а также раскрытие информации (в дополнение к раскрытиям учетной политики) согласно действующим требованиям МСФО.

(9 баллов)

Объясните полезность упомянутых выше раскрытий информации для пользователей финансовой отчетности.

(4 балла)

(Итого 13 баллов)

48. Декстерити

(а) В течение последнего десятилетия стало обычным то, что сумма, уплачиваемая при приобретении контроля над бизнесом, превышает справедливую стоимость чистых активов компании. Увеличение доли нематериальных активов в балансе делает их учёт все более важным. В то же время многие компании расходуют немалые средства на создание новых нематериальных активов – таких, как программное обеспечение и бренды. В сентябре 1998 был выпущен МСФО (IAS) 38 Нематериальные активы. Он предписывает правила учёта нематериальных активов.

Задание.

Обсудите, опираясь на МСФО (IAS) 38, необходимо ли признавать нематериальные активы. Если да, то каким образом они должны быть учтены первоначально, и каким образом их стоимость должна быть впоследствии списана путём амортизации при следующих условиях:

- они покупаются отдельно от других активов;
- они приобретаются при покупке бизнеса;
- они создаются самой компанией.

(10 баллов)

Примечание. Рассмотрите в вашем ответе гудвил отдельно от других нематериальных активов.

(b) Декстерити – публичная акционерная компания, в которой рассматривается вопрос о методике учёта нематериальных активов. В компании хотят узнать ваше мнение о том, как описанные ниже обстоятельства должны быть отражены в финансовой отчётности за год, заканчивающийся 31 марта 2004 года.

В октябре 2003 года компания Декстерити приобрела Темерити, небольшую компанию, которая специализируется на фармацевтических исследованиях и разработке лекарств. Расчет был осуществлен путем обмена акций, и стоимость приобретения составила \$35 млн. Справедливая стоимость чистых активов – \$15 млн. (объекты, указанные ниже, в расчёт не брались). Темерити принадлежит патент на успешный лекарственный препарат, оставшийся срок действия которого составляет 8 лет. Консультационная фирма Лидбранд оценила текущую стоимость патента в \$10 млн., однако компания ждет результатов клинических тестов, где исследовалась возможность применения препарата при лечении других заболеваний. Если результаты тестов окажутся положительными, то стоимость препарата составит \$15 млн. В балансе компании отражены \$2 млн., израсходованные на медицинские исследования в интересах клиента.

(4 балла)

Декстерити разработала и запатентовала новый лекарственный препарат, который был одобрен для клинического использования. Стоимость разработки препарата составила \$12 млн. Исходя из данных о первых успешных продажах Лидбранд оценила его рыночную стоимость в \$20 млн.

(3 балла)

Медики, проводившие государственную инспекцию производственных мощностей Декстерити, дали им высокую оценку. В результате компания получила эксклюзивную пятилетнюю лицензию на производство и распространение новой вакцины. Хотя компания Декстерити не понесла никаких прямых затрат для получения этой лицензии, ее директора полагают, что этот грант отражает высокую репутацию компании. Они попросили Лидбранд оценить лицензию. Консультанты оценили ее в \$10 млн.

(3 балла)

ЗАДАЧИ

В текущем финансовом году Декстерити отправила своих сотрудников на специализированные тренинги, на которые было потрачено \$3 млн. Курсы привели к заметному улучшению качества производства, и стало нужно меньше контролировать сотрудников. Это, в свою очередь, привело к росту выручки и снижению затрат. Руководство Декстерити считает, что выгода от этих курсов продлится еще как минимум три года, и хочет учесть стоимость курсов как актив.

(2 балла)

В декабре 2003 года Декстерити заплатила \$5 млн. за телевизионную рекламную кампанию, которая продлится шесть месяцев – с 1 января по 30 июня 2004 года. Руководство полагает, что увеличение продаж в результате рекламы продолжится два года после начала кампании.

(3 балла)

Задание.

Объясните, как руководство Декстерити должно учитывать вышеуказанные объекты в финансовой отчетности за год, заканчивающийся 31 марта 2004 года.

(всего 15 баллов)

Примечание. Оценки, данные Лидбранд, могут считаться достоверными. Вам нет необходимости рассчитывать амортизацию.

(Итого 25 баллов)

Инвестиционная собственность

49. Футон

Компания Футон владеет четырьмя объектами инвестиционной собственности: А, Б, В и Г. Инвестиционная собственность переоценивается ежегодно в конце отчётного периода. Данные о стоимости инвестиционной собственности представлены в таблице:

Инвестиционная собственность	Справедливая стоимость на начало периода	Справедливая стоимость на конец периода	Дооценка/уценка
А	\$100,000	\$100,000	\$
Б	\$200,000	\$220,000	+ \$20,000
В	\$300,000	\$290,000	- \$10,000
Г	\$400,000	\$410,000	+ \$10,000
Итого	\$1,000,000	\$1,020,000	+ \$20,000

Задание.

Покажите, каким образом эта ситуация отразится на финансовой отчётности компании.

50. Кокер

Компания Кокер, занимающаяся инвестиционной собственностью, строит новое здание ресторана. По состоянию на 31 декабря 2004 года – дату завершения строительства – понесены следующие затраты:

	\$ млн.
Прямые затраты на строительство	36
Накладные затраты строительства	5

Под строительство были привлечены ресурсы банка. Проценты, начисленные за период строительства, составляют \$0.2 млн. В течение периода строительства у компании не было возможности надежно оценить справедливую стоимость данного объекта.

На момент окончания строительства (31 декабря 2004 года) справедливая стоимость ресторана оценивалась в \$43 млн.

В январе 2005 года компания понесла затраты, связанные с заключением и оформлением договора по сдаче в аренду ресторана, которые составили \$0.3 млн. 1 февраля 2005 года ресторан был передан в операционную аренду. В конце 2005 года справедливая стоимость ресторана оценивалась в сумме \$45 млн.

Задание.

Покажите учётные записи за 2004 и 2005 годы.

51. Диджей

1 января 2004 года компания Диджей купила старый завод за \$1,275,510 с отсрочкой платежа на пять лет с целью сдачи в операционную аренду. Процентная ставка по финансированию с аналогичными условиями составляет 5%. Коэффициент дисконтирования в этом случае равен 0,784. В течение года здание подверглось полной реконструкции. Затраты на реконструкцию составили \$700,000, и 31 декабря 2004 года она была завершена. Здание сдано в аренду с 1 января 2005 года. Срок полезного использования аналогичных заводов составляет 40 лет. К концу 2005 года справедливая стоимость завода составила \$2,000,000.

Задание

Напишите бухгалтерские проводки по учёту данного объекта для 2004 и 2005 годов для случаев, когда:

- (а) учет ведется по первоначальной стоимости;
- (б) учет ведется по справедливой стоимости.

Резервы, условные обязательства и условные активы**52.Гранос**

Компания Гранос обязана устранить ущерб, нанесённый окружающей среде в районе расположения её производства. Согласно экспертному заключению восстановительные работы будут проходить в два этапа.

На первом этапе необходимо снять загрязнённый слой почвы; стоимость работ составит \$2 млн.

Второй этап начнётся, предположительно, через три года после окончания первого этапа и будет заключаться в озеленении очищенной территории, и его оценочная стоимость составит \$3.5 млн.

Стоимость капитала до налогов равна 10%. При осуществлении указанных затрат компания получает налоговый вычет по ставке 30%. По состоянию на 31 декабря 2007 года компания не формировала резервы на указанные затраты. Первый этап восстановительных работ начнётся через несколько месяцев и завершится 31 декабря 2008 года, когда и будет осуществлён первый платеж в \$2 млн. Затраты по второму этапу будут оплачены еще через три года.

Задание.

Рассчитать сумму резерва, который должен быть сформирован на 31 декабря 2007 г. в связи с затратами на устранение ущерба окружающей среде.

53.Энетри

Компания Энетри находится в процессе судебного разбирательства. По мнению юристов, компания проиграет дело и в результате будет вынуждена выплатить \$1,200,000 примерно через два года. Резерв на выплату этой суммы был признан с учётом дисконтирования по ставке 4,5%.

Вопрос.

Каким образом необходимо рассчитать расходы на проценты, связанные с увеличением резерва?

54.Лямбда

ДипИФР Eng, июнь 2005, вопрос 3, пункт b.

Вы – главный бухгалтер компании Лямбда. Компания работает в стране, где обязательным требованием при составлении финансовой отчётности является применение МСФО. Ваш ассистент отвечает за подготовку финансовой отчётности для проверки ее вами. В настоящий момент он готовит первый проект финансовой отчётности за год до 31 марта 2005 г. Несмотря на то, что он обладает хорошими базовыми знаниями международных стандартов, у него остались некоторые вопросы к вам как главному бухгалтеру Группы:

1 марта 2005 г., как вы знаете, мы начали переговоры с работниками предприятия о закрытии двух из пяти наших магазинов. Я понимаю, что решение было принято Советом директоров 25 марта 2005 г., и публичное объявление о принятом решении было сделано 27 марта 2005 г.

ЗАДАЧИ

Соответствующим работникам 28 марта 2005 г. были разосланы письма с предложением либо уволиться, либо перейти на другую работу. Реструктуризация была завершена 31 мая 2005 г. Финансовые последствия данной реструктуризации были следующие:

- затраты по закрытию магазинов – \$1 млн., включая выплату выходных пособий в размере \$400,000;
- затраты на перевод оставшихся работников на другую работу – \$200,000;
- оборудование было реализовано с убытком в \$150,000;
- здания двух магазинов были проданы с прибылью в \$300,000;
- чистые операционные убытки двух магазинов с апреля 2005 г. до 31 мая 2005 г. составили \$100,000;
- чистый итог по всем перечисленным пунктам – \$1,150,000.

Я сформировал резерв в размере \$1,150,000 в проекте финансовой отчётности и отнёс данные затраты на реструктуризацию в отчёт о прибыли и убытках. Я также показал результаты деятельности закрытых магазинов за год до марта 2005 г. как прекращённую деятельность. Однако я оставил чистые активы магазинов в балансе в тех разделах, где они показывались ранее, т.к. они не были проданы на 31 марта 2005 г.

Задание.

Подготовьте проект ответов ассистенту. Вы должны при необходимости делать ссылки на соответствующие МСФО.

(9 баллов)

55. Бодилайн и Рокбастер

МСФО (IAS) 37 Резервы, условные обязательства и условные активы был издан в 1998 году. Этот стандарт устанавливает принципы учёта данных статей и определяет обстоятельства, в которых резервы следует сформировать или когда этого делать нельзя. До опубликования данного стандарта некорректный учёт резервов привел к тому, что компании обвинялись в манипуляции финансовой отчётностью и в применении творческого бухгалтерского учёта.

Задание.

(а) Дайте характеристику резервам и изложите требования к их учёту в соответствии с МСФО (IAS) 37.

(6 баллов)

(b) Объясните, почему стандарт финансовой отчётности необходим в этой области. Проиллюстрируйте свой ответ тремя примерами из практики, в которых данный стандарт применяется в неоднозначных или противоречивых ситуациях.

(6 баллов)

Компания Бодилайн торгует спортивными товарами и одеждой через сеть розничных магазинов. Компания предоставляет покупателям право на полный возврат стоимости любого купленного товара в течение 28 дней при условии, что товар не был использован и сохранён в оригинальной упаковке. Кроме того, на все товары даётся гарантия от производственных дефектов на 12 месяцев с даты покупки. Производитель товаров даёт данную гарантию на большинство товаров, таким образом Бодилайн получает возмещение от производителя на стоимость возвращённого брака. Однако один из производителей, компания Хедер, продаёт Бодилайну товары с заранее согласованной скидкой, которая призвана компенсировать Бодилайну потери от производственного брака. Таким образом, никаких возмещений стоимости брака Хедер впоследствии не предоставляет, поэтому Бодилайн вынужден сам нести расходы из-за любого производственного брака этих товаров.

Бодилайн установил универсальную 25%-ную наценку на все продаваемые товары, за исключением тех, которые покупаются у Хедера. На товары от Хедера была принята 40%-ная наценка. Продажа товаров, производимых Хедером, постоянно составляет 20% от общего объема продаж Бодилайна.

Продажи за последние 28 дней отчётного года до 30 сентября 2007 года составили \$1,750,000. Тенденции прошлых продаж надёжно указывали на то, что из всех товаров 10% были возвращены покупателями по условиям возврата в течение 28 дней. Данные товары не были бракованными. Позже 70% этих товаров продаются повторно по обычной розничной цене, а оставшиеся 30% – распродают за половину розничной цены.

В дополнение к вышеуказанным ожидаемым возвратам по условию 28 дней прогнозные расчёты показывают, что реализованная в течение года продукция на \$160,000 (по розничной цене) будет иметь производственный брак и будет возвращена покупателями. Товары, которые возвращены как брак, имеют нулевую продажную стоимость.

Задание.

(с) Дайте характеристику вышеобозначенным условиям гарантии и возврата товаров и рассчитайте резервы, которые Бодилайн должен сформировать 30 сентября 2007 г.:

- на товары, характеристика которых соответствует 28-дневной политике возврата товара;
- на товары, которые, вероятно, окажутся бракованными.

(8 баллов)

ЗАДАЧИ

Компания Рокбастер недавно приобрела землеройную машину стоимостью \$24 млн. Срок полезной службы этой машины – 10 лет с нулевой остаточной стоимостью по окончании этого срока. Однако двигатель этой машины подлежит замене после каждых 5 тыс. часов работы по ориентировочной стоимости \$7,5 млн. Руководство Рокбастера намерено амортизировать машину на \$2,4 млн. (\$24 млн/10 лет) в год и сформировать резерв в \$1,500 (\$7,5 млн/5 тыс. часов) за 1 час эксплуатации на замену мотора.

Задание.

(d) Объяснить, каким образом следует учесть машину по МСФО, и дать свою оценку предлагаемому руководством способу учёта.

(5 баллов)

(25 баллов)

56. Эпсилон

ДипИФР Eng, декабрь 2005, задача 3, пункт 1.

Вы занимаете позицию бухгалтера в компании Эпсилон. Интересы этой компании распространяются по всему миру. В настоящий момент идет подготовка финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года. В тех случаях, когда МСФО были уже опубликованы до окончания отчетного периода, а их обязательное использование откладывается на более поздний срок, директора считают нужным применять стандарты с момента их публикации. Директора компании хотели бы получить ваш совет в отношении следующего вопроса:

31 августа 2005 года директора приняли решения о закрытии одного бизнес-сегмента. Это решение было принято в связи с тем, что у руководства есть желание изменить стратегическое направление компании. Закрываемый сегмент не соответствует новой стратегии группы. Закрытие началось 15 октября 2005 года. По плану оно должно завершиться 31 декабря 2005 года. 10 сентября 2005 года сотрудникам были разосланы письма с предложением о добровольном увольнении или трудоустройстве в других секторах группы. 13 сентября 2005 года были начаты переговоры с соответствующими сторонами о прекращении существующих контрактов данного бизнес-сегмента и организации продажи его активов. По последним оценкам финансовые последствия закрытия будут следующими:

- Затраты на сокращение персонала составят \$20 млн.
- Пенсионный план понесет единовременную выплату в \$10 млн. тем сотрудникам, которые примут добровольное увольнение при прекращении их прав по пенсионному плану. 31 января 2006 года Эпсилон внесет эту сумму в пенсионный план.
- Затраты по трудоустройству в других сегментах группы и затраты на соответствующее обучение сотрудников, не принявших предложение о добровольном увольнении, составят \$6.5 млн.
- Затраты по прекращению существующих контрактов, включая комиссионные за профессиональные услуги, составят \$5 млн.
- Завод, чистая балансовая стоимость которого составляет \$12 млн. на 30 сентября 2005 года, будет продан за \$1 млн.
- Недвижимость, чистая балансовая стоимость которой на 30 сентября 2005 года составляет \$10 млн., будет продана за \$15 млн. Потенциальный покупатель не заинтересован в покупке завода.
- Операционные убытки бизнес-сегмента за октябрь, ноябрь и декабрь 2005 года составят \$9 млн.

Задание.

Дайте консультацию директорам по поводу отражения данного вышеуказанного обстоятельства в финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года. В отношении обстоятельства вам необходимо указать суммы, которые будут отражены в финансовой отчетности, и сущность информации, подлежащей раскрытию в примечаниях. Ваши выводы должны опираться на соответствующие стандарты международной финансовой отчетности и включать другие объяснения, которые вы считаете нужным привести.

(12 баллов)

Налоги на прибыль

57.Расчёт, учёт и раскрытие отложенного налога

Отчёт о финансовом положении компании за период, заканчивающейся 31 декабря 2007 года

<i>Активы</i>	2007 г.
Денежные средства	\$5,000
Дебиторская задолженность	\$50,000
Инвестиции	\$100,000
Основные средства (ОС)	\$130,000
ИТОГО АКТИВЫ	\$285,000
<i>Обязательства</i>	
Кредиторская задолженность	\$10,000
Резерв по гарантийным обязательствам	\$17,500
Резерв по загрязнению среды	\$17,000
Заем	\$102,500
Отложенный доход	\$12,000
<i>Капитал</i>	
Акционерный капитал	\$1,000
Резерв по переоценке	\$75,000
Нераспределенная прибыль	\$50,000
ИТОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И КАПИТАЛ	\$285,000

- Компания создала в текущем периоде резерв под гарантийное обслуживание, который признается для уменьшения налогов в момент оплаты. Оплата не была сделана в текущем периоде.
- Компании предъявлен иск о загрязнении окружающей среды. Компания создала в учёте резерв \$17,000, который не признается для уменьшения налоговой прибыли.
- Налоговая база основных средств – \$100,000.
- Отложенный доход облагается налогом по отгрузке товара.
- Налоговая база финансовых активов учитываемых по справедливой стоимости (через отчёт о совокупном доходе), равна их первоначальной стоимости \$80,000.
- По остальным статьям налоговая база равна балансовой стоимости.
- Ставка налога на прибыль – 34%.
- Входящий отчёт о финансовом положении на 1 января 2007 года год включал:
 - (a) Отложенный налоговый актив – \$5, 270
 - (b) Отложенное налоговое обязательство – (\$10,200)

Задание.

Рассчитать и отразить в финансовой отчётности отложенный налог на прибыль компании на дату отчётности 31 декабря 2007 года.

Решение (проформа).

1) Расчёт налоговой базы активов и обязательств и временных разниц

	БС \$	НБ \$	ВР \$
Денежные средства	5,000		
Дебиторская задолженность	50,000		
Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости	100,000		
Основные средства	130,000		
Кредиторская задолженность	(10,000)		
Резерв по гарантийным обязательствам	(17,500)		
Резерв по загрязнению среды	(17,000)		
Заем	(102,500)		
Отложенный доход	(12,000)		

2) Расчёт отложенных налоговых активов (ОНА) и обязательств (ОНО) на конец периода

Вид разницы	Величина	ОНО или ОНА	ОНО/ОНА на конец периода (34%)
Налогооблагаемая разница			
Вычитаемая разница			

3) Расчёт расходов по отложенному налогу

	ОНА	ОНО
Остаток по отложенным налогам на конец периода		
Минус: Входящий остаток по отложенным налогам (см. условие)		
Расход по отложенным налогам за период		

4) Проводки по признанию отложенного налога

\$

Дт _____
Кт _____

5) Выдержки из отчёта о финансовом положении на 31 декабря 2007 года

6) Выдержки из отчёта о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2007 года

58. Изменение ставки налога

Из расчётов отложенных налогов имеется следующая информация:

- ОНО на 1 января 2006 г., рассчитанное по ставке 34%, = \$10,200
- ОНО на 31 декабря 2006 г., рассчитанное по ставке 30%, = \$18,900

Задание.

Сделать раскрытие по изменению отложенного налога.

59. Боуток

МСФО (IAS) 12 Налоги на прибыль был выпущен в 1996 году, а изменения к нему были внесены в 2000 году. Стандарт рассматривает требования к учёту отложенного налога.

Задание.

Объясните, почему необходимо отражать в отчётности отложенный налог, и кратко изложите принципы учёта отложенного налога, содержащиеся в МСФО (IAS) 12 Налоги на прибыль.

(5 баллов)

1 октября 2000 года компания Боуток приобрела объект оборудования за \$2 млн. Его срок службы составляет восемь лет, а ликвидационная стоимость – \$400,000. Амортизация рассчитывается линейным методом. Для целей исчисления налогов амортизация не принимается в качестве вычитаемого расхода. Вместо этого может быть использован налоговый вычет в размере 40% от стоимости этого оборудования вместо налога на прибыль в год покупки и 20% в год от его налоговой стоимости (методом уменьшаемого остатка) в последующие годы. Ставка налога – 25%.

Задание.

В отношении вышеуказанного объекта оборудования рассчитайте расход/доход по отложенному налогу в отчёте о совокупном доходе за год, заканчивающийся 30 сентября 2003 года, и остаток по отложенному налогу в отчёте о финансовом положении компании на эту дату.

(6 баллов)

Примечание. Рассчитывайте в тысячах.

60. Эпсилон

ДипИФР, декабрь 2005, задача 3, пункт 3.

Вы занимаете позицию бухгалтера в компании Эпсилон, интересы которой распространяются по всему миру. В настоящий момент идёт подготовка финансовой отчётности за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года. В тех случаях, когда Международные стандарты финансовой отчётности были уже опубликованы до окончания отчётного периода, а их обязательное использование откладывается на более поздний срок, директора считают нужным применять стандарты с момента их публикации. Директора компании хотели бы получить ваш совет в отношении следующего вопроса:

Эпсилон имеет дочернюю компанию, которая находится в Фарлэнде. Фарлэнд является отдельной налоговой юрисдикцией. Кроме этой дочерней компании больше ни одна компания группы не располагается в этой юрисдикции. Дочерняя компания регулярно осуществляет продажи Эпсилон, запасы которой на 30 сентября 2005 года включают товары, приобретённые у дочерней компании. Прибыль дочерней компании от продажи этих товаров составила \$1 млн. (после расчёта по соответствующему курсу). Убыток дочерней компании за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года, скорректированный для налоговых целей, составил в эквиваленте \$4 млн. Местное налоговое законодательство позволяет переносить на будущее налоговые убытки и зачитывать их против будущих торговых прибылей. Директора Эпсилона считают, что убыток дочерней компании возник вследствие определённых неповторяющихся условий и в ближайшем будущем компания будет прибыльной для налоговых целей. Эпсилон и её дочерняя компания платят налог на прибыль по ставке 30%.

Задание.

Дайте консультацию директорам по поводу отражения вышеуказанного обстоятельства в финансовой отчётности за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года. В отношении вышеуказанных обстоятельств вам необходимо указать суммы, которые будут отражены в финансовой отчётности, и сущность информации, подлежащей раскрытию в приложении. Ваши выводы должны опираться на соответствующие стандарты международной финансовой отчётности и включать другие объяснения, которые вы считаете нужным привести.

(8 баллов)

61. Толстой

Ниже приведена информация, относящаяся к компании Толстой.

- 1) Учётная прибыль по МСФО компании Толстой составила \$60,000 тыс.
- 2) В результате дооценки недвижимости в течение периода её стоимость была увеличена с \$23,100 тыс. до \$24,800 тыс.

Прочие основные средства включают машины и оборудование. На 1 июля 2002 г. налоговая база составляла \$6,240 тыс., остаточная стоимость – \$10,296 тыс.

За год до 30 июня 2003 г. амортизационные отчисления составили \$1,850 тыс., а налоговая амортизация была списана в объёме \$944 тыс.

- 3) 1 июля 2002 г. компания заключила договор об операционной аренде оборудования сроком на 4 года. Срок экономического использования данного оборудования составляет 8 лет. Толстой учитывает этот договор аренды согласно МСФО 17 «Аренда». Договор устанавливает следующую арендную плату (которая до сих пор всегда вносилась вовремя).

	тыс. долл.
Первый платёж (1 июля 2002 г.)	40
Последующие платежи (30 июня 2003 г., 2004 г., 2005 г., 2006 г.) по 20	

- 4) Дебиторская задолженность по торговым операциям с покупателями-резидентами в размере \$17,700 тыс. включает за отчётный период резерв по сомнительным долгам в сумме \$588 тыс.
- 5) Дебиторская задолженность по торговым операциям отчётного периода с покупателями-нерезидентами составляет \$61,400 тыс. Экспортные операции подлежат налогообложению кассовым методом.
- 6) Штрафы, начисленные к уплате, составляют \$300 тыс. Штрафы не подлежат налогообложению.
- 7) Резерв по отпускам составляет \$64 тыс. Резервы по отпускам подлежат налогообложению кассовым методом.
- 8) С 30 июня 2003 года ставка налога на прибыль составляет 30%. В прошлом отчётном периоде действовала ставка налога на прибыль по всем операциям – 27%.

Задание.

- (a) Рассчитать обязательство по налогу на прибыль предприятия за год, окончившийся 30 июня 2003 г.
- (b) Рассчитать остаток отложенного налога, который подлежит включению в Отчёт о финансовом положении по состоянию на 30 июня 2003 г.
- (c) Подготовить примечание относительно движения по счёту отложенного налога и сумму, подлежащую списанию на затраты периода за год, окончившийся 30 июня 2003 г.

- (d) Подготовить примечание к Отчёту о совокупных доходах, показывающее структуру затрат по налогу на прибыль за год, окончившийся 30 июня 2003 г.
- (e) Подготовить примечание, согласовывающее произведение учётной прибыли и ставки налога на прибыль с затратами по налогу.
- (f) Подготовить примечание к балансу, показывающее движение по счёту отложенного налога для каждого вида временных разниц.

(15 баллов)

Финансовые инструменты

62.Кредит

Рыночная ставка по кредиту на 12 месяцев составляет 30%. Банк выдаёт кредит в сумме 1,000 рублей на один год с процентной ставкой 20% годовых.

Задание.

Рассчитайте справедливую стоимость кредита на момент выдачи. Покажите проводки за отчётный период.

63.Дисконт

1 января 2008 года компания эмитировала 1,000 облигаций. Номинал облигации составляет 1,000 у.е., срок погашения 5 лет. Купон по облигациям составляет 7% годовых. Рыночная ставка процента по аналогичным инструментам составляет 8% годовых.

Задание.

Рассчитайте справедливую стоимость облигаций на момент эмиссии. Рассчитайте балансовую стоимость и процентный расход по облигациям по итогам каждого отчётного периода до погашения. Покажите бухгалтерские проводки.

64.Премия

1 января 2008 года компания эмитировала 1,000 облигаций. Номинал облигации составляет 1,000 у.е., срок погашения 5 лет. Купон по облигациям составляет 9% годовых. Рыночная ставка процента по аналогичным инструментам составляет 8% годовых.

Задание.

Рассчитайте справедливую стоимость облигаций на момент эмиссии. Рассчитайте балансовую стоимость и процентный расход по облигациям по итогам каждого отчётного периода до погашения. Покажите бухгалтерские проводки.

65.Конвертация

1 января 2008 года компания эмитировала 3,000 конвертируемых облигаций номинальной стоимостью \$1,000. Проценты выплачиваются в конце каждого года по номинальной процентной ставке 7%. Превалирующая рыночная процентная ставка на дату эмиссии облигаций составляла 10%. Облигации должны быть погашены 31 декабря 2010 года.

Задание.

Рассчитать стоимость, по которой облигации будут отражены в финансовой отчётности компании при первоначальном признании.

66. Юта

(а) Один из вопросов, рассматриваемых в Принципах подготовки и представления финансовой отчётности (Framework), изданных в июле 1989 года, – оценка активов и обязательств в финансовой отчётности. В данном документе говорится, в частности, о том, что система первоначальной стоимости наиболее широко используется в финансовой отчётности в настоящее время. Однако документ также указывает, что другие модели и концепции оценки, отличающиеся от первоначальной стоимости, могут быть более приемлемы с точки зрения предоставления более полезной информации. Развитие финансовой отчётности на протяжении последнего десятилетия подтверждает, что в некоторых юрисдикциях были внедрены смешанные системы оценок, в которых одни активы и обязательства оцениваются по первоначальной стоимости, а другие – по текущей.

В марте 1995 года был выпущен МСФО (IAS) 32 Финансовые инструменты: представление информации. МСФО (IAS) 32 требует раскрытия информации о текущей (справедливой) стоимости финансовых инструментов. Затем в декабре 1998 года был принят МСФО (IAS) 39 Финансовые инструменты: признание и оценка, который требует, чтобы некоторые категории финансовых инструментов были оценены по справедливой стоимости, и разрешает в определённых обстоятельствах учёт хеджирования.

Задание.

Опишите сильные и слабые стороны использования системы оценки по первоначальной стоимости для активов и обязательств.

(5 баллов)

Объясните, почему справедливая стоимость может быть более правильной системой оценки для финансовых инструментов, чем оценка по первоначальной стоимости.

(3 балла)

Объясните, почему требования к раскрытию информации, содержащиеся в МСФО (IAS) 32, были признаны недостаточными для удовлетворения потребностей пользователей.

(3 балла)

(б) Юта – компания, которая составляет финансовую отчётность на 31 декабря каждого года. 1 января 2003 года компания заключила две сделки, приведшие к возникновению финансовых инструментов:

- Юта взяла кредит на \$15 млн., понеся при этом затраты по сделке на сумму \$100,000. По условиям займа компания выплачивает проценты в размере \$900,000 31 декабря каждого года, а сам заем подлежит погашению с существенной премией 31 декабря 2007 года. Эффективная ставка годового процента по этому займу составляет 10%. В первый раз ежегодный процент был выплачен 31 декабря 2003 года, и Юта не собирается гасить заем преждевременно. Справедливая стоимость займа на 31 декабря 2003 года составила \$16 млн.

- Юта осуществила стратегическую инвестицию на сумму \$10 млн. в другое предприятие – компанию Лямбда. Размер приобретенного пакета составил 18%. Юта не уверена, действительно ли этот пакет достаточен, чтобы оказывать существенное влияние на деятельность и финансовую политику Лямбды. Инвестиции не имеют никакой фиксированной даты погашения, и Юта не имеет планов их продажи. В течение года, закончившегося 31 декабря 2003 года, Лямбда получила чистую прибыль в \$3 млн., но не выплатила дивиденды. Справедливая стоимость данной инвестиции на 31 декабря 2003 года составила \$11 млн.

Задание.

Покажите, как эти два финансовых инструмента будут отражены в финансовой отчётности Юты за год, закончившийся 31 декабря 2003 года. Для второго случая вы

должны указать потенциальное влияние на отчётность, если таковое вообще имеется, от данной инвестиции в случае наличия у Юты существенного влияния на Лямбду.

(14 баллов)

(25 баллов)

67.Эпсилон

ДипИФР Eng, июнь 2006, задача 5, пункт b.

Компания Эпсилон готовит консолидированную финансовую отчётность по МСФО. Ваша помощница составила первый проект годовой финансовой отчётности на 31 марта 2006 года. Однако она столкнулась с нижеследующей финансовой операцией, отражение в отчётности которой вызывает у неё сомнения.

1 апреля 2005 года Эпсилон выпустил конвертируемые облигации на сумму \$500 млн. Облигации подлежат погашению в размере \$500 млн. 31 марта 2009 года или же должны быть конвертированы в обыкновенные акции в этот же день. Проценты в сумме \$40 млн. выплачиваются ежегодно в конце каждого года. Стоимость финансирования неконвертируемых облигаций на 1 апреля 2005 года равна 10% в год.

Задание.

Покажите, как конвертируемые облигации будут включены в отчёт о финансовом положении Эпсилона на 31 марта 2006 года. Вам следует делать ссылки на соответствующие МСФО.

(8 баллов)

68.Лямбда

ДипИФР Eng, июнь 2005, задача 3, пункт с.

Вы – главный бухгалтер компании Лямбда. Компания работает в стране, где обязательным требованием при составлении финансовой отчётности является применение МСФО. Ваш ассистент отвечает за подготовку финансовой отчётности для вашей проверки. В настоящее время он готовит первый проект финансовой отчётности за год до 31 марта 2005 года. Несмотря на то что он обладает хорошими базовыми знаниями международных стандартов, у него остались некоторые вопросы к вам как главному бухгалтеру Группы:

1 апреля 2004 года компания выпустила 1 млн. облигаций по \$1 каждая. Купонная ставка по облигациям составляет 6%. Облигации подлежат погашению 31 марта 2007 года. Как альтернатива держатели облигаций могут обменять их на обыкновенные акции компании Лямбда 31 марта 2007 года. Процентная ставка по аналогичным облигациям, но без права конвертации составляет 9%. Я показал данные облигации в отчёте о финансовом положении как долгосрочные обязательства на сумму \$1 млн., а в ОСД – \$60,000 как финансовые расходы. Правильно ли я сделал?

Задание.

Подготовьте проект ответа ассистенту. Вы должны при необходимости делать ссылки на соответствующие МСФО.

ЗАДАЧИ

Выдержки из таблиц дисконтирования:

Стоимость одного 1\$ к получению в конце года N:

	6%	9%
N = 1	0,943	0,917
N = 2	0,890	0,842
N = 3	0,840	0,772

(8 баллов)

69.Эпсилон

ДипИФР Eng, июнь 2006, задача 5, пункт с.

Компания Эпсилон готовит консолидированную финансовую отчетность по МСФО. Ваша помощница составила первый проект годовой финансовой отчетности на 31 марта 2006 года. Однако она столкнулась с нижеследующей финансовой операцией, отражение в отчетности которой вызывает у нее сомнения.

Эпсилон планирует осуществить крупную инвестицию в акции в Европе к концу 2006 года. По последним данным стоимость данной инвестиции равна 100 млн.евро, средства необходимо иметь 30 ноября 2006 года. Однако на момент отчетной даты Эпсилон еще не заключил договор на покупку акций.

Эпсилон намерен обезопасить данную инвестицию в долларах США. Поэтому 31 января 2006 года компания заключила договор на покупку 100 млн.евро за \$140 млн.с датой поставки 30 ноября 2006 года. 31 марта 2006 года обменный курс был таков, что данный договор был прибыльным для Эпсилона, и его справедливая стоимость составила \$1,500,500.

Задание.

Покажите, как инвестиции в акции и договор на покупку валюты будут включены в отчет о финансовом положении Эпсилона на 31 марта 2006 года. Укажите, как любое изменение в балансовой стоимости будет отражено в отчете об изменении собственного капитала и (или) в отчете о совокупном доходе за год до 31 марта 2006 года. Вам следует делать ссылки на соответствующие МСФО, где это необходимо.

(8 баллов)

70. Эпсилон

ДипИФР Eng, декабрь 2005, задача 3, пункт 2.

Вы занимаете позицию бухгалтера в компании Эпсилон. Интересы этой компании распространяются по всему миру. В настоящее время идет подготовка финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года. В тех случаях, когда Международные стандарты финансовой отчетности были опубликованы до окончания отчетного периода, а их обязательное использование откладывается на более поздний срок, руководство считает нужным применять стандарты с момента их публикации.

Директора компании хотели бы получить ваш совет в отношении следующего вопроса: В 2006 году Эпсилон планирует существенные инвестиции в Европе. По последним данным стоимость инвестиций составит 40 млн.евро, и эти средства потребуются 28 февраля 2006 года. С целью хеджирования валютных рисков относительно стоимости инвестиций директора подписали контракт на покупку 40 млн.евро за \$45 млн., дата поставки – 28 февраля 2006 года. 30 сентября 2005 года значение форвардного курса было таковым, что справедливая стоимость контракта составляла \$500,000 (финансовый актив).

Задание.

Дайте консультацию директорам по поводу отражения вышеуказанного обстоятельства в финансовой отчетности за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года. В отношении этого обстоятельства вам необходимо указать суммы, которые будут отражены в финансовой отчетности, и сущность информации, подлежащей раскрытию в приложении. Ваши выводы должны опираться на соответствующие стандарты международной финансовой отчетности и включать другие объяснения, которые вы считаете нужным привести.

(5 баллов)

Консолидация

71.Огмент

Огмент – компания, имеющая биржевую котировку, 1 октября 2005 г. выкупила у компании Бегшот:

- все акции компании Калдершоу;
- 50% акционерного капитала компании Дебют.

Ранее обе инвестиции полностью принадлежали Бегшот. Теперь же Огмент и Бегшот будут управлять компанией Дебют как совместно контролируемой компанией. Огмент готовит годовую финансовую отчетность на 30 сентября. Покупка акций компании осуществлялась на следующих условиях:

Калдершоу

Сумма оплаты составила \$24 млн. Для финансирования сделки компания Огмент выпустила 8%-ные облигации на сумму \$14 млн. (номинал), а недостающие средства были привлечены за счет эмиссии 4 млн. обыкновенных акций номиналом \$1, которые размещались по рыночной стоимости \$2.50 за акцию.

Дебют

Стороны сделки согласились, что стоимость компании Дебют на 1 октября 2005 г. равна \$37.5 млн. Огмент уплатила за свою долю (50%) в этой компании путем эмиссии и передачи Бегшоту 7.5 млн. своих обыкновенных акций номиналом \$1 (рыночная стоимость – \$2.50 за акцию).

Примечание. Огмент еще не учел обе эти инвестиции и эмиссии в своей отчетности.

Краткие отчеты о финансовом положении всех трех компаний по состоянию на 30 сентября 2006 г. показаны ниже:

	<i>Огмент</i> \$000	<i>Калдершоу</i> \$000	<i>Дебют</i> \$000
АКТИВЫ			
Необоротные активы			
Материальные активы	34,260	27,000	21,060
Оборотные активы			
Запасы	9,640	7,200	18,640
Торговая и прочая дебиторская задолженность	11,200	5,060	4,620
Денежные средства	-	3,410	40
Итого оборотные активы	20,840	15,670	23,300
Итого активы	55,100	42,670	44,360

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Капитал и резервы

Обыкновенные акции номиналом \$1	10,000	20,000	25,000
Нераспределенная прибыль	<u>20,800</u>	<u>15,000</u>	<u>4,500</u>
Итого капитал	30,800	35,000	29,500
Текущие обязательства			
Кредиторская задолженность	17,120	5,270	14,100
Овердрафт	1,540	-	-
Обязательство по налогу	<u>5,640</u>	<u>2,400</u>	<u>760</u>
Итого обязательства	24,300	7,670	14,860
Итого капитал и обязательства	55,100	42,670	44,360

Также необходимо принять во внимание следующую информацию:

- Балансовая стоимость чистых активов Калдершоу и Дебюта на дату приобретения в

целом соответствовала их справедливой стоимости.

- Прибыль Калдершоу и Дебюта за год, окончившийся 30 сентября 2006 г., равнялась соответственно \$8 млн. и \$2 млн. В течение года ни одна из этих компаний не платила дивиденды.

- Совместно контролируемая компания Дебют должна учитываться по методу пропорциональной консолидации согласно МСФО (IAS) 31 Участие в совместной деятельности.

- Гудвил, возникший на момент приобретения компании Дебют, к дате составления отчёта обесценился на \$1 млн. Любое превышение справедливой стоимости приобретенных чистых активов над справедливой стоимостью уплаченного вознаграждения учитывается согласно МСФО (IFRS) 3 Объединения компаний.

Задание

(a) Подготовить журнальные проводки в учете Огмента на 1 октября 2005 г. (без описания) в отношении приобретения Калдершоу и Дебюта. Показать сопутствующие расчеты.

(4 балла)

(b) Подготовить консолидированный отчёт о финансовом положении компании Огмент на 30 сентября 2006 г.

(16 баллов)

(c) Объяснить обстоятельства, при которых справедливая стоимость приобретенных чистых активов может превысить стоимость уплаченного вознаграждения, и как такое превышение должно учитываться согласно МСФО (IFRS) 3 Объединения компаний.

(5 баллов)

(Итого 25 баллов)

72. Харди

1 апреля 2003 г. компания Харди приобрела 4 млн. обыкновенных акций компании Сиблинг по \$4.50 за каждую и 10% привилегированных погашаемых акций на сумму \$500,000 (по номиналу). На указанную дату накопленная прибыль Сиблинга составляла \$8,400,000.

Ниже приведены проекты отчетов о финансовом положении обеих компаний по состоянию на 31 марта 2006 г.:

	<i>Харди</i> \$000	<i>Сиблинг</i> \$000
АКТИВЫ		
Необоротные активы		
Основные средства	42,450	22,220
Инвестиции в Сиблинг:		
Обыкновенные акции	18,000	-
Привилегированные акции	<u>500</u>	<u>-</u>
	60,950	22,220
Оборотные активы		
Запасы	9,850	6,590
Дебиторская задолженность	11,420	3,830
Денежные средства в банке	<u>490</u>	<u>-</u>
	21,760	10,420
Итого активы	82,710	32,640
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
Капитал и резервы		
Обыкновенные акции (номинал \$1)	10,000	5,000
Нераспределенная прибыль	<u>52,640</u>	<u>15,280</u>
	62,640	20,280
Долгосрочные обязательства		
10%-ные векселя	12,000	4,000
10%-ные привилегированные погашаемые акции	<u>.....</u>	<u>2,000</u>
	12,000	6,000
Текущие обязательства		
Кредиторская задолженность	5,600	3,810
Операционный овердрафт	-	570
Налоги	<u>2,470</u>	<u>1,980</u>
	8,070	6,360
Итого капитал и обязательства	82,710	32,640

Необходимо также принять во внимание следующую информацию:

- (а) В основные средства Сиблинга входит большой земельный участок, включенный в отчетность по первоначальной стоимости в \$5 млн. Его справедливая стоимость на момент приобретения компании Сиблинг компанией Харди составляла \$7 млн., а на 31 марта 2006 г. выросла до \$8.5 млн. Согласно учетной политике группы земельный участок должен отражаться в отчетности по справедливой стоимости.
- (б) Кроме того, на дату приобретения компании Сиблинг ее основные средства включали оборудование, справедливая стоимость которого превышала балансовую на \$4 млн. Оставшийся срок его полезного использования равнялся пяти годам. Учетная политика

- группы предполагает равномерное начисление амортизации. Справедливая стоимость прочих чистых активов Сиблинга приблизительно равнялась их балансовой стоимости.
- (с) Харди оценивает неконтролирующую долю участия на дату приобретения в компании Сиблинг исходя из пропорциональной доли участия в справедливой стоимости ее чистых активов.
- (d) В течение года компания Сиблинг продала Харди товары на сумму \$1.8 млн. Согласно ценовой политике Сиблинга все товары продаются с 20%-ной наценкой к себестоимости. На 31 марта 2006 г. запасы Харди включали товары, трансфертная цена которых составляла \$450,000.
- Остатки на текущих счетах материнской и дочерней компаний составляли \$240,000 на 31 марта 2006 г.
- (е) С даты приобретения гудвил обесценился на \$1,488,000.

Задание

Подготовить консолидированный отчет о финансовом положении Харди по состоянию на 31 марта 2006 г. в соответствии с МСФО (IFRS) 3 Объединения бизнеса.

(17 баллов)

73. Хиллузион

1 июля 2006 г. компания Хиллузион приобрела 80% обыкновенных акций компании Скептик по цене \$10,280,000, в тот же день она приобрела по номиналу 50% облигаций Скептика, ставка процента по которым составляла 10%.

Итоговые данные предварительной финансовой отчетности обеих компаний приведены ниже:

Отчёт о компонентах прибылей и убытков за финансовый год, заканчивающийся 31 марта 2007 года

	Хиллузион	Скептик
	\$000	\$000
Выручка	60,000	24,000
Себестоимость	<u>(42,000)</u>	<u>(20,000)</u>
Валовая прибыль	18,000	4,000
Операционные расходы	(6,000)	(200)
Проценты по ссуде полученные (выплаченные)	75	(200)
Операционная прибыль	12,075	3,600
Налоги	<u>(3,000)</u>	<u>(600)</u>
Прибыль за период	9,075	3,000

Отчёт о финансовом положении на 31 марта 2007 года

АКТИВЫ**Необоротные активы**

Основные средства	19,320	8,000
Инвестиции	<u>11,280</u>	<u>0</u>
	30,600	8,000
Оборотные активы	<u>15,000</u>	<u>8,000</u>
Итого активы	<u>45,600</u>	<u>16,000</u>

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**Капитал и резервы**

Обыкновенные акции (номиналом \$1)	10,000	2,000
Нераспределенная прибыль	<u>25,600</u>	<u>8,400</u>
	35,600	10,400

Долгосрочные обязательства

10%-ные облигации	0	2,000
Текущие обязательства	<u>10,000</u>	<u>3,600</u>
Итого капитал и обязательства	<u>45,600</u>	<u>16,000</u>

Обращаем ваше внимание на информацию ниже:

(а) Справедливая стоимость активов компании Скептик совпадает с их балансовой стоимостью. Исключение составляет оборудование, справедливая стоимость которого на дату приобретения превышала его балансовую стоимость на \$3.2 млн. Оставшийся срок службы всего оборудования компании Скептик на дату ее приобретения составлял четыре года. Сделка по приобретению Скептика не изменила этот период. Амортизация оборудования рассчитывается линейным методом и относится на себестоимость продаж. Скептик не производил корректировки стоимости оборудования до справедливой.

- (b) Хиллузион оценивает неконтролирующую долю участия на дату приобретения в компании Скептик исходя из пропорциональной доли участия в справедливой стоимости ее чистых активов.
- (c) После сделки по приобретению Скептика Хиллузион продал Скептику товары на сумму \$12 млн. Стоимость этих товаров для компании Хиллузион составила \$9 млн. В течение года Скептик продал часть этих товаров, выручка от продажи которых составила \$15 млн., а себестоимость – \$10 млн. (по стоимости приобретения у Хиллузиона).
- (d) Предполагается, что доходы и расходы начисляются равномерно в течение года.
- (e) Сверка текущих счетов компаний показала, что задолженность Скептика перед Хиллузионом составляет \$750,000.
- (f) С даты приобретения гудвил обесценился на \$300,000.

Задание

Составьте консолидированный отчет о компонентах прибылей и убытков и консолидированный отчет о финансовом положении Хиллузиона за финансовый год, заканчивающийся 31 марта 2007 года.

(20 баллов)

74. Гелий

У Гелия имеются инвестиции в две компании – Ксенон и Радон. Все три компании готовят финансовую отчетность на 31 марта. Ниже представлены отчеты о финансовом положении всех трех компаний на 31 марта 2006 г.

	Гелий	Ксенон	Радон
АКТИВЫ			
Необоротные активы			
Основные средства	90,000	80,000	80,000
Инвестиции в наличии для продажи (прим. 1, 2)	<u>113,000</u>	<u>—</u>	<u>—</u>
	203,000	80,000	80,000
Оборотные активы			
Запасы (прим. 3)	30,000	28,000	25,000
Дебиторская задолженность (прим. 4)	35,000	25,000	27,000
Прочие оборотные активы	4,000	3,000	3,000
Денежные средства	<u>10,000</u>	<u>9,000</u>	<u>8,000</u>
	79,000	65,000	63,000
Итого активы	282,000	145,000	143,000
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Капитал и резервы			
Акционерный капитал	100,000	60,000	60,000
Нераспределенная прибыль	<u>63,000</u>	<u>25,000</u>	<u>20,000</u>
	163,000	85,000	80,000
Долгосрочные обязательства			
Долгосрочные займы	50,000	24,000	25,000
Отложенный налог	<u>36,000</u>	<u>13,000</u>	<u>14,000</u>
	86,000	37,000	39,000
Текущие обязательства			
Кредиторская задолженность	18,000	13,000	14,000
Краткосрочные займы	6,000	4,000	4,000
Налог на прибыль к уплате	<u>9,000</u>	<u>6,000</u>	<u>6,000</u>
	33,000	23,000	24,000
Итого капитал и обязательства	282,000	145,000	143,000

Примечание 1. Приобретение акций Ксенона.

1 апреля 2004 г. Гелий приобрел 45 млн. акций Ксенона по согласованной цене \$2.20 за 1 акцию с оплатой денежными средствами. Данная инвестиция отражена в отчете о финансовом положении Гелия по себестоимости. На дату приобретения нераспределенная прибыль Ксенона составляла \$15 млн. Руководство Гелия провело на данную дату оценку чистых активов Ксенона по справедливой стоимости, как того требует МСФО (IFRS) 3 Объединения компаний. В процессе оценки было выявлено следующее.

1. В составе основных средств были отражены неамортизируемая земля балансовой стоимостью \$30 млн. и рыночной стоимостью \$50 млн., а также оборудование балансовой стоимостью \$30 млн. и рыночной стоимостью \$39 млн.

Расчетный срок полезной службы оборудования составлял на 1 апреля 2004 г. три года. С 1 апреля 2004 г. до 31 марта 2006 г. выбытий основных средств не было.

2. Запасы были включены в отчет о финансовом положении Ксенона по себестоимости \$20 млн. Цена реализации данных запасов была рассчитана как \$25 млн., при этом разумная оценка прибыли составила \$4 млн. Затраты на выбытие не представляли существенную сумму. Все запасы на 1 апреля 2004 г. были реализованы к 31 марта 2006 г.

3. По состоянию на 1 апреля 2004 г. Ксенон вел судебную тяжбу с покупателем. Покупатель требовал возмещения убытков на сумму \$3 млн. Руководство Ксенона не формировало резерв на сумму убытков, так как надеялось на разрешение тяжбы в свою пользу. Однако на 1 апреля 2004 г. оно было готово заплатить истцу \$600,000 за отзыв иска. В этом случае возникала вероятность успешного завершения дела и отсутствие необходимости в дальнейших платежах. Последующие события подтвердили эти предположения, дело было закрыто в декабре 2004 года.

4. На 1 апреля 2004 г. Ксенону принадлежал бренд, защищенный юридически от использования другими компаниями. Стоимость бренда не была включена в отчетность Ксенона, так как его руководство не считало, что он отвечает критериям признания внутренне созданных нематериальных активов в соответствии с МСФО (IAS) 38 Нематериальные активы. Директора Гелия имели основания считать, что бренд стоил на 1 апреля 2004 г. \$10 млн. и давал Ксенону конкурентное преимущество в течение десяти лет с этой даты.

5. Гелий оценивает неконтролирующую долю участия в компании Ксенон на дату приобретения исходя из пропорциональной доли участия в справедливой стоимости ее чистых активов.

Примечание 2. Приобретение акций Радона.

1 июня 2005 г. Гелий купил 10 млн. акций Радона за \$1,4 за 1 акцию. Гелий совершил данную сделку, рассчитывая в дальнейшем купить дополнительные пакеты акций Радона. Имеющийся на отчетную дату пакет не дал возможности руководству Гелия иметь какое-либо влияние на операционную и финансовую политику Радона. Справедливая стоимость владения одной акцией Радона составила на 31 марта 2006 г. \$1,6. В отчете о финансовом положении Гелия данная инвестиция пока продолжает учитываться по первоначальной стоимости.

Примечание 3. Запасы.

В состав запасов Ксенона на 31 марта 2006 г. входят компоненты, купленные у Гелия за \$15 млн. Затраты Гелия на производство данного компонента составили \$12 млн.

Примечание 4. Дебиторская и кредиторская задолженность.

Дебиторская задолженность Гелия включает \$5 млн. к получению от Ксенона за поставленные компоненты (см. Прим. 3). Ксенон оплатил данную задолженность 30 марта 2006 г., но денежные средства еще не были получены и отражены Гелием до 2 апреля 2006 г. Больше никаких сальдо по внутренним расчетам в Группе нет.

Примечание 5. Прочая информация.

1. Акционерные капиталы всех трех компаний состоят из обыкновенных акций номиналом \$1. Все акции имеют один голос и, кроме этого, никаких других способов контроля не существует.

ЗАДАЧИ

2. Несмотря на владение относительно существенным пакетом акций Радона, Гелий не имеет права назначать ни одного своего представителя в Совет директоров этой компании.

3. Гудвил, возникший при покупке Ксенона, не подвергся обесценению с 1 апреля 2004 г.

4. Поправки по справедливой стоимости при покупке приводят к возникновению временных разниц. Ставка налога на прибыль, применяемая к таким временным разницам, составляет 25%.

Задание

(а) Подготовьте консолидированный отчёт о финансовом положении группы Гелий на 31 марта 2006 г. Ваши расчеты должны включать ссылки на соответствующие международные стандарты финансовой отчётности.

(21 балл)

(б) Объясните, как изменился бы ваш ответ на пункт (а), если бы инвестиция в Радон предоставляла Гелию представительство в Совете директоров Радона и возможность участвовать в выработке политики компании. Вам НЕ НУЖНО готовить консолидированный отчёт о финансовом положении Группы исходя из этой новой информации.

(4 балла)

(Итого 25 баллов)

75. Компания Альфа – 1

Ниже представлены отчёты о финансовом положении компании Альфа и ее дочерних компаний Бета и Гамма по состоянию на 31 марта 2005 г. (дата представления отчётности для всех трех компаний):

	Альфа \$000	Бета \$000	Гамма \$000
АКТИВЫ			
Необоротные активы			
Основные средства	28,000	25,000	20,000
Финансовые активы (прим. 1–3)	<u>49,000</u>	<u>—</u>	<u>—</u>
	77,000	25,000	20,000
Оборотные активы			
Запасы (прим. 5)	18,000	12,000	11,000
Дебиторская задолженность (прим. 5)	<u>15,000</u>	<u>10,000</u>	<u>9,000</u>
	33,000	22,000	20,000
Итого активы	110,000	47,000	40,000
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Капитал и резервы			
Акционерный капитал			
(обыкновенные акции номиналом \$1)	25,000	15,000	10,000
Эмиссионный доход	10,000	10,000	4,000
Нераспределенная прибыль	<u>36,000</u>	<u>8,000</u>	<u>9,300</u>
	71,000	33,000	23,300
Долгосрочные обязательства			
Долгосрочные займы	20,000	—	4,000
Отложенный налог	<u>2,000</u>	<u>1,000</u>	<u>1,500</u>
	22,000	1,000	5,500
Текущие обязательства			
Кредиторская задолженность (прим. 5)	12,000	9,000	7,000
Краткосрочные займы	<u>5,000</u>	<u>4,000</u>	<u>4,200</u>
	17,000	13,000	11,200
Итого капитал и обязательства	110,000	47,000	40,000

Имеется следующая дополнительная информация

Примечание 1. 1 июля 1990 г., в день образования компании Бета, все ее акции были выкуплены компанией Альфа за \$25 млн.

Примечание 2. 1 апреля 2003 г. Альфа приобрела 8 млн. акций компании Гамма, заплатив \$2.80 наличными за каждую акцию. 1 апреля 2003 г. нераспределенная прибыль Гаммы составляла \$12 млн.

Оценка справедливой стоимости приобретенных активов показала, что никаких существенных расхождений с балансовой стоимостью не было.

Альфа отражает в консолидированной финансовой отчетности неконтролирующую долю участия Гаммы на дату приобретения исходя из пропорциональной доли участия в справедливой стоимости ее чистых активов.

Примечание 3. На 1 апреля 2004 г. стоимость гудвила с учётом наколенного обесценения составила \$1,520 тыс. Гамма рассматривалась как единица, генерирующая денежные средства, которая на 31 марта 2005 г. имела ценность использования \$24 млн.

Примечание 4. Акционерный капитал всех трех компаний состоит полностью из обыкновенных акций.

Примечание 5. Альфа продает комплектующие компаниям Бета и Гамма с наценкой к себестоимости в 20%:

- (i) По состоянию на 31 марта 2005 г. часть этих комплектующих в размере \$1.5 млн. и \$1.2 млн. находилась на складах Беты и Гаммы соответственно.
- (ii) По состоянию на 31 марта 2005 г. дебиторская задолженность компании Альфа включала к получению от Беты сумму в размере \$1.2 млн., в то же время торговая кредиторская задолженность Беты включала сумму к оплате компании Альфа в размере \$600,000. 29 марта 2005 г. Альфа отправила комплектующие компании Бета и выставила ей счет на сумму \$600,000. Комплектующие были получены и приняты к учету Бетой 2 апреля 2005 г.
- (iii) 31 марта 2005 г. дебиторская задолженность компании Альфа и кредиторская задолженность компании Гамма включали внутригрупповые сальдо по расчетам на сумму \$800,000.

Примечание 6. Руководство компании Альфа проявляет беспокойство по поводу компании Гамма, которая с момента приобретения терпит операционные убытки. Оно хотело бы не включать в консолидированную финансовую отчетность убытки по данной компании, ссылаясь на то, что в определенных обстоятельствах МСФО допускают исключения из консолидации дочерних компаний. Директора Альфы объяснили свое решение тем, что сфера деятельности компании Гамма (розничная торговля) отличается от сферы деятельности головной компании (промышленное производство) и на этом основании они считают, что консолидация Гаммы привела бы пользователей консолидированной отчетности Группы в заблуждение.

Задание

- (a) Подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении компании Альфа по состоянию на 31 марта 2005 г.
(20 баллов)
- (b) Напишите меморандум Совету директоров компании Альфа, в котором:
 - (i) опишите обстоятельства, при наличии которых допускается исключение дочерней компании из консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО;
 - (ii) прокомментируйте Примечание 6.
(5 баллов)
(Итого 25 баллов)

76. Осина

Вы являетесь главным бухгалтером компании Осина, у которой имеются инвестиции в ряд компаний. Две наиболее крупные инвестиции – в компании Дуб и Береза.

Ниже представлены отчёты о компонентах прибылей и убытков и краткие отчёты об изменениях в собственном капитале трех компаний за год до 31 марта 2004 г.:

	Осина \$000	Дуб \$000	Береза \$000
Отчёты о компонентах прибылей и убытков			
Выручка	65,000	60,000	50,000
Себестоимость	<u>(32,000)</u>	<u>(30,000)</u>	<u>(24,000)</u>
Валовая прибыль	33,000	30,000	26,000
Коммерческие расходы	<u>(7,000)</u>	<u>(6,000)</u>	<u>(5,000)</u>
Административные расходы	<u>(8,000)</u>	<u>(6,500)</u>	<u>(6,000)</u>
Прибыль от операций	18,000	17,500	15,000
Инвестиционный и финансовый доход	6,500	-	-
Финансовые расходы	<u>(4,000)</u>	<u>(3,000)</u>	<u>(2,500)</u>
Прибыль до налогообложения	20,500	14,500	12,500
Расходы по налогу на прибыль	<u>(5,000)</u>	<u>(3,600)</u>	<u>(3,200)</u>
Чистая прибыль за период	<u>15,500</u>	<u>10,900</u>	<u>9,300</u>
Краткие отчёты об изменениях в собственном капитале			
Сальдо на 1 апреля 2003 г.	44,000	42,000	38,000
Прибыль за период	15,500	10,900	9,300
Дивиденды, уплаченные 31 декабря 2003 г.	<u>(6,000)</u>	<u>(3,500)</u>	<u>(4,000)</u>
Сальдо на 31 марта 2004 г.	<u>53,500</u>	<u>49,400</u>	<u>43,300</u>

Дополнительная информация:**(а) Инвестиции в Дуб и Березу**

1 апреля 1994 г. Осина приобрела 80% акционерного капитала Дуба за \$19.6 млн. Чистые активы Дуба на эту дату составляли \$22 млн. На дату покупки не имелось существенных различий между справедливой и балансовой стоимостью чистых активов.

Осина отражает в консолидированной финансовой отчетности неконтролирующую долю участия Дуба на дату приобретения исходя из пропорциональной доли участия в справедливой стоимости его чистых активов.

1 апреля 1994 г. Осина предоставила Дубу заем на сумму \$25 млн., который подлежит погашению 31 марта 2014 г. Процентная ставка по кредиту была установлена на уровне 8% годовых на весь срок займа.

1 августа 2003 года Осина приобрела 30% акционерного капитала Березы за денежные средства в сумме \$14.13 млн. Ни один другой акционер не владеет больше 25% капитала Березы. С 1 августа 2003 г. одному из директоров Осины было предоставлено место в Совете директоров Березы. С 1 августа 2003 г. Осина имела возможность существенно влиять на хозяйственную и финансовую политику Березы, но однажды другие акционеры

смогли объединиться и заблокировать решение Совета директоров, благоприятное для Осины.

(b) Операции внутри группы

Осина поставляет Дубу компонент, который Дуб использует в своем производственном процессе. Компонент поставляется по трансфертной цене с надбавкой на себестоимость 40%. Выручка Осины за год до 31 марта 2004 г. включает \$6 млн., относящиеся к поставкам компонента для Дуба. Запасы Дуба включали товары, купленные у Осины на следующие суммы (по трансфертным внутригрупповым ценам):

\$1.05 млн. на 31 марта 2003 г.

\$1.54 млн. на 31 марта 2004 г.

(c) Учетная политика и обесценение гудвила

Гудвил на дату приобретения обесценивается ежемесячно на равномерной основе, которая с даты покупки демонстрировала тренд в сторону полного обесценения равномерно в течение 10 лет. Обесценение гудвила от приобретения дочерних компаний включается в административные затраты в отчете о компонентах прибылей и убытков.

(d) Прибыль Березы за год до 31 марта 2004 г.

Прибыль зарабатывается равномерно в течение года.

(e) Отражение инвестиционного дохода

Осина включила в инвестиционный доход полную сумму дивидендов, полученных от Березы 31 декабря 2003 г.

Ваш заместитель все годы готовил консолидированную отчетность Осины. Он высказал мнение, что Береза является дочерней компанией Осины, так как Осина – единственный крупный акционер с представительством в Совете директоров.

Требуется:

(a) дать оценку мнению своего заместителя о том, что Береза является дочерней компанией Осины, и предложить правильную трактовку вложения в Березу в консолидированной финансовой отчетности Осины;

(6 баллов)

(b) подготовить консолидированный отчет о компонентах прибылей и убытков и консолидированный отчет об изменениях в собственном капитале группы Осина за год до 31 марта 2004 г.

(19 баллов)

(Итого 25 баллов)

77. Альфа – 2

Компания Альфа владеет 80% акций компании Бета с момента учреждения Беты. Соответственно Альфа готовила консолидированные финансовые отчёты на протяжении ряда лет. 1 июня 2005 г. Альфа приобрела 35% акций компании Гамма. Далее представлены отчёты о компонентах прибылей и убытков и итоговые отчёты об изменениях в собственном капитале трех компаний за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 г.:

Отчёты о компонентах прибылей и убытков

	Альфа \$000	Бета \$000	Гамма \$000
Выручка от реализации (примечание 1)	150,000	100,000	96,000
Себестоимость продаж	<u>(110,000)</u>	<u>(78,000)</u>	<u>(66,000)</u>
Валовая прибыль	40,000	22,000	30,000
Коммерческие расходы	<u>(7,000)</u>	<u>(6,000)</u>	<u>(6,000)</u>
Административные расходы	<u>(8,000)</u>	<u>(7,000)</u>	<u>(7,200)</u>
Операционная прибыль	25,000	9,000	16,800
Доход от инвестиций (примечание 2)	6,280	-	-
Затраты на финансирование	<u>(5,000)</u>	<u>(3,000)</u>	<u>(4,200)</u>
Прибыль за период до налогов	26,280	6,000	12,600
Расход по налогу на прибыль	<u>(7,000)</u>	<u>(1,800)</u>	<u>(3,600)</u>
Чистая прибыль за период	<u>19,280</u>	<u>4,200</u>	<u>9,000</u>
Итоговые отчёты об изменениях в собственном капитале			
Остаток на 1 октября 2004 г.	122,000	91,000	82,000
Прибыль за период	19,280	4,200	9,000
Дивиденды, выплаченные 30 июня 2005 г.	<u>(6,500)</u>	<u>(2,500)</u>	<u>(4,800)</u>
Остаток на 30 сентября 2005 г.	<u>134,780</u>	<u>92,700</u>	<u>86,200</u>

Примечания к финансовой отчётности

Примечание 1

Продажи внутри группы

Альфа продает товары Бете, прибыль от таких продаж составляет 25% от себестоимости. Ниже представлена информация о покупках товаров компанией Бета, а также о начальных и конечных остатках запасов этих товаров:

Покупки за год	Отражено в начальных остатках	Отражено в конечных остатках
\$ тыс.	\$000	\$000
20,000	2,000	3,000

Других продаж между Альфой, Бетой и Гаммой в течение периода не было.

Примечание 2. Доход от инвестиций.

Доход от инвестиций, полученный Альфой, включает дивиденды от Беты и Гаммы и проценты к получению от Беты. Дивиденды, полученные от Гаммы, были включены в отчёт о компонентах прибылей и убытков без распределения на пропорционально-временной основе. Проценты к получению – это проценты по ссуде на сумму \$20 млн., предоставленной Бета под фиксированный процент в 8% годовых. Выплат по ссуде не было в течение всего года, заканчивающегося 30 сентября 2005 г.

Примечание 3. Информация о приобретениях компании Альфа

Компания	Дата приобретения \$000	Гудвил при приобретении \$000	Корректировка до справедливой стоимости на дату приобретения
----------	----------------------------	----------------------------------	--

Бета	1 июля 1994 г.	-	-
------	----------------	---	---

Гамма	1 июня 2005 г.	8,400	7,200
-------	----------------	-------	-------

Сумма гудвила, связанного с Гаммой, рассчитана с учетом корректировки до справедливой стоимости. Обесценения данного гудвила не происходило начиная с 1 июня 2005 г. Корректировка до справедливой стоимости привела к увеличению справедливой стоимости зданий и оборудования по сравнению с их балансовой стоимостью в финансовой отчетности Гаммы. В соответствии с учетной политикой группы здания и оборудование подлежат амортизации ежемесячно в течение их срока службы. Срок службы недвижимости и оборудования Гаммы, которые подвергались корректировке до справедливой стоимости, составляет 5 лет. При этом амортизация учитывается в себестоимости продаж.

Примечание 4. Прочая информация

За покупкой акций Гаммы следовало подписание соглашения с двумя другими инвесторами с целью получения совместного контроля над Гаммой начиная с 1 июня 2005 г. В соответствии с контрактом все три инвестора одобряют основные решения в отношении политики Гаммы.

Одна акция Беты обладает одним голосом на собрании акционеров.

Политика Альфы относительно учета инвестиций в компании в рамках консолидированной финансовой отчетности состоит в следующем:

- дочерние компании полностью консолидируются;
- совместные предприятия учитываются методом пропорциональной консолидации;
- ассоциированные компании учитываются с помощью метода капитала;
- прочие инвестиции учитываются как финансовые активы, предназначенные для продажи.

Ваш ассистент прочитал рабочие бумаги по консолидированной отчетности Альфы за предыдущие годы и заметил, что Бета была консолидирована как дочерняя компания. Он выразил мнение, что это было так, потому что Альфа владеет более 50% ее акций, и отметил, что Гамма должна учитываться в консолидированной отчетности в качестве ассоциированной компании, так как Альфа владеет более 20%, но менее 50% ее акций.

Задание

Составьте консолидированный отчет о компонентах прибыли и убытков и консолидированный отчет об изменениях в собственном капитале компании Альфа за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 г.

(20 баллов)

Оцените наблюдения вашего ассистента относительно подходящего метода консолидации Беты и Гаммы. Объяснения детального механизма консолидации в вашей оценке не требуются. Вы можете использовать положения Международных стандартов финансовой отчетности, если полагаете, что они будут полезны для ваших объяснений.

(5 баллов)

(Итого 25 баллов)

78. Альфа – 3

Ниже представлены отчёты о компонентах прибылей и убытков и сокращённые отчёты об изменениях в собственном капитале компаний Альфа, Бета и Гамма за год, заканчивающийся 30 сентября 2006 г.:

Отчёты о компонентах прибылей и убытков

	Альфа \$000	Бета \$000	Гамма \$000
Выручка от реализации	125,000	100,000	90,000
Себестоимость продаж	<u>(70,000)</u>	<u>(60,000)</u>	<u>(51,000)</u>
Валовая прибыль	55,000	40,000	39,000
Прочие операционные расходы	<u>(20,000)</u>	<u>(15,000)</u>	<u>(15,000)</u>
Инвестиционный доход	9,000	5,000	4,500
Затраты на финансирование	<u>(11,000)</u>	<u>(8,000)</u>	<u>(7,500)</u>
Прибыль за период до налогов	33,000	22,000	21,000
Расход по налогу на прибыль	<u>(9,000)</u>	<u>(6,000)</u>	<u>(5,400)</u>
Чистая прибыль за период	<u>24,000</u>	<u>16,000</u>	<u>15,600</u>
Краткие отчёты об изменениях в собственном капитале			
Сальдо на 1 октября 2005 г.	110,000	60,000	56,000
Прибыль за период	24,000	16,000	15,600
Дивиденды уплаченные	<u>(14,000)</u>	<u>(5,000)</u>	=
Сальдо на 30 сентября 2006 г.	<u>120,000</u>	<u>71,000</u>	<u>71,600</u>

Примечания к финансовой отчётности

Примечание 1.

(a) 1 октября 2002 г. Альфа приобрела 80% акционерного капитала компании Бета.

Собственный капитал Беты на эту дату составлял \$35 млн. На дату покупки у Беты в отчёте о финансовом положении находилась земля балансовой стоимостью \$25 млн. и рыночной стоимостью \$35 млн. Кроме того, у Беты имелось оборудование балансовой стоимостью \$12 млн. и рыночной стоимостью \$16 млн. Оборудование амортизируется прямолинейно, и на 1 октября 2002 г. его оставшийся срок полезного использования составлял 4 года.

(b) 1 февраля 2006 г. Альфа приобрела 75% акционерного капитала компании Гамма. На дату приобретения у Гаммы имелась зарегистрированная торговая марка, которая имела справедливую стоимость \$27 млн. Гамма не признавала эту сумму в своей отдельной финансовой отчётности. Руководство Альфы считает, что данная торговая марка будет предоставлять Гамме существенное конкурентное преимущество на протяжении 15 лет начиная с 1 февраля 2006 г.

(c) Кроме указанных в пунктах (i) и (ii) не было необходимости выполнять еще какие-либо корректировки справедливой стоимости.

(d) Альфа включает амортизационные отчисления в себестоимость.

(e) На 30 сентября 2006 г. не было идентифицировано обесценения гудвила от приобретения ни по одной из компаний.

(f) В дополнение к инвестициям Альфы в акционерный капитал Беты и Гаммы 1 февраля 2006 г. Альфа выдала Бете заем на \$20 млн. по эффективной процентной ставке 8% годовых.

Примечание 2.

Альфа продает продукцию, которая используется Бетой и Гаммой. Ниже перечислены операции по продаже товаров Бете и Гамме в течение отчетного года (все продажи осуществляются с 25%-ной наценкой на себестоимость):

- продажи Бете на сумму \$10 млн.;

- продажи Гамме (все после приобретения) на сумму \$3 млн.

На 30 сентября 2006 г. и 30 сентября 2005 г. запасы Беты и Гаммы включали следующие остатки товаров, купленных у Альфы:

Запасы на

	30.09.06	30.09.05
	\$000	\$000
Бета	2,000	1,200
Гамма	1,000	—

Задание.

(а) Составить консолидированный отчет о компонентах прибылей и убытков и консолидированный отчет об изменениях в собственном капитале компании Альфа за год, заканчивающийся 30 сентября 2006 г. Отложенный налог не учитывать.

(20 баллов)

(б) Объясните – без пересчета вашего ответа на задание (а) – эффект на отчеты, подготовленные вами для задания (а), при условии учета отложенного налога.

(5 баллов)

(Итого 25 баллов)

79. Декарт

Ниже представлены отчеты о компонентах прибыли и убытков и сокращенные отчеты об изменениях собственного капитала компаний Декарт, Спиноза и Лейбниц за год, закончившийся 30 сентября 2008 г.:

Отчеты о компонентах прибыли и убытков

	Декарт \$000	Спиноза \$000	Лейбниц \$000
Выручка от реализации	125,000	100,000	69,000
Себестоимость продаж	(70,000)	(60,000)	(37,500)
Валовая прибыль	55,000	40,000	31,500
Прочие операционные расходы	(20,000)	(14,000)	(9,000)
Инвестиционный доход	9,000	6,000	1,500
Финансовые расходы	(11,000)	(8,000)	(4,500)
Прибыль за период до налогов	33,000	24,000	19,500
Расход по налогу на прибыль	(9,000)	(6,000)	(5,400)
Прибыль за период	24,000	18,000	14,100

Краткие отчеты об изменениях собственного капитала

Сальдо на 1 октября 2007 г.	110,000	26,000	57,000
Прибыль за период	24,000	18,000	14,100
Дивиденды уплаченные	(12,000)	(5,000)	(9,000)
Сальдо на 30 сентября 2008 г.	122,000	39,000	62,100

Примечание 1. Приобретение акций компании Спиноза

1 апреля 2008 г. Декарт приобрел 80% акционерного капитала компании Спиноза. Собственный капитал Спинозы на эту дату составлял \$35 млн.

В обмен на приобретенные акции Декарт выпустил 24 млн. собственных акций в пользу бывших акционеров Спинозы. Рыночная стоимость акций Декарта и Спинозы на 1 апреля 2008 г. была \$2 и \$1.5 соответственно.

На дату покупки Спиноза владел недвижимостью балансовой стоимостью \$35.5 млн. и рыночной стоимостью \$41.75 млн. Спиноза приобрел эту недвижимость 1 апреля 2003 г. за \$40 млн. и определил, что не амортизируемая компонента объекта недвижимости (земля) на эту дату составляла \$13 млн. Срок полезной службы здания на 1 апреля 2003 г. оценивался в 30 лет.

Совет директоров Декарта оценил, что на 1 апреля 2008 г. элемент здания в справедливой стоимости недвижимости составляет 110/167. Первоначальная оценка всего срока полезной службы здания (30 лет, начиная с 1 апреля 2003 г.) все еще остается в силе.

На 1 апреля 2008 г. оборудование Спинозы имело балансовую стоимость \$12 млн. и рыночную стоимость \$15 млн. Оборудование амортизировалось по методу равномерного списания, и на 1 апреля 2008 г. его оставшийся срок полезной службы оценивался в 6 лет.

Вся амортизация рассчитывалась на ежемесячной основе и относилась на себестоимость. Никаких корректировок, отражающих информацию, представленную в этом примечании, не было произведено в индивидуальной финансовой отчетности Спинозы.

По оценкам Декарта справедливая стоимость неконтролирующей доли участия в компании Спиноза по состоянию на 1 апреля 2008 г. составила \$11.25 млн. В соответствии

с учетной политикой, в консолидированной финансовой отчетности Декарт отражает неконтролирующую долю участия по справедливой стоимости.

Примечание 2. Приобретение акций Лейбница

1 января 2005 г. Декарт подписался на приобретение 1/3 акций компании Лейбниц по номинальной стоимости с оплатой денежными средствами. Компания Лейбниц была учреждена 1 января 2005 г., и Декарт заключил договорное соглашение с двумя другими компаниями, которое дает возможность этим трем сторонам осуществлять совместный контроль над операционной и финансовой политикой Лейбница.

Примечание 3. Внутригрупповые продажи

Ниже перечислены операции по внутригрупповым продажам в течение отчетного года (маржа составляет 20% от величины реализации):

- продажи Спинозы Декарту на сумму \$10 млн. (все после приобретения Спинозы);
- продажи Декарта Лейбницу на сумму \$3 млн.

На 30 сентября 2007 г. и 30 сентября 2008 г. запасы Декарта и Лейбница включали следующие остатки товаров, купленных у Спинозы и Декарта соответственно:

	Запасы на	
	30 сентября 2008 г.	30 сентября 2007 г.
	\$000	\$000
Декар	2,000	—
Лейб	2,700	1,200

Примечание 4. Инвестиционный доход

Инвестиционный доход компании Декарт включает дивиденды, полученные от компаний Спиноза и Лейбниц, и проценты по займу, выданному компании Лейбниц. Дивиденды, полученные от компании Спиноза, были кредитованы в отчет о совокупном доходе без учета пропорционально-временной основы. Доход по процентам возник в связи с предоставлением компании Лейбниц 01.10.2007 г. займа на сумму \$15 млн. под фиксированную процентную ставку, составляющую 10% годовых. Заем не погашался в течение года, закончившегося 30 сентября 2008 г.

Примечание 5. Прочая информация

Проверка на обесценение, проведенная 30 сентября 2008 г. выявила, что 25% деловой репутации от приобретения Спинозы необходимо списать. Обесценение инвестиций в Лейбница пока не было признано необходимым.

Все обесценения относятся на себестоимость.

Задание:

- Подготовьте консолидированный отчет о компонентах прибыли и убытков компании Декарт за год, заканчивающийся 30 сентября 2008 г. (19 баллов)
- Подготовьте консолидированный отчет об изменениях собственного капитала компании Декарт за год, заканчивающийся 30 сентября 2008 г. (6 баллов)
(25 баллов)

80. Сократ

Ниже представлены отчеты о компонентах прибыли и убытков и сокращенные отчеты об изменениях собственного капитала компаний Сократ, Платон и Аристотель за год, закончившийся 30 сентября 2008 г.:

Отчеты о компонентах прибыли и убытков

	Сократ \$000	Платон \$000	Аристотель \$000
Выручка от реализации	125,000	100,000	69,000
Себестоимость продаж	(70,000)	(60,000)	(37,500)
Валовая прибыль	55,000	40,000	31,500
Прочие операционные расходы	(20,000)	(14,000)	(9,000)
Инвестиционный доход	9,000	6,000	1,500
Финансовые расходы	(11,000)	(8,000)	(4,500)
Прибыль за период до налогов	33,000	24,000	19,500
Расход по налогу на прибыль	(9,000)	(6,000)	(5,400)
Прибыль за период	24,000	18,000	14,100

Краткие отчеты об изменениях собственного капитала

Сальдо на 1 октября 2007 г.	110,000	26,000	57,000
Прибыль за период	24,000	18,000	14,100
Дивиденды уплаченные	(12,000)	(5,000)	(9,000)
Сальдо на 30 сентября 2008 г.	122,000	39,000	62,100

Примечание 1. Приобретение акций компании Платон

1 апреля 2008 г. Сократ приобрел 80% акционерного капитала компании Платон. Собственный капитал Платона на эту дату составлял \$35 млн.

В обмен на приобретенные акции Сократ выпустил 24 млн. собственных акций в пользу бывших акционеров Платона. Рыночная стоимость акций Сократа и Платона на 1 апреля 2008 г. была \$2 и \$1.5 соответственно.

На дату покупки Платон владел недвижимостью балансовой стоимостью \$35.5 млн. и рыночной стоимостью \$41.75 млн. Платон приобрел эту недвижимость 1 апреля 2003 г. за \$40 млн. и определил, что не амортизируемая компонента объекта недвижимости (земля) на эту дату составляла \$13 млн. Срок полезной службы здания на 1 апреля 2003 г. оценивался в 30 лет.

Совет директоров Сократа оценил, что на 1 апреля 2008 г. элемент здания в справедливой стоимости недвижимости составляет 110/167. Первоначальная оценка всего срока полезной службы здания (30 лет, начиная с 1 апреля 2003 г.) все еще остается в силе.

На 1 апреля 2008 г. оборудование Платона имело балансовую стоимость \$12 млн. и рыночную стоимость \$15 млн. Оборудование амортизировалось по методу равномерного списания, и на 1 апреля 2008 г. его оставшийся срок полезной службы оценивался в 6 лет.

Вся амортизация рассчитывалась на ежемесячной основе и относилась на себестоимость. Никаких корректировок, отражающих информацию, представленную в этом примечании, не было произведено в индивидуальной финансовой отчетности Платона.

В соответствии с учетной политикой, в консолидированной финансовой отчетности Сократ отражает неконтролирующую долю участия пропорционально справедливой стоимости чистых активов на дату покупки.

Примечание 2. Приобретение акций Аристотеля

1 января 2005 г. Сократ подписался на приобретение 1/3 акций компании Аристотель по номинальной стоимости с оплатой денежными средствами. Компания Аристотель была учреждена 1 января 2005 г., и Сократ заключил договорное соглашение с двумя другими компаниями, которое дает возможность этим трем сторонам осуществлять совместный контроль над операционной и финансовой политикой Аристотеля.

Примечание 3. Внутригрупповые продажи

Ниже перечислены операции по внутригрупповым продажам в течение отчетного года (маржа составляет 20% от величины реализации):

- продажи Платона Сократу на сумму \$10 млн. (все после приобретения Платона);
- продажи Сократа Аристотелю на сумму \$3 млн.

На 30 сентября 2007 г. и 30 сентября 2008 г. запасы Сократа и Аристотеля включали следующие остатки товаров, купленных у Платона и Сократа соответственно:

	Запасы на	
	30 сентября 2008 г.	30 сентября 2007 г.
	\$000	\$000
Сократ	2,000	—
Аристотель	2,700	1,200

Примечание 4. Инвестиционный доход

Инвестиционный доход компании Сократ включает дивиденды, полученные от компаний Платон и Аристотель, и проценты по займу, выданному компании Аристотель. Дивиденды, полученные от компании Платон, были кредитованы в отчет о совокупном доходе без учета пропорционально-временной основы. Доход по процентам возник в связи с предоставлением компании Аристотель 01.10.2007 г. займа на сумму \$15 млн. под фиксированную процентную ставку, составляющую 10% годовых. Заем не погашался в течение года, закончившегося 30 сентября 2008 г.

Примечание 5. Прочая информация

Проверка на обесценение, проведенная 30 сентября 2008 г. выявила, что 25% деловой репутации от приобретения Платона необходимо списать. Обесценение инвестиций в Аристотеля пока не было признано необходимым.

Все обесценения относятся на себестоимость.

Задание:

- (a) Подготовьте консолидированный отчет о компонентах прибыли и убытков компании Сократ за год, заканчивающийся 30 сентября 2008 г. (18 баллов)
 - (b) Подготовьте консолидированный отчет об изменениях собственного капитала компании Сократ за год, заканчивающийся 30 сентября 2008 г. (7 баллов)
- (25 баллов)**

Прибыль на акцию

81.Радан

Ниже представлена выдержка из отчёта о финансовом положении компании Радан по состоянию на 1 апреля 2005 г.:

	\$000
Обыкновенные акции номиналом \$0.25	4,000
Эмиссионный доход	700
Резерв на акции	1,300
Резерв переоценки	90
Нераспределенная прибыль	<u>750</u>
	6,840
10%-ые конвертируемые облигации	2,000
8%-ые привилегированные акции	<u>1,000</u>
	3,000

Примечание. Приведены остатки на начало текущего периода.

Ниже приведена выдержка из отчёта о компонентах прибылей и убытков за год, окончившийся 31 марта 2006 г.:

	\$000
Прибыль до процентов и налогов	1,800
Проценты по облигациям	(200)
Дивиденды по привилегированным акциям	<u>(80)</u>
Прибыль до налогов	1,520
Налог на прибыль	<u>(690)</u>
Прибыль за период	830

Нужно также принять во внимание следующую информацию:

- (a) Выплаченные дивиденды по обыкновенным акциям составили \$320 000.
- (b) 7 сентября 2005 г. была осуществлена льготная эмиссия одной новой акции на каждые восемь обыкновенных акций в обращении.
- (c) 1 января 2006 г. по подписке был осуществлен выпуск прав на покупку одной новой акции по \$0.50 на пять обыкновенных акций в обращении. Непосредственно перед выпуском прав рыночная цена обыкновенной акции Радана составляла \$1.40.
- (d) Облигации могут быть конвертированы на следующих условиях:

Год	Облигации	Обыкновенные акции
2007–2012 гг.	\$100	100
2013 г.	\$100	120

Ставка налога на прибыль равна 33%.

- (e) За предыдущий год прибыль на акцию составила \$0.08.

Задание.

Рассчитать прибыль на акцию компании Радан за год, окончившийся 31 марта 2006 г.:

- (a) базовую (со сравнительной информацией);
- (b) пониженную (без сравнительной информации)

и указать, какая прибыль на акцию подлежит раскрытию в финансовой отчётности (без сравнительной информации).

(11 баллов)

82. Йота

Ниже представлена выдержка из отчёта о компонентах прибылей и убытков Йоты за год до 30 сентября 2004 г.:

	Год до 30 сентября	
	2004	2003
	\$000	\$000
Операционная прибыль	70,000	60,000
Процентные расходы	(10,000)	(10,000)
Прибыль до налогообложения	60,000	50,000
Расходы по налогу	(23,000)	(12,500)
Прибыль за период	37,000	37,500

До 1 апреля 2004 г. акционерный капитал Йоты составлял 400 млн. акций номиналом \$1. 1 апреля 2004 г. Йота осуществила выпуск прав (rights issue) на покупку одной акции по цене \$4 на каждые четыре акции в обращении. Рыночная цена акции Йоты непосредственно перед выпуском прав составляла \$5.

В течение года до 30 сентября 2004 г. Йота имела следующие инструменты, потенциально конвертируемые в обыкновенные акции:

- опционы на покупку 50 млн. обыкновенных акций по цене \$3. Средняя справедливая стоимость акций Йоты в течение года до 30 сентября 2004 г. составила \$5;
- заем на сумму \$100 млн. с купонной ставкой 10% годовых. Заем подлежит погашению 30 сентября 2008 г. или конвертации в этот день в 40 млн. обыкновенных акций. Ставка налога на прибыль составляет 25%.

Задание

Рассчитать базовую и пониженную прибыль на акцию компании Йота, которая подлежит включению в финансовую отчётность Йоты за год до 30 сентября 2004 г. Вам следует рассчитать только базовую прибыль на акцию за сопоставимый период (расчет сопоставимой пониженной прибыли на акцию не требуется).

(13 баллов)

Вознаграждения работникам

83. Джемини

Компания Джемини управляет пенсионным планом с установленными выплатами для своих работников после ухода на пенсию. План пересматривается каждый год. Актуарии Джемини предоставили следующие сведения:

	На 31.03.07 г.	На 31.03.08 г.
	\$000	\$000
Приведенная стоимость обязательств плана	1,500	1,750
Справедливая стоимость активов плана	1,500	1,650
Стоимость текущих услуг – год до 31 марта 2008 г.		160
Внесенные взносы – год до 31 марта 2008 г.		85
Выплаченные работникам вознаграждения – год до 31 марта 2008 г.		125
Накопленная прибыль по состоянию на 1 апреля 2007 г.	200	
Ожидаемая доходность активов плана по состоянию на 1 апреля 2007 г.	12%	
Ставка дисконта по обязательствам пенсионного плана по состоянию на 1 апреля 2007 г.	10%	

Оставшийся срок службы работников Джемини по состоянию на 31 марта 2007 года составил 10 лет.

Задание.

Подготовить выдержки из финансовой отчетности Джемини за год до 31 марта 2008 года в соответствии с МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» насколько это позволяют сделать предоставленные сведения.

(8 баллов)

84. Юность

Компания Юность платит взносы в пенсионный план с установленными выплатами для своих сотрудников. На 31 декабря 2007 года рыночная стоимость активов плана составляла \$12 млн., а приведенная стоимость обязательств плана по пенсионным выплатам, рассчитанных исходя из трудового стажа до 31 декабря 2007 года включительно, равнялась \$14 млн. Необходимая информация о плане за год, закончившийся 31 декабря 2008 года, приводится ниже:

- (a) Стоимость текущих услуг сотрудников была оценена в размере \$1.47 млн.
- (b) Ожидаемая доходность инвестиций составляла 9%.
- (c) Для дисконтирования обязательств по пенсионному плану применяется ставка дисконтирования 6%.
- (d) В течение года компания Юность выплатила взносы в пенсионный план на сумму \$1.1 млн., а пенсионный план выплатил вознаграждения по окончании трудовой деятельности на сумму \$500 тыс.
- (e) В течение года была проведена реорганизация, и некоторое число участников пенсионного плана было уволено по сокращению штата. В рамках пенсионного плана им выплатили выходные пособия на сумму \$270 тыс., чтобы полностью и окончательно погасить начисленные обязательства, которые на дату платежа составляли \$300 тыс. Эти платежи были сделаны помимо выплат на сумму \$500 тыс. вышедшим на пенсию сотрудникам.
- (f) По состоянию на 31 декабря 2008 года, рыночная стоимость активов пенсионного плана была равна \$14.5 млн., а приведенная стоимость обязательств по пенсионному плану составляла \$16.3 млн.
- (g) Юность относит актуарные прибыли и убытки непосредственно на собственный капитал.

Задание.

Подготовьте выдержки из финансовой отчетности компании Юность за год, закончившийся 31 декабря 2008 года.

(13 баллов)

Платежи с использованием акций

85. Маска

Компания Маска предоставила своим работникам право на покупку акций при условии, что они проработают в компании следующие три года. Численность работников составляет 400 человек. Каждый работник имеет право на 100 опционов. По оценке компании справедливая стоимость каждого опциона составляет \$20. По первоначальной оценке компании текучесть кадров составит 20% за три года. Предположение компании не подтвердилось. По итогам первого года компания пересмотрела показатель текучести кадров, снизив его до 15%, а по итогам второго года – до 12%. Фактически за три года уволились 40 человек.

Задание.

Рассчитать суммы, подлежащие признанию в течение трех лет в отношении услуг, оказываемых работниками.

86. Каппа

1 апреля 2006 года Совет директоров Каппа предоставил некоторым сотрудникам опционы на акции с определенными условиями исполнения. Подробное описание данного вознаграждения следующее:

- (а) У каждого сотрудника имеется возможность получить 5,000 опционов 31 марта 2008 года. Количество сотрудников – 50. У сотрудников, имеющих опционы, подлежащих к исполнению (см. ниже) будет возможность приобретать акции Каппа в любое время в течение года, который закончится 31 марта 2009 г. по стоимости \$15 за акцию. Номинальная стоимость акций составляет \$1 за акцию.
- (б) Сотрудники могут исполнять опционы при условии, если они продолжают работать в Каппа до 31 марта 2008 г., и если цена за акцию будет составлять не меньше \$20 к указанной дате.
- (в) 1 апреля 2006 г. Совет директоров Каппа оценил, что в ближайшие два года 5 сотрудников из 50 уволятся. Трое из данных сотрудников уволились в течение года, закончившегося 31 марта 2007 г. и на данную дату Совет директоров предположил, что, возможно, еще трое сотрудников уволятся в течение года, который закончится 31 марта 2008 г.
- (г) 1 апреля 2006 г. цена за акцию Каппа составляла \$15. К 31 марта 2007 г. стоимость акции возросла до \$18, и директора имеют достаточную уверенность в том, что стоимость акции превысит \$20 к 31 марта 2008 г.
- (е) 1 апреля 2006 г. директора подсчитали, что справедливая стоимость одного из предоставленных опционов составляла \$4.50. Данный показатель увеличился до \$5 к 31 марта 2007 г.

Задание.

Показать влияние предоставляемых опционов на отчет о совокупном доходе Каппа за год, закончившийся 31 марта 2007 г. и на отчет о финансовом положении Каппа по состоянию на 31 марта 2007 г.

(7 баллов)

Отчёты о движении денежных средств

87. Честер

Выдержки из финансовой отчётности компании Честер за год, закончившийся 31 декабря 2005 года, представлены ниже:

Отчёт о финансовом положении компании Честер по состоянию на 31 декабря 2005 года

	2005 г. \$000	2004 г. \$000
АКТИВЫ		
Необоротные активы		
Основные средства	<u>3,900</u>	<u>2,500</u>
Итого необоротные активы	3,900	2,500
Текущие активы		
Запасы	480	320
Проценты к получению	40	20
Торговая дебиторская задолженность	560	570
Денежные средства	<u>40</u>	<u>25</u>
Итого текущие активы	1,120	935
Итого активы	5,020	3,435
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
Капитал и резервы		
Акционерный капитал (обыкновенные акции номиналом \$1)	1,100	800
Эмиссионный доход	200	50
Нераспределенная прибыль	<u>3,150</u>	<u>2,115</u>
Итого капитал и резервы	4,450	2,965
Текущие обязательства		
Торговая и другая кредиторская задолженность	340	320
Текущий налог к оплате	<u>230</u>	<u>150</u>
Итого текущие обязательства	570	470
Итого капитал и обязательства	5,020	3,435

Отчёт о совокупном доходе компании Честер за год, закончившийся 31 декабря 2005 г.

	\$000
Выручка	3,500
Себестоимость	(1,400)
Валовая прибыль	2,100
Проценты полученные	50
Затраты на сбыт	(400)
Административные расходы	(340)
Прибыль до налога	1,410
Налог	(200)
Прибыль за период	1,210

Также имеется следующая информация

- Амортизация за год составила \$500,000.
- Было приобретено новое оборудование.
- Старое оборудование, которое имело остаточную стоимость \$350,000, было продано за \$400,000.
- Были выпущены новые акции.
- Выплата дивидендов была единственным движением по счету накопленной прибыли, отличной от прибыли, полученной в течение периода.
- Выплаты заработной платы служащим составили \$260,000.

Задание.

Подготовьте отчёт о движении денежных средств за год, закончившийся 31 декабря 2005 г., используя прямой метод.

(15 баллов)

88.Лэдвей

Выдержки из финансовой отчётности компании Лэдвей за год, закончившийся 31 марта 2006 года, представлены ниже:

Отчёт о финансовом положении компании Лэдвей по состоянию на 31 марта 2006 года

	2006 г. \$ млн.	2005 г. \$ млн.
АКТИВЫ		
Необоротные активы		
Основные средства	2,480	1,830
Нематериальные активы	<u>450</u>	<u>410</u>
Итого необоротные активы	2,930	2,240
Текущие активы		
Запасы	920	763
Торговая дебиторская задолженность	642	472
Денежные средства	<u>0</u>	<u>34</u>
Итого текущие активы	1,562	1,269
Итого активы	4,492	3,509
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
Капитал и резервы		
Акционерный капитал	500	400
Эмиссионный доход	90	70
Прочие компоненты капитала	170	0
Нераспределенная прибыль	<u>1,871</u>	<u>1,732</u>
Итого капитал и резервы	2,631	2,202
Долгосрочные обязательства		
8%-ные облигации	200	0
10%-ные привилегированные акции	350	350
Правительственные субсидии	210	160
Отложенный налог	52	30
Экологический резерв	<u>76</u>	<u>24</u>
Итого долгосрочные обязательства	888	564
Текущие обязательства		
Торговая кредиторская задолженность	680	518
Начисленные проценты	4	0
Операционный овердрафт	63	0
Налоги	176	185
Правительственные субсидии	<u>50</u>	<u>40</u>
Итого текущие обязательства	973	743
Итого капитал и обязательства	4,492	3,509

Отчёт о компонентах прибылей и убытков компании Лэдвей за год, закончившийся 31 марта 2006 г.

	\$ млн.	\$ млн.
Выручка		3,655
Себестоимость продаж:		
Амортизация основных средств	(366)	
Амортизация нематериальных активов	(36)	
Прочие затраты	(2,522)	
		<u>(2,924)</u>
Валовая прибыль		731
Прочий операционный доход – правительственная субсидия		50
Прочие операционные расходы:		
Затраты на сбыт	(75)	
Административные расходы	(56)	
Экологический резерв	(67)	
		<u>(198)</u>
Проценты по облигациям		(12)
Дивиденды по привилегированным акциям		<u>(35)</u>
Прибыль до налога		536
Налог на прибыль		<u>(177)</u>
Прибыль за период		359

Также необходимо принять во внимание следующую информацию:

Основные средства:

- включают землю, прибыль от переоценки которой в течение периода составила \$170 млн.;
- за год компания полностью обновила средства буксировки транспорта, первоначальная стоимость которых составляла \$42 млн., а балансовая стоимость на дату замещения равнялась \$11 млн. Стоимость нового оборудования для буксировки составила \$180 млн. Предоставленная при этом скидка с цены на новые средства буксировки в обмен на старые составила \$14 млн.;
- 1 июля 2005 г. компания Лэдвей приобрела новое оборудование у компании Бромвей за \$120 млн., в оплату за которое она передала Бромвею выпущенные в тот же день 8%-ные облигации со сроком погашения в 2008 г. Сумма, на которую номинал данных облигаций превышал стоимость обязательства в отношении оборудования, была получена от Бромвея наличными.

Резерв

Резерв сформирован в отношении затрат на устранение ущерба окружающей среде, нанесенного деятельностью компании в процессе добычи минеральных ресурсов.

ЗАДАЧИ

Эмиссия обыкновенных акций

В течение года компания Лэдвей осуществила льготную эмиссию: 1 акция на каждые 10 в обращении за счет эмиссионного дохода. Позднее компания Лэдвей осуществила еще одну эмиссию – за денежные средства.

Дивиденды

В течение года компания Лэдвей выплатила окончательные дивиденды за 2005 год в сумме \$180 млн. и промежуточные дивиденды за 2006 год в сумме \$40 млн.

Задание.

Подготовить отчет о движении денежных средств компании Лэдвей за год до 31 марта 2006 г. в соответствии с МСФО (IAS) 7. Отчеты о движении денежных средств косвенным методом. Отложенный налог, начисленный на капитал, не учитывать.

(20 баллов)

Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность

89. Нектар

Компания Нектар имеет четыре хозяйственно-отраслевых сегмента:

А – производство детской одежды;

Б – производство игрушек;

В – оптовая торговля продукцией детского питания;

Г – производство средств детской гигиены.

По итогам 2006 и 2007 года была получена информация о сокращении объемов продаж игрушек. Кроме того, в 2007 году в регионе, в котором работает компания, появилось новое предприятие, торгующее продукцией детского питания.

В 2008 году руководство компании приняло решение о продаже фабрики игрушек, и в ноябре 2008 года фабрика была продана за \$50,000. На момент продажи стоимость чистых активов фабрики составляла \$65,000.

Кроме того, в конце 2008 года руководство компании рассматривало вопрос о продаже предприятия, торгующего продукцией детского питания. Окончательное решение по этому вопросу не было принято.

За 2008 год понесены следующие доходы и расходы:

	А	Б	В	Г	ВСЕГО
Доход	120,000	20,000	80,000	70,000	290,000
Себестоимость продаж	(60,000)	(28,000)	(50,000)	(45,000)	(183,000)
Валовая прибыль	60,000	(8,000)	30,000	25,000	107,000
Административные и сбытовые расходы	(10,000)	(2,000)	(6,000)	(5,000)	(23,000)
Убыток от продажи предприятия	—	(15,000)	—	—	(15,000)
Прибыль/убыток до налогообложения	50,000	(25,000)	24,000	20,000	69,000
Налог на прибыль	(15,000)	7,500	(7,200)	(6,000)	(20,700)
Прибыль за период	35,000	(17,500)	16,800	14,000	48,300

Задание.

Составить отчёт о совокупном доходе за 2008 год с учетом требований МСФО (IFRS) 5

Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность.

Раскрыть информацию о прекращённой деятельности в примечаниях.

90. Сол

Компания Сол имеет несколько подразделений. Ее финансовый год заканчивается 31 декабря. Ниже приведены выдержки из финансовой отчетности компании Сол за год, закончившийся 31 декабря 2008 года.

Отчёт о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2008 года

	\$000
Выручка	3,900
Себестоимость продаж	<u>(2,500)</u>
Валовая прибыль	1,400
Затраты на сбыт	<u>(300)</u>
Административные расходы	<u>(800)</u>
Прибыль до налогообложения	300
Налог на прибыль	<u>(90)</u>
Прибыль за период	210

Отчёт о финансовом положении на 31 декабря 2008 года

АКТИВЫ	\$000
Необоротные активы	
Основные средства	1,900
Нематериальные активы	<u>40</u>
Итого необоротные активы	1,940
Текущие активы	
Запасы	350
Торговая и прочая дебиторская задолженность	190
Денежные средства	<u>90</u>
Итого текущие активы	630
Итого активы	2,570
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Капитал и резервы	
Акционерный капитал	600
Нераспределенная прибыль	<u>1,700</u>
Итого капитал и резервы	2,300
Текущие обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность	195
Текущий налог к оплате	<u>75</u>
Итого текущие обязательства	270
Итого капитал и обязательства	2,570

30 ноября 2008 года компания Сол приняла решение закрыть Подразделение А, которое расположено в другой части страны и отвечает за отдельную важную часть бизнеса. Об этом решении было немедленно объявлено в прессе, и к концу 2008 года покупатель был найден.

Совет директоров компании Сол определил, что:

- 15% доходов и расходов в течение года относились к Подразделению А;
 - расход по налогу не относится к Подразделению А;
 - основные средства в сумме \$510,000 и кредиторская задолженность на сумму \$10,000 в приведенном выше отчёте о финансовом положении относятся к Подразделению А.
- Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу основных средств составляет \$450,000.

Задание.

Скорректируйте вышеприведенную отчётность таким образом, чтобы учесть требования МСФО (IFRS) 5 Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность. Представьте результаты деятельности Подразделения А построчно в отчёте о совокупном доходе компании Сол. Отчётность следует составить в тысячах долларов.

91. Руммикуб

1 февраля 2008 года компания Руммикуб решила закрыть одно подразделение, чтобы сосредоточиться на основной деятельности. Это решение предполагало продажу дочерней компании. Чистые активы этой дочерней компании составляли 57 млн. долларов по состоянию на 1 февраля 2008 года и 57.5 млн. долларов по состоянию на 31 марта 2008 года (56.9 млн. долларов на 31 марта 2007 года). Ее прибыль после налогообложения за год, закончившийся 31 марта 2008 года, равнялась 4.5 млн. долларов (3.7 млн. долларов за год, закончившийся 31 марта 2007 года). Руммикуб ведет активные переговоры с заинтересованным покупателем, который предложил заплатить 64 млн. долларов. Ожидается, что сделка по продаже компании завершится к 1 января 2009 года.

Задание.

Объясните и подтвердите расчетами, каким образом следует отразить упомянутые операции в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2008 года.

Разведка и оценка минеральных ресурсов**92. Промгаз I**

1 апреля 2008 года компания Промгаз решила исследовать техническую осуществимость освоения газоконденсатного месторождения в отдаленной местности. С этого же момента на этом проекте было занято определенное количество сотрудников полный рабочий день. В течение финансового года, закончившегося 31 марта 2009 года, совокупная заработная плата этих сотрудников составила \$0.96 млн.

Для проведения разведочных работ 1 декабря 2008 года было приобретено специализированное оборудование стоимостью \$3.6 млн. Оборудование, по существу, готово к использованию. Предполагается, что срок полезной службы этого оборудования составит 3 года, ликвидационная стоимость равна нулю. Согласно учетной политике, износ начисляется ежемесячно.

1 января 2009 года была получена лицензия на геологическую разведку и разработку месторождения.

Задание.

Определить расход в отчете о совокупном доходе за 9 месяцев до 1 января 2009 г.

93.Промгаз II

В течение 2 месяцев, начиная с 1 января 2009 года, компания Промгаз понесла следующие затраты:

- топографические исследования – \$0.3 млн.;
 - рыночные исследования для подтверждения коммерческой целесообразности – \$0.4 млн.;
- и смогла продемонстрировать техническую осуществимость и коммерческую целесообразность добычи газа в данной местности 1 марта 2009 года.

Задание. Определить суммы, которые могут быть признаны в качестве актива в отчёте о финансовом положении на 1 марта 2009 г.

94.Промгаз III

По оценкам руководства Промгаз на 1 марта 2009 года чистая возмещаемая стоимость разведочных работ составила \$4.1 млн. Никаких признаков обесценения активов на 31 марта 2009 года не было.

Задание. Подготовьте выдержки из финансовой отчётности компании Промгаз за год, закончившийся 31 марта 2009 года.

Операционные сегменты

95.Радуга

Компания радуга имеет три основных направления деятельности и четыре второстепенных:

Наименование направления	Доля в общей выручке
Красный	27%
Оранжевый	25%
Желтый	21%
Зеленый	8%
Голубой	7%
Синий	7%
Фиолетовый	5%

Задание.

Приемлемо ли будет выделить первые три сегмента в качестве отчётных, а все остальные объединить и отразить как все прочие сегменты?

96. Кровь

Компания Кровь имеет два крупных направления деятельности: плазма и форменные элементы. Направление форменные элементы состоит, в свою очередь, из трех операционных сегментов: эритроциты, тромбоциты и лейкоциты. Руководителю, принимающему операционные решения, информация поступает в следующем виде:

	Выручка	В т.ч. внутри сегментая	Расходы	Налог на прибыль	Чистая прибыль
<u>Артериальный регион</u>					
Плазма	1,130	–	910	53	167
Эритроциты	290	210	250	10	30
Тромбоциты	190	–	170	5	15
Лейкоциты	100	–	80	5	15
	1,710	210	1,410	72	228
<u>Венозный регион</u>					
Плазма	1,940	–	1,570	89	281
Эритроциты	90	30	70	5	15
Тромбоциты	180	170	170	2	8
Лейкоциты	250	–	225	6	19
	2,460	200	2,035	102	323
Итого	4,170	410	3,445	174	551

А также дополнительная информация по активам сегмента:

Регион	Артериальный	Венозный
Плазма	310	210
Эритроциты	130	170
Тромбоциты	20	70
Лейкоциты	40	50

Задание.

Составить примечание по сегментной отчетности.

Комплексные задачи

97.Лэрри

Ниже приведены данные оборотно-сальдовой ведомости Лэрри на 31 декабря 2005 года.

	\$000	\$000
Административные расходы	342	
Остаток в банке	89	
Наличные деньги в кассе	2	
Кредиторская задолженность		86
Накопленная амортизация нематериальных активов на 31 декабря 2005 года		5
Накопленная амортизация основных средств на 31 декабря 2005 года		918
Дебиторская задолженность	189	
Коммерческие расходы	175	
Основные средства (по первоначальной стоимости)	2,830	
ДЗ по процентам		20
Акционерный капитал		400
Заем		18
Нематериальные активы (по первоначальной стоимости)	26	
Нераспределенная прибыль		1,562
Приобретение сырья	2,542	
Выручка		3,304
Запасы на 31 декабря 2004 года	<u>118</u>	
	6,313	<u>6,313</u>

Кроме того, имеется следующая информация:

(а) запасы на 31 декабря 2005 года составили \$127,000;

(b) текущий налог на прибыль \$75,000;

(с) заем подлежит погашению равными годовыми взносами в течение трех лет.

Задание

Подготовьте отчет о компонентах прибылей и убытков за год, закончившийся 31 декабря 2005 года, и отчет о финансовом положении на эту же дату. Отчеты должны быть составлены в тыс. долларов.

98. Дельта

Сальдовая ведомость компании Дельта по состоянию на 30 сентября 2010 года (отчетную дату данной компании) представлена ниже:

	\$'000	\$'000
Выручка (Прим. 1)		240,000
Производственные затраты	90,000	
Коммерческие расходы	60,000	
Управленческие расходы	45,000	
Запасы на 1 октября 2009 года (Прим. 2)	35,000	
Основные средства (Прим. 3 и 4):		
– по первоначальной стоимости на 30 сентября 2010 г.	100,000	
– накопленная амортизация на 1 октября 2009 г.		26,500
Затраты по строительству (Прим. 5)	7,000	
Финансовые активы (Прим. 6)	12,500	
Инвестиционный доход (Прим. 6)		500
Долгосрчный заем (с фиксированной процентной ставкой 10% годовых)		30,000
Проценты, уплаченные по долгосрчному займу	3,000	
Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков	50,000	
Денежные средства и остатки на счетах в банках	43,300	
Задолженность по расчетам с поставщиками и подрядчиками и прочая кредиторская задолженность		30,000
Счет налога на прибыль (Прим. 7)	200	
Отложенный налог на 1 октября 2009 г. (Прим. 7)		4,000
Акционерный капитал (обыкновенные акции стоимостью \$1)		50,000
Эмиссионный доход		40,000
Дивиденды, выплаченные по обыкновенным акциям	5,000	
Нераспределенная прибыль на 1 октября 2009 года		30,000
	<u>451,000</u>	<u>451,000</u>

Примечания к сальдовой ведомости.

Примечание 1. Выручка

29 сентября 2010 года компания Дельта продала партию товаров за \$30 млн. и списала всю сумму на выручку и дебетовала дебиторскую задолженность покупателей и заказчиков. В соответствии с условиями продажи, Дельта должна предоставлять последующее бесплатное обслуживание оборудования в течение года. По оценкам руководства компании затраты на обслуживание составят \$1 млн. в год. Обычно норма валовой прибыли компании Дельта по таким работам составляет 20%.

Примечание 2. Запасы

Балансовая стоимость запасов на 30 сентября 2010 года составляет \$40 млн.

Примечание 3. Основные средства (\$'000)

	Первоначальная стоимость на 30/09/10	Накопленная амортизация на 01/10/09
Здания	40,000	3,800
Машины и оборудование	60,000	22,700
Итого	100,000	26,500

Основные средства амортизируются линейным методом (с общей годовой суммой отчислений в год покупки и без учета отчислений в год продажи) по следующим ставкам:

- 2% в год для недвижимости.

– 25% в год для машин и оборудования (кроме тех, которые используются в соответствии с договором подряда, см. Примечание 5 ниже).

Примечание 4. Переоценка зданий

Ниже представлена переоценка собственности, произведённая 30 сентября 2010 года в соответствии с её рыночной стоимостью:

	Первоначальная стоимость на 30/09/10	Накопленная амортизация на 01/10/09	Рыночная стоимость на 30/09/10
Здание А	15,000	1,500	20,000
Здание В	15,000	300	18,000
Здание С	10,000	2,000	6,000
Итого	40,000	3,800	44,000

Переоценка не отражена в сальдовой ведомости компании Дельта, однако руководство намерено отразить её в финансовой отчётности.

Примечание 5. Договор подряда

1 января 2010 года компания Дельта заключила договор с покупателем на строительство сроком 24 месяца.

Ниже приведены затраты по договору до настоящего момента (дебетованы на счёт договора подряда), а также будущие затраты:

	Стоимость до настоящего момента	Будущие затраты
	\$'000	\$'000
Материалы	5,000	3,000
Машины и оборудование	6,000	–
Накладные расходы	4,000	6,000

Предполагается, что на конец действия договора у приобретенных основных средств не будет остаточной стоимости.

Договорная цена составила \$32 млн. 20 сентября 2010 года независимой эксперт подтвердил, что 25% работы по договору были выполнены на удовлетворительном уровне. Заказчик сразу произвел промежуточный платеж в размере \$8 млн., который Дельта получила 27 марта 2010 года и отнесла на счет договора подряда.

Примечание 6. Финансовые активы

1 октября 2009 года Дельта приобрела на открытом рынке заем другой компании, номинальная стоимость которого составляла \$10 млн., за \$12.5 млн. Инвестиции дают владельцу право на фиксированную процентную ставку в размере 5% от номинальной стоимости займа. Дельта классифицировала данные инвестиции как предназначенные для торговли. По состоянию на 30 сентября 2010 года справедливая стоимость инвестиций составляла \$13 млн.

Примечание 7. Налог на прибыль

По состоянию на 1 октября 2009 года текущая задолженность по налогу на прибыль составила \$5 млн. в отношении обязательства по налогу на прибыль компании Дельта за год, закончившийся 30 сентября 2009 года. Это обязательство было в конечном итоге согласовано на сумму \$5.2 млн. в начале 2010 года. Данная сумма была своевременно выплачена и дебетована на текущую задолженность по налогу на прибыль.

Обязательство по налогу на прибыль за год, закончившийся 30 сентября 2010 года, составляет \$6 млн. Ставка налога на прибыль, применяемая к компании Дельта, составляет 20%.

\$500,000 следует отнести на кредит счёта отложенных налогов. Данная сумма не включает потенциальные последствия отложенного налогообложения от переоценки собственности (см. Примечание 4 выше).

Задание:

(а) Подготовить отчёт о совокупном доходе компании Дельта за год, закончившийся 30 сентября 2010 года.

(11 баллов)

(b) Подготовить отчёт об изменении собственного капитала компании Дельта за год, закончившийся 30 сентября 2010 года.

(3 балла)

(с) Подготовить отчет о финансовом положении компании Дельта на 30 сентября 2010 года.

(11 баллов)

(25 баллов)

Содержание

Представление финансовой отчётности.....	2004
1. Омега.....	2004
Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки.....	2006
2. Метиз.....	2006
Выручка.....	2007
3. Йота.....	2007
4. Ньютон.....	2008
5. Кеплер.....	2013
Договоры подряда.....	2019
6. Корни.....	2019
7. Стоунхендж.....	2020
8. Буридан.....	2021
9. Гераклит.....	2022
10. Дельта.....	2024
11. Афина.....	2025
12. Шипрайт.....	2026
Запасы.....	2030
13. Закрома.....	2030
14. Гобсек.....	2030
15. Бетан.....	2031
16. Хемнэс.....	2031
17. Мелла.....	2033
Основные средства.....	2034
18. ДиДжей – 1.....	2034
19. ДиДжей – 2.....	2035
20. Фил.....	2036
21. Карли.....	2036
22. Глобал.....	2038
23. Пакс.....	2039
24. Омега.....	2041
Затраты по займам.....	2043
25. Перфект.....	2043
26. Лето.....	2043
Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи.....	2045
27. Флютта.....	2045
28. Гранос.....	2045
29. Фрэк.....	2046
30. Вопросы.....	2046
Сельское хозяйство.....	2047
31. Луг.....	2047
32. Сигма.....	2048
Аренда.....	2050
33. Роуд.....	2050
34. Оранж.....	2052
35. Джод.....	2053
36. Омега.....	2054
Обесценение активов.....	2056
37. ДиДжей – 1.....	2056
38. ДиДжей – 2.....	2057

39.	ДиДжей – 3	2058
40.	Риф	2059
41.	Лямбда	2060
42.	Авендус	2061
43.	Эпсилон – 1	2063
44.	Эпсилон – 2	2063
Нематериальные активы		2065
45.	ДиДжей	2065
46.	Хэйвуд	2066
47.	Адвент	2069
48.	Декстерити	2071
Инвестиционная собственность		2073
49.	Футон	2073
50.	Кокер	2073
51.	Диджей	2074
Резервы, условные обязательства и условные активы		2075
52.	Гранос	2075
53.	Энетри	2075
54.	Лямбда	2076
55.	Бодилайн и Рокбастер	2077
56.	Эпсилон	2081
Налоги на прибыль		2083
57.	Расчёт, учёт и раскрытие отложенного налога	2083
58.	Изменение ставки налога	2084
59.	Боуток	2084
60.	Эпсилон	2085
61.	Толстой	2087
Финансовые инструменты		2089
62.	Кредит	2089
63.	Дисконт	2089
64.	Премия	2090
65.	Конвертация	2091
66.	Юта	2092
67.	Эпсилон	2094
68.	Лямбда	2094
69.	Эпсилон	2095
70.	Эпсилон	2096
Консолидация		2097
71.	Огмент	2097
72.	Харди	2099
73.	Хиллузион	2100
74.	Гелий.	2103
75.	Альфа – 1	2105
76.	Осина	2108
77.	Альфа – 2	2110
78.	Альфа – 3	2112
79.	Декарт	2114
80.	Сократ	2117
Прибыль на акцию		2120
81.	Радан	2120
82.	Йота	2121

Вознаграждения работникам.....	2122
83. Джемини	2122
84. Юность	2124
Платежи с использованием акций.....	2125
85. Маска	2125
86. Каппа	2125
Отчёты о движении денежных средств	2126
87. Честер	2126
88. Лэдвей	2128
Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность	2131
89. Нектар	2131
90. Сол	2132
91. Руммикуб	2133
Разведка и оценка минеральных ресурсов	2134
92. Промгаз I	2134
93. Промгаз II	2134
94. Промгаз III	2135
Операционные сегменты.....	2135
95. Радуга	2135
96. Кровь	2136
Комплексные задачи	2137
97. Лэрри	2137
98. Дельта	2138

Представление финансовой отчётности

1. Омега

Отчёт о финансовом положении Компании Омега на 31 декабря 2007 г., тыс. долл.

АКТИВЫ	31 декабря 2007 г.	Расчет
Необоротные активы		
Основные средства	1,820	$2,000 - 100 - 80$
Нематериальные активы	740	$800 - 60$
Итого необоротные активы	2,560	
Оборотные активы		
Запасы	900	$1,150 - 250$
Дебиторская задолженность	4,300	$4,600 - 300$
Кредиты, займы к получению 31 июля 2008 года	770	
Денежные средства	11,260	
Итого оборотные активы	17,230	
Итого активы	19,790	
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
Акционерный капитал	10,000	
Эмиссионный доход	3,000	
Резерв переоценки	600	
Нераспределенная прибыль	1,180	$780 + 875 - 475$
Итого собственный капитал	14,780	
Долгосрочные обязательства		
Кредиты, займы к уплате 31 декабря 2009 года	900	
Резерв на восстановление окружающей среды	460	
Отложенные налоговые обязательства	550	
Итого долгосрочные обязательства	1,910	
Краткосрочные обязательства		
Кредиторская задолженность	3,100	
Итого краткосрочные обязательства	3,100	
Итого собственный капитал и обязательства	19,790	

Отчёт совокупном доходе Компании Омега за год, окончившийся 31 декабря 2007 г., тыс. долл.

Выручка	22,800
Себестоимость	(16,400)
Валовая прибыль	6,400
Коммерческие расходы	(1,500)
Управленческие расходы	(2,900)
Прочие операционные доходы и расходы	(730)
Финансовые доходы	80
Финансовые расходы	(100)
Прибыль до налогообложения	1,250
Затраты по налогу на прибыль	(375)
Чистая прибыль	875

Прочий совокупный доход:

Увеличение стоимости основных средств	55
Прочий совокупный доход после налога на прибыль	55
Итого совокупный доход	930

Отчёт об изменениях в собственном капитале Компании Омега за год, окончившийся 31 декабря 2007 г., тыс. долл.

	Акционерный капитал	Эмиссионный доход	Резерв переоценки	Нераспределенная прибыль	Итого
Остаток на 01.01.2007	10,000	3,000	545	780	14,325
Совокупный доход за год			55	875	930
Дивиденды объявленные				(475)	(475)
Остаток на 31.12.2007	10,000	3,000	600	1,180	14,780

Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки

2. Метиз

Отчёт совокупном доходе Компании Метиз за год, окончившийся 30 июня 2008 г., тыс. долл.

	2008 г.	2007 г.
Выручка	73,811	67,834
Себестоимость продаж (P1)	(60,782)	(52,828)
Прибыль до налогообложения	13,029	15,006
Расходы по налогу на прибыль	(4,014)	(4,607)
Прибыль за год	9,015	10,399

Отчёт об изменениях в собственном капитале Компании Метиз за год, окончившийся 30 июня 2008 г., тыс. долл.

	Акционерный капитал	Нераспределенная прибыль	Всего
Остаток на 30.06.06	1,000	877,950	878,950
Изменения в учетной политике и ошибки		(100)	(100)
Скорректированный остаток на 30.06.06	1,000	877,850	878,850
Совокупный доход за год		10,399	10,399
Скорректированный остаток на 30.06.07	1,000	888,249	889,249
Остаток на 30.06.07	1,000	888,699	889,699
Изменения в учетной политике и ошибки		(450)	(450)
Скорректированный остаток на 30.06.07	1,000	888,249	889,249
Совокупный доход за год		9,015	9,015
Дивиденды		(65)	(65)
Остаток на 30.06.08 (P2)	1,000	897,199	898,199

РАСЧЁТЫ

(1) Себестоимость продаж

	2008 г.	2007 г.
До пересчёта	\$000	\$000
плюс Затраты на приобретение за год	60,432	52,478
минус Амортизация	600	400
Пересчитанный остаток	(250)	(50)
	60,782	52,828

(2) Альтернативный расчет нераспределенной прибыли на 30 июня 2008 г.

Нераспределенную прибыль на 30 июня 2008 г. также можно посчитать путем корректировки нераспределенной прибыли, сложившейся до исправления ошибки, на остаточную стоимость активов на 30 июня 2008 г. и объявленные дивиденды:

898,064 тыс. долл. – 800 тыс. долл. – 65 тыс. долл. = 897,199 тыс. долл.

Выручка

3. Йота

ДипИФР Eng, декабрь 2005, задача 4, пункт с.

1. Для того чтобы «Йота» могла признать выручку от данной операции, необходимо, чтобы риски и выгоды владения были переданы банку. Есть три фактора, которые указывают на то, что передача не произошла:

- продажная цена земли ниже ее рыночной стоимости;
- компания «Йота» продолжает работать на этой земле;
- есть уверенность (при существовании пут- и колл-опционов), что земля будет выкуплена компанией «Йота» в конце сентября 2006 года.

Следовательно, выручка не признаётся. Полученные \$10 млн. должны отражаться как финансовое обязательство. Разница между \$10 млн. и \$12 млн. (ценой выкупа земли) должна быть показана как затраты на финансирование ссуды (чем реально и является данная операция) в течение двухлетнего периода.

2. Если продажная цена продукта включает определённую сумму, связанную с последующим обслуживанием, то операция разделяется на две:

- продажа продукта – признаётся сразу же;
- оказание услуг – откладывается во времени и признаётся в течение срока гарантии.

В таком случае годовая сумма выручки, связанной с оказанием услуг, составляет \$62,500 ($\$50,00 \times 100/80$). Таким образом, выручка в размере \$125,000 ($\$62,500 \times 2$) является отложенной. Следовательно, оставшаяся выручка составит \$375,000 ($\$500,000 - \$125,000$), она будет признаваться сразу же. Отложенная выручка признаётся ежегодно в годы, заканчивающиеся 30 сентября 2006 года и 2007 года.

3. Если компенсация к получению отложена во времени, то выручка, относящаяся к цене продажи, без включения процентов, признаётся сразу же. В данном случае цена продажи является текущей стоимостью компенсации, дисконтированной по вменённой ставке процента. Таким образом, выручка, признаваемая 1 октября 2004 года, составит \$514,403 ($\$600,000 / (1.08)^2$). Остаток суммы к получению от клиента ($\$600,00 - \$514,403 = \$85,597$) – признаётся как процентный доход. \$41,152 ($\$514,403 \times 8\%$) будут отражены в отчётности за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 года, а остальная сумма – в год, заканчивающийся 30 сентября 2006 года.

4. НЬЮТОН

Операция 1

Отчёт о финансовом положении компании Ньютон на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Оборотные активы

Торговая дебиторская задолженность (P3)	10,750
---	--------

Отчёт о совокупном доходе компании Ньютон за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	255,390
--------------	---------

Финансовые доходы/расходы нетто (P2)	(5,350)
--------------------------------------	---------

Расчет 1. Выручка

МСФО 18 требует, чтобы выручка оценивалась по справедливой стоимости реализованных товаров и оказанных услуг. Как правило, это цена, выставленная в счете, дисконтированная до приведенной стоимости там, где это существенно:

По данным ОСД	258,700
Сторнирование отложенной выручки	(13,310)
Включение по приведенной стоимости на дату продажи ($13,310/1.1^3$)	<u>10,000</u>
Итого выручка в ОСД	255,390

Расчет 2. Финансовые доходы/расходы нетто

В текущем периоде Ньютон покажет финансовый доход в размере 750 ($10,000 \times 10\% \times 9/12$):

Дт Дебиторская задолженность	750	
Кт Финансовый доход		750
По данным ОСД		6,100
Финансовый доход		<u>(750)</u>
Итого финансовые расходы		5,350

Расчет 3. Долгосрочная дебиторская задолженность

По данным ОФП	13,310
Сторнирование отложенной выручки	(13,310)
Включение по приведенной стоимости на дату продажи	10,000
Финансовый доход	<u>750</u>
Итого дебиторская задолженность	10,750

Операция 2

Отчёт о финансовом положении компании Ньютон на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Текущие обязательства

Отложенный доход (P1)	500
-----------------------	-----

Отчёт о совокупном доходе компании Ньютон за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P2)	258,200
--------------	---------

Расчет 1. Отложенный доход

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка», продажа товаров, предусматривающая последующее обслуживание, рассматривается как два отдельных контракта. Выручка, полученная от реализации товаров, признается немедленно, а признание дохода от обслуживания откладывается и осуществляется в том периоде, в течение которого производится обслуживание, то есть в течение полутора лет в данном случае.

Стоимость обслуживания (1.5×500)	750
Прибыль от обслуживания ($25/75 \times 750$)	<u>250</u>
Сумма отложенного дохода в момент продажи	1,000

ОТВЕТЫ

Дт Выручка	1,000
Кт Отложенный доход	1,000

Признание дохода от обслуживания за текущий период ($1,000 \times 9/18 = 500$):

Дт Отложенный доход	500
Кт Выручка	500

Оставшийся отложенный доход отражается в отчёте о финансовом положении в составе краткосрочных обязательств.

Расчет 2. Выручка

По данным ОСД	258,700
Сторнирование отложенной выручки (P1)	(1,000)
Признание отложенного дохода ($1,000 \times 9/18$)	500
Выручка в ОСД	258,200

Операция 3

Отчёт о финансовом положении компании Ньютон на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Краткосрочные обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность (P2)	53,120

Отчёт о совокупном доходе компании Ньютон за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	250,700
--------------	---------

Расчет 1. Выручка

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка» компания Ньютон еще не имеет права признавать выручку от будущих поставок компонентов:

Дт Выручка	8,000
Кт Торговая и прочая кредиторская задолженность	8,000
По данным ОСД	258,700
Сторнирование депозита от клиента	(8,000)
Выручка в ОСД	250,700

Расчет 2. Кредиторская задолженность

По данным ОФП	45,120
Депозита от клиента	8,000
Сальдо кредиторской задолженности	53,120

Операция 4

Отчёт о финансовом положении компании Ньютон на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Оборотные активы	
Запасы (P3)	43,500
Торговая дебиторская задолженность (P2)	67,690

Отчёт о совокупном доходе компании Ньютон за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	253,700
Себестоимость (P4)	(167,600)

Расчет 1. Выручка

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка», если условия продажи предполагают возврат товара, и существует неопределенность в отношении возврата товара, то стоимость реализации возвращаемого товара следует исключить из выручки и вновь отнести на запасы. Мы знаем, что 40% товара было возвращено к 31 января 2009 года, а сумму предстоящих возвратов невозможно точно определить.

Таким образом, всю сумму, признанную как выручка 5,000 ($3,500 \times 100/70$), следует

исключить из выручки и дебиторской задолженности:

Дт Выручка	5,000	
Кт Торговая дебиторская задолженность	5,000	
По данным ОСД		258,700
Сторнирование выручки		<u>(5,000)</u>
Выручка в ОСД		253,700

Расчет 2. Дебиторская задолженность

По данным ОФП	72,690
Сторнирование выручки	<u>(5,000)</u>
Итого дебиторская задолженность в ОФП	67,690

Расчет 3. Запасы

Стоимость поставленных товаров 3,500 следует снова отнести на запасы и исключить из себестоимости:

Дт Запасы	3,500	
Кт Себестоимость	3,500	
По данным ОФП		40,000
Себестоимость запасов		<u>3,500</u>
Итого запасы в ОФП		43,500

Расчет 4. Себестоимость

По данным ОСД	171,100
Сторнирование себестоимости запасов	<u>(3,500)</u>
Себестоимость в ОСД	167,600

Операция 5

Отчёт о финансовом положении компании Ньютон на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Оборотные активы	
Запасы (P3)	43,000
Текущие обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность (P5)	49,320

Отчёт о совокупном доходе компании Ньютон за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	254,700
Себестоимость (P2)	<u>(168,100)</u>
Финансовые доходы/расходы нетто (P4)	<u>(6,300)</u>

Расчет 1. Выручка

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка», такие операции следует учитывать как операции по финансированию, когда у продавца остаются все риски и выгоды, связанные с правом собственности. При условии наличия опционов «колл» (опцион на покупку) и «пут» (опцион на продажу) у Ньютона и покупателя, Ньютон сохраняет все риски и выгоды, связанные с правом собственности, и в этом случае выручка не признается. Имеет место привлечение займа под залог товаров.

Дт Выручка	4,000	
Кт Торговая и прочая кредиторская задолженность	4,000	
По данным ОСД		258,700
Сторнирование выручки по операции займа		<u>(4,000)</u>
Выручка в ОСД		254,700

Расчет 2. Себестоимость

Стоимость поставленных в качестве залога товаров 3,000 следует снова отнести на запасы и

ОТВЕТЫ

исключить из себестоимости:

Дт Запасы	3,000	
Кт Себестоимость		3,000
По данным ОСД		171,100
Сторнирование себестоимости запасов		<u>(3,000)</u>
Себестоимость в ОСД		168,100

Расчет 3. Запасы

По данным ОФП	40,000
Себестоимость запасов	<u>3,000</u>
Итого запасы в ОФП	43,000

Расчет 4. Финансовые доходы/расходы неттоРасход в текущем финансовом периоде за пользование займом составил 200 $((4,400 - 4,000) \times 2/4)$:

Дт Финансовые доходы/расходы нетто	200	
Кт Торговая и прочая кредиторская задолженность	200	
По данным ОСД		6,100
Процентный расход		<u>200</u>
Финансовые доходы/расходы нетто в ОСД		6,300

Расчет 5. Торговая и прочая кредиторская задолженность

По данным ОФП	45,120
Засм	4,000
Процентный расход $((4,400 - 4,000) \times 2/4)$	<u>200</u>
Сальдо кредиторской задолженности	49,320

Операция 6**Отчёт о финансовом положении компании Ньютон на 31.12.2008 г., тыс. долл.**

Долгосрочные обязательства	
Отложенный доход (P2)	480
Текущие обязательства	
Отложенный доход (P2)	240

Отчёт о совокупном доходе компании Ньютон за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	257,980
--------------	---------

Расчет 1. ВыручкаСправедливая стоимость отдельных компонентов составляет 7,000 $(6,100 + 3 \times 300)$. Это означает, что в совокупности товар был реализован со скидкой 20% $(1,400 (7,000 - 5,600) \text{ равно } 20\% \text{ от } 7,000)$.Таким образом, выручка, которая может быть признана в этом году, равна 4,880 $(6,100 \times 80\%)$.

По данным ОСД	258,700
Сторнирование отложенной выручки	<u>(720)</u>
Выручка в ОСД	257,980

Расчет 2. Отложенный доходСумма в 720 $(5,600 - 4,880)$ учитывается как доходы будущих периодов. Отложенный доход в сумме 240 $(720 \times 1/3)$ отражается в отчёте о финансовом положении в составе краткосрочных обязательств, а отложенный доход в сумме 480 $(720 \times 2/3)$ в составе долгосрочных обязательств.

ОТВЕТЫ

	\$'000	Опер. 1	Опер. 2	Опер. 3	Опер. 4	Опер. 5	Опер. 6	НП	\$'000
АКТИВЫ									
Необоротные активы									
Основные средства	94,900								94,900
Нематериальные активы	18,000								18,000
Торговая дебиторская задолженность	13,310	10,000	750						10,750
Итого необоротные активы	126,210								123,650
Оборотные активы									
Запасы	40,000				3,500	3,000			46,500
Торговая дебиторская задолженность	72,690				(5,000)				67,690
Денежные средства и их эквиваленты	48,000								48,000
Итого оборотные активы	160,690								162,190
Итого активы	286,900								285,840
КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА									
Капитал и резервы									
Акционерный капитал	100,000								100,000
Нераспределенная прибыль	55,500							(14,480)	41,020
Резерв переоценки	3,500								3,500
Итого капитал и резервы	159,000								144,520
Долгосрочные обязательства									
Долгосрочные заемные средства	62,280						720	(240)	62,280
Отложенный доход									480
Отложенные налоговые обязательства	13,500								13,500
Итого долгосрочные обязательства	75,780								76,260
Текущие обязательства									
Торговая и прочая КЗ	45,120			8,000		4,000	200		57,320
Отложенный доход			1,000	(500)			240		740
Текущая задолженность по налогам	7,000								7,000
Итого текущие обязательства	52,120								65,060
Итого капитал и обязательства	286,900								285,840
Выручка	258,700	(13,310)	10,000	(8,000)	(5,000)	(4,000)	(720)		237,170
Себестоимость	(171,100)				3,500	3,000			(164,600)
Валовая прибыль	87,600								72,570
Коммерческие расходы	(10,000)								(10,000)
Управленческие расходы	(25,000)								(25,000)
Финансовые доходы/расходы нетто	(6,100)					(200)			(5,550)
Прибыль за период до налогов	46,500		750						32,020
Расход по налогу на прибыль	(11,000)								(11,000)
Чистая прибыль за период	35,500								21,020
Прочий совокупный доход	3,500								3,500
Итого совокупный доход	39,000							(14,480)	24,520

5. Кеплер**Операция 1****Отчёт о финансовом положении компании Кеплер на 31.12.2008 г., тыс. долл.**

Необоротные активы	
Торговая дебиторская задолженность (P4)	21,000
Оборотные активы	
Торговая дебиторская задолженность (P3)	10,200

Отчёт о совокупном доходе компании Кеплер за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	99,280
Финансовые доходы/расходы нетто (P2)	(1,440)

Расчет 1. Выручка

МСФО 18 требует, чтобы выручка оценивалась по справедливой стоимости реализованных товаров и оказанных услуг. Как правило, это цена, выставленная в счете, дисконтированная до приведенной стоимости там, где это существенно:

По данным сальдовой ведомости	103,480
Сторнирование отложенной выручки	(24,200)
Включение по приведенной стоимости на дату продажи ($24,200 / 1.1^2$)	<u>20,000</u>
Выручка в ОСД	99,280

Расчет 2. Финансовые доходы/расходы нетто

В текущем периоде Кеплер покажет финансовый доход в размере 1,000 ($20,000 \times 10\% \times 6/12$):

Дт Дебиторская задолженность	1,000	
Кт Финансовый доход	1,000	
По данным сальдовой ведомости		2,440
Финансовый доход		<u>(1,000)</u>
Итого финансовые доходы/расходы нетто		1,440

Расчет 3. Краткосрочная дебиторская задолженность

По данным сальдовой ведомости	34,400
Сторнирование отложенной выручки	<u>(24,200)</u>
Итого краткосрочная дебиторская задолженность	10,200

Расчет 4. Долгосрочная дебиторская задолженность

Включение по приведенной стоимости на дату продажи	20,000
Финансовый доход	<u>1,000</u>
Итого дебиторская задолженность	21,000

Операция 2**Отчёт о финансовом положении компании Кеплер на 31.12.2008 г., тыс. долл.**

Долгосрочные обязательства	
Отложенный доход (P1)	375
Краткосрочные обязательства	
Отложенный доход (P1)	250

Отчёт о совокупном доходе компании Кеплер за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P2)	103,855
--------------	---------

Расчет 1. Отложенный доход

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка», продажа товаров, предусматривающая последующее обслуживание, рассматривается как два отдельных контракта.

Выручка, полученная от реализации товаров, признается немедленно, а признание дохода от обслуживания откладывается и осуществляется в том периоде, в течение которого производится обслуживание, то есть в течение полутора лет в данном случае.

Сумма отложенного дохода равна стоимости обслуживания плюс разумный резерв на прибыль от обслуживания:

Стоимость обслуживания (3 x 200)	600
Прибыль от обслуживания (20/80 x 600)	<u>150</u>
Сумма отложенного дохода в момент продажи	750

Дт Выручка	750	
Кт Отложенный доход		750

Признание дохода от обслуживания за текущий период ($750 \times 6/36 = 125$):

Дт Отложенный доход	125	
Кт Выручка		125

Оставшийся отложенный доход в сумме 250 ($750 \times 12/36$) отражается в отчёте о финансовом положении в составе краткосрочных обязательств, а отложенный доход в сумме 375 ($750 \times 18/36$) в составе долгосрочных обязательств.

Расчет 2. Выручка

По данным сальдовой ведомости	103,480
Сторнирование отложенной выручки	(750)
Признание отложенного дохода ($1,000 \times 9/18$)	<u>125</u>
Выручка в ОСД	102,855

Операция 3

Отчёт о финансовом положении компании Кеплер на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Краткосрочные обязательства

Торговая и прочая кредиторская задолженность (P2)	19,120
---	--------

Отчёт о совокупном доходе компании Кеплер за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	102,400
--------------	---------

Расчет 1. Выручка

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка» компания Кеплер еще не имеет права признавать выручку от будущих поставок компонентов:

Дт Выручка	1,080	
Кт Торговая и прочая кредиторская задолженность		1,080

По данным ОСД	103,480
Сторнирование депозита от клиента	<u>(1,080)</u>
Выручка в ОСД	102,400

Расчет 2. Кредиторская задолженность

По данным ОФП	18,040
Депозита от клиента	<u>1,080</u>
Сальдо кредиторской задолженности	19,120

Операция 4**Отчёт о финансовом положении компании Кеплер на 31.12.2008 г., тыс. долл.**

Оборотные активы	
Запасы (P3)	18,000
Торговая дебиторская задолженность (P2)	31,900

Отчёт о совокупном доходе компании Кеплер за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	100,980
Себестоимость (P4)	(66,440)

Расчет 1. Выручка

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка», если условия продажи предполагают возврат товара, и существует неопределенность в отношении возврата товара, то стоимость реализации возвращаемого товара следует исключить из выручки и вновь отнести на запасы. Мы знаем, что 60% товара было возвращено за январь 2009 года, а сумму предстоящих возвратов невозможно точно определить.

Таким образом, всю сумму, признанную как выручка 2,500 ($2,000 \times 100/80$), следует исключить из выручки и дебиторской задолженности:

Дт Выручка	2,500	
Кт Торговая дебиторская задолженность		2,500
По данным ОСД		103,480
Сторнирование выручки		<u>(2,500)</u>
Выручка в ОСД		100,980

Расчет 2. Дебиторская задолженность

По данным ОФП	34,400
Сторнирование выручки	<u>(2,500)</u>
Итого дебиторская задолженность в ОФП	31,900

Расчет 3. Запасы

Стоимость поставленных товаров 2,000 следует снова отнести на запасы и исключить из себестоимости:

Дт Запасы	2,000	
Кт Себестоимость		2,000
По данным ОФП		16,000
Себестоимость запасов		<u>2,000</u>
Итого запасы в ОФП		18,000

Расчет 4. Себестоимость

По данным ОСД	68,440
Сторнирование себестоимости запасов	<u>(2,000)</u>
Себестоимость в ОСД	66,440

Операция 5**Отчёт о финансовом положении компании Кеплер на 31.12.2008 г., тыс. долл.**

Оборотные активы	
Запасы (P3)	20,800
Текущие обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность (P5)	24,140

Отчёт о совокупном доходе компании Кеплер за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	97,480
Себестоимость (P2)	(63,640)
Финансовые доходы/расходы нетто (P4)	(2,540)

Расчет 1. Выручка

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка», такие операции следует учитывать как операции по финансированию, когда у продавца остаются все риски и выгоды, связанные с правом собственности. При условии наличия опционов «колл» (опцион на покупку) и «пут» (опцион на продажу) у Кеплера и покупателя, Кеплер сохраняет все риски и выгоды, связанные с правом собственности, и в этом случае выручка не признается. Имеет место привлечение займа под залог товаров.

Дт Выручка	6,000	
Кт Торговая и прочая кредиторская задолженность	6,000	
По данным ОСД		103,480
Сторнирование выручки по операции займа		<u>(6,000)</u>
Выручка в ОСД		97,480

Расчет 2. Себестоимость

Стоимость поставленных в качестве залога товаров 4,800 следует снова отнести на запасы и исключить из себестоимости:

Дт Запасы	4,800	
Кт Себестоимость	4,800	
По данным ОСД		68,440
Сторнирование себестоимости запасов		<u>(4,800)</u>
Себестоимость в ОСД		63,640

Расчет 3. Запасы

По данным ОФП	16,000
Себестоимость запасов	<u>4,800</u>
Итого запасы в ОФП	20,800

Расчет 4. Финансовые расходы

Расход в текущем финансовом периоде за пользование займом составил 100 ($6,000 \times 10\% \times 1/6$):

Дт Финансовые доходы/расходы нетто	100	
Кт Торговая и прочая кредиторская задолженность	100	
По данным ОСД		2,440
Процентный расход		<u>100</u>
Финансовые доходы/расходы нетто в ОСД		2,540

Расчет 5. Торговая и прочая кредиторская задолженность

По данным ОФП	18,040
Заем	6,000
Процентный расход ($6,000 \times 10\% \times 1/6$)	<u>100</u>
Сальдо кредиторской задолженности	24,140

Операция 6**Отчёт о финансовом положении компании Кеплер на 31.12.2008 г., тыс. долл.**

Долгосрочные обязательства	
Отложенный доход (P2)	510
Текущие обязательства	
Отложенный доход (P2)	170

Отчёт о совокупном доходе компании Кеплер за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка (P1)	102,800
--------------	---------

Расчет 1. Выручка

Справедливая стоимость отдельных компонентов составляет 2,000 ($1,200 + 4 \times 200$). Это означает, что в совокупности товар был реализован со скидкой 15% ($300 (2,000 - 1,700)$ равно 15% от 2,000). Таким образом, выручка, которая может быть признана в этом году, равна 1,020 ($1,200 \times 85\%$).

По данным ОСД	103,480
Сторнирование отложенной выручки	<u>(680)</u>
Выручка в ОСД	102,800

Расчет 2. Отложенный доход

Сумма в 680 ($1,700 - 1,020$) учитывается как доходы будущих периодов. Отложенный доход в сумме 170 ($680 \times 1/4$) отражается в отчёте о финансовом положении в составе краткосрочных обязательств, а отложенный доход в сумме 510 ($680 \times 3/4$) в составе долгосрочных обязательств.

ОТВЕТЫ

АКТИВЫ	С'000	Опер. 1	Опер. 2	Опер. 3	Опер. 4	Опер. 5	Опер. 6	НП	С'000
Необоротные активы									
Основные средства	37,960								37,960
Нематериальные активы	7,200								7,200
Торговая дебиторская задолженность		20,000							21,000
Итого необоротные активы	45,160	1,000							66,160
Оборотные активы									
Запасы	16,000				2,000	4,800			22,800
Торговая дебиторская задолженность	34,400	(24,200)			(2,500)				7,700
Денежные средства и их эквиваленты	19,200								19,200
Итого оборотные активы	69,600								49,700
Итого активы	114,760								115,860
КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА									
Капитал и резервы									
Акционерный капитал	40,000								40,000
Нераспределенная прибыль	22,200							(7,385)	14,815
Резерв переоценки	1,400								1,400
Итого капитал и резервы	63,600								56,215
Долгосрочные обязательства									
Долгосрочные заемные средства	24,920								24,920
Отложенный доход			750 (125)	(250)			680 (170)		885
Отложенные налоговые обязательства	5,400								5,400
Итого долгосрочные обязательства	30,320								31,205
Текущие обязательства									
Торговая и прочая КЗ	18,040			1,080		6,000			25,220
Отложенный доход							170		420
Текущая задолженность по налогам	2,800			250					2,800
Итого текущие обязательства	20,840								28,440
Итого капитал и обязательства	114,760								115,860
Выручка	103,480	(24,200)		(1,080)	(2,500)	(6,000)	(680)		88,395
Себестоимость	(68,440)		(750)	125	2,000	4,800			(61,640)
Валовая прибыль	35,040								26,755
Коммерческие расходы	(4,000)								(4,000)
Управленческие расходы	(10,000)								(10,000)
Финансовые доходы/расходы нетто	(2,440)	1,000				(100)			(1,540)
Прибыль за период до налогов	18,600								11,215
Расход по налогу на прибыль	(4,400)								(4,400)
Чистая прибыль за период	14,200								6,815
Прочий совокупный доход	1,400								1,400
Итого совокупный доход	15,600							(7,385)	8,215

Договоры подряда

6. Корни

Вариант А. На основе доходов

ШАГ 1. Расчет общего ожидаемого финансового результата	
Общая ожидаемая выручка	3,200
Общие ожидаемые расходы	$1,500 + 1,000 = 2,500$
Общий ожидаемый финансовый результат	700
ШАГ 2. Расчет степени завершенности работ	
Степень завершенности работ	$1,800 / 3,200 = 56.25\%$
ШАГ 3. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе нарастающим итогом	
Выручка нарастающим итогом	$3,200 \times 56.25\% = 1,800$
Расходы нарастающим итогом	$2,500 \times 56.25\% = 1,406$
Финансовый результат нарастающим итогом	$1,800 - 1,406 = 394$
ШАГ 4. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе отчётного периода	
Выручка отчётного периода	$1,800 - 1,200 = 600$
Расходы отчётного периода	$1,406 - 950 = 456$
Финансовый результат отчётного периода	$600 - 456 = 144$

Вариант В. На основе затрат

ШАГ 1. Расчет общего ожидаемого финансового результата	
Общая ожидаемая выручка	3,200
Общие ожидаемые расходы	$1,500 + 1,000 = 2,500$
Общий ожидаемый финансовый результат	700
ШАГ 2. Расчет степени завершенности работ	
Степень завершенности работ	$1,500 / 2,500 = 60\%$
ШАГ 3. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе нарастающим итогом	
Выручка нарастающим итогом	$3,200 \times 60\% = 1,920$
Расходы нарастающим итогом	$2,500 \times 60\% = 1,500$
Финансовый результат нарастающим итогом	$1,920 - 1,500 = 420$
ШАГ 4. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе отчётного периода	
Выручка отчётного периода	$1,920 - 1,200 = 720$
Расходы отчётного периода	$1,500 - 950 = 550$
Финансовый результат отчётного периода	$720 - 550 = 170$

7. Стоунхендж

	2009	2010	2011
ШАГ 1. Расчет общего ожидаемого финансового результата			
Общая ожидаемая выручка	800	600	700
Общие ожидаемые расходы	$60 + 540 = 600$	$60 + 290 + 350 = 700$	$60 + 290 + 250 = 600$
Общий ожидаемый финансовый результат	$800 - 600 = 200$	$600 - 700 = (100)$	$700 - 600 = 100$
ШАГ 2. Расчет степени завершенности работ			
Степень завершенности работ	$60 / 600 = 10\% (<15\%)$	$(60 + 290) / 700 = 50\%$	$(60 + 290 + 250) / 600 = 100\%$
ШАГ 3. Расчет показателей отчета о совокупном доходе нарастающим итогом			
Выручка нарастающим итогом	60	$600 \times 50\% + 70 = 370$	$700 \times 100\% + 70 + 80 = 850$
Расходы нарастающим итогом	60	470 (баланс.)	$600 \times 100\% + 70 + 80 = 750$
Финансовый результат нарастающим итогом	0	(100)	100
ШАГ 4. Расчет показателей отчета о совокупном доходе отчетного периода			
Выручка отчетного периода	60	$370 - 60 = 310$	$850 - 370 = 480$
Расходы отчетного периода	60	$470 - 60 = 410$	$750 - 470 = 280$
Финансовый результат отчетного периода	0	(100)	200
ШАГ 5. Расчет показателей отчета о финансовом положении на конец отчетного периода			
Фактические расходы нарастающим итогом на отчетную дату	60	$60 + 290 + 70 = 420$	$60 + 290 + 250 + 70 + 80 = 750$
Финансовый результат нарастающим итогом	0	(100)	100
Промежуточные счета нарастающим итогом	50	$50 + 300 = 350$	$50 + 300 + 500 = 850$
Дебиторская (кредиторская) задолженность по договору	10	(30)	0

8. Буридан

Выдержка из отчета о финансовом положении компании Буридан на 31.03.2009 г., тыс. долл.

Необоротные активы	
Основные средства	93,000
Оборотные активы	
Торговая дебиторская задолженность	34,000

Выдержка из отчета о совокупном доходе компании Буридан за год, закончившийся 31.03.2009 г., тыс. долл.

Выручка	110,600
Себестоимость	77,600

ШАГ 1. Расчет общего ожидаемого финансового результата	
Общая ожидаемая выручка	24,000
Общие ожидаемые расходы	$8,000 + 1,600 + 16,000 = 25,600$
Общий ожидаемый финансовый результат	$24,000 - 25,600 = (1,600)$
ШАГ 2. Расчет степени завершенности работ	
Степень завершенности работ	30%
ШАГ 3. Расчет показателей отчета о совокупном доходе нарастающим итогом	
Выручка нарастающим итогом	$24,000 \times 30\% = 7,200$
Расходы нарастающим итогом	8,800 (балансирующая величина)
Финансовый результат нарастающим итогом	(1,600)
ШАГ 4. Расчет показателей отчета о совокупном доходе отчетного периода	
Выручка отчетного периода	7,200
Расходы отчетного периода	8,800
Финансовый результат отчетного периода	(1,600)
ШАГ 5. Расчет показателей отчета о финансовом положении на конец отчетного периода	
Фактические расходы нарастающим итогом на отчетную дату	$8,000 \times 1/2 \times 6/12 + 1,600 = 3,600$
Финансовый результат нарастающим итогом	(1,600)
Промежуточные счета нарастающим итогом	0
Дебиторская (кредиторская) задолженность по договору	2,000

ОТВЕТЫ

Балансовая стоимость основных средств на 31 марта 2009 года:
 $8,000 / 24 \times 18 = 6,000$

Корректирующая проводка:

Кт Незавершенное строительство	9,600
Кт Выручка	7,200
Дт Себестоимость	8,800
Дт Торговая дебиторская задолженность	2,000
Дт Основные средства	6,000

		Корректирующая проводка	Сальдо
Необоротные активы			
Основные средства	87,000	6,000	93,000
Незавершенное строительство	9,600	(9,600)	0
Оборотные активы			
Торговая дебиторская задолженность	32,000	2,000	34,000
Выручка	103,400	7,200	110,600
Себестоимость	68,800	8,800	77,600

9. Гераклит

Выдержка из отчета о финансовом положении компании Гераклит на 31.12.2008 г., тыс. долл.

Необоротные активы	
Основные средства	102,900
Оборотные активы	
Торговая дебиторская задолженность	97,800

Выдержка из отчета о совокупном доходе компании Гераклит за год, закончившийся 31.12.2008 г., тыс. долл.

Выручка	281,200
Себестоимость	173,800

ШАЕ Г. Расчет общего ожидаемого финансового результата	
Общая ожидаемая выручка	50,000
Общие ожидаемые расходы	$12,000 + 6,000 + 28,000 = 46,000$
Общий ожидаемый финансовый результат	$50,000 - 46,000 = 4,000$

ОТВЕТЫ

ШАГ 2. Расчет степени завершенности работ	
Степень завершенности работ	45%
ШАГ 3. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе нарастающим итогом	
Выручка нарастающим итогом	$50,000 \times 45\% = 22,500$
Расходы нарастающим итогом	$46,000 \times 45\% = 20,700$
Финансовый результат нарастающим итогом	$22,500 - 20,700 = 1,800$
ШАГ 4. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе отчётного периода	
Выручка отчётного периода	22,500
Расходы отчётного периода	20,700
Финансовый результат отчётного периода	1,800
ШАГ 5. Расчет показателей отчёта о финансовом положении на конец отчётного периода	
Фактические расходы нарастающим итогом на отчётную дату	$12,000 \times 1/2 \times 8/12 + 6,000 = 10,000$
Финансовый результат нарастающим итогом	1,800
Промежуточные счета нарастающим итогом	0
Дебиторская (кредиторская) задолженность по договору	11,800

Балансовая стоимость основных средств на 31 декабря 2008 года:
 $12,000 / 24 \times 16 = 8,000$

Корректирующая проводка:

Кт Себестоимость	18,000
Кт Выручка	22,500
Дт Себестоимость	20,700
Дт Торговая дебиторская задолженность	11,800
Дт Основные средства	8,000

	\$000	Корректирующая проводка	\$000
Необоротные активы			
Основные средства	94,900	8,000	102,900
Оборотные активы			
Торговая дебиторская задолженность	86,000	11,800	97,800
Выручка	258,700	22,500	281,200
Себестоимость	171,100	(18,000) + 20,700	173,800

10. Дельта

Расчет показателей договора подряда Компании «Дельта» в виде алгоритма можно представить следующим образом.

Показатель	2007 год
ШАГ 1. Расчет общего ожидаемого финансового результата	
Общая ожидаемая выручка	70,000
Расходы нарастающим итогом на отчетную дату	$9,000 + 8,000/24*6 + 6,000 = 17,000$
Расходы будущих периодов	$8,000/24*18 + 24,000 + 16,000 = 46,000$
Общие ожидаемые расходы	63,000
Общий ожидаемый финансовый результат	7,000
ШАГ 2. Расчет степени завершенности работ	
Степень завершенности работ	$17,000 / 63,000 * 100 = 26,98\%$
ШАГ 3. Расчет показателей отчета о совокупном доходе нарастающим итогом	
Выручка нарастающим итогом	$70,000 * 26,98\% = 18,886$
Расходы нарастающим итогом	$63,000 * 26,98\% = 16,997$
Финансовый результат нарастающим итогом	$18,886 - 16,997 = 1,889$
ШАГ 4. Расчет показателей отчета о совокупном доходе отчетного периода	
Выручка отчетного периода	18,886
Расходы отчетного периода	16,997
Финансовый результат отчетного периода	1,889
ШАГ 5. Расчет показателей отчета о финансовом положении на конец отчетного периода	
Фактические расходы нарастающим итогом на отчетную дату	17,000
Финансовый результат нарастающим итогом	1,889
Промежуточные счета нарастающим итогом	12,000
Дебиторская (кредиторская) задолженность по договору	6,889

Балансовая стоимость основных средств на 31 декабря 2007, \$'000
 $8,000/24*18 = 6,000$

Поправка к Отчёту о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2007 года и Отчёту о совокупных доходах за год, закончившийся 31 декабря 2007 года

	\$'000
Дт Себестоимость	16,997
Дт Дебиторская задолженность по договору подряда	6,889
Дт Основные средства	6,000
Кт Выручка	6,886
Кт Затраты по договору подряда	23,000

11. Афина

ШАГ 1. Расчет общего ожидаемого финансового результата	
Общая ожидаемая выручка	$8,000 + 1,000 = 9,000$
Общие ожидаемые расходы:	7,160
<i>материалы</i>	5,000
<i>заработная плата</i>	$150 \times 9 = 1,350$
<i>амортизация инструментов</i>	$1,800 \times 1/3 \times 9/12 = 450$
<i>страховое покрытие</i>	$40 \times 9 = 360$
Общий ожидаемый финансовый результат	$9,000 - 7,160 = 1,840$
ШАГ 2. Расчет степени завершенности работ	
Степень завершенности работ	50%
ШАГ 3. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе нарастающим итогом	
Выручка нарастающим итогом	$9,000 \times 50\% = 4,500$
Расходы нарастающим итогом	$7,160 \times 50\% = 3,580$
Финансовый результат нарастающим итогом	920
ШАГ 4. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе отчётного периода	
Выручка отчётного периода	4,500
Расходы отчётного периода	3,580
Финансовый результат отчётного периода	920
ШАГ 5. Расчет показателей отчёта о финансовом положении на конец отчётного периода	
Фактические расходы нарастающим итогом на отчётную дату	3,460
<i>материалы</i>	$5,000 \times 50\% = 2,500$
<i>заработная плата</i>	$150 \times 4 = 600$
<i>амортизация инструментов</i>	$1,800 \times 1/3 \times 4/12 = 200$
<i>страховое покрытие</i>	$40 \times 4 = 160$
Финансовый результат нарастающим итогом	920
Промежуточные счета нарастающим итогом	3,200
Дебиторская (кредиторская) задолженность по договору	1,180

12. Шипрайт

(а) Отчёт о совокупном доходе компании «Шипрайт»

	31 марта 2005 г.		31 марта 2006 г.
	\$ млн		\$ млн
Выручка от реализации (20% x 800)	160	((40% x 800) – 160)	160
Себестоимость продаж (P1)	<u>(128)</u>	(P1)(264 – 128)	<u>(136)</u>
Прибыль	<u>32</u>		<u>24</u>

Отчёт о совокупном доходе компании «Шипрайт»

	31 марта 2007 г.		31 марта 2008 г.
Выручка от реализации (P2)	373	(P3)	209
Себестоимость продаж (555 (P1) + 6 – 264)	(297)	(764 (P1) + 10 – 6 – 555)	(213)
Исправление некачественных работ	(20)		
Прибыль/убыток	56		(4)

Отчёт о финансовом положении компании «Шипрайт»

	31 марта 2005 г.		31 марта 2006 г.
	\$ млн		\$ млн
Дебиторская/(Кредиторская)			
Задолженность по договору подряда	24		40

Отчёт о финансовом положении компании «Шипрайт»

	31 марта 2007 г.		31 марта 2008 г.
Дебиторская/(Кредиторская)			
Задолженность по договору подряда	64		

(b)

	\$ млн	\$ млн	\$ млн	\$ млн
Выручка от реализации				
– первоначальный договор	800	800	800	800
– изменение	–	–	<u>100</u>	<u>100</u>
	<u>800</u>	<u>800</u>	<u>900</u>	<u>900</u>
Согласованная стоимость законченных работ	136	280	630*	900
% выполнения по согласованной стоимости	17%	35%	70%	100%

* 630 = 570 + 60.

Комментарии

Существует несколько методов оценки стадии завершенности договора. МСФО (IAS) 11 «Договоры подряда» не содержит указаний в отношении метода, который должен быть использован и требует лишь того, чтобы обеспечивал надёжные результаты. Поэтому возможно применение различных методов в зависимости от характера деятельности подрядчика. Два приведенных выше метода дают интересные результаты, в особенности в отношении первого года. При оценке на основе «выручки от реализации» процент выполнения договора на 31 марта 2005 г. равен 17%, что исключает возможность признания какой-либо прибыли за этот год, поскольку данный процент выполнения ниже 20%, указанных в учётной политике, принятой руководством. В противоположность этому при оценке на основе «себестоимости» на 31 марта 2005 г. сумма прибыли, признанной за год, составляет \$32 млн. В случае компании «Шипрайт» оценка суммы прибыли на основе реализации является более консервативной, чем оценка на основе себестоимости. Это выражает мнение ряда специалистов о том, что оценка на основе реализации является более обоснованной с экономической точки зрения, так как сумма прибыли связана с оценкой стоимости выполненной работы, а не просто с процентом понесённых затрат.

РАСЧЁТЫ**P1**

За год, окончившийся 31 марта:	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.
	\$ млн	\$ млн	\$ млн	\$ млн
Фактическая стоимость:				
– первоначальный договор	128	264	507	680
– изменение	-	-	48	84
	<u>128</u>	<u>264</u>	<u>555</u>	<u>764</u>
Расчётная стоимость:				
– первоначальный договор	640	660	660	680
– изменение	-	-	80	84
	<u>640</u>	<u>660</u>	<u>740</u>	<u>764</u>
% выполнения на основе затрат	20%	40%	75%	100%

Примечание. Затраты на исправление брака должны относиться на период, в котором они были понесены, в связи с чем они не влияют на оценку процента выполнения.

P2

	\$ млн
75% первоначального договора плюс изменение (800 + 100)	675
75% поощрительного платежа (2% x 800)	12
Рост трудозатрат за 2007 г.	<u>6</u>
	693
Суммы, признанные в 2005 и 2006 гг.	<u>(320)</u>
За вычетом ранее признанных сумм	<u>373</u>

ОТВЕТЫ

РЗ

	\$ млн
100% первоначального договора плюс изменение (800 + 100)	900
Вычет штрафных санкций 1% x 800 (8)	
Совокупный рост трудозатрат	10
	902
Сумм, признанных в 2005, 2006 и 2007 гг.	(693)
За вычетом ранее признанных сумм	209

Расчет показателей договора подряда Компании «Шипрайт» в виде алгоритма можно представить следующим образом.

\$ млн.

	2005	2006	2007	2008
ШАГ 1. Расчет общего ожидаемого финансового результата				
Общая ожидаемая выручка В	800	800	$800 + 100 + 800 \times 2\% = 916$	$800 + 100 - 800 \times 1\% = 892$
Расходы нарастающим итогом на отчетную дату	128	264	$507 + 48 = 555$	$680 + 84 = 764$
Общие ожидаемые расходы	640	660	$660 + 80 = 740$	$680 + 84 = 764$
Общий ожидаемый финансовый результат	160	140	176	128
ШАГ 2. Расчет степени завершенности работы				
Степень завершенности работ	$128 / 640 \times 100 = 20\%$	$264 / 660 \times 100 = 40\%$	$555 / 740 \times 100 = 75\%$	$764 / 764 = 100\%$
ШАГ 3. Расчет показателей отчета о совокупном доходе нарастающим итогом				
Выручка нарастающим итогом	$800 \times 20\% = 160$	$800 \times 40\% = 320$	$916 \times 75\% + 6 = 693$	$892 \times 100\% + 10 = 902$
Расходы нарастающим итогом	$640 \times 20\% = 128$	$660 \times 40\% = 264$	$740 \times 75\% + 6 + 20 = 581$	$764 \times 100\% + 10 + 20 = 794$
Финансовый результат нарастающим итогом	32	56	112	108

ОТВЕТЫ

ШАГ 4. Расчет показателей отчёта о совокупном доходе отчётного периода				
Выручка отчётного периода	160	$320 - 160 = 160$	$693 - 320 = 373$	$902 - 693 = 209$
Расходы отчётного периода	128	$264 - 128 = 136$	$581 - 264 = 317$	$794 - 581 = 213$
Финансовый результат отчётного периода	32	24	56	(4)
ШАГ 5. Расчет показателей отчёта о финансовом положении на конец отчётного периода				
Фактические расходы нарастающим итогом на отчётную дату	128	264	$555 + 6 + 20 = 581$	$764 + 10 + 20 = 794$
Финансовый результат нарастающим итогом	32	56	112	108
Промежуточные счета нарастающим итогом	136	280	630	900
Дебиторская (кредиторская) задолженность по договору	24	40	63	2

Запасы

13.Закрома

Запасы должны оцениваться по наименьшей из себестоимости и чистой цены реализации.

Чистая цена реализации компонентов $2,100 - 900 = 1,200$

Себестоимость – 2,300.

Таким образом, данная партия запасов должна быть оценена в \$1,200.

Обесценение составит $2,300 - 1,200 = 1,100$ и будет списано в отчет о совокупном доходе.

В отчете о финансовом положении запасы будут отражены в сумме $89,000 - 1,100 = 87,900$.

14.Гобсек

Отчёт о финансовом положении компании Гобсек на 30.09.2009 г., тыс. долл.

Оборотные активы

Запасы (P3) 61,500

Торговая дебиторская задолженность (P2) 42,000

Отчёт о совокупном доходе компании Гобсек за год, закончившийся 30.09.2009 г., тыс. долл.

Выручка (P1) 112,000

Себестоимость (P4) (72,500)

Расчет 1. Выручка

Согласно принципам МСФО (IAS) 18 «Выручка», если условия продажи предполагают возврат товара, и существует неопределенность в отношении возврата товара, то стоимость реализации возвращаемого товара следует исключить из выручки и вновь отнести на запасы. Мы знаем, что 50% товара было возвращено к 31 октября 2009 года, а сумму предстоящих возвратов невозможно точно определить.

Таким образом, всю сумму, признанную как выручка 4,000 ($2,500 \times 160\%$), следует исключить из выручки и дебиторской задолженности:

Дт Выручка	4,000	
Кт Торговая дебиторская задолженность	4,000	
По данным ОСД		116,000
Сторнирование выручки		(4,000)
Выручка в ОСД		112,000

Расчет 2. Дебиторская задолженность

По данным ОФП	46,000
Сторнирование выручки	(4,000)
Итого дебиторская задолженность в ОФП	42,000

Расчет 3. Запасы

Примечание 1

Стоимость поставленных товаров 2,500 следует снова отнести на запасы и исключить из себестоимости:

Дт Запасы	2,500	
Кт Себестоимость		2,500

Примечание 2

Запасы должны оцениваться по наименьшей из себестоимости и чистой цены реализации.

Чистая цена реализации объекта $15,000 - 6,000 = 9,000$

Себестоимость – 10,000.

Таким образом, данный объект должен быть оценен в \$9,000.

Обесценение составить $10,000 - 9,000 = 1,000$ и будет списано в отчет о совокупном доходе (себестоимость).

Дт Себестоимость	1,000	
Кт Запасы		1,000
По данным ОФП		60,000
Себестоимость поставленных товаров (Примечание 1)		2,500
Обесценение запасов (Примечание 2)		<u>(1,000)</u>
Итого запасы в ОФП		61,500

Расчет 4. Себестоимость

По данным ОСД	74,000
Сторнирование себестоимости поставленных товаров (Примечание 1)	(2,500)
Обесценение запасов (Примечание 2)	<u>1,000</u>
Себестоимость в ОСД	72,500

15. Бетан

(а) Метод ФИФО

Остатки сырья 190 кг должны оцениваться:

21 декабря 50 кг по \$4,30 за 1 кг = \$215

19 декабря 120 кг по \$4,20 за 1 кг = \$504

12 декабря 20 кг по \$4,00 за 1 кг = \$80

Итого: \$799 составляют остатки запасов по методу ФИФО.

(б) Метод средневзвешенной стоимости

Общая стоимость остатков запасов и закупок за декабрь:

Остатки 80 кг по \$3,80 за 1 кг = \$304

2 декабря 200 кг по \$3,90 за 1 кг = \$780

12 декабря 210 кг по \$4,00 за 1 кг = \$840

19 декабря 120 кг по \$4,20 за 1 кг = \$504

21 декабря 50 кг по \$4,30 за 1 кг = \$215

Итого: 660 кг всего на \$2,643

Средневзвешенная стоимость составит $\$2,643 / 660 \text{ кг} = \$4,00$ за 1 кг. Остатки запасов в 190 кг по средневзвешенной стоимости составят \$760 ($190 \text{ кг} \times \$4,00$).

16. Хемнэс

(а) Определяем возможную чистую цену реализации готовой продукции.

Расходы на содержание торговых агентов на реализацию 1 единицы готовой продукции составят: $\$1.50$ ($\$270 / 180$ единиц).

Возможная чистая цена реализации единицы готовой продукции:

$\$10$ (цена продажи) – $\$1.50$ (расходы на торговых агентов) – $\$2$ (доставка) = $\$6.50$.

Запасы готовой продукции должны быть отражены по себестоимости \$5, всего на \$10,000.

(б) Используя данные расчёта варианта а), возможная чистая цена реализации единицы готовой продукции равна \$8 (цена продажи) – \$1.50 (расходы на торговых агентов) – \$2 (доставка) = \$4.50.

Запасы готовой продукции должны быть отражены по возможной чистой цене реализации, всего на \$ 9,000.

(в) Используя данные расчёта варианта а), возможная чистая цена реализации единицы готовой продукции равна \$10 (цена продажи) – \$1.50 (расходы на торговых агентов) – \$3 (доставка) = \$5.50.

Эта сумма превышает себестоимость, поэтому запасы готовой продукции должны быть отражены по себестоимости \$5, всего на \$10,000.

17. Мелла

(a) Определяем нормальную производственную мощность компании.

За год приобретено 115 тонн сырья, остатки на конец года – 3 тонны. Значит, переработано 112 тонн.

Соответственно, средняя мощность переработки в неделю: $112 \text{ тонн} / 52 \text{ недели} = 2,15 \text{ тонны}$.

(b) Распределяем постоянные производственные накладные расходы на 1 тонну готовой продукции: $\$1,000 / 2,15 \text{ тонны} = \465 .

(c) Определяем себестоимость 1 тонны готовой продукции:

стоимость 1 тонны исходного сырья	\$1,300
прямые расходы на переработку 1 тонны сырья	\$2,000
постоянные производственные накладные расходы	<u>\$465</u>
Итого	\$3,765

(d) Объём реализации готовой продукции за год: выход готовой продукции 112 тонн, остатки готовой продукции на складе – 5 тонн, реализовано 107 тонн ($112 - 5$).

Себестоимость реализованной продукции: $107 \text{ тонн} \times \$3,765 = \$402,855$.

(e) Определяем возможную чистую цену реализации готовой продукции.

За год продано 107 тонн, в неделю в среднем 2,06 тонны ($107 \text{ тонн} / 52 \text{ недели}$).

Расходы на содержание отдела сбыта на 1 тонну \$291 ($\$600 / 2,06 \text{ тонны}$).

Расходы на транспортировку к покупателю 1 тонны – \$30.

Возможная чистая цена реализации = $\$3,900$ (цена продажи) – $\$291 - \$30 = \$3,579$.

Эта сумма меньше, чем себестоимость, поэтому готовая продукция в отчётности должна быть отражена по возможной чистой цене реализации.

(f) Запасы готовой продукции должны быть отражены в финансовой отчётности в сумме \$17,895 ($\$3,579 \times 5 \text{ т}$).

Основные средства**18.ДиДжей – 1**

(а) метод списания

Отчёт о финансовом положении – ДиДжей (в долларах) на 31 декабря 2008 г. (выдержки)

<i>Актив</i>	<i>Капитал</i>
Основное средство (91-7) 84	Резерв по переоценке (24)

Проводки:

Дт Накопленная амортизация	45
Кт Основное средство (110-91)	19
Кт Резерв по переоценке (91-(110-45))	26

Дт Амортизация (91/13)	7
Кт Накопленная амортизация	7

Дт Резерв по переоценке (26/13)	2
Кт Нераспределенная прибыль	2

(б) пропорциональным методом

Отчёт о финансовом положении – ДиДжей (в долларах) на 31 декабря 2008 г. (выдержки)

<i>Актив</i>	<i>Капитал</i>
Основное средство (154-63-7) 84	Резерв по переоценке (24)

Расчет:

Основное средство (110x91/65)	154
Накопленная амортизация (45x91/65)	<u>(63)</u>
Остаточная стоимость	91

Проводки:

Дт Основное средство (154-110)	44
Кт Накопленная амортизация (63-45)	18
Кт Резерв по переоценке (91-(110-45))	26

Дт Амортизация (154/22)	7
Кт Накопленная амортизация	7
Дт Резерв по переоценке (26/13)	2
Кт Нераспределенная прибыль	2

19. ДиДжей – 2

(а) метод списания

Отчёт о финансовом положении – ДиДжей (в долларах) на 31 декабря 2008 г. (выдержки)

Актив		Капитал	
Основное средство (143-19.5)	123.5	Резерв по переоценке	(27.5)
<i>Проводки:</i>			
Дт Накопленная амортизация (170-20)/10x4		60	
Кт Основное средство (170-143)		27	
Кт Резерв по переоценке (143-(170-60))			33
Дт Амортизация ((143-26)/6)		19.5	
Кт Накопленная амортизация			19.5
Дт Резерв по переоценке (33/6)		5.5	
Кт Нераспределенная прибыль		5.5	

(б) пропорциональным методом

Отчёт о финансовом положении – ДиДжей (в долларах) на 31 декабря 2008 г. (выдержки)

Актив		Капитал	
Основное средство (221--97.5)	123.5	Резерв по переоценке	(27.5)
<i>Расчет:</i>			
Основное средство (170x143/110)		221	
Накопленная амортизация (60x143/110)		(78)	
Остаточная стоимость		143	
<i>Проводки:</i>			
Дт Основное средство (221-170)		51	
Кт Накопленная амортизация (78-60)			18

Кт Резерв по переоценке (143-(170-60))	33	
Дт Амортизация ((221-26)/10)	19.5	
Кт Накопленная амортизация		19.5
Дт Резерв по переоценке (33/6)	5.5	
Кт Нераспределенная прибыль		5.5

20. Фил

Доход должен признаваться в сумме, равной справедливой стоимости сделки на момент её осуществления, то есть \$50,000.

Проводки на момент выбытия актива:

Дт	Задолженность к получению	\$50,000	
Дт	Накопленная амортизация	\$120,000	
Кт	Основные средства		\$150,000
Кт	Прибыль от реализации ОС		\$20,000

Сумма в размере \$5,000 в конце года будет признана как процентный доход.

Дт	Задолженность по процентам	\$5,000	
Кт	Процентный доход		\$5,000

21. Карли

Финансовая отчетность компании «Карли» за год, закончившийся 31 декабря 2008 г. (выдержка)

Основные средства	Земля и здания	Машины и оборудование	Компьютеры	Итого
	\$	\$	\$	\$
<u>Стоимость/оценка</u>				
на 1 января 2008 г.	1,500,000	340,500	617,800	2,458,300
Переоценка	250,000	-	-	250,000
Поступления (P2)	-	17,550	-	17,550
Выбытия	-	(80,000)	-	(80,000)
на 31 декабря 2008 г.	1,750,000	278,050	617,800	2,645,850
<u>Накопленная амортизация</u>				
на 1 января 2008 г.	600,000	125,900	505,800	1,231,700

ОТВЕТЫ

Переоценка	(600,000)	-	-	(600,000)
Износ за год (P1)	27,500	52,287	44,800	124,587
Выбытия	-	(57,000)	-	(57,000)
на 31 декабря 2008 г.	27,500	121,187	550,600	699,287
<u>Остаточная стоимость</u>				
на 31 декабря 2007 г.	900,000	214,600	112,000	1,226,600
на 31 декабря 2008 г.	1,722,500	156,863	67,200	1,946,563

РАСЧЕТЫ**P1. Начисление амортизации**

Здания = $(1,750,000 - 650,000) / 40 = 27,500$

Машины и оборудование:

	\$
Новое оборудование $(17,550 \times 25\%)$	4,387
Имевшееся оборудование $((340,500 - 80,000) - (125,900 - 57,000)) \times 25\%$	<u>47,900</u>
	52,287
Компьютерное оборудование = $112,000 \times 40\% = 44,800$	

P2. Стоимость нового оборудования

	\$
Покупная цена $(20,000 - 3,000 - 1,000)$	16,000
Доставка	500
Установка	750
Проценты по займу, взятому для финансирования покупки	<u>300</u>
	<u>17,550</u>

22.Глобал

ДипИФР, июнь 2004, задача 3, пункт b.

Вы правы, что наиболее распространенной основой оценки элементов финансовой отчетности является первоначальная стоимость. Это в явном виде зафиксировано Советом по международным стандартам финансовой отчетности в изданных им «Принципах подготовки и представления финансовой отчетности». В то же время имеется ряд случаев, когда компании отступают от принципа первоначальной стоимости:

- запасы списываются до чистой стоимости реализации, если она ниже их первоначальной стоимости (МСФО (IAS) 2 «Запасы»);
- основные средства списываются до возмещаемой суммы, если она ниже их балансовой стоимости (МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»);
- определённые категории финансовых инструментов должны оцениваться по справедливой, а не по первоначальной стоимости (МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»);
- инвестиционную собственность разрешено включать в финансовую отчетность по справедливой, а не первоначальной стоимости (МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная собственность»).

Международный стандарт финансовой отчетности, который применяется в отношении недвижимости – МСФО (IAS) 16 «Основные средства», разрешает модель учёта основных средств по первоначальной стоимости. В то же время стандарт разрешает применение модели учёта основных средств по текущей стоимости. Однако если компания решает применять эту модель, она должна переоценивать всю свою недвижимость, так как стандарт требует применения модели переоценки ко всему классу основных средств, в отношении которых было принято это. Таким образом, к сожалению, ваше предложение «выборочной» переоценки недвижимости не может быть принято.

Если недвижимость переоценена «вверх», МСФО 16 требует, чтобы сумма дооценки была напрямую отнесена в кредит собственного капитала, если только она не «реверсирует» более раннее обесценение данной недвижимости, которое было отнесено на отчёт о совокупном доходе. Таким образом, потенциальная «прибыль от переоценки» не повлияет положительно на прибыль на акцию. Более того, убытки от переоценки должны быть признаны в отчёте о совокупном доходе, если только ранее данный актив не был переоценен «вверх». Поэтому есть вероятность, что наша потенциальная переоценка сразу приведет к падению показателя прибыли на акцию.

Даже если мы решим не делать переоценку недвижимости, нам следует подумать о потенциальных убытках, которые придется отразить. Это может быть вызвано тем, что некоторые наши объекты недвижимости подверглись обесценению, а в таких случаях требуется признать убыток в отчёте о совокупном доходе, даже если модель переоценённой стоимости не применяется.

23.Пакс:

	Акционер- ный капитал \$000	Эмиссион- ный доход \$000	Резерв переоценки \$000	Нераспре- деленная прибыль \$000	Всего \$000
На 01.01.04	3,500	550	2,150	7,750	13,950
Прибыль за год				1,800	1,800
На 31.12.04	3,500	550	2,150	9,550	15,750
Прибыль за год				3,200	3,200
Переоценка активов			2,000		2,000
На 31.12.05	3,500	550	4,150	12,750	20,950
Прибыль за год				4,200	4,200
Амортизация РП			(333)	333	-
На 31.12.06	3,500	550	3,817	17,283	25,150
Прибыль за год				1,467	1,467
Уценка активов за счет РП			(1,667)		(1,667)
На 31.12.07	3,500	550	2,150	18,750	24,950
Прибыль за год				4,000	4,000
На 31.12.08	3,500	550	2,150	22,750	28,950

(а) Расчёт балансовой стоимости актива и влияние его переоценки на отчёт об изменении собственного капитала компании «С» по периодам с 1 января 2004 г. по 31 декабря 2008 г.

ОТВЕТЫ

Все расчёты в \$000

Год	Балансовая стоимость на начало года	Аморти- зация	Балансовая стоимость на конец года*	Переоце- ненная стоим- ость	Отчёт о совокуп- ном доходе	Счета собственного капитала Нераспре- деленная прибыль	Резерв по переоценке
2004	25,000	(5,000)	a 20,000		(5,000)		
2005	20,000	(4,000)	b 16,000	18,000	(4,000)		2,000
2006	18,000	(3,000)	c 15,000		(3,000)	d 333	(333)
2007	15,000	(3,000)	c 12,000	8,000	(5,333)	e	(1,667)
2008	8,000			8,500	500		

* С учетом амортизации.

(i) $25,000 \times 20\% = 5,000$;

(ii) $20,000 \times 20\% = 4,000$;

(iii) $18,000/6 = 3,000$;

(iv) амортизационные отчисления исходя из переоцененной стоимости 3,000

Амортизация исходя из первоначальной стоимости ($16,000/6$) 2,667

Отнесено из резерва переоценки на нераспределенную прибыль 333

При этом осуществляются следующие проводки:

Дт Отчёт о совокупном доходе 2,333

Дт Резерв переоценки (списан полностью) 1,667

Кт Основные средства 4,000

(b) Прибыль

Год	До учета вышеуказанных операций	Влияние операций на прибыль	С учетом вышеуказанных операций
2004	6,800	(5,000)	1,800
2005	7,200	(4,000)	3,200
2006	7,200	(3,000)	4,200
2007	6,800	(5,333)	1,467
2008	3,500	500	4,000

24. Омега

DipIFR Eng, Декабрь 2006, вопрос №5

(а) Вопросы амортизации основных средств рассматриваются в МСФО (IAS) 16 «Основные средства», и МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная собственность». В соответствии с МСФО (IAS) 16, все основные средства с определённым сроком полезного использования амортизируются в течение срока их полезного использования. В МСФО (IAS) 16 также указывается, что земля обычно имеет неограниченный срок полезного использования, а здания имеют определённый срок полезного использования. В МСФО (IAS) 16 говорится, что объекты собственности должны быть разделены на компоненты для целей амортизации; компонент, относящийся к зданиям, амортизируется, а компонент, относящийся к земле, не амортизируется. Таким образом, если на собственность распространяются требования МСФО (IAS) 16 (собственность 1 и 2), отсутствие процедуры амортизации не является целесообразным, даже в случае потенциального увеличения рыночной стоимости такой собственности.

Собственность 3 удерживается в инвестиционных целях, и регулируется положениями МСФО 40 «Инвестиционная собственность». МСФО 40 предоставляет организациям право выбирать методы учета инвестиционной собственности. «Модель учета по первоначальной стоимости» является одним из возможных методов учета. Как уже говорилось выше, при использовании этой модели объект основных средств должен учитываться по его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации. «Модель учета по справедливой стоимости» является другим возможным методом учета. Согласно этой модели инвестиционная собственность оценивается по справедливой стоимости на каждую отчетную дату, а изменение справедливой стоимости отражается в отчете о совокупном доходе. Таким образом, если организация применяет метод учета по справедливой стоимости, собственность 3 не амортизируется.

(b) Все три вида собственности могут оцениваться либо с использованием модели учета по первоначальной стоимости, либо с помощью модели учета по справедливой стоимости. В соответствии с МСФО 16 (применимо к собственности 1 и 2) основные средства учитываются по классам. Собственность относится к отдельному классу основных средств. Как указано в пункте (а), в соответствии с МСФО 40 (применимо к собственности 3) любая из указанных моделей учета применима ко всем видам инвестиционной собственности.

Собственность 1

В случае применения модели учёта по первоначальной стоимости изменения в сторону повышения рыночной стоимости объектов не учитываются.

В случае применения метода учёта по справедливой стоимости положительная переоценка относится непосредственно на счет Резерва переоценки в Капитале. Таким образом, положительная переоценка собственности 1 в размере 1 млн.долл.США, полученная в отношении обеих отчетных дат относится на счет Резерва переоценки в Капитале.

Собственность 2

В случае применения метода учета по первоначальной стоимости увеличение рыночной стоимости в течение периода до 30 сентября 2005 года не учитывается, и балансовая стоимость объекта собственности отражается в размере 10 млн.долл.США.

Снижение рыночной стоимости объекта собственности до 9 млн.долл.США к 30 сентября 2006 года может указывать на наличие обесценения, в связи с чем необходимо провести анализ собственности на предмет обесценения.

Если применяется метод учета по справедливой стоимости, то положительная переоценка собственности 2 в размере 1 млн.долл.США, относящаяся к периоду до 30 сентября 2005 года, относится на Капитал, Резерв переоценки, аналогично тому, как это представлено для собственности 1. Если результатом переоценки актива является убыток, метод учета зависит от наличия ранее признанной дооценки в Капитале. При наличии такой дооценки в составе Резерва переоценки в Капитале, убыток от переоценки вычитается из Резерва переоценки основных средств и отражается как изменение капитала.

Оставшаяся часть убытка от переоценки относится на счет прибылей и убытков по мере их возникновения. В связи с этим при отражении убытка от переоценки в размере 2 млн.долл.США, относящегося к периоду до 30 сентября 2006 года, следует вычесть 1 млн.долл.США из Капитала (Резерв переоценки основных средств) и 1 млн.долл.США из суммы доходов.

Собственность 3

Как мы уже объясняли в части (а), соответствующий метод отражения суммы положительной переоценки собственности (1 млн.долл.США, относящийся к периоду до 30 сентября 2005 года, и 1 млн.долл.США – до 30 сентября 2006 года), зависит от применения либо модели учета инвестиционной собственности по первоначальной стоимости, либо справедливой стоимости. В случае применения модели оценки активов по первоначальной стоимости, положительная переоценка не учитывается; однако при использовании метода учета по справедливой стоимости, положительная переоценка отражается в составе отчёта о совокупном доходе

Затраты по займам

25.Перфект

Компания может капитализировать затраты по займам в полном размере \$0.5 млн. и признать убыток от обесценения актива в размере:

$$(\$5 \text{ млн.} + \$0.5 \text{ млн.}) - \$5.3 \text{ млн.} = \$0.2 \text{ млн.}$$

26.Лето

(а) Расходы по процентам

Т.к. фактически работы по строительству начались только 01.09.2007 г., Компания Лето должна капитализировать затраты по займам только начиная с 01.09.2007 г.

Месяц	Формула	Сумма
Сентябрь	$= 1,000,000 \times 12\% / 12 \text{ месяцев}$	10,000
Октябрь	$= 1,000,000 \times 12\% / 12 \text{ месяцев}$	10,000
Ноябрь	$= 1,000,000 \times 13\% / 12 \text{ месяцев}$	10,833
Декабрь	$= 1,000,000 \times 13\% / 12 \text{ месяцев}$	10,833
Итого		41,666

Амортизация расходов на привлечение кредита

$$1,000,000 \times 1\% / 12 \text{ месяцев} \times 4 \text{ месяца} = 3,333$$

Доход от временного инвестирования свободных средств

Месяц	Остаток на начало месяца	Расходы на строительство	Остаток на счет (инвестируется)	Формула	% Доход (5%)
Сентябрь	1,000,000	(100,000)	900,000	$900,000 \times 5\% / 12 \text{ месяцев}$	3,750
Октябрь	900,000	(250,000)	650,000	$650,000 \times 5\% / 12 \text{ месяцев}$	2,708
Ноябрь	650,000	(250,000)	400,000	$400,000 \times 5\% / 12 \text{ месяцев}$	1,667
Декабрь	400,000	(250,000)	150,000	$150,000 \times 5\% / 12 \text{ месяцев}$	625
Итого					8,750

Компания должна капитализировать:

$$\begin{aligned} \text{Расходы по процентам} &= 41,666 \\ \text{Амортизация расходов на привлечение кредита} &= 3,333 \\ \text{Минус инвестиционный доход} &= (8,750) \end{aligned}$$

$$\text{ОТВЕТ} = 36,249$$

(b)

1) Средняя балансовая стоимость актива

$$= (100,000 + 350,000 + 600,000 + 850,000) / 4 = 475,000$$

2) Ставка капитализации*Процентные расходы:*

Облигации (сентябрь – декабрь)	= 2,000,000 x 10% / 12 мес x 4 мес = 66,667
Овердрафт (сентябрь)	= 500,000 x 15% / 12 мес x 1 мес = 6,250
Овердрафт (октябрь – ноябрь)	= 500,000 x 16% / 12 мес x 2 мес = 13,333
Овердрафт (декабрь)	= 750,000 x 16% / 12 мес x 1 мес = 10,000
Итого	= 96,250

Средние балансовые стоимости займов

$$(2,000,000 \times 4 + 500,000 \times 3 + 750,000) / 4 = 2,562,500$$

$$\text{Средневзвешенная ставка процента} = 96,250 / 2,562,500 = 3.756\%$$

$$\text{3) Капитализируемые затраты} = 475,000 \times 3.756\% = 17,841$$

ОТВЕТ = 17,841

Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи

27. Флютта

(a) Расходы на переквалификацию сотрудников в 2006 году должны быть отражены:

Дт Расходы на обучение	\$500,000
Кт Расчеты с образовательным центром	\$ 500,000

(b)(i) Получение субсидии в 2006 году будет отражено:

Дт Денежные средства	\$1,000,000
Кт Доходы будущих периодов	\$1,000,000

(ii) 50% расходов на обучение (1/2 от \$500,000) должны быть компенсированы за счёт бюджетных средств, соответственно часть субсидии должна быть признана текущими доходами:

Дт Доходы будущих периодов	\$250,000
Кт Прочие доходы отчётного периода	\$250,000

(c)(i) В отчёте о совокупном доходе в соответствии с основным методом будут отражены следующие суммы:

Расходы на перепрофилирование производства	\$500,000
Доходы в виде государственной помощи	\$250,000

(ii) В отчёте о совокупном доходе в соответствии с альтернативным методом будут отражены следующие суммы:

Расходы на перепрофилирование производства	\$250,000
--	-----------

28. Гранос

При условии если первоначальная стоимость оборудования формируется из всех затрат на его приобретение, то:

- (a) остаточная стоимость оборудования на 1 января 2006 г. – 2 млн. (2.5 млн. – 1/5);
 остаточная стоимость оборудования на 1 января 2007 г. – 1.5 млн. (2.5 млн. – 2/5);
 остаток по счёту доходов будущих периодов на 1 января 2006 г. – 0.8 млн. (1 млн. – 1/5);
 остаток по счёту доходов будущих периодов на 1 января 2007 г. – 0.6 млн. (1 млн. – 2/5).

(б) При условии если первоначальная стоимость оборудования уменьшается на сумму государственной субсидии, то:

- остаточная стоимость оборудования на 1 января 2006 г. – 1.2 млн. (1.5 млн. – 1/5);
 остаточная стоимость оборудования на 1 января 2007 г. – 0.9 млн. (1.5 млн. – 2/5);
 остаток по счёту доходов будущих периодов на 1 января 2006 г. и на 1 января 2007 г. будет равен нулю, так как сумма субсидии в данном случае по этому счёту не отражается.

29. Фрэк

1) 2004 год – получение субсидии:

Дт Деньги	500	
Кт Доходы будущих периодов		500

2) 2005 год – признание части субсидии в качестве дохода в ОПУ (в сумме 1/20 – исходя из срока амортизации того основного средства, под приобретение которого субсидия была получена):

Дт Доходы будущих периодов 500/20	25	
Кт Прочие доходы (ОПУ)		25

Итого остаток по счету Доходы будущих периодов (Баланс) на 31.12.2005 г.:
 $500 - 25 = 475$

3) Начало 2006 года – возврат части субсидии

Дт Доходы будущих периодов	50	
Кт Деньги		50

4) 2006 год – признание части субсидии в качестве дохода в ОПУ $(475 - 50) / 19 \text{ лет} = 22$
 (19 лет – оставшийся срок службы ОС)

Дт Доходы будущих периодов	22	
Кт Прочие доходы (ОПУ)		22

Итого остаток по счету Доходы будущих периодов (Баланс) на 31.12.2006 г.:
 $475 - 50 - 22 = 403$

30. Вопросы

(а) Может ли при каких-то определённых условиях сумма государственной субсидии относиться непосредственно на счета капитала?

Нет

(б) Может ли неденежный актив, полученный в виде государственной субсидии, отражаться в учёте по номинальной стоимости, а не по справедливой стоимости?

Да

(в) Если субсидия получена для покрытия уже произведённых расходов, допускается ли при составлении отчёта о совокупном доходе взаимозачёт соответствующих статей дохода и расхода?

Да

(г) Если приобретение актива полностью оплачено за счёт средств государственной субсидии, может ли в учёте его первоначальная стоимость быть равной нулю?

Да

(д) В случае требования о возврате государственной субсидии при недостатке средств на счёте доходов будущих периодов недостающая сумма относится в состав прочих расходов текущего периода?

Да

Сельское хозяйство

31. Луг

Прибыль и убытки, подлежащие признанию в отчёте о совокупном доходе за 2007 год:

	\$
Изменение стоимости коз (35,000 – 25,000)	10,000
Изменение стоимости овец (33,000 – 30,000)	3,000

(а) Балансовая стоимость биологических активов:

	\$
Козы 500 х 70	35,000
Овцы 500 х 60 + 100 х 30	<u>33,000</u>
	68,000

По желанию компании в примечаниях к финансовой отчётности может быть раскрыта информация об изменении стоимости биологических активов в связи с изменением цен и качественных характеристик.

	\$
Козы	
Влияние роста цен 500 (60 – 50)	5,000
Влияние изменения возраста 500 (70 – 60)	<u>5,000</u>
	10,000
Овцы	
Влияние изменения цен 500 (50 – 60)	(5,000)
Влияние изменения возраста 500 (60 – 50)	5,000
Рождение ягнят 100 х 30	<u>3,000</u>
	3,000

Доход на сумму государственной субсидии должен быть признан по начислению на полную сумму на дату подтверждения права компании на получение субсидии, то есть на 28.12.07 г.

Земельный участок, несмотря на его сельскохозяйственное назначение, не является биологическим активом. Он должен учитываться в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 16 «Основные средства». Если остальные земельные участки компании учитываются по переоценённой стоимости, то земельный участок сельскохозяйственного назначения должен быть переоценён до \$530,000 с признанием результата переоценки (\$30,000) в собственном капитале (что найдет отражение в прочем совокупном доходе отчета о совокупном доходе).

32. Сигма

(а) МСФО (IAS) 41 устанавливает, что компания должна признать биологические активы или сельскохозяйственную продукцию, если:

- она контролирует активы в результате прошлых событий;
- вероятно, что компания получит в будущем экономическую выгоду, связанную с активами;
- справедливая стоимость или себестоимость активов может быть надежно оценена.

Эти критерии удовлетворяют требованиям «Принципов подготовки и представления финансовой отчетности», в соответствии с которыми элемент отчетности должен быть признан в том случае, если:

- получение экономической выгоды, связанной с этим элементом, вероятно;
- элемент имеет стоимость или оценку, которую можно надежно измерить.

МСФО (IAS) 41 устанавливает далее, что биологические активы или сельскохозяйственная продукция должны, как правило, оцениваться по справедливой стоимости за вычетом оценочных затрат на продажу. Стандарт предполагает, что справедливая стоимость биологических активов или сельскохозяйственной продукции может быть надежно оценена. Такое допущение можно опровергнуть только в отношении биологических активов или сельскохозяйственной продукции, рыночные цены или оценки которых недоступны и альтернативные расчеты справедливой стоимости которых «очевидно ненадежны». Даже в этом случае опровержение можно сделать только после первоначального признания активов.

Метод оценки, выбранный МСФО (IAS) 41, является одним из методов, предусмотренных в «Принципах подготовки и представления финансовой отчетности». В то же время «Принципы подготовки и представления финансовой отчетности» устанавливают, что наиболее часто используемым основанием оценки является историческая стоимость. Для того чтобы она стала основой составления уместной и надежной финансовой отчетности, себестоимость активов должна быть «определяемой». Для многих биологических активов (например, новорожденных телят) концепцию себестоимости применить непросто, и поэтому справедливая стоимость кажется более уместной.

(b) Выдержка из Отчета о совокупном доходе

	\$'000	\$'000
Доходы		
Изменение в справедливой стоимости купленного стада (P2)	(30)	
Правительственная субсидия (P3)	400	
Изменение в справедливой стоимости новорожденных телят (P4)	125	
Справедливая стоимость молока (P5)	<u>5.5</u>	
Итого доходы		500.5
Расходы		
Расходы на содержание животных (P2)	500	
Расходы на прививки (P2)	<u>300</u>	
Итого расходы		<u>(800)</u>
Чистый убыток		<u>(299.5)</u>

Выдержка из отчета о финансовом положении

Долгосрочные активы

Земля (P1)	20,000	
Взрослое стадо (P2)	970	
Телята (P4)	125	
		21,095
<u>Запасы</u>		
Молоко (P5)		5.5

Расчёты**P1. Земля**

Покупка земельного участка не регулируется МСФО (IAS) 41. Стандартом, подлежащим применению к такой сделке, является стандарт МСФО (IAS) 16 «Основные средства». В соответствии с этим стандартом земля первоначально учитывается по стоимости приобретения и амортизируется в течение полезного срока службы. Этот срок для земельного участка обычно считается неопределённым, и поэтому амортизация здесь неуместна. В соответствии с основным порядком учёта, закреплённым в МСФО (IAS) 16, после приобретения никакие изменения стоимости земли не признаются. Разрешенный альтернативный учёт разрешает произвести переоценку земли по рыночной стоимости с отнесением прироста по переоценке на собственный капитал.

P2. Коровы

В соответствии с моделью справедливой стоимости, установленной в МСФО (IAS) 41, взрослые коровы признаются в отчёте о финансовом положении по состоянию на 30 сентября 2004 года по их справедливой стоимости в размере $10,000 \times \$97 = \$970,000$. Разница между справедливой стоимостью взрослого стада и себестоимостью ($\$970,000 - \1 млн), т.е. убыток в размере $\$30,000$, должен быть отражён в отчёте о совокупном доходе наряду с затратами на их содержание в размере $\$500,000$.

P3. Субсидия

Субсидии для сельскохозяйственного производства не подпадают под обычные требования МСФО (IAS) 20 «Учёт правительственных субсидий». В соответствии с МСФО (IAS) 41 такие субсидии целиком относятся на прибыль, как только они подлежат получению без каких-либо условий, а не в течение срока полезной службы стада. Поэтому $\$400,000$ относятся на прибыль «Сигмы».

P4. Телята

Они являются биологическим активом, и здесь применяется модель справедливой стоимости. Плата за прививки относится на затраты, а актив в размере $5,000 \times \$25 = \$125,000$ признаётся в отчёте о финансовом положении и кредитруется на финансовый результат.

P5. Молоко

Это сельскохозяйственное производство, и оно первоначально признаётся на той же основе, что и остальные биологические активы. Поэтому молоко оценивается в $10,000 \times \$0,55 = \$5,500$. Эта сумма признаётся в качестве себестоимости для дальнейшего применения к непроданному молоку (МСФО (IAS) 2 «Запасы»).

Аренда

33.Роуд

(а).

1. Общий процентный расход = $(3,000 + (7,000 \times 8)) - 40,000 = 19,000$ 2. Сумма чисел периодов = $(8 \times (8+1)) / 2 = 36$

3. Распределение процентного расхода по периодам:

1-ый период = $8/36 \times 19,000 = 4,222$ 2-ой период = $7/36 \times 19,000 = 3,694$ 3-ий период = $6/36 \times 19,000 = 3,167$ 4-ый период = $5/36 \times 19,000 = 2,639$

Дата	Платёж	Процентный расход	Уменьшение обязательства	Остаток обязательства отчёте финансовом положении	в
01.01.07 г.				40,000	
01.01.07 г.	3,000		3,000	37,000	
30.06.07 г.	7,000	4,222	2,778	34,222	
31.12.07 г.	7,000	3,694	3,306	30,916	
30.06.08 г.	7,000	3,167	3,833	27,083	
31.12.08 г.	7,000	2,639	4,361	22,722	

Выдержки из финансовой отчётности компании Роуд на 31.12.07 г.

Отчёт о финансовом положении компании Роуд на 31.12.07 г.

\$

Необоротные активы

Актив 32,000

Долгосрочные обязательства

Обязательство по финансовой аренде 22,722

Краткосрочные обязательства

Обязательство по финансовой аренде 8,194

Отчёт о совокупном доходе компании Роуд за год, закончившийся 31.12.07 г.

\$

Амортизационный расход 8,000

Процентный расход 7,916

(b).

Дата	Платёж	Процентный расход	Уменьшение обязательства	Остаток обязательства отчёте финансовом положении	в о
01.01.07 г.				120,000	
01.01.07 г.	30,000		30,000	90,000	
31.12.07 г.		6,750			
01.01.08 г.	30,000	↓	23,250	66,750	

Выдержки из финансовой отчётности компании Роуд на 31.12.07 г.

	\$
Отчёт о финансовом положении компании Роуд на 31.12.07 г.	
Необоротные активы	
Актив	100,000
Долгосрочные обязательства	
Обязательство по финансовой аренде	66,750
Краткосрочные обязательства	
Обязательство по финансовой аренде	23,250
Проценты начисленные (Кредиторская задолженность по процентам)	6,750
Отчёт о совокупном доходе за год, закончившийся 31.12.07 г.	
	\$
Амортизационный расход	20,000
Процентный расход	6,750

34.Оранж

1. Общий процентный расход = $950 \times 5 \text{ лет} \times 2 - 7,400 = 2,100$

2. Сумма чисел периодов = $(9 \times (9+1)) / 2 = 45$

3. Распределение процентного расхода по периодам:

1-ый период = $9/45 \times 2,100 = 420$

2-ой период = $8/45 \times 2,100 = 373$

3-ий период = $7/45 \times 2,100 = 327$

Дата	Платёж	Процентный расход	Уменьшение обязательства	Остаток обязательства отчёте финансовом положении	в о
01.01.07 г.				7,400	
01.01.07 г.	950		950		6,450
30.06.07 г.		420			
01.07.07 г.	950	↓	530		5,920
31.12.07 г.		373			
01.01.08 г.	950	↓	577		5,343
30.06.08 г.		327			
01.07.08 г.	950	↓	623		4,720

Выдержки из финансовой отчётности компании Оранж на 31.12.07 г

Отчёт о финансовом положении компании Оранж на 31.12.07 г.

\$

Необоротные активы

Актив 6,343

Долгосрочные обязательства

Обязательство по финансовой аренде 4,720

Краткосрочные обязательства

Обязательство по финансовой аренде 1,200

Проценты начисленные (Кредиторская задолженность по процентам) 373

Отчёт о совокупном доходе компании Оранж за год, закончившийся 31.12.07 г.

\$

Амортизационный расход 1,057

Процентный расход 793

35. Джод.

Компания «Джод»

Затраты по подобному поощрению должны быть отложены и соотнесены с выручкой от аренды, получаемой на протяжении срока аренды. Таким образом, они признаются как расходы в течение периода аренды, то есть \$20,000 в год.

Проводки.

	\$	\$
Дт Отложенные затраты по поощрению	200,000	
Кт Денежные средства		200,000
Дт Денежные средства	800,000	
Кт Выручка от аренды (на сумму арендных платежей)		800,000
Дт Выручка от аренды	20,000	
Кт Отложенные затраты по поощрению		20,000
<i>(Последняя проводка формируется ежегодно в течение 10 лет)</i>		

Компания «Бит»

«Бит» признает сумму поощрения как уменьшение затрат на аренду на протяжении срока аренды.

Проводки.

Дт Расходы по переезду	200,000	
Кт Отложенное поощрение по аренде		200,000
Дт Расходы по аренде (на сумму годовых платежей)	800,000	
Кт Денежные средства		800,000
Дт Отложенное поощрение по аренде	20,000	
Кт Расходы по аренде		20,000
<i>(Последняя проводка формируется ежегодно в течение 10 лет)</i>		

36.Омега

ДипИФР Eng, июнь 2006, задача 4.

(а) Ответ ассистенту

Мой ответ на ваши предложения будет зависеть от условий договоров аренды, которые вы предлагаете заключить. Учёт и отражение в отчётности договоров аренды регулируется МСФО (IAS) 17 «Аренда». Для целей бухгалтерского учёта МСФО (IAS) 17 подразделяет договора аренды на две категории – финансовую и операционную аренды.

Финансовая аренда представляет собой договор, который в начале своего действия переносит практически все риски и выгоды, связанные с владением активом, от арендодателя (юридического владельца) к арендатору (пользователю активом). МСФО (IAS) 17 требует учёта содержания договора аренды для того, чтобы определить, имел ли место данный перенос. Кроме того, МСФО (IAS) 17 приводит примеры ситуаций, которые по отдельности или в комбинации друг с другом, как правило, приведут к тому, что договор аренды будет классифицирован как финансовый:

- в конце срока аренды право собственности переходит к арендатору;
- арендатор имеет опцион на выкуп актива по цене, которая, как ожидается, будет существенно ниже справедливой стоимости арендуемого актива на дату, когда опцион может быть исполнен. На момент начала аренды существует практически 100%-ная вероятность, что данный опцион будет исполнен;
- срок аренды распространяется на большую часть срока полезной службы, даже если не происходит перехода права собственности;
- в начале аренды текущая (дисконтированная) сумма минимальных арендных платежей составляет практически всю справедливую стоимость арендуемого актива;
- характер арендованных активов столь специфичен, что только арендатор может их использовать без внесения значительных изменений;
- если арендный договор расторгается, любые убытки, понесённые арендодателем в связи с расторжением, покрываются арендатором;
- прибыли или убытки от колебания справедливой стоимости арендованных активов в конце срока аренды относятся на арендатора;
- арендатор имеет возможность продлить аренду актива на второй срок, при этом арендная плата будет существенно ниже рыночной.

Учёт финансовой аренды осуществляется в соответствии с её сущностью, которая представляет собой единовременную покупку актива арендатором, используя заём, предоставленный арендодателем. Первоначальная сумма, отражаемая как основные средства и заём, является справедливой стоимостью актива на день начала аренды или текущей стоимостью минимальных арендных платежей, если она ниже справедливой стоимости. Поэтому если аренда, которую вы предлагаете, является финансовой, то ваше предложение не будет иметь желаемого эффекта на нашу финансовую отчётность.

Любая другая аренда, не подпадающая под определение финансовой, является операционной. При такой аренде не происходит передачи рисков и выгод от владения активом арендатору, поэтому в отчёт о финансовом положении арендатора не включается актив или соответствующий заём. Если аренда будет являться операционной, то ваше предложение возымеет желаемый эффект.

(b) Выдержки из финансовой отчётности.**1. Парк автомашин**

Данная аренда является операционной. Она может быть заключена только на половину ожидаемого срока полезной службы автомобилей, и ответственность за ремонт и техобслуживание остается у арендодателя. Таким образом, маловероятно, что «Омега» примет на себя риски и выгоды от владения автомобилями.

Эффект на финансовую отчётность «Омеги» от классификации данной аренды как операционной будет состоять в том, что арендные платежи будут относиться на отчёт о совокупном доходе как операционные расходы на протяжении срока аренды. Система отнесения расходов на отчёт о совокупном доходе будет зависеть от модели потребления «Омегой» экономических выгод, получаемых от использования парка автомобилей, но, как правило, расходы учитываются прямолинейно. Так, \$180,000 будет отнесено на отчёт о совокупном доходе в первый год аренды. Никакой другой актив или обязательство не будут включены в отчёт о финансовом положении (кроме начисленной или предоплаченной арендной платы).

2. Новое оборудование

Данная аренда является финансовой. Срок аренды составляет шесть лет (поскольку весьма очевидно, что «Дельта» продлит договор аренды актива на второй срок) – срок полезной службы актива. В конце второго срока аренды срок полезной службы актива будет близок к нулю. Текущая стоимость минимальных арендных платежей равна

$$\frac{\$760,000}{(1.10)} + \frac{\$760,000}{(1.10)^2} + \frac{\$760,000}{(1.10)^3} + \frac{\$760,000}{(1.10)^4}$$

Это приблизительно составляет \$2.4 млн., что соответствует справедливой стоимости актива. В отчёте о совокупном доходе амортизация будет отражена как операционный расход. Актив будет амортизироваться шесть лет, что представляет собой и срок аренды, и срок полезной службы актива. Поэтому (при линейном способе амортизации) годовая амортизация составит \$400,000. В отчёте о совокупном доходе также будет отражена сумма \$240,000, которая является процентами за пользование займом в размере \$2.4 млн. по ставке 10%.

В отчёт о финансовом положении будут включены основные средства, амортизированная стоимость которых равна \$2 млн. (\$2.4 млн. – \$400,000). Заем будет отражен как обязательство, разделённое между краткосрочными и долгосрочными обязательствами. Для подсчёта деления на краткосрочную и долгосрочную части необходимо «расписать» данный заем на два года, как это указано ниже:

Год	Начальное сальдо	Стоимость финансирования	Арендные платежи	Конечное сальдо
	\$000	\$000	\$000	\$000
1	2,400	240	(760)	1,880
2	1,880	188	(760)	1,308

Таким образом, общая сумма обязательства по финансовой аренде на конец первого года составит \$1,880,000, где \$1,308,000 – долгосрочные обязательства, а \$572,000 – краткосрочные.

(с) Аренда недвижимости

Ключевым моментом в этих двух вариантах является то, как классифицирована аренда, является ли она финансовой или операционной. По МСФО (IAS) 17 требуется, чтобы элементы недвижимости – земля и здания – учитывались отдельно с целью классификации аренды. Если ожидается переход права собственности к концу срока аренды (как в варианте (i)), то тогда арендованные земля и здания подпадают под определение финансовой аренды, при этом справедливая стоимость недвижимости на дату начала аренды признаётся как актив или обязательство.

Ситуация является более сложной, если не ожидается перехода права собственности (как в варианте (ii)). Так как земля, как правило, не имеет определённого срока полезной службы, то, если только не предусмотрено перехода права собственности, невозможно определённо заявить о переходе рисков и выгод от владения землей арендатору. Следовательно, земля признаётся в качестве операционной аренды. Необходимо отдельно учесть аренду зданий. Здания будут относиться к финансовой или операционной аренде в зависимости от обстоятельств ситуации. Если, как это ожидается, к концу срока аренды пригодность зданий будет минимальна или близка к нулю, то тогда эта часть аренды будет классифицирована как финансовая аренда.

Обесценение активов

37.ДиДжей – 1

Выдержки из финансовой отчётности компании «ДиДжей» на 31.12.2007

Отчёт о финансовом положении компании «ДиДжей» на 31.12.2007

§

Актив

Основное средство	1,500
-------------------	-------

Расчет.

Возмещаемая сумма:

Справедливая стоимость минус затраты на продажу = $1,600 - 75 = 1,525$ – выше остаточной стоимости 1,500, следовательно, обесценения нет

38. ДиДжей – 2

Выдержки из финансовой отчётности компании «ДиДжей» на 31.12.2007

Отчёт о финансовом положении компании «ДиДжей» на 31.12.2007

	\$
<i>Актив</i>	
Основное средство	1,450

Расчет.

Возмещаемая сумма — наибольшая из:

Справедливая стоимость минус затраты на продажу = $1,550 - 105 = 1,445$ – ниже остаточной стоимости 1,450;

Стоимость использования = 1507 – выше остаточной стоимости 1450, следовательно, обесценения нет.

Стоимость использования:

	1 год	2 год	3 год
Денежные приток	800	800	800
Денежные отток	<u>(140)</u>	<u>(140)</u>	<u>(140)</u>
Чистый приток денежных средств	660	660	660
Коэффициент дисконтирования (15%)	0.8696	0.7561	0.6575
Чистые дисконтированные потоки	574	499	434
Итого стоимость использования	1507		

39. ДиДжей – 3

Выдержки из финансовой отчётности компании «ДиДжей» на 31.12.2007

Отчёт о финансовом положении компании «ДиДжей» на 31.12.2007

	\$
<i>Актив</i>	
Основное средство	1,450

Отчёт о совокупном доходе компании «ДиДжей» за год, закончившийся 31.12.2007

	\$
Убыток от обесценения	5

Расчет.

Возмещаемая сумма — наибольшая из:

Справедливая стоимость минус затраты на продажу = $1,550 - 100 = 1,450$ – ниже остаточной стоимости 1,455, следовательно, обесценение есть.

Стоимость использования:

	1 год	2 год	3 год
Денежные приток	800	800	800
Денежные отток	(150)	(150)	(150)
Чистый приток денежных средств	650	650	650
Коэффициент дисконтирования (20%)	0.8333	0.6944	0.5787
Чистые дисконтированные потоки	542	451	376
Итого стоимость использования	1,369		

40.Риф

Балансовая стоимость актива на 31.12.05 г. равна

$$\$2,880,000 - \$2,880,000 \times 6/16 = \$1,800,000.$$

Справедливая стоимость за минусом затрат на продажу равна

$$\$1,700,000 - \$200,000 = \$1,500,000.$$

Ценность использования равна (см. таблицу)

$$\$1,613,000.$$

Возмещаемая стоимость равна

$$\text{Max } \{\$1,613,000 \text{ и } \$1,500,000\} = \$1,613,000.$$

Обесценение актива на 31.12.05 равно

$$\$1,800,000 - \$1,613,000 = \$187,000.$$

Дт Убытки от обесценения

\$187,000

Кт Актив/Резерв по обесценению

\$187,000

Год	Будущий поток денежных средств (\$)	Коэффициент дисконтирования ($i = 10\%$)	Дисконтированная стоимость будущих потоков денежных средств
2006	253	0.909	230
2007	273	0.826	225
2008	290	0.751	218
2009	304	0.683	208
2010	313	0.621	194
2011	307	0.564	173
2012	289	0.513	148
2013	245	0.467	114
2014	184	0.424	78
2015	61	0.386	24
	2,519		1,613

41. Лямбда

ДипИФР Eng, декабрь 2005, задача 5, пункты b, c, d.

(a) Анализ на возможное обесценение включает сравнение балансовой стоимости внеоборотного актива с его возмещаемой стоимостью. Возмещаемая стоимость – это наибольшее значение стоимостей: ценности использования и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Многие внеоборотные активы либо не имеют определяемой чистой стоимости продажи, либо, если такая стоимость у актива есть, она очень низкая, потому что компания владеет активом с целью использования его в бизнесе, а не с целью продажи. Поэтому анализ на возможное обесценение обычно включает расчёт стоимости в использовании (ценности использования). Это естественно требуется при анализе гудвила на возможное обесценение.

На практике очень редкие активы могут отдельно создавать денежные потоки. Обычно денежные потоки создаются группой активов. Центр создания денежных потоков – это наименьшее объединение активов, которое, как считается, может создавать денежные потоки независимо от потоков, созданных другими группами. Разумный расчёт ценности использования обычно включает определение центров создания денежных потоков и соответствующих им денежных потоков. Неизбежно, что гудвил рассматривается подобным образом, поскольку он однозначно не может создавать денежные потоки отдельно.

(b) Общий убыток от обесценения в центре «А» составляет \$13 млн. (\$85 млн. – \$72 млн). Он распределяется в следующем порядке за счёт:

- любого актива, у которого произошло очевидное снижение стоимости – такого нет в данном случае
- любого гудвила данного центра – такого нет в данном случае;
- других активов центра на пропорциональной основе. В данном случае «другими активами» считаются патенты (балансовая стоимость \$5 млн), недвижимость, завод и оборудование (балансовая стоимость \$60 млн) и чистые текущие активы (балансовая стоимость \$20 млн). Чистые текущие активы не подлежат списанию, потому что ни один текущий актив не имеет стоимости реализации ниже своей балансовой стоимости. Это означает, что убыток от снижения стоимости на сумму \$13 млн. распределяется следующим образом:
- $5/65 \times \$13 \text{ млн.} = \1 млн. – за счёт патента;
- $60/65 \times \$13 \text{ млн.} = \12 млн. – за счёт недвижимости, завода и оборудования.

(c) Поскольку гудвил по консолидации не может быть распределен к отдельным центрам, анализ на возможное обесценение должен происходить в два этапа. На первом этапе необходимо провести анализ отдельных центров на обесценение. В данном случае мы видим, что стоимость активов в центре «А» снизилась. После того как будет учтен данный убыток от обесценения, промежуточная балансовая стоимость чистых активов компании «Лямбда», включая гудвил, выглядит следующим образом:

	\$ млн	
Гудвил	80	см. часть (a)
Центр А	72	
Центр В	55	
Центр С	60	
Всего	267	

Поскольку ценность использования всего бизнеса составляет \$205 млн, то дополнительный убыток от обесценения будет \$62 млн. Этот убыток необходимо отразить.

В первую очередь он распределяется на гудвил, и таким образом балансовая стоимость гудвила снизится до \$18 млн.

42. Авендус

(а) (i) Убыток от обесценения возникает, если учетная стоимость актива или группы активов является выше их возмещаемой стоимости. МСФО (IAS) 36 устанавливают, что активы не могут отражаться в отчёте о финансовом положении по оценке, превышающей их возмещаемую стоимость. Возмещаемая стоимость определяется как наибольшее из чистой стоимости продажи (например, сумма, за которую они могут быть проданы за вычетом чистых прямых расходов на продажу) или ценности использования (оценочные чистые будущие потоки денежных средств, дисконтированные до текущей стоимости). Стандарт признает, что многие активы не производят потоки денежных средств независимо от других активов, и поэтому ценность использования рассчитывается для группы активов – единицы, генерирующей денежные средства (ЕГДС).

МСФО (IAS) 36 признает, что было бы очень затруднительно для компаний ежегодно делать проверки на обесценение активов, и поэтому предписывает выполнение теста на обесценение только в случаях наличия некоторых признаков (описаны в (ii) ниже). Если какие-либо из признаков, описанных ниже, очевидно наличествуют, предприятию необходимо выполнить формальную оценку возмещаемых сумм по потенциально обесцененным активам. Исключением из данного общего принципа являются деловая репутация (гудвил) и нематериальные активы, которые имеют неопределенный срок полезного использования или пока не готовы для использования; их необходимо тестировать на обесценение ежегодно.

(ii) Обесценение, как правило, возникает, когда имело место изменение обстоятельств. Возможно, с активами что-нибудь случилось (например, произошло физическое повреждение) или изменилась экономическая конъюнктура, имеющая отношение к активам (например, вступили в силу новые законы или иные нормативные акты).

МСФО (IAS) 36 дает несколько примеров индикаторов обесценения, которые могут возникнуть из внутренних или внешних источников:

- существенное уменьшение рыночной стоимости активов (сверх обычной амортизации при использовании или с течением времени);
- существенные отрицательные изменения на предприятии. Доказательство морального устаревания (в результате рыночных изменений или появления новых технологий) или физического ущерба. Проблемы экономической конъюнктуры и правового поля: такие как выход на рынок крупного конкурента, потеря ключевых работников или главных клиентов, новые правовые или нормативные акты;
- свидетельства уменьшения полезного срока службы или расчётной остаточной стоимости активов;
- увеличение долгосрочных процентных ставок, которое может существенно повлиять на расчёт ценности использования;
- плохие операционные результаты. Это может быть убыток по текущим операциям или низкая прибыль. Неудачный результат в текущем году сам по себе не означает, что имело место обесценение, но если в недавнем прошлом были убытки или они ожидаются в будущем, то это свидетельствует об обесценении;
- неблагоприятные изменения индикатора стоимости, который использовался для оценки актива (например, при приобретении бренда он мог быть оценен как коэффициент от ожидаемой выручки, а последующие продажи оказались ниже ожидаемых);

- начало или подготовка к будущей существенной реорганизации или реструктуризации бизнеса, которая окажет влияние на активы, относящиеся к этой части бизнеса;
- если учетная стоимость чистых активов предприятия больше, чем рыночная капитализация компании.

Стандарт также устанавливает, что наличие какого-либо признака обесценения может свидетельствовать о необходимости пересмотреть срок службы актива или метод его амортизации даже в том случае, если убыток от обесценения не признается.

(b) Если компания примет решение заменить оборудование в ближайшем будущем, то она получит только чистые поступления от его продажи в размере \$50,000. Исходя из этого ясно, что должен быть признан убыток от обесценения на сумму \$350,000.

Если «Авендус» намеревается продолжить использование актива, необходимо определить возмещаемую стоимость оборудования. Для этого требуется оценка ценности его использования. Если оборудование не генерирует независимые денежные потоки, то необходимо определить возмещаемую сумму единицы, генерирующей денежные потоки, часть которой оно образует. Из вопроса следует, что ЕГДС не обесценена, так как ее ценность использования на \$2 млн. выше ее балансовой стоимости (\$7 млн. – \$5 млн). Исходя из этого оборудование не обесценено. Тем не менее, так как информация из вопроса указывает на то, что необходим пересмотр метода амортизации оборудования, компании следует амортизировать оборудование в течение более короткого срока полезной службы.

(с)	Балансовая стоимость	Обесценение	Новая стоимость
	\$	\$	\$
Гудвил	240,000	(240,000)	0
Квоты на вылов рыбы	400,000	Не обесценены	400,000
Рыбачьи лодки	1,000,000	(550,000)	450,000
Прочее рыболовецкое оборудование	100,000	(10,000)	90,000
Оборудование по переработке рыбы	200,000	Не обесценено	200,000
Чистые текущие активы	<u>60,000</u>	<u>Не обесценены</u>	<u>60,000</u>
	2,000,000	(800,000)	1,200,000

Убытки от обесценения в размере \$800,000 (\$2 млн. – \$1.2 млн) в первую очередь распределяются на очевидно обесценившиеся активы (\$500,000 на лодки, так как одна из них была утрачена), затем на гудвил (поскольку считается, что это актив с субъективной стоимостью), а затем пропорционально балансовой стоимости на оставшиеся активы. Однако списание стоимости каких-либо активов не должно приводить к тому, что их стоимость окажется ниже их чистой цены реализации. Таким образом, в данном примере квоты и оборудование по переработке рыбы не обесцениваются.

Поскольку чистые текущие активы состоят из дебиторской и кредиторской задолженности (монетарных активов), они не подлежат обесценению. При применении данного принципа сумма списания оставшихся активов составляет \$600,000 (\$500,000 – судно и \$100,000 – прочее рыболовецкое оборудование), оставшиеся убытки от обесценения составляют \$60,000 (\$800,000 – \$500,000 – \$240,000), что соответствует списанию в размере 10% (\$50,000 по судну и \$10,000 по прочему рыболовецкому оборудованию). Отражение обесценения не предполагает переоценки активов, цена реализации которых выше, чем их балансовая стоимость, до более высокой стоимости.

43.Эпсилон – 1

DipIFR Eng, июнь 2007, задание 3, пункт а.

Консолидированный отчёт о финансовом положении по состоянию на 31 марта будет включать активы и обязательства дочерней компании, а консолидированный отчёт о совокупном доходе будет включать доходы и расходы данной компании. Однако сумму долгосрочных активов дочерней компании необходимо сократить на 4 млн. долл. США для того, чтобы отразить утерю активов и последующую потерю прибыли. В результате этого в консолидированном отчёте о совокупном доходе отражается расход в размере 4 млн. долл. США.

Гудвил, первоначально возникший при приобретении дочерней компании составлял 8 млн. долл. США (80 млн.долл.США – 80% x 90 млн.долл.США). МСФО (IFRS) 3 «Объединение компаний» требует, чтобы гудвил приобретенной компании ежегодно пересматривался на предмет обесценения в соответствии с принципами МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Это подразумевает необходимость оценки возмещаемой суммы актива. Данная сумма является выше чистой цены продажи актива (не применимо в случае относительно гудвила, так как он не может быть реализован отдельно) и стоимости использования – текущей стоимости будущих потоков денежных средств, полученных от использования актива. В отношении многих активов, включая гудвил, согласно МСФО (IAS) 36 лучше распределить потоки денежных средств на группу активов как генерирующих единиц, а не на отдельные активы. В данном случае гудвил относится к генерирующей единице в составе долгосрочных активов. Расчёт убытка от обесценения является следующим:

	\$ млн.
Балансовая стоимость долгосрочных активов	100
Соответствующий гудвил – доля Группы	8
Теоретически распределенный на долю меньшинства	2
	110
Стоимость от использования	(97)
Итого обесценение	13

Стоимость данного обесценения в размере 4 млн.долл. США распределяется на конкретный долгосрочный актив, подлежащий обесценению, а остаток в размере 9 млн. долл. США – на гудвил. Так как гудвил представляет собой 80% доли, то стоимость обесценения будет составлять 80% x 9 млн.долл. США = \$7.2 млн. Это означает, что новая балансовая стоимость гудвила будет составлять 0,8 млн. долл. США (8 млн.-7,2 млн.долл.США).

44.Эпсилон – 2

DipIFR Eng, декабрь 2006, задание 3, пункт 1.

Причина по которой наша компания признает приобретенный гудвил, а не гудвил, создаваемый в ходе деятельности компании, состоит в том, что МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» в частности запрещает признавать гудвил, создаваемый в ходе деятельности компании. Согласно МСФО (IAS) 38, для того чтобы признать нематериальный актив, он должен быть идентифицируемым. Под идентифицируемыми активами понимается то, что их можно выделить (т.е. возможность выбытия актива без

выбытия самой компании) либо то, что они возникают на основе контрактных или иных законных прав. Гудвил, создаваемый в ходе деятельности компании, не отвечает ни одному из этих критериев. В дополнение, его нельзя точно оценить.

Причина признания приобретенного гудвила как актива состоит в том, что он, в основном, представляет собой разницу в отчёте о финансовом положении возникающую при объединении бизнеса. Согласно МСФО (IFRS) 3 «Объединения компаний» приобретенный гудвил первоначально оценивается как разница между стоимостью объединения бизнеса и долей компании-приобретателя в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов, обязательств и условных обязательств приобретаемой компании.

Учет снижения стоимости активов рассматривается в МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Стоимость актива (включая гудвил) снижается, если его балансовая стоимость больше его возмещаемой суммы. Возмещаемая сумма представляет собой справедливую стоимость за вычетом затрат на реализацию (при этом возможна отдельная продажа актива) или ценность использования актива в зависимости от того, какая из двух величин является наибольшей. В случае приобретенного гудвила, возмещаемая сумма должна измеряться на основе ценности использования, поскольку отдельная продажа актива невозможна.

Ценность использования – это текущая стоимость расчётного будущего потока денежных средств, получаемая от актива. Расчётные потоки денежных средств представляют собой следующие прогнозы:

- денежные потоки от постоянного использования активов;
- отток денежных средств, который обязательно обеспечит поступление вышеуказанного притока денежных средств;
- чистые денежные потоки (при наличии таковых), которые будут получены (или уплачены) от выбытия актива в конце срока его полезного использования.

В случае если денежные потоки не могут быть отнесены к активу, необходимо провести анализ обесценения группы активов, известных как единицы, генерирующие денежные средства. Если балансовая стоимость единицы, генерирующей денежных средств, выше ценности использования, то эта единица понесла убыток от обесценения, и этот убыток сначала относится на гудвил этой единицы.

Нематериальные активы**45. ДиДжей**

Выдержки из финансовой отчётности компании «ДиДжей» на 31 декабря 2007 г.

Отчёт о финансовом положении компании «ДиДжей» на 31 декабря 2007 г.

\$

Актив

Нематериальные активы	2,233.3
-----------------------	---------

Расчёт.

Стоимость продукта А ($1,000 - 1,000/5 \times 4/12$)	933.3
--	-------

Стоимость продукта D (возмещаемая)	<u>1,300</u>
------------------------------------	--------------

Итого нематериальные активы	2,233.3
-----------------------------	---------

Отчёт о совокупном доходе компании «ДиДжей» за год, закончившийся 31 декабря 2007 г.

\$

Затраты на исследования ($2,000 + 700$)	2,700
---	-------

Убытки от обесценения	
-----------------------	--

нематериальных активов ($1,450 - 1,300$)	150
--	-----

Амортизация нематериальных активов ($1,000/5 \times 4/12$)	66.7
--	------

Проводки.

Дт Нематериальные активы	2,233.3
--------------------------	---------

Дт Убытки от обесценения	150
--------------------------	-----

Дт Амортизация нематериальных активов	66.7
---------------------------------------	------

Дт Расходы на исследования	2,700
----------------------------	-------

Кт Затраты на разработку	5,150
--------------------------	-------

46. Хэйвуд**(а) Критерии признания**

Согласно МСФО (IAS) 38 нематериальный актив подлежит признанию только тогда, когда:

- вероятно получение будущих экономических выгод, относящихся к данному активу;
- стоимость актива может быть надёжно оценена.

Признание и первоначальная оценка нематериальных активов зависят от обстоятельств их приобретения.

I. Раздельная покупка

Если нематериальный актив приобретается отдельно от других активов (например, покупка программного обеспечения или прав на публикацию литературного произведения), то вопрос его признания и оценки решается довольно просто, особенно если оплата производится денежными средствами. Трудности могут возникнуть только при определении стоимости вознаграждения, что, вообще говоря, на практике бывает редко.

II. Покупка как часть объединения компаний

Это более сложная ситуация. В процессе объединения компании покупатель обычно получает контроль над всеми чистыми активами приобретаемой компании в обмен на вознаграждение продавцу. Согласно МСФО (IFRS) 3 все активы, в том числе нематериальные, должны отображаться по справедливой стоимости на дату приобретения. Зачастую бывает сложно установить, поддаётся ли справедливая стоимость нематериального актива надёжной оценке – без этого нематериальный актив не может быть признан отдельно. Для определения справедливой стоимости рекомендуется использовать цены, сложившиеся на активном рынке, если он, конечно, существует. Проблема заключается в том, что для многих нематериальных активов такого рынка нет в силу их уникальности (например, бренды), а однородность товаров является одним из условий существования активного рынка. Другой возможный способ определения справедливой стоимости нематериального актива – расчёт чистых дисконтированных потоков денежных средств, непосредственно к нему относящихся. Основная проблема здесь заключается в том, что на практике очень редко существует возможность четко соотнести денежные потоки с конкретным отдельно взятым активом, т.к. потоки денежных средств обычно создаются имущественными комплексами, состоящими из материальных и нематериальных активов. Поэтому, даже если в ходе объединения компаний и удастся отдельно идентифицировать нематериальный актив, часто возникают сложности с определением их себестоимости или справедливой стоимости с достаточной степенью надёжности. Тогда они не подлежат раздельному признанию, а включаются в гудвил.

Внутренне созданный гудвил

Нет никаких сомнений в существовании внутренне созданных гудвила и прочих нематериальных активов (например, торговых марок), однако на пути их признания в качестве отдельного актива может возникнуть непреодолимая преграда – невозможность надёжной оценки. Но, к счастью, такое случается редко. Ранее стоимость внутренне созданного гудвила предлагалось определять как сумму затрат на рекламу, на обучение персонала и т.п. либо как разницу между рыночной стоимостью компании (рыночной капитализацией) и балансовой стоимостью её идентифицируемых активов. В последнем случае такая «стоимость» гудвила была бы подвержена резким краткосрочным колебаниям и, как результат, не могла бы быть признана в качестве актива. МСФО (IAS) 38 не считает ни один из таких подходов надёжным мерилom стоимости внутренне созданного гудвила и поэтому запрещает его признание.

Прочие внутренне созданные нематериальные активы

Затраты, возникшие на этапе исследования, списываются на финансовый результат периода, в котором они понесены. Затраты на этапе разработки включаются в стоимость нематериального актива, если можно продемонстрировать всё нижеследующее:

- техническую осуществимость завершения нематериального актива так, чтобы он был в наличии для использования или продажи;
- намерение завершить нематериальный актив;
- способность использовать или продать нематериальный актив;
- способ получения вероятных будущих экономических выгод от использования данного нематериального актива;
- наличие достаточных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки, а также для использования либо продажи нематериального актива;
- способность надёжно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу в ходе его разработки.

Если хотя бы один из этих критериев не удовлетворен, затраты списываются на финансовый результат периода, в котором они понесены.

Обмен активами

Нематериальный актив может быть получен от государства или третьей стороны по номинальной стоимости или даже бесплатно, например право на осуществление посадок самолетов. Если для таких активов существует активный рынок, то их справедливая стоимость может быть определена. В отсутствие активного рынка при первоначальном признании нематериальный актив оценивается по себестоимости (которая может оказаться нулевой) плюс непосредственные затраты в связи с его подготовкой к использованию.

(b) «Фаст Трек»

	\$ млн	\$ млн
Чистые материальные активы:		64
квота на вылов рыбы	16	
торговая марка	12	
гудвил	<u>28</u>	<u>56</u>
Чистые активы/стоимость покупки		120
Примечания		
Стоимость покупки		
20 млн. акций по \$4		80
Денежные средства		25
Долговое обязательство \$25 млн. x 0.60		<u>15</u>
		<u>120</u>

Согласно МСФО (IFRS) 3 все нематериальные активы, приобретённые в ходе объединения компаний, подлежат признанию отдельно от гудвила, если только на дату приобретения они и их справедливая стоимость идентифицируемы.

«Клиивош»

Торговая марка является уникальной по определению. Однако в МСФО (IAS) 38 говорится, что если недавно осуществлялись сделки купли-продажи подобных активов, то данные сделки можно использовать в качестве основы для определения «надёжной» стоимости. Предположительно, это относится и к торговым маркам.

Правительственная лицензия

Поскольку эта лицензия получена бесплатно, то «Фаст Трек» может учитывать её только по нулевой стоимости. Это, однако, не означает, что данная лицензия также будет иметь нулевую стоимость и в консолидированном отчёте о финансовом положении «Хэйвуда». Проблема в том, что для таких лицензий явно отсутствует активный рынок (она всего одна такая). Более того, в вопросе нет информации, как руководство «Хэйвуда» вышло на сумму \$9 млн. Если эта сумма представляет собой дисконтированные денежные потоки, связанные с лицензией, то их можно использовать в качестве надёжной оценки стоимости лицензии. Однако, учитывая ситуацию, эти денежные потоки нельзя связывать только с лицензией, поскольку они предполагают использование также и других активов. Поэтому вполне может быть, что отдельно признать лицензию невозможно.

Квота на вылов рыбы

По всей видимости, для таких квот существует активный рынок (отвечающий определению такого рынка), поэтому её справедливая стоимость составляет $10,000 \times \$1,600 = \16 млн.

47. Адвент-

Необоротные активы

	30 сентября 2004 г.	30 сентября 2003 г.
	\$ млн	\$ млн
Основные средства (прим. 1)	316	285
Нематериальные активы (прим. 2)	100	270

Примечание 1. Основные средства

	Земля и здания	Оборудование	Итого
	\$ млн	\$ млн	\$ млн
Первоначальная стоимость или оценка:			
На 1 октября 2003 г.	280	150	430
Поступления		50	50
Переоценка	(15)	0	(15)
На 30 сентября 2004 г.	<u>265</u>	<u>200</u>	<u>465</u>
Накопленная амортизация:			
На 1 октября 2003 г.	40	105	145
Начисление за год	9	35	44
Переоценка	(40)	0	(40)
На 30 сентября 2004 г.	<u>9</u>	<u>140</u>	<u>149</u>
Остаточная стоимость на 30 сентября 2004 г.	<u>256</u>	<u>60</u>	<u>316</u>

Земля и здания переоценивались оценщиком, имеющим соответствующую квалификацию, на основе текущей стоимости на 1 октября 2003 г.

Амортизация по зданиям начисляется по прямолинейному методу в течение 25 лет. Амортизационные отчисления по оборудованию составляют 20% в год от первоначальной стоимости.

Примечание 2. Нематериальные активы

	Лицензия на осуществление	Итого телекоммуникационных услуг
	\$ млн	\$ млн
Первоначальная стоимость на 1 октября 2003 г.	<u>300</u>	<u>300</u>
Накопленная амортизация на 1 октября 2003 г.	(30)	(30)
Амортизация за год	(30)	(30)
Обесценение за год	<u>(140)</u>	<u>(140)</u>
На 30 сентября 2004 г.	<u>(200)</u>	<u>(200)</u>
Остаточная стоимость на 30 сентября 2004 г.	<u>100</u>	<u>100</u>

После отражения обесценения лицензия будет амортизироваться оставшиеся восемь лет срока полезной службы по прямолинейному методу.

Полезность раскрытия приведенной выше информации заключается в следующем.

Пользователи могут определить, каким видом необоротных активов владеет компания. Существует большое различие между владением, например, землей и зданиями и нематериальными активами. Приведенные выше цифры иллюстрируют данное высказывание: стоимость имущества увеличилась, а стоимость лицензии, наоборот, резко снизилась. Различие между ними состоит еще и в том, что обычно легче привлечь финансирование, используя собственность в виде обеспечения, но привлечь финансирование под залог нематериальных активов сложно ввиду колебаний их стоимости.

Полезно знать, учитываются ли необоротные активы по первоначальной или по переоцененной стоимости. Если компания и использует первоначальную стоимость, возможно, что стоимость, указанная в балансовом отчете, существенно недооценена, что окажет воздействие на амортизационные отчисления.

Информация о начисленной амортизации дает широкое представление о сроке службы соответствующих активов. В приведенном ранее примере по компании «Адвент» все оборудование, за исключением того, которое было приобретено в течение года, почти полностью списано. Это означает, что при условии, что метод и срок амортизации были определены правильно, в ближайшем будущем возникнет необходимость покупки нового оборудования. Это, в свою очередь, будет иметь последствия в виде оттоков денежных средств.

Можно также отметить, что не произошло выбытия оборудования, соответственно, приобретение оборудования представляет собой увеличение производственной мощности. Это может служить показателем роста компании.

Очевидную ценность для пользователей имеет раскрытие обесценения (в разделе движения по износу). Пользователи смогут сделать вывод о том, что приобретение лицензии было, по-видимому, финансовой ошибкой. Если необоротный актив учитывается по стоимости приобретения, как в данном примере, обесценение логично включать в амортизацию в отличие от обесценения переоцениваемых активов, когда списание происходит за счет первоначальной (переоцененной) стоимости.

48. Декстерити

(a) Гудвил

В соответствии с международными стандартами финансовой отчётности гудвил – это разница между стоимостью приобретения и справедливой стоимостью приобретаемых, поддающихся учёту (отделяемых) чистых активов бизнеса. Поддающиеся учёту активы и обязательства – это те объекты, которые могут быть проданы или погашены отдельно, то есть без продажи бизнеса целиком. Приобретаемый гудвил должен быть отражен в отчёте о финансовом положении по этой стоимости. Его стоимость должна быть списана путем амортизации за ожидаемый срок службы. Срок службы – это период времени, в течение которого ожидается, что актив будет использоваться компанией. Гудвил списывается за тот период, который считается наилучшей оценкой его срока службы. В таком случае как минимум ежегодно должна определяться восстановительная стоимость и списываться, если гудвил обесценился. МСФО (IAS) 38 прямо указывает, что гудвил, создаваемый самой компанией, не может быть отражён в качестве актива.

Другие нематериальные активы

Когда нематериальный актив, иной, чем гудвил, приобретается в рамках отдельной сделки, то учёт его относительно прост. Он отражается в отчёте о финансовом положении, как актив, по стоимости его приобретения. Его стоимость списывается в течение срока службы (аналогичные правила применяются и к сроку службы гудвила, как описано выше, и к сроку службы других нематериальных активов). Справедливая стоимость, уплаченная при приобретении нематериального актива, считается его стоимостью.

Нематериальные активы, приобретённые при покупке бизнеса, должны учитываться отдельно от гудвила, если они могут быть достоверно оценены. Достоверная оценка может отличаться от рыночной стоимости. Возможно применение оценок, основанных на мультипликаторах продаж, или вменённых лицензионных платежах. Эти методы не должны служить ограничениями и, в основном, используются при оценке таких нематериальных активов, как бренды, заголовки, патенты и т.д. Сумма признаваемых нематериальных активов ограничивается тем, что их отражение не должно создавать отрицательный гудвил (как балансирующий счет). Любой нематериальный актив, который не может быть достоверно оценен, учитывается в рамках гудвила.

Признание нематериальных активов, создаваемых самой компанией, ограничивается более жестким правилами. В соответствии с МСФО (IAS) 38 бренды, разработанные самой компанией, броские заголовки, списки клиентов и аналогичные объекты не могут быть признаны нематериальными активами, поскольку эти объекты не могут быть отделены от стоимости развития бизнеса в целом. Стандарт не требует признания в качестве актива затрат по развитию, если они не отвечают развёрнутому критерию признания актива.

(b)

Сумма выплаты в \$35 млн. может быть распределена следующим образом:

\$ млн

Чистые материальные активы	15
Незавершённое производство	2
Патент	10
Гудвил	<u>8</u>
	35

В данном вопросе, если результаты тестов окажутся положительными, оценка потенциальной стоимости патента представляет сложность. В таком случае это условный актив. При приобретении условных объектов они оцениваются по справедливой стоимости. В вопросе недостаточно информации, чтобы дать оценку справедливой стоимости условного актива. В таком случае было бы предусмотрительно оценить патент в \$10 млн. Дополнительные \$5 млн. – это пример того, что нематериальный актив не может быть достоверно оценен и, следовательно, должен быть признан в рамках гудвила. Другая проблема состоит в том, что обычно исследования не учитываются в качестве актива, но в данном случае эти исследования проводились для другой компании и фактически являются незавершённым производством. Следовательно, должны быть признаны как незавершённое производство.

Это пример нематериального актива, созданного самой компанией, и хотя условия его оценки аналогичны патенту, приобретённому выше, он не может быть оценён в соответствии с оценкой, присвоенной «Лидбранду». Нематериальные активы, созданные самой компанией, признаются, только если они отвечают определению затрат на разработку в соответствии с МСФО (IAS) 38. Нематериальные активы, созданные самой компанией, могут быть отражены по переоценённой стоимости (в соответствии с альтернативным подходом), но только в том случае, если есть активный рынок однородных активов и информация о ценах широко доступна. По своей сути, патенты на лекарства уникальны (даже на аналогичные виды лекарственных препаратов), поэтому не могут быть рассмотрены в рамках однородного массива. Следовательно, лекарственный препарат будет отражён по стоимости разработки, которая составляет \$12 млн.

Это пример «дарованного» актива. Его не приобретали, и он не разрабатывался самой компанией. С одной стороны, это признание положения компании, что является частью гудвила. Основные требования МСФО (IAS) 38 заключаются в том, что нематериальные активы первоначально отражаются по затратам на них, и стандарт непосредственно упоминает «дарованные» активы. МСФО (IAS) 38 также отсылает к МСФО (IAS) 20 «Учёт государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» относительно такой ситуации. Этот стандарт говорит, что и актив, и грант первоначально признаются по справедливой стоимости (в данном случае эти суммы совпадают). Если справедливая стоимость не может быть использована для актива, то он должен быть оценён в сумме всех расходов, непосредственно относящихся к нему (равной нулю в данном случае). Не ясно, относятся ли ограничительные требования по переоценке нематериальных активов (как указано в (а) выше) и к дарованным активам в соответствии с МСФО (IAS) 20.

Без сомнения, квалифицированная рабочая сила является большим преимуществом компании. Это приводит к росту выручки и снижению затрат, и если бы ресурсы были израсходованы на материальные внеоборотные активы, от внедрения которых была бы такая же польза, то их можно было бы учесть в качестве актива. Однако стандарт исключает возможность учёта такого вида расхода в качестве нематериального актива. Стандарт относит высококвалифицированный персонал к «псевдоактивам». Основная причина лежит в невозможности контроля (через опеку или на основе прочих юридических прав). Часть определения актива – это возможность контролировать его. В случае сотрудников (а в данном случае расходов на учёбу сотрудников) компания не может заявлять, что контролирует их, учитывая, что сотрудники могут покинуть компанию и найти работу в другом месте.

Выгода от эффективной рекламы зачастую представляется как пример гудвила (или его увеличения). Если принять такую точку зрения, тогда такие расходы являются гудвилем, созданным компанией, который не может быть признан. В данном случае было бы разумно считать непогашенный элемент затрат как предоплату (в текущих расходах).

Она составит $3/6$ от \$5 млн, то есть \$2.5 млн. Это представляет собой стоимость оплаченной рекламы, которая ещё не была осуществлена. В прошлом некоторые компании учитывали ожидаемые выгоды в качестве расходов по отложенной выручке. Делать так больше не разрешается, поскольку такие расходы не отвечают критерию признания актива в соответствии со стандартом.

Инвестиционная собственность

49. Футон

Балансовая стоимость инвестиционной собственности увеличится на \$20,000 и станет равна \$1,020,000.

В отчёте о совокупном доходе будет показана прибыль от переоценки инвестиционной собственности в размере \$20,000.

50. Кокер

Затраты, понесенные до 1 января 2005 г., равны $36 + 5 + 0.2 = \$41.2$ млн.

Они капитализированы на счёте «Инвестиционная собственность»

В течение 2004 года будут сделаны проводки:

Дт Инвестиционная собственность	41	
Кт Денежные средства/Кредиторская задолженность		41
Дт Инвестиционная собственность	0.2	
Кт Заемные средства		0.2
Дт Инвестиционная собственность	1.8	
Кт Прибыль от переоценки (ОПУ)		1.8

В течение января 2005 года будут сделаны проводки:

Дт Юридические расходы	0.3	
Кт Денежные средства		0.3

31 декабря 2005 г. переоценка до \$45 млн.

Дт Инвестиционная собственность	2	
Кт Прибыль от переоценки (ОПУ)		2

51. Диджей

Проводки в течение 2004 г.:

Дисконтированная стоимость будущей оплаты:

$$\$1,275,510 \times 0.784 = \$1,000,000$$

01.01.04

Дт Инвестиционная собственность	1,000,000	
Кт Финансовая задолженность		1,000,000

В течение 2004 года:

Дт Инвестиционная собственность	700,000	
Кт Денежные средства		700,000

31.12.04

Проценты по финансированию равны $5\% \times 1,000,000 = 50,000$

Дт Инвестиционная собственность	50,000	
Кт Финансовая задолженность		50,000

31.12.05

Проценты по финансированию равны $5\% \times 1,050,000 = 52,500$

Дт Расходы на проценты	52,500	
Кт Финансовая задолженность		52,500

Случай (а)Амортизация за год равна: $1,750,000 / 40 = 43,750$

Дт Расходы на амортизацию	43,750	
Кт Накопленная амортизация		43,750

Случай (b)Переоценка равна: $2,000,000 - 1,750,000 = 250,000$

Дт Инвестиционная собственность	250,000	
Кт Прибыль от дооценки		250,000

Резервы, условные обязательства и условные активы

52. Гранос

Оценка резерва по дисконтированной стоимости:

Дата понесения затрат	Размер затрат	Коэффициент дисконтирования 10%	Дисконтированная стоимость
2008 г.	2,000,000	0.909	1,818,000
2011 г.	3,500,000	0.683	2,390,500

Резерв, необходимый на 31 декабря 2007 г. 4,208,500

$k(10\%, 1 \text{ год}) = 0.909$

$k(10\%, 4 \text{ года}) = 0.683$

Резерв рассчитан на основе затрат до налогов и доналоговой стоимости капитала. Факт возникновения налоговых льгот в связи с последующими платежами будет учтён путём признания актива в отношении отложенных налоговых требований на сумму вычитаемой временной разницы (в предположении, что условия признания такого актива удовлетворены).

53. Энетри

	Козф. дисконтирования для 4,5%	Дисконтир. стоимость	Денежные потоки	Процентные затраты
Дата признания	0.9157	1,099		
Через 1 год	0,9569	1,148		49
Через 2 года	1.0000	1,200	(1,200)	52

Первоначально компания признает \$1,099 тыс. в качестве обязательства, так как именно эта сумма представляет собой сегодняшний эквивалент \$1,200 тыс., подлежащих выплате через 2 года.

В конце первого года сумма процентного расхода рассчитывается путем применения процентной ставки, использованной для дисконтирования, к балансовой сумме признанной задолженности: $\$1,099 \times 4,5\% = \49 . Соответственно в учёте делается запись:

Дт Процентный расход \$49

Кт Резервы \$49

Аналогично в следующем году:

Процентный расход рассчитывается как произведение ставки процента на балансовую сумму задолженности: $\$1,148 \times 4,5\% = \52 и учитывается в отчёте о совокупном доходе и отчёте о финансовом положении:

Дт Процентный расход \$52

Кт Резервы \$52

Таким образом, к моменту выплаты в отчёте о финансовом положении компании признанный резерв соответствует требуемой сумме платежа.

54. Лямбда

ДипИФР Eng, июнь 2005, задача 3, пункт b.

Ваше сформировать резерв на затраты по реструктуризации, в принципе, правильное. Это вытекает из того факта, что закрыть магазины было доведено до сведения тех, кого оно затронет, до окончания отчётного года, и, таким образом, в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» у «Лямбды» имеется на 31 марта 2005 г. «конструктивное» обязательство по проведению реструктуризации. В то же время сумма, на которую Вы сформировали резерв, неправильная по трем параметрам:

- Резерв формируется на прямые последствия закрытия магазинов и не должен включать статьи, связанные с продолжающейся операционной деятельностью компании. Таким образом, затраты на перевод на другую работу не должны включаться в резерв.
- Резерв не может включать сумм, относящихся к будущим операционным убыткам, если только они не вытекают из «обременительного» договора.
- Резерв не может быть уменьшен на потенциальную прибыль от выбытия активов, но расчётные убытки от продажи оборудования должны быть признаны. МСФО (IFRS) 5 «Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность» требует, чтобы активы, предназначенные для продажи, учитывались по наименьшему из балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. Актив классифицируется как «предназначенный для продажи», если его стоимость будет возмещена в основном через продажу, а не через продолжающееся использование. Активы двух продающихся магазинов удовлетворяют вышеприведённому определению. Потенциальный убыток от продажи оборудования не является частью резерва на реструктуризацию как такового, но должен быть отражен через уменьшение балансовой стоимости оборудования. Это означает, что резерв должен быть создан на сумму \$1 млн. а убыток от обесценения оборудования составит \$150,000.

В соответствии с МСФО (IFRS) 5 результаты деятельности закрываемых магазинов правильно было бы показать отдельной строкой в отчёте о совокупном доходе, если магазины могут быть классифицированы как «прекращённая деятельность». Однако из вопроса не ясно, можно ли магазины отнести к прекращённой деятельности.

Чтобы классификация была правомерной, магазины должны:

- (i) Являться компонентом компании (т.е. их операционная деятельность и денежные потоки могут быть четко выделены, в целях управления бизнесом и финансовой отчётности, из остальной компании), который либо уже продан, либо классифицирован как «предназначенный для продажи», а также:
- (ii) Представлять собой отдельное крупное направление бизнеса или географический регион операций или
 - являться частью единого скоординированного плана по выбытию отдельного крупного направления бизнеса или географического региона операций, или
 - быть дочерней компанией, приобретенной исключительно с целью перепродажи.

Из предоставленной информации не ясно, отвечают ли магазины данному определению. Вывод, возможно, будет зависеть от того, будут ли после продажи данных магазинов рынки их сбыта потеряны для «Лямбды» или они будут «компенсированы» через оставшиеся магазины.

55.Бодилайн и Рокбастер

(а) МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» распространяется только на те резервы, которые являются обязательствами. Термин «резерв» также может использоваться для обозначения сумм, которые «откладываются» для списания стоимости активов, например, расходы на амортизацию и резервы на случай падения стоимости (например, резерв на списание повреждённых или медленно оборачиваемых запасов). Стандарт дает достаточно простое определение «резерва»: резервы – это обязательства, неопределённые по времени погашения или по сумме. Если существует достаточная ясность в отношении этих двух критериев, то обязательство становится кредиторской задолженностью. Существует очевидное смысловое пересечение между резервами и условными обязательствами. По причине наличия «неопределённых» аспектов в характеристике можно утверждать, что все резервы отчасти имеют элемент условности. Совет по МСФО различает их, считая, что условное обязательство не признается как обязательство в отчёте о финансовом положении, если оно является только возможным обязательством, и поэтому должно ещё получить подтверждение в будущем, что является таковым, или если это вероятное обязательство, но оно не имеет достаточно надёжной оценки. Совет по МСФО отмечает, что последний вариант встречается редко.

Совет по МСФО считает, что только те обязательства, которые отвечают определению обязательства в соответствии с Принципами подготовки и представления финансовой отчётности (Framework), должны признаваться в отчёте о финансовом положении.

МСФО (IAS) 37, обобщая вышесказанное, выдвигает требование, по которому резервы должны отвечать всем следующим трем критериям признания:

- являются текущим обязательством (юридическим или «конструктивным»), возникшим в результате прошлого события;
- вероятной является необходимость передачи экономических выгод для погашения обязательства;
- обязательство может быть надёжно оценено.

Начисление резерва инициируется обязывающим событием. Это событие должно уже случиться: события, которые произойдут в будущем, не могут создавать текущих обязательств. Первый критерий распространяется на юридические или «конструктивные» (традиционные) обязательства. Юридическое обязательство является прямым и непротиворечивым, однако конструктивные обязательства являются относительно новой концепцией. Они возникают, когда компания создает публичное ожидание, что она выполнит определённые обязательства, которые она не имеет юридической обязанности выполнять. Такие обязательства могут возникнуть после опубликования официального заявления или даже быть традицией прошлых действий. На практике конструктивные обязательства обычно признаются, так как невыполнение данного «обязательства» непривлекательно или же может нанести урон репутации компании. Наиболее распространённым примером данного обязательства является практика компенсации экологического ущерба, нанесённого компанией, даже при отсутствии юридического обязательства это делать.

Итак, компания обязана отразить обязательство в форме резерва при наличии трёх определяющих критериев их формирования, и, наоборот, компания не имеет права начислять резервы при несоответствии этим критериям. Последнее кажется очевидным, однако эта область, в которой в прошлом были допущены нарушения правил создания резервов, как об этом говорится ниже в пункте (b).

(b) Наличие бухгалтерского стандарта в этой области преимущественно продиктовано необходимостью прояснить и отрегулировать ситуации, когда следует или не следует начислять резервы. Многие противоречивые области, включая возможные нарушения правил создания резервов, проистекают из спорных аспектов вышеприведённых определений. Один из наиболее противоречивых примеров начисления резерва относится к предстоящим расходам при реструктуризации или реорганизации (часто как часть приобретения). Иногда это распространяется на попытки покрытия будущих операционных убытков приобретаемой компании. Привлекательность начисления резерва для данного типа убытков состоит в том, что, как только резерв начислен, будущие операционные убытки списываются с резерва, тем самым минуя отчёт о совокупном доходе (того периода, когда они имели место). Резерв на реструктуризацию дочерней компании может быть отражен после покупки в отчётности Группы, только если он был сформирован сам дочерней компанией (отвечая при этом критериям формирования резерва) до покупки и стал частью чистых активов дочерней компании на дату приобретения, влияя на гудвил. В этом случае при покупке такой резерв не будет отражаться на прибыли и убытках Группы. Общий подход МСФО (IAS) 37 запрещает практику создания резервов на будущие убытки от основной деятельности (если только они не подпадают под определение «обременительный договор» (*onerous contract*)), так как они не связаны с прошлыми событиями.

Другое важное изменение, инициированное МСФО (IAS) 37, касается порядка учёта резерва на ликвидацию ущерба окружающей среде. Практика в этой области была чрезвычайно разной. Некоторые компании не формировали резерв на такие расходы, а те, кто это делал, часто начисляли эти расходы ежегодно из прибыли компании. Например, если компания ожидала, что стоимость восстановления экологического объекта составит \$10 млн. через 10 лет, то она может утверждать, что это не является обязательством до наступления момента, когда данное восстановление становится необходимым, или же компания может начислять \$1 млн. в год в течение 10 лет (игнорируя дисконтирование). Будучи противоречивой, такая практика не может больше иметь место. МСФО (IAS) 37 требует, чтобы, как только расходы на восстановление окружающей среды стали обязательством (юридическим или конструктивным), компания незамедлительно начислила резерв на всю сумму расходов. Это привело к тому, что большие суммы обязательств стали отражаться в отчёте о финансовом положении некоторых компаний.

Третьим примером неудовлетворительной практики является избыточное начисление резервов. В простейшем случае это происходит, когда компания формирует большой резерв на обеспечение общих предстоящих расходов или же как часть большого проекта по реструктуризации. Если резерв намеренно избыточно сформирован, то списание на него будущих затрат в дальнейшем улучшит показатели прибыльности. В некоторых случаях компании стремятся отнести на резерв иной расход, нежели тот, под который резерв изначально создавался. МСФО (IAS) 37 рассматривает данную практику в двух направлениях: не позволяя формировать резервы, если они не соответствуют определению обязательства, а также напрямую запрещая ситуации, когда резервы формируются для одного расхода, а используются для другого. Согласно МСФО (IAS) 37 первоначальный резерв должен быть отсторнирован, а новый должен быть сформирован с предоставлением соответствующих примечаний к финансовой отчётности. Хотя данное требование не затронет сумму общей прибыли, оно обеспечивает большую прозрачность отчётности.

Примечание. Другие примеры также допустимы.

(с) Гарантии обладают свойствами условных обязательств. Если товар продаётся с браком или же стал бракованным в течение гарантийного срока, то возникает обязательство, в противном случае обязательства не возникнет. Совет по МСФО рассматривает данную проблему как две разные ситуации.

Первая, когда есть гарантия на единичный товар, то она рассматривается отдельно и часто приводит к возникновению раскрываемого в примечаниях условного обязательства, если только вероятность претензии не является пренебрежимо малой. Вторая, когда есть несколько аналогичных товаров, то они рассматриваются в совокупности. Это означает, что хотя вероятность возникновения претензии по одному товару может быть минимальной, при рассмотрении товаров в совокупности становится возможным оценить потенциальное число претензий, основываясь на прошлом опыте. В этом случае оценочное обязательство не считается условным и на обеспечение его погашения необходимо создать резерв.

(i) 28-дневная политика возврата товара, принятая компанией «Бодилайн», является «конструктивным» обязательством. Скорее всего, компания разместила в своих магазинах таблички для покупателей, информирующие о данной политике. Это сформировало ожидание выполнения данного обещания. Обязательство, которое возникает, имеет неоднозначный характер. Компания ожидает, что возместит покупателям \$175,000 (\$1,750,000 x 10%). Это не является обязательством. 70% товара будет перепродано по обычной розничной цене, поэтому эффект политики возмещения на данные товары состоит в том, что прибыль от их продажи должна быть отложена на будущие периоды (deferred). Самый простой способ учесть это – сформировать резерв на нереализованную отложенную прибыль. Подсчет должен производиться по двум разным коэффициентам рентабельности.

Товары, произведенные компанией «Хедер» (с наценкой 40% к стоимости):

$$\$24,500 (\$175,000 \times 70\% \times 20\%) \times 40/140 = \$7,000.$$

Товары от других производителей (с наценкой 25% к стоимости):

$$\$98,000 (\$175,000 \times 70\% \times 80\%) \times 25/125 = \$19,600.$$

Продажа оставшихся 30% по цене, в половину меньшей розничной, создаст убыток. Опять необходимо это подсчитать для обеих групп продажи.

Товары, произведенные компанией «Хедер», были изначально проданы за \$10,500 (175,000 x 30% x 20%). Они будут перепроданы (с убытком) за половину этой суммы, то есть за \$5,250. Таким образом, необходимо сформировать резерв \$5,250.

Товары других производителей изначально были проданы за \$42,000 (175,000 x 30% x 80%). Они будут перепроданы (с убытком) за половину этой суммы, то есть за \$21,000. Следовательно, необходим резерв в размере \$21,000.

Общая сумма резерва на обеспечение политики 28-дневного возврата товара составит \$52,850 (7,000 + 19,600 + 5,250 + 21,000).

(ii) Товары, которые, скорее всего, вернут как бракованные, требуют иного подхода к учету. Эти товары представляют собой, по сути, возвраты. Обычно производитель возмещает стоимость бракованных товаров. Эффект данной ситуации состоит в том, что «Бодилайн» не получит прибыли, изначально зафиксированной от их продажи. Это относится ко всем товарам, за исключением тех, которые были произведены компанией «Хедер». Такие возвраты составят \$128,000 (160,000 x 80%). Кредиторская задолженность производителя составит \$102,400 (128,000 x 100/125), чтобы исключить норму прибыли. Общий эффект состоит в том, что «Бодилайну» необходимо исключить прибыль в \$25,600 из финансовой отчетности и отнести ее в резерв.

Для товаров, получаемых от «Хедера», «Бодилайн» должен будет отразить в отчётности полный убыток, возникающий из договорной скидки. Таким образом, потребуется сформировать резерв по данным товарам на сумму \$32,000 ($160,000 \times 20\%$), что даст общую сумму резерва \$57,600 ($25,600 + 32,000$).

(d) Подход к учёту, предложенный руководством компании, некорректен. Замена мотора является примером того, что было названо Комитетом по МСФО «плановым ремонтом или заменой». Несмотря на то что может показаться логичным и целесообразным начислять стоимость замены двигателя по мере изнашивания старого мотора, такая практика ведет к «двойному учёту». Согласно предложениям, сделанным высшим руководством, стоимость мотора амортизируется как часть стоимости актива, но в течение неправильного периода. этой проблемы можно найти в МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

Данное оборудование образует «комплексный» (complex) актив, то есть может рассматриваться как нечто, состоящее из разных частей в рамках одного актива.

Часть машины стоимостью \$16.5 млн. (общая стоимость \$24 млн. минус \$7.5 млн, предполагаемая стоимость мотора) следует амортизировать по \$1.65 млн. в год в течение 10 лет срока полезной службы. В то же время двигатель следует амортизировать по \$1,500 в час эксплуатации (полагая, что почасовая амортизация двигателя является наиболее подходящим методом списания). Если формируется резерв в \$1,500 за 1 час эксплуатации, то будет иметь место двойное списание на прибыль стоимости двигателя. В МСФО (IAS) 37 также даётся характеристика такого типа резерва и говорится, что будущая замена двигателя не образует обязательство. Причина заключается в том, что замены можно избежать, если, например, компания примет продать актив до наступления срока замены. Если объект учёта не соответствует характеристикам обязательства, формирование резерва запрещено.

56. Эпсилон

ДипИФР Eng, декабрь 2005, задача 3, пункт 1.

Два основных стандарта финансовой отчётности дают нам информацию о правильном отражении в отчётности данной ситуации. В соответствии с МСФО (IFRS) 5 Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность»необоротные активы, предназначенные на продажу, должны учитываться в отчёте о финансовом положении отдельно и признаваться по наименьшей из стоимостей: текущей балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. МСФО (IFRS) 5 гласит, что результаты прекращённой деятельности должны быть раскрыты в отчёте о прибыли и убытках отдельно. МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» требует создания резервов по неизбежным последствиям событий, произошедших до отчётной даты.

В отношении создания резерва необходимо учитывать, что до отчётной даты были предприняты действия, которые указывают на закрытие сегмента. Основной принцип, изложенный в МСФО (IAS) 37, заключается в том, что резерв должен быть создан в отношении прямых затрат, связанных с закрытием. Поэтому необходимо создать резерв под ожидаемые затраты по сокращению персонала и затраты по прекращению контрактов (пункты (a) и (d) – всего \$20 млн. + \$5 млн. = \$25 млн). Кроме того, компания несет еще один расход, непосредственно связанный с закрытием, – это затраты по прекращению пенсионного плана тех сотрудников, которые приняли добровольное увольнение (пункт (b) \$10 млн). МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» требует, чтобы затраты по погашению или уменьшению пенсионных прав отражались в качестве единовременной суммы в отчёте о компонентах прибыли и убытков компании – вкладчика пенсионного плана. Учитывая, что если резерв будет создаваться, то и соответствующий расход должен быть признан.

Расходы на перевод персонала в другие сегменты и переобучение персонала (пункт (c)) являются текущими расходами, связанными с функционирующим бизнесом. МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» непосредственно указывает, что резервы на реструктуризацию не включают подобных расходов.

Учет ожидаемых операционных убытков (пункт (g)) также рассматривается в МСФО (IAS) 37. В соответствии с МСФО (IAS) 37 резерв на операционные убытки не создается, кроме случая, когда ожидается, что убытки возникнут в результате обременительных контрактов.

Таким образом, общая сумма резерва по закрытию бизнес-сегмента составляет \$35 млн. (\$25 млн. + \$10 млн).

Что касается необоротных активов данного сегмента, то они удовлетворяют определению активов, предназначенных на продажу, в соответствии с МСФО (IFRS) 5. Актив может быть классифицирован как актив, предназначенный на продажу, если его стоимость будет погашена путём продажи, а не путём продолжения использования по назначению. Следствием такой классификации будет то, что завод и недвижимость будут классифицированы в строке отчёта о финансовом положении как активы, предназначенные на продажу. Также они будут признаны по наименьшей стоимости: текущей балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Это означает, что стоимость завода и оборудования будет списана с \$12 млн. до 1 млн, а недвижимость будет учитываться в сумме \$10 млн.

В соответствии с принципами МСФО (IFRS) 5 будет верным отражать результаты отдельно, если сегмент считается прекращающейся деятельностью. Чтобы это было так, сегмент должен быть составной частью компании (где операции и денежные потоки могут быть четко отделены от остальной компании – операционно и для целей составления финансовой отчетности), которая выбыла или классифицируется как предназначенная на продажу и:

- представляет собой крупное направление бизнеса или географическую область ведения бизнеса,
- или является частью единого координированного плана по выбытию отдельного направления бизнеса или географической области ведения бизнеса,
- или является дочерней компанией, приобретенной исключительно в целях перепродажи.

В таком случае сегмент будет считаться прекращенной деятельностью. Это означает, что «Эпсилон» необходимо раскрыть единственную сумму в своем отчете о прибыли и убытках, которая состоит:

- из прибыли или убытка от прекращенной деятельности за период после вычета налогов;
- из прибыли или убытка после налогов, признанных при переоценке активов прекращенной деятельности до справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Налоги на прибыль

57.Расчёт, учёт и раскрытие отложенного налога

1) Расчёт налоговой базы активов и обязательств, временных разниц

	Балансовая стоимость, \$	Налоговая база, \$	Временная разница, \$
Денежные средства	5,000	5,000	0
Дебиторская задолженность	50,000	50,000	0
Инвестиции	100,000	80,000	20,000
Основные средства	130,000	100,000	30,000
Кредиторская задолженность	(10,000)	(10,000)	0
Резерв по гарантийным обязательствам	(17,500)	0	(17,500)
Резерв по загрязнению окружающей среды	(17,000)	(17,000)	0
Займ	(102,500)	(102,500)	0
Отложенный доход	(12,000)	0	(12,000)

2) Расчёт отложенных налоговых активов (ОНА) и обязательств (ОНО) на конец периода

Вид разницы	Величина, \$	ОНО/ОНА	Величина (ОНО)/ОНА на конец периода (34%), \$
Налогооблагаемая разница	50,000	ОНО	17,000
Вычитаемая разница	29,500	ОНА	(10,030)

3) Расчёт расходов по отложенному налогу

Вид разницы	\$
Остаток по отложенным налогам на конец периода	17,000 – 10,030 = 6,970
Минус: входящий остаток по отложенным налогам (см.условие)	10,200 – 5,270 = 4,930
Расход по отложенным налогам за период (Отчёт о совокупном доходе)	2,040

4) Проводки по признанию отложенного налога

Дт Расходы по отложенному налогу (Отчёт о совокупном доходе)	\$2,040
Кт Обязательство по отложенному налогу (Отчёт о финансовом положении)	\$2,040

5) Выдержки из отчёта о финансовом положении на 31 декабря 2007 года

Долгосрочные обязательства	
Отложенное налоговое обязательство	\$6,970

- 6) Выдержки из отчёта о совокупном доходе за период, заканчивающийся 31 декабря 2007 года.

Расходы по отложенному налогу	\$2,040
-------------------------------	---------

58.Изменение ставки налога

1. Отложенный налог на 1 января 2006 г.	\$10,200
2. Пересчитанный остаток на начало периода (10 200* 30%/34%)	\$9,000
3. Из-за изменения ставки (отчёт о совокупном доходе) – балансирующая величина (2)-(1)	-\$1,200
4. Отложенный налог на 31 декабря 2006 г.	\$18,900
5. Из-за изменения ВР (отчёт о совокупном доходе) – балансирующая величина (4)-(2)	\$9,900

59.Боуток

(а) (i) В основе объяснения, почему отложенный налог отражается в отчётности, лежит понимание, что бухгалтерская прибыль (в соответствии с финансовой отчётностью компании) отличается от суммы прибыли, которую используют налоговые органы при расчёте обязательств по налогу на прибыль компании за определённый период. Если отложенный налог игнорируется, то расход по налогу на прибыль за определённый период будет иметь мало общего с прибылью в отчётности. Например, если у компании большая прибыль за определённый период, возникшая, возможно, в результате значительного уровня капитальных расходов, то компании полагаются значительные налоговые вычеты за этот период, что приведёт к снижению суммы налога, подлежащего к уплате компанией. В результате у компании в отчётности будет показана большая прибыль, но в то же время очень низкий налог, если не нулевой. Эта ситуация обычно меняется на противоположную в последующих периодах таким образом, что реальный расход на налог будет значительно выше, чем если бы он был рассчитан исходя из прибыли в отчётности. Многие аналитики считают, что подобная система учёта вводит пользователя информации в заблуждение, поскольку прибыль за период (после уплаты налогов), используемая при расчёте коэффициента «прибыль на акцию», имеет мало общего с прибылью до уплаты налога. Это означает, что фискальная политика правительства может искажать прибыль компании. Отражение отложенного налога несколько исправляет эту аномалию. Однако она не может быть полностью откорректирована из-за объектов учёта, которые отражаются в отчёте о совокупном доходе, но не вычитаются для целей исчисления налога на прибыль (в некоторых юрисдикциях такие разницы называются постоянными). Налоговая амортизация может отличаться от соответствующей бухгалтерской амортизации. Это приводит к тому, что налоговая база актива отличается от его балансовой стоимости (эти разницы называются временными), и производится расчёт отложенного налога. Такой балансовый подход лежит в основе расчёта отложенного налога. В результате этого суммарный налоговый расход (налог на прибыль текущего года плюс отложенный налог) пропорционален прибыли в соответствии с отчётностью, предоставляемой акционерам.

Основной областью споров об отложенном налоге является то, отвечает ли он определению обязательства. Если резерв по отложенному налогу будет, скорее всего, реализован, то в таком случае он является обязательством. Однако если этот резерв не будет реализован в обозримом будущем, то, возможно, отложенный налог не является обязательством, и создавать под него резерв нет необходимости. Совет по международным стандартам занимает осторожную позицию по данному вопросу, и в соответствии с МСФО (IAS) 12 последний аргумент в расчёт не принимается.

(ii) В соответствии с МСФО (IAS) 12 отложенный налог рассчитывается так называемым «балансовым методом». Этот метод предполагает расчёт временных разниц как разниц между балансовой стоимостью активов и обязательств и их налоговой базой.

Балансовая стоимость на 30 сентября 2003 г.	\$000	\$000
Стоимость оборудования		2,000
Накопленная амортизация на 30 сентября г. $(2,000 - 400)/8$ за 3 года		<u>(600)</u>
Чистая балансовая стоимость		<u>1,400</u>
Налоговая база на 30 сентября 2003 г.		
Первоначальная налоговая база (первоначальная стоимость)		2,000
Налоговая амортизация:		
за год, заканчивающийся 30 сентября 2001 г. $(2,000 \times 40\%)$	800	
за год, заканчивающийся 30 сентября 2002 г. $(1,200 \times 20\%)$	240	
за год, заканчивающийся 30 сентября 2003 г. $(960 \times 20\%)$	<u>192</u>	<u>1,232</u>
Налоговая база на 30 сентября 2003 г.		<u>768</u>
Временные разницы на 30 сентября 2003 г. $(1,400 - 768)$		632
Обязательство по отложенному налогу на 30 сентября 2003 г. $(632 \times 25\% \text{ ставка налога})$		158
Кт в отчёте о совокупном доходе за год, заканчивающийся 30 сентября 2003 г. $((200 - 192) \times 25\%)$		2

60. Эпсилон

ДипИФР, декабрь 2005, задача 3, пункт 3.

Нереализованная прибыль на сумму \$1 млн. должна быть вычтена из суммы консолидированных запасов и зачтена против суммы капитала в отчёте о финансовом положении. Поскольку прибыль получена дочерней компанией, то вычет из суммы инвестиций будет распределён между материнской компанией и долей меньшинства, если дочерняя компания не находится в полном (100%-ном) владении материнской компании. Корректировка, связанная с нереализованной прибылью, создаёт временную разницу, поскольку текущая налоговая позиция группы не учитывает эту корректировку или обратную корректировку, когда запасы будут проданы вне группы. Эта временная разница будет считаться отложенным налоговым активом.

То же самое относится к налоговым убыткам, потому что налоговое освобождение пока не было предоставлено. Но в будущем освобождение будет предоставлено для снижения налогооблагаемой прибыли. Всего временная разница составляет \$5 млн. (\$1 млн. + \$4 млн) и потенциально отложенный налог составляет \$1.5 млн. $(30\% \times \$5 \text{ млн})$.

Поскольку сумма отложенного налога является отложенным налоговым активом, возникает вопрос о возможной реализации этого актива. МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» гласит, что отложенные налоговые активы можно переносить на будущее, когда реализация этого актива может быть подтверждена. В таком случае возможность реализации такого актива зависит от будущей прибыли для целей налогов, для погашения временных разниц. Согласно условиям вопроса дочерняя компания получит в будущем такую прибыль. Отложенный налоговый актив будет показан в рамках текущих активов, и он не должен быть зачтён против отложенных налоговых обязательств, если они не относятся к одной юрисдикции.

61. Толстой

(а) Обязательство по налогу на прибыль за год, окончившийся 30 июня 2003 г.

	\$000
Учётная прибыль	60,000
Плюс амортизация (МСФО)	1,850
Минус амортизация (налоговый учет)	(944)
Плюс затраты на аренду (МСФО) [P1]	30
Минус затраты на аренду (налоговый учет)	(60)
Плюс резерв по сомнительным долгам (МСФО)	588
Минус неоплаченная выручка по операциям с покупателями-нерезидентами (МСФО)	(61,400)
Плюс штрафы (МСФО)	300
Плюс неоплаченный резерв по отпускам (МСФО)	64
Налогооблагаемая прибыль	428
Налог к уплате @ 30%	128.4

(b) Обязательство по отложенному налогу на 30 июня 2003 г.

	Балансовая стоимость	Налоговая база	Временная разница
	\$000	\$000	\$000
Недвижимость	24,800	23,100	1,700
Прочие основные средства	8,446	5,296	3,150
Предоплата по операционной аренде	30	-	30
Дебиторская задолженность покупателей-резидентов	17,700	18,288	(588)
Дебиторская задолженность покупателей-нерезидентов	61,400	-	61,400
Штрафы	(300)	(300)	-
Резерв по отпускам	(64)	-	(64)
	112,012	46,384	65,628
Отложенный налог @30%			19,688.4

(c) Движение по счету отложенного налога

	\$000
Остаток на начало периода ((10,296-6,240) x 27%)	1,095.12
Изменение ставки налога (1,095.12*3/27)	121.68
Остаток на начало периода с учетом изменения ставки налога	1,216.8
На счёт собственного капитала (1,700 x 30%)	510
Отчёт о прибыли и убытках (балансирующая цифра)	17,961.6
Остаток на конец периода	19,688.4

(d) Примечание к Отчёту о совокупных доходах по затратам по налогу на прибыль

	\$000
Текущие налоги	128.4
Отложенный налог по временным разницам, возникшим в течение периода	17,961.6
Результат изменения ставки налога	121.68
Затраты по налогу на прибыль	18,211.68

(e) Согласование произведения учётной прибыли и ставки налога на прибыль с затратами по налогу

	\$000
Учётная прибыль	60,000
Штраф	300
	60,300
Налог @ 30 %	18,090
Результат изменения ставки налога	121.68
Затраты по налогу на прибыль	18,211

(f) Движение по счёту отложенного налога по каждому виду временных разниц

	На начало периода	На капитал	На финансовый результат	На конец периода
	\$	\$	\$	
Основные средства	1,095.12	510	(150.12)	1,45
Предоплата по операционной аренде	-	-	9	
Дебиторская задолженность покупателей-нерезидентов	-	-	(176.4)	(176.4)
Дебиторская задолженность покупателей-резидентов	-	-	18,420	18,42
Штрафы	-	-	-	
Резерв по отпускам	-	-	(19.2)	
	1,095.12	510	18,083.28	18,088.38

Расчет 1. Операционная аренда

В соответствии с МСФО 17 «Аренда» Толстой признал арендных расходы в Отчёт о совокупных доходах в сумме:

$$(40 \text{ тыс. долл.} + (20 \text{ тыс. долл.} \cdot 4)) / 4 = 30 \text{ тыс. долл.}$$

Поскольку графики признания расходов и денежных платежей не совпадают, в балансе компании Толстой появится остаток в отношении разницы между денежными платежами и суммой, отнесенной на расходы, в размере:

$$40 \text{ тыс. долл.} + 20 \text{ тыс. долл.} - 30 \text{ тыс. долл.} = 30 \text{ тыс. долл.}$$

Финансовые инструменты

62. Кредит

Расчёт справедливой стоимости кредита:

Год	Кредит	Проценты (20%)	Итого	Дисконт по ставке 30%	Итого дисконтированная сумма
1	\$1,000	\$200	\$1,200	$1/1.3 = 0.7692$	\$923

Проводки:

Дт Кредиты выданные	\$ 923
Дт Убыток	\$ 77
Кт Денежные средства	\$ 1,000

Дт Проценты к получению	\$ 277
Кт Процентный доход	\$ 277

63. Дисконт

Расчёт справедливой стоимости кредита:

Год	Сумма (проценты по ставке 7% и кредит) \$	Коэффициент дисконтирования (8%) $(1/(1.08)^n)$	Дисконтированная сумма \$
1	70,000	0.9259	64,813
2	70,000	0.8573	60,011
3	70,000	0.7938	55,566
4	70,000	0.7350	51,450
5	70,000	0.6806	47,642
Дата погашения	1,000,000	0.6806	680,600
Итого			960,082

Первоначальное признание:

ВАЖНО: облигация выпущена с дисконтом, т. к. купонный доход ниже рыночной ставки

Проводки:

Дт Денежные средства	\$1,000,000
Кт Доход	\$39,918
Кт Заемные средства	\$960,082

Далее процентный доход амортизируется в течение 5 лет. Проценты по ставке 8% начисляются на новую амортизированную стоимость кредита:

Год	Кредит на начало года	Начисленные проценты (8%) \$	Уплаченный купон (7%) \$	Амортизация дисконта \$
1	(960,082)	76,806	70,000	6,806
2	(966,888)	77,351	70,000	7,351
3	(974,239)	77,939	70,000	7,939
4	(982,178)	78,574	70,000	8,574
5	(990,752)	79,260	70,000	9,260
Дата погашения	(1,000,012)*			

ОТВЕТЫ

* разница в 12 возникла из-за округления; процентный расход за 5 год корректируется на 12, чтобы получить итоговую сумму кредита в 1,000,000

Проводки:

Год 1

Дт Процентный расход	\$ 76,806	
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)		\$ 70,000
Кт Дисконт		\$ 6,806

Год 2

Дт Процентный расход	\$ 77,351	
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)		\$ 70,000
Кт Дисконт		\$ 7,351

Год 3

Дт Процентный расход	\$ 77,939	
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)		\$ 70,000
Кт Дисконт		\$ 7,939

Год 4

Дт Процентный расход	\$ 78,574	
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)		\$ 70,000
Кт Дисконт		\$ 8,574

Год 5

Дт Процентный расход	\$ 79,248*	
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)		\$ 70,000
Кт Дисконт		\$ 9,248*

* корректировка на 12 (округление)

Дт Заемные средства	\$1,000,000	
Кт Денежные средства		\$ 1,000,000

64. Премия

Расчёт справедливой стоимости кредита:

Год	Сумма (проценты по ставке 9% и кредит)	Коэффициент дисконтирования (8%) $(1/(1.08)^n)$	Дисконтированная сумма
	\$		\$
1	90,000	0.9259	83,333
2	90,000	0.8573	77,160
3	90,000	0.7938	71,445
4	90,000	0.735	66,153
5	90,000	0.6806	61,252
Дата погашения	1,000,000	0.6806	680,583
Итого			1,039,927

Первоначальное признание:

ВАЖНО: облигация выпущена с премией, т. к. купонный доход выше рыночной ставки

Проводки:

Дт Денежные средства	\$1,000,000	
Дт Убыток	\$39,927	
Кт Заемные средства		\$1,039,927

ОТВЕТЫ

Далее процентный доход амортизируется в течение 5 лет. Проценты по ставке 8% начисляются на новую амортизированную стоимость кредита:

Год	Платеж (9%)	Начисленные проценты (8%)	Амортизация премии	Остаток обязательства
	\$		\$	\$
				1,039,927
1	90,000	83,194	6,806	1,033,121
2	90,000	82,650	7,350	1,025,771
3	90,000	82,062	7,938	1,017,833
4	90,000	81,427	8,573	1,009,259
5	90,000	80,741	9,259	1,000,000

Проводки:

Год 1

Дт Процентный расход	\$83,194
Дт Премия	\$6,806
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)	\$90,000

Год 2

Дт Процентный расход	\$82,650
Дт Премия	\$7,350
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)	\$90,000

Год 3

Дт Процентный расход	\$82,062
Дт Премия	\$7,938
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)	\$90,000

Год 4

Дт Процентный расход	\$81,427
Дт Премия	\$8,573
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)	\$90,000

Год 5

Дт Процентный расход	\$80,741
Дт Премия	\$9,259
Кт Денежные средства (по уплаченным процентам)	\$90,000
Дт Заслуженные средства	\$1,000,000
Кт Денежные средства	\$ 1,000,000

65. Конвертация

Первоначальное признание финансового инструмента на 1 января 2008 года:

	'000
Дт Денежные средства	\$ 3,000
Кт Долговой компонент (Финансовое обязательство)	\$ 2,776.2 (P1)
Кт Долевой компонент (Резерв в капитале)	\$ 223.8 (P2)

Расчёты:

Расчёт 1:

Долговой компонент = Дисконтированная стоимость будущих денежных потоков =
 $(\$210 * 1/1,1^1) + (\$210 * 1/1,1^2) + (\$210 * 1/1,1^3) + 3,000 * 1/1,1^3 = \$2,776.2$

Расчёт 2:

Долевой компонент = Справедливая стоимость всего инструмента – Долговой компонент = \$3,000 – \$2,776.2 = \$223.8

66. Юта

(а) Система первоначальной стоимости имеет следующие преимущества:

- первоначальная стоимость элемента отчётности может быть измерена с достаточной объективностью на основании полученного или переданного вознаграждения;
- концепция первоначальной стоимости основана на относительно объективном измерении, что облегчает возможность проверки;
- концепция первоначальной стоимости относительно проста и хорошо понятна пользователям;

Использование альтернативной концепции, например текущей стоимости, может привести к тому, что пользователи будут думать, что балансовые величины отражают стоимость бизнеса как продолжающейся деятельности.

В то же время система первоначальной стоимости также имеет несколько недостатков:

- первоначальная стоимость элемента отчётности часто является очень плохим индикатором будущих экономических выгод, приток или отток которых может ожидать компания от данного элемента;
- как правило, система первоначальной стоимости приводит к тому, что в отчёте о финансовом положении отражаются более низкие данные с более высоким соотношением заемных к собственным средствам (gearing), и таким образом предприятие становится более уязвимым к недружественному поглощению;
- в системе первоначальной стоимости невозможно измерить стоимость элементов, стоимость создания которых не поддается проверке.

Существуют две основных причины, почему система оценки по справедливой стоимости считается более приемлемой по сравнению с системой первоначальной стоимости при оценке финансовых инструментов:

- внешние факторы, такие как процентная ставка и изменения валютного курса, могут привести к тому, что текущая стоимость финансового инструмента может значительно отличаться от его первоначальной стоимости.

Например, рыночная стоимость финансового актива с фиксированной процентной ставкой изменится обратно пропорционально изменению процентных ставок. В таких обстоятельствах актуальность первоначальной стоимости этих инвестиций вызывает большие сомнения;

- некоторые категории финансовых инструментов имеют небольшую или практически нулевую первоначальную стоимость для предприятия и все же могут радикально изменить его уровень риска.

Например, предприятие, которое заключает форвардный контракт на поставку/покупку валюты для хеджирования своей дебиторской или кредиторской задолженности, устраняет таким образом свой валютный риск с помощью инструмента, имеющего небольшую или даже нулевую первоначальную стоимость для предприятия. Такой финансовый инструмент, как форвардный контракт, называется производным финансовым инструментом. Методы, основанные на оценке по себестоимости, однозначно не подходят к ситуации, когда себестоимости вообще нет!

Требования МСФО (IAS) 32 в отношении финансовых инструментов заключаются, в частности, в раскрытии ключевых рисков, которые компания принимает на себя при

операциях с финансовыми инструментами. «Принципы подготовки и представления финансовой отчётности» (Framework) устанавливают (в параграфе 21), что основная задача примечаний к финансовой отчётности состоит в том, чтобы предоставить дополнительную информацию относительно элементов, уже включенных в финансовую отчётность. Стандарт, регулирующий только раскрытие информации, такой как МСФО (IAS) 32, сам по себе может быть расценен как в лучшем случае только временное решение проблемы учёта и представления в отчётности финансовых инструментов.

(b) Первая операция

- Займ будет первоначально включен в финансовую отчётность в раздел долгосрочных обязательств в сумме чистых поступлений денежных средств – \$14,900,000 (\$15 млн. – \$100,000).
- Стоимость финансирования за год – относимая на отчёт о прибыли и убытках – составит \$1,490,000 (10% x \$14,900,000). Эта сумма будет кредитована на ссуду.
- Выплаченные проценты уменьшают непогашенную часть ссуды.
- Займ на конец года будет включен в раздел долгосрочных обязательств как процентный кредит в оценке $\$14,900,000 + \$1,490,000 - \$900,000 = \$15,490,000$.
- Займ не может быть отражен по справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 39, так как заем – это финансовое обязательство, относящееся к категории «Учитываемых по амортизируемой стоимости».

Вторая операция

Трактовка зависит от того, дает ли стратегическая инвестиция «Юте» существенное влияние на «Лямбду». Если да, то требования МСФО (IAS) 39 не могут быть непосредственно применимы к данной инвестиции – ни к отдельной финансовой отчётности «Юты», ни к её консолидированной отчётности.

- В этих обстоятельствах в отдельную финансовую отчётность «Юты» данная инвестиция будет включена либо по себестоимости, либо по методу долевого участия (с включением в инвестицию 18% любой прибыли «Лямбды» после приобретения доли). Справедливая стоимость инвестиции в данном случае не имеет значения, кроме ситуации, когда имеются признаки ее обесценения.
- Определение наличия существенного влияния базируется на субъективных факторах, но делается допущение, что инвестиция в 18% акций, то есть в пакет менее 20%, является недостаточной для оказания существенного влияния на объект инвестиции. В таком случае МСФО (IAS) 39 применим к финансовому активу – инвестиции в «Лямбду».
- По МСФО (IAS) 39 инвестиция в «Лямбду» может быть классифицирована либо как «финансовый актив, учитываемый по справедливой стоимости с отнесением изменений на отчёт о прибыли и убытках», либо как «финансовый актив, имеющийся в наличии для продажи». Она не подпадает под другие категории финансовых активов – не является производным инструментом (деривативом), не имеет фиксированного срока погашения, и она – не ссуда, выданная «Ютой».
- Инвестиция должна быть первоначально признана по себестоимости \$10 млн, но МСФО (IAS) 39 требует, чтобы на каждую отчётную дату такой актив был переоценён до справедливой стоимости. В этом случае это означает увеличение оценки инвестиции на \$1 млн.
- Далее кредитовая сторона увеличения стоимости инвестиции (прибыль от увеличения справедливой стоимости) будет зависеть от того, в какую категорию по МСФО (IAS) 39 «Юта» изначально классифицирует инвестицию в «Лямбду».

Если «Юта» классифицировала инвестицию как «финансовый актив, учитываемый по справедливой стоимости с отнесением изменений на отчёт о прибыли и убытках», очевидно, что прибыль кредитуется на финансовый результат отчётного года. Если она была классифицирована как «финансовый актив, имеющийся в наличии для продажи», увеличение справедливой стоимости будет отнесено непосредственно на собственный капитал (на прочие резервы в отчёте об изменениях собственного капитала).

67. Эпсилон

ДипИФР Eng, июнь 2006, задача 5, пункт b.

Согласно МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации» облигация является сложным финансовым инструментом, который частично классифицируется как собственный капитал (долевой компонент), а частично – как обязательство (долговой компонент). Расчёт суммы долгового компонента выполнить легче, она является текущей (дисконтированной) стоимостью будущих денежных выплат по облигациям, дисконтированной по ставке 10%, процентной ставке привлечения неконвертируемых долговых инструментов.

Поэтому в данной ситуации мы имеем:

$\$40 \text{ млн.} \times 3.17 + \$500 \text{ млн.} \times 0.683 = \468.3 млн. Долевой компонент будет равен разнице между $\$500 \text{ млн.}$ и $\$468.3 \text{ млн.} = \31.7 млн. Он будет отражен как отдельный элемент собственного капитала, и его балансовая стоимость не будет меняться.

Для расчёта сальдо долгового компонента на конец года необходимо «расписать» облигацию следующим образом:

Год до 31 марта	Начальное сальдо	Стоимость финансирования	Платежи	Конеч. сальдо
	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
2006	468,300	46,830	(40,000)	475,130

Конечное сальдо на 31 марта 2006 г. составит \$475.13 млн, полностью относящееся к долгосрочным обязательствам.

68. Лямбда

ДипИФР Eng, июнь 2005, задача 3, пункт c.

Вы не правы в своей трактовке данного вопроса. В соответствии с МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации» данные облигации являются составным («сложным») финансовым инструментом, который обладает признаками и собственного капитала (долевого инструмента), и займа (долгового инструмента).

Облигации должны быть разделены на два компонента и в соответствии с данным принципом представлены в двух разных категориях отчёта о финансовом положении. В данном случае правильным будет выполнить расчет долгового компонента путем дисконтирования денежных потоков по облигациям с использованием «настоящей» кредитной ставки 9%. Расчет дает такую сумму долгового компонента:

$$\$60,000 \times 0.917 + \$60,000 \times 0.842 + \$1,060,000 \times 0.772 = \$923,860.$$

Долевой компонент таким образом составит \$76,140. Что касается отчёта о совокупном доходе, долговой компонент будет оценен по амортизированной стоимости, что будет означать начисление в отчёте о совокупном доходе процентов: $9\% \times \$923,860 = \$83,147$. Сальдо обязательства таким образом составит $\$923,860 + \$83,147 - \$60,000 = \$947,007$.

69. Эпсилон

ДипИФР Eng, июнь 2006, задача 5, пункт с.

Как инвестиции в акции, так и валютный контракт относятся к финансовым инструментам согласно МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации».

Ключевые вопросы в данной ситуации – будут ли признаны финансовые инструменты, и если «да», то в какой оценке их необходимо отразить в отчёте о финансовом положении и каким образом будут учитываться изменения в их текущей стоимости. Данные вопросы затронуты в МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка».

По МСФО (IAS) 39 компания должна признать финансовый инструмент тогда и только тогда, когда он становится частью договорных отношений. Поэтому инвестиции в акции не будут признаны в финансовой отчётности за 2006 г., но договор на покупку валюты будет признан с 31 января 2006 г.

Финансовый инструмент, который будет признан вследствие операции по покупке валюты, является производным финансовым инструментом, который в свою очередь представляет собой инструмент хеджирования будущей операции в иностранной валюте (покупки акций). Поэтому данный инструмент будет рассматриваться с точки зрения положений по учёту при хеджировании в соответствии с МСФО (IAS) 39. Это означает, что производный инструмент будет включен в отчёт о финансовом положении по справедливой стоимости (\$1.5 млн). Отражение в отчётности изменения его стоимости зависит от того, является ли производный инструмент хеджированием справедливой стоимости или же хеджированием денежных потоков (согласно МСФО (IAS) 39 разрешается «назначение» на оба типа хеджирования, если речь идет о хеджировании обязательства, связанного с операцией в иностранной валюте).

- Если хеджирование является хеджированием справедливой стоимости, тогда прибыль отражается в отчёте о совокупном доходе.
- Если хеджирование является хеджированием денежных потоков и является эффективным, то прибыль отражается в собственном капитале.

70. Эпсилон

ДипИФР Eng, декабрь 2005, задача 3, пункт 2.

Было бы неверно отражать инвестиции, которые должны иметь место в 2005 году, кроме случая, когда компания вступила в необратимые обязательства до наступления отчётной даты. Исходя из условий вопроса, это не так. Единственным обязательством, которое взяла на себя компания до наступления отчётной даты, является покупка 40 млн. евро за \$45 млн. Это является производным финансовым инструментом (деривативом), и в соответствии с положениями МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» производный финансовый инструмент признается по справедливой стоимости. Изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов обычно отражаются в отчёте о прибыли и убытках, но в данном случае дериватив является инструментом хеджирования суммы инвестиций в иностранную компанию. Он подпадает под правила учёта хеджированных инструментов в соответствии с МСФО (IAS) 39 при выполнении следующих условий:

- изначально контракт был намечен как хеджирование инвестиций;
- хедж является «эффективным», это означает, что изменение стоимости хеджируемого объекта и изменение стоимости инструмента хеджирования таковы, что наименьшее из изменений составит как минимум 80% от большего изменения.

Учитывая близость между хеджируемым объектом и инструментом хеджирования, в данном случае положения МСФО (IAS) 39 практически полностью соблюдены.

В соответствии с положениями учёта хеджированных операций курсовые разницы по хеджированным инструментам относятся на изменения капитала, если применяются положения учёта хеджированных операций (что не является обязательным в соответствии с МСФО (IAS) 39). МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» гласит, что курсовые разницы могут быть признаны в качестве дохода, когда соответствующие инвестиции были проданы. Кроме того, МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации» требует раскрытия факта использования деривативов как инструмента управления рисками.

Консолидация

71.Огмент

(а) Журнальные проводки в учете Огмента на 1 октября 2005 г.

	\$000	\$000
	Дт	Кт
Инвестиция в Калдершоу	24,000	
Выпуск 8%-ных облигаций		14,000
Акционерный капитал		4,000
Эмиссионный доход		<u>6,000</u>
	24,000	24,000
Инвестиция в Дебют	18,750	
Акционерный капитал		7,500
Эмиссионный доход		<u>11,250</u>
	18,750	18,750

Стоимость инвестиции в Калдершоу составила \$24 млн. Эта сумма была уплачена за счет выпуска облигаций (по номиналу) за \$14 млн. и обыкновенных акций за \$10 млн.

Поскольку рыночная стоимость одной акции составляет \$2.50, в связи с приобретением Калдершоу компания Огмент эмитирует 4 млн. акций в пользу Бегшота. При этом \$4 млн. будет прокредитовано на счет акционерного капитала, а \$6 млн. (то есть 4 млн. x \$1.50) – на счет эмиссионного дохода.

(b) Консолидированный отчет о финансовом положении компании Огмент по состоянию на 30 сентября 2006 г.

АКТИВЫ	\$000
Необоротные активы	
Материальные активы $(34,260 + 27,000 + 50\% \times 21,060)$	71,790
Гудвил (P2)	<u>4,000</u>
	75,790
Оборотные активы	
Запасы $(9,640 + 7,200 + 50\% \times 18,640)$	26,160
Торговая дебиторская задолженность $(11,200 + 5,060 + 50\% \times 4,620)$	18,570
Денежные средства $(3,410 + 50\% \times 40)$	<u>3,430</u>
	48,160
Всего активы	123,950
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Капитал и резервы	
Акционерный капитал (P4)	21,500
Эмиссионный доход $(6,000 + 11,250)$, см. (а)	17,250
Нераспределенная прибыль (P3)	<u>30,680</u>
	69,430
Долгосрочные обязательства	
8%-ные облигации $(14,000 + 14,000 \times 8\%)$	15,120
Текущие обязательства	
Торговая кредиторская задолженность $(17,120 + 5,270 + 50\% \times 14,100)$	29,440
Овердрафт	1,540
Обязательство по налогу на прибыль $(5,640 + 2,400 + 50\% \times 760)$	<u>8,420</u>
	39,400
Итого капитал и обязательства	123,950

(с) Превышение справедливой стоимости приобретенных чистых активов над стоимостью уплаченного вознаграждения

В соответствии с МСФО (IFRS) 3 «Объединения компаний», если при первоначальной оценке справедливая стоимость активов, обязательств и условных обязательств приобретаемой компании превышает стоимость вознаграждения, то требуется повторная оценка всех купленных чистых активов, обязательств и условных обязательств, а также проверка правильности расчета стоимости объединения компаний. Если после такой проверки превышение все равно имеет место, то оно немедленно относится на финансовый результат как доход.

РАСЧЕТЫ

P1. Чистые активы компании Калдершоу	На дату приобретения	На дату отчётности
	\$000	\$000
Акционерный капитал	20,000	20,000
Нераспределенная прибыль:		
из вопроса	<u>7,000</u>	<u>15,000</u>
	27,000	35,000
Чистые активы компании Дебют	На дату приобретения	На дату отчётности
	\$000	\$000
Акционерный капитал	25,000	25,000
Нераспределенная прибыль:		
из вопроса:	<u>2,500</u>	<u>4,500</u>
	27,500	29,500
P2. Гудвил	Калдершоу	Дебют
	\$000	\$000
Стоимость инвестиции	24,000	18,750
Доля в чистых активах на дату покупки:		
100% x 27,000	(27,000)	
50% x 27,500		(13,750)
Гудвил/(Доход) на дату приобретения	<u>(3,000)</u>	<u>5,000</u>
Обесценение гудвила (ОСД) см. прим.		(1,000)
Гудвил на отчётную дату (ОФП)		4,000
Примечание. Превышение стоимости чистых активов над стоимостью объединения компаний (3,000) немедленно относится как доход на финансовый результат.		
P3. Консолидированная нераспределенная прибыль	\$000	
Вся – Огмент	20,800	
Доля в прибыли после приобретения в Калдершоу		
100% x 8,000	8,000	
Доля в прибыли после приобретения в Дебют		
50% x 2,000	1,000	
Обесценение гудвила	(1,000)	(P2)
Финансовые расходы по облигациям (14,000 x 8%)	(1,120)	
Доход от приобретению Дебюта	<u>3,000</u>	(P2)
	30,680	
P4. Акционерный капитал (только Огмент)		
Из вопроса	10,000	
Эмитировано при приобретении Калдершоу	4,000	
Эмитировано при приобретении Дебюта	<u>7,500</u>	
	21,500	

72. Харди

Консолидированный отчёт о финансовом положении компании Харди по состоянию на 31 марта 2006 г.

АКТИВЫ	\$000
Необоротные активы	
Материальные активы (42,450 + 22,220 + 3,500 + 1,600)	69,770
Гудвил (P2)	<u>992</u>
	70,762
Оборотные активы	
Запасы (9,850 + 6,590 – 75)	16,365
Дебиторская задолженность (11,420 + 3,830 – 240)	15,010
Денежные средства и их эквиваленты	<u>490</u>
	31,865
Итого активы	102,627
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Капитал и резервы	
Акционерный капитал	10,000
Резерв переоценки (80% x 1,500)	1,200
Нераспределенная прибыль (P4)	<u>54,676</u>
	65,876
Неконтролирующая доля (P3)	<u>5,061</u>
	16,000
Долгосрочные обязательства	
10%-ные векселя (12,000 + 4,000)	16,000
10%-ные привилегированные акции (2,000 – 500)	<u>1,500</u>
	17,500
Текущие обязательства	
Кредиторская задолженность (5,600 + 3,810 – 240)	9,170
Овердрафт	570
Налоги (2,470 + 1,980)	<u>4,450</u>
	14,190
Итого капитал и обязательства	102,627

РАСЧЕТЫ

P1. Расчет чистых активов

	На дату приобретения	На дату отчётности	Изменение
	\$000	\$000	\$000
Акционерный капитал	5,000	5,000	
Нераспределенная прибыль	8,400	15,280	6,880
Нереализованная прибыль		(75)	(75)
Переоценка:			
Земли	2,000	3,500	1,500
Оборудования	<u>4,000</u>	<u>1,600</u>	<u>(2,400)</u>
Итого чистые активы	19,400	25,305	5,905

P2. Гудвил

	\$000
Стоимость инвестиции	18,000
Неконтролирующая доля на дату покупки (19,400 x 20%)	<u>3,880</u>

ОТВЕТЫ

Чистые активы на дату покупки	(19,400)
Гудвил на дату приобретения	2,480
Обесценение гудвила (ОСД)	(1,488)
Гудвил на дату отчётности (ОФП)	992

P3. Неконтролирующая доля

	\$000
Неконтролирующая доля на дату покупки $(19,400 \times 20\%)$	3,880
Доля в изменении чистых активов $((25,305 - 19,400) \times 20\%)$	1,181
	5,061

P4. Нераспределенная прибыль группы

	\$000
Вся нераспределенная прибыль Харди	52,640
Доля группы в нераспределенной прибыли Сиблинга, возникшей после приобретения: $80\% \times (5,905 - 1,500)$	3,524
Обесценение гудвила	(1,488)
	54,676

73. Хиллузион

Консолидированный отчёт о компонентах прибылей и убытков за год, закончившийся 31 марта 2007 года	\$000
Выручка $(60,000 + (24,000 \times 9/12) - 12,000)$ (внутригрупповые продажи)	66,000
Себестоимость продаж (P6)	(46,100)
Валовая прибыль	19,900
Операционные расходы $(6,000 + (200 \times 9/12) + 300)$ обесценение гудвила (P4))	(6,450)
Проценты по облигациям $((200 \times 9/12) - 75)$ (внутригрупповые)	(75)
	13,375
Расходы на налоги $(3,000 + (600 \times 9/12))$	(3,450)
Прибыль за период	9,925
Неконтролирующая доля в прибыли $((3,000 \times 9/12) - 600 \text{ корр. амортиз.}) \times 20\%$	330
Прибыль группы за период	9,595

Консолидированный отчёт о финансовом положении на 31 марта 2007 года

	\$000
АКТИВЫ	
Необоротные активы	
Гудвил (P2)	900
Основные средства $(19,320 + 8,000 + 3,200 - 600 \text{ корр. амортиз.})$ (P6)	29,920
	30,820
Оборотные активы (P7)	21,750
Итого активы	52,570
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Капитал и резервы	
Обыкновенные акции по цене \$1 за одну акцию	10,000

ОТВЕТЫ

Нераспределенная прибыль (P4)	<u>26,120</u>
	36,120
Неконтролирующая доля (P3)	<u>2,600</u>
Долгосрочные обязательства	
10% облигации (2,000 – 1,000 внутригрупповые)	1,000
Текущие обязательства (P7)	<u>12,850</u>
Итого капитал и обязательства	<u>52,570</u>

Расчеты (в \$000)

P1. Чистые активы компании Скептик

	На дату приобретения \$000	На дату отчётности \$000
Акционерный капитал	2,000	2,000
Нераспределенная прибыль (P5)	<u>6,150</u>	<u>8,400</u>
Корректировка ОС до справедливой стоимости	3,200	2,600
	<u>11,350</u>	<u>13,000</u>

P2. Гудвил

Стоимость инвестиции (11,280 – 1,000)	10,280
Неконтролирующая доля на дату покупки (11,350 x 20%)	2,270
Чистые активы Скептика на дату покупки	<u>(11,350)</u>
Гудвил на дату приобретения	1,200
Обесценение гудвила (ОСД)	<u>(300)</u>
Гудвил на отчётную дату	<u>900</u>

P3. Неконтролирующая доля

Неконтролирующая доля на дату покупки (11,350 x 20%)	2,270
Доля в изменении чистых активов ((13,000 – 11,350) x 20%)	<u>330</u>
	<u>2,600</u>

P4. Нераспределенная прибыль группы

Вся нераспределенная прибыль Хиллузион	25,600
Доля группы в изменениях чистых активов Скептика, возникшем после приобретения: 80% x (13,000 – 11,350)	1,320
Нереализованная прибыль в остатках (см. ниже)	<u>(500)</u>
Обесценение гудвила (P2)	<u>(300)</u>
	<u>26,120</u>

P5. Прибыль Скептика на момент приобретения

На 1 апреля 2006 года	5,400
Увеличение на дату приобретения (3,000 x 3/12)	<u>750</u>
	<u>6,150</u>

P6. Себестоимость продаж

Хиллузион	42,000
-----------	--------

ОТВЕТЫ

Скептик (20,000 x 9/12)	15,000
Внутригрупповые продажи	(12,000)
Нереализованная прибыль в остатках	500
Дополнительная амортизация	<u>600</u>
	46,100

Нереализованная прибыль в остатках рассчитывается следующим образом:

Внутригрупповые продажи составили \$12 млн. Из них Скептик продал \$10 млн., следовательно, остатки на конец года составили \$2 млн. (1/6). Поскольку себестоимость продаж Скептику составила \$9 млн. для Хиллузиона, то общая прибыль Хиллузиона по продаже товаров Скептику составила \$3 млн. (12 – 9). Нереализованный элемент в этой прибыли \$500,000 (\$3 млн. x 1/6).

Сумма корректировки до справедливой стоимости оборудования составляет \$3.,2 млн. На дату приобретения Скептика оставшийся срок службы этих активов составлял 4 года. Дополнительная амортизация составила бы \$800,000 в год, а с учетом временного распределения \$600,000 (800,000 x 9/12).

Р7. Оборотные активы и текущие обязательства

Оборотные активы:

Хиллузион	15,000
Скептик	8,000
Внутригрупповой оборот	(750)
Нереализованная прибыль в остатках запасов	<u>(500)</u>
	21,750

Текущие обязательства:

Хиллузион	10,000
Скептик	3,600
Внутригрупповой оборот	<u>(750)</u>
	12,850

74. Гелий.

(а) Консолидированный отчёт о финансовом положении группы Гелий по состоянию на 31 марта 2006 г.

	\$'000
АКТИВЫ	
Необоротные активы	
Основные средства (90,000 + 80,000 + 20,000 (P2) + 3,000 (P1))	193,000
Гудвил (P2)	20,588
Нематериальные активы (бренд) (P1)	8,000
Инвестиции в наличии для продажи (113,000 – 45,000 x 2.20 + 2,000)	<u>16,000</u>
	237,588
Оборотные активы	
Запасы (30,000 + 28,000 – 3,000)	55,000
Дебиторская задолженность (35,000 + 25,000 – 5,000)	55,000
Прочие текущие активы (4,000 + 3,000)	7,000
Денежные средства и эквиваленты (10,000 + 9,000 + 5,000)	<u>24,000</u>
	141,000
Итого активы	378,588
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Капитал и резервы	
Акционерный капитал	100,000
Прочие резервы	2,000
Нераспределенная прибыль (P4)	<u>62,775</u>
	164,775
Неконтролирующая доля (P3)	27,063
Итого собственный капитал	191,838
Долгосрочные обязательства	
Долгосрочные займы (50,000 + 24,000)	74,000
Отложенный налог (36,000 + 13,000 + 7,750 (P2))	<u>56,750</u>
	130,750
Текущие обязательства	
Кредиторская задолженность (18,000 + 13,000)	31,000
Краткосрочные займы (6,000 + 4,000)	10,000
Налог на прибыль к уплате (9,000 + 6,000)	<u>15,000</u>
	56,000
Итого капитал и обязательства	378,588

РАСЧЕТЫ (если не указано иное – данные в расчетах в \$'000)

Структура Группы

- Гелий владеет 75% акционерного капитала Ксенона, что дает Гелию возможность контролировать финансовую и хозяйственную политику Ксенона. Таким образом, в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» Гелий должен консолидировать Ксенона как дочернюю компанию.
- Гелий владеет 16,67% акционерного капитала Радона. Так как в этом случае Гелий не имеет ни контроля, ни существенного влияния, Радон консолидирован быть не должен. В соответствии с требованиями МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» инвестиция в Радон является финансовым активом, имеющимся в наличии для продажи. Такие активы учитываются по справедливой стоимости с отнесением прибылей и убытков от ее изменения на капитал.

В этом случае инвестиция будет оценена в сумме \$16 млн. (10 млн. x \$1.60), а прибыль \$2 млн. (10 млн. x (\$1.60 – \$1.40)) будет отнесена в «Прочие резервы» в собственном капитале.

P1. Расчет чистых активов Ксенона

	Дата покупки	Дата отчётности
Акционерный капитал	60,000	60,000
Нераспределенная прибыль	15,000	25,000
Корректировки до справ. стоимости:		
(1) Земля	20,000	20,000
(1) Оборудование	9,000	9,000
Амортизация (2/3)	-	(6,000)
(2) Запасы	1,000	-
(3) Условное обязательство	(600)	-
(4) НМА (бренд)	10,000	10,000
Амортизация (2/10)	-	(2,000)
Отложенный налог на корректировки по СС (1) – (4) (20,000 + 9,000 + 1,000 – 600 + 10,000) x 25%	(9,850)	
(20,000 + 3,000 + 8,000) x 25%		(7,750)
	<u>104,550</u>	<u>108,250</u>

P2. Гудвил

Стоимость инвестиции (45 млн. x \$2.20)	99,000
Неконтролирующая доля на дату покупки (104,550 (P2) x 25%)	26,138
Чистые активы на дату покупки	<u>(104,550)</u>
Гудвил на дату покупки	<u>20,588</u>

Гудвил не обесценился (из вопроса).

P3. Неконтролирующая доля

Неконтролирующая доля на дату покупки (104,550 (P2) x 25%)	26,138
Доля в изменении чистых активов ((108,250 – 104,550) x 25%)	<u>925</u>
	<u>27,063</u>

P4. Нераспределенная прибыль группы

Вся нераспределенная прибыль Гелия	63,000
Доля Гелия в приросте чистых активов Ксенона 75% x (108,250 – 104,550)	2,775
Нереализованная прибыль (из вопроса)	<u>(3,000)</u>
	<u>62,775</u>

(6) Если бы у Гелия было представительство в Совете директоров Радона и он имел возможность участвовать в выработке политики Радона, скорее всего, это предоставило бы Гелию существенное влияние на Радона. В соответствии с положениями МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании» это сделало бы Радона ассоциированной компанией Гелия, так как Радон не является ни дочерней, ни совместной компанией. Несмотря на то что, как правило, о наличии существенного влияния свидетельствует владение 20% или больше акционерного капитала соответствующей компании, такое владение не является обязательным условием, так что факт владения только 16,67% Радона не исключает того, что он может оказаться ассоциированной компанией.

В соответствии с МСФО (IAS) 28 ассоциированные компании включаются в консолидированную отчётность по методу долевого участия. Данный метод предполагает первоначальное отражение инвестиции по себестоимости (чистые активы на дату покупки плюс гудвил), а затем корректировку данной суммы на долю в изменении чистых активов ассоциированной компании с даты покупки до даты отчётности. Таким образом, в консолидированном отчёте о финансовом положении будет показана инвестиция в

ассоциированную компанию в сумме доли инвестора в ее чистых активах на дату отчётности плюс соответствующий гудвил на дату отчётности.

75.Альфа – 1

(а) Консолидированный отчёт о финансовом положении компании Альфа на 31 марта 2005 г.

	\$'000
АКТИВЫ	
Необоротные активы	
Основные средства (28,000 + 25,000 + 20,000)	73,000
Гудвил (P2)	720
Финансовые активы (P6)	<u>1,600</u>
	75,320
Оборотные активы	
Запасы (18,000 + 12,000 + 11,000 – 450 (P5))	40,550
Запасы в пути (600 – 100 (P5))	500
Дебиторская задолженность (15,000 + 10,000 + 9,000 – 1,200 – 800)	<u>32,000</u>
	73,050
Итого активы	<u>148,370</u>
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Капитал и резервы:	
Акционерный капитал	25,000
Эмиссионный доход	10,000
Нераспределенная прибыль (P4)	<u>40,410</u>
	75,410
Неконтролирующая доля (P3)	4,660
Долгосрочные обязательства	
Процентные займы (20,000 + 4,000)	24,000
Отложенный налог (2,000 + 1,000 + 1,500)	<u>4,500</u>
	28,500
Текущие обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность (12,000 + 9,000 + 7,000 – 600 – 800)	26,600
Краткосрочные займы (5,000 + 4,000 + 4,200)	<u>13,200</u>
	<u>39,800</u>
Итого капитал и обязательства	<u>148,370</u>

РАСЧЕТЫ (все суммы в \$'000)

Структура группы

Альфа владела 100% уставного капитала компании Бета с момента создания.

Альфа владела 80% уставного капитала компании Гамма, начиная с 1 апреля 2003 года.

P1. Расчет чистых активов Беты

	Дата покупки	Дата отчётности
Акционерный капитал	15,000	15,000
Эмиссионный доход	10,000	10,000
Нераспределенная прибыль	<u>0</u>	<u>8,000</u>
	25,000	33,000

Расчет чистых активов Гаммы

	Дата покупки	Дата отчётности
Акционерный капитал	10,000	10,000
Эмиссионный доход	4,000	4,000
Нераспределенная прибыль	<u>12,000</u>	<u>9,300</u>
	26,000	23,300

P2. Гудвил

Гудвил в отношении Беты не имеет места, поскольку при инкорпорации Беты была осуществлена подписка по справедливой стоимости.

Гудвил в отношении Гаммы

Стоимость инвестиции (8,000 x \$2.80)	22,400
Неконтролирующая доля на дату приобретения (20% x 26,000)	5,200
Чистые активы на дату покупки	<u>(26,000)</u>
Гудвил на дату покупки	1,600
Накопленное обесценение на 1 апреля 2004 г.	<u>(80)</u>
Гудвил на 1 апреля 2004 г.	1,520
Обесценение за 2005 г. (см. ниже)	<u>(800)</u>
Гудвил на дату отчётности	720

Обесценение гудвила

Балансовая стоимость Гаммы (единицы, генерирующей денежные средства) на 31 марта 2005 г. в консолидированной финансовой отчётности составляет 23,300 (капитал Гаммы на 31 марта 2005 г.) – 200 (нереализованная прибыль в запасах Гамма – см. P5 ниже) = 23,100. Возмещаемая стоимость Гаммы на 31 марта 2005 г. составляет 24,000. Так что гудвил, связанный с Гаммой на 31 марта 2005 г., составляет 24,000 – 23,100 = 900. Инвестиции Альфы составляют 80% капитала Гаммы, так что сумма гудвила, которая относится к инвестициям Альфы, составляет 80 % x 900 = 720. Поэтому требуемое обесценение составляет 800 (1,520 – 720).

P3. Неконтролирующая доля Гаммы

Неконтролирующая доля на дату приобретения (20% x 26,000)	5,200
Доля в изменении чистых активов ((23,300 – 26,00) x 20%)	<u>(540)</u>
	4,660

P4. Консолидированная нераспределенная прибыль

Альфа	36,000
Бета	8,000
Гамма (80% x (23,300 – 26,000))	<u>(2,160)</u>
Обесценение гудвила (P2)	<u>(880)</u>
Нереализованная прибыль (P5)	<u>(550)</u>
	40,410

P5. Нереализованная прибыль

Включено в запасы Беты (1,500 x 20/120) = 250.
Включено в запасы Гаммы (1,200 x 20/120) = 200.
Включено в запасы в пути (600 x 20/120) = 100.

P6. Финансовые активы

Всего в отчёте о финансовом положении Альфы	49,000
Инвестиции в Бету (чистые активы на дату основания)	<u>(25,000)</u>
Инвестиции в Гамму (P2)	<u>(22,400)</u>
Включено в консолидированный отчёт о финансовом положении	1,600

(b) Меморандум директорам Альфы относительно исключения Гаммы.

Единственным обстоятельством, при котором доход и чистые активы отдельных дочерних компаний не консолидируются построчно, является временный характер контроля материнской компании, если дочерняя компания приобреталась и находится в собственности исключительно с целью ее последующей реализации в ближайшем будущем. Это означает, что о продаже дочерней компании должно было быть принято до приобретения дочерней компании. Такой сценарий может иметь место, если материнская компания приобретает группу компаний с намерением продажи одной из компаний этой группы. В такой ситуации продаваемая дочерняя компания учитывается как финансовый актив в соответствии с положениями МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка».

Основное требование МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» состоит в том, чтобы доход и чистые активы всех компаний группы (материнская компания и дочерние) должны быть включены в консолидированную финансовую отчетность.

Объяснение этого требования заключается в том, что консолидированная финансовая отчетность должна включать те ресурсы, которые находятся под контролем материнской компании, и те прибыли, которые генерируются этими ресурсами. Если отдельная дочерняя компания несет убытки, то прибыль, генерируемая этими ресурсами, является отрицательной, но это не меняет основного принципа, что эта сумма должна быть отражена в составе консолидированной отчетности. Есть противоположная точка зрения, заключающаяся в том, что бизнес отдельной дочерней компании может отличаться от основного бизнеса группы, и построчная консолидация может ввести в заблуждение. Однако, как утверждает МСФО (IAS) 27, эта проблема принимается во внимание раскрытием дополнительной информации в приложениях к консолидированной финансовой отчетности, например информации, требуемой в соответствии с МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты».

76.Осина

(а) Согласно МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» Береза – дочерняя компания Осины, если Осина контролирует компанию Береза. Контроль дает право и возможность управлять финансовой и операционной деятельностью Березы, чтобы получить прибыль от этой деятельности.

Известно, что был по крайней мере один случай, когда Осина не могла контролировать компанию Береза, так что Береза вряд ли может быть названа дочерней компанией Осины. Таким образом, Береза будет расценена как ассоциированная компания Осины. В соответствии с МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании» Береза может быть названа ассоциированной компанией Осины в том случае, если Осина может оказывать существенное влияние на компанию Береза, и Береза не является ни дочерней компанией Осины, ни объектом совместной деятельности с ней, так как между ними отсутствует договорное соглашение о совместной деятельности.

На основании информации Осина может существенно влиять на компанию Береза через имеющийся у нее пакет акций и представительство в Совете директоров Березы. В таком случае Береза должна классифицироваться как ассоциированная компания Осины. МСФО (IAS) 28 требует, чтобы ассоциированные компании (за исключением тех, которые классифицируются исключительно как удерживаемые для продажи в ближайшем будущем) должны консолидироваться с использованием метода долевого участия. Это подразумевает признание инвестиции в консолидированном отчете о финансовом положении по первоначальной стоимости с последующей корректировкой сальдо инвестиции на изменение после покупки доли Осины в чистых активах Березы. Консолидированный отчет о компонентах прибылей и убытков должен отражать долю Осины в результатах деятельности Березы.

(b) Консолидированный отчет о компонентах прибылей и убытков за год, закончившийся 31 марта 2004 г.

	\$'000
Выручка (65,000 + 60,000 – 6,000)	119,000
Себестоимость (32,000 + 30,000 – 6,000 + (40/140 x (1,540 – 1,050)))	(56,140)
Валовая прибыль	62,860
Коммерческие расходы (7,000 + 6,000)	(13,000)
Административные расходы (P2)	(14,700)
Операционная прибыль	35,160
Доход по методу долевого участия (P4)	1,740
Прочий доход от инвестиций (P5)	500
Финансовые расходы (P6)	(5,000)
Прибыль до налогов	32,400
Налог на прибыль (5,000 + 3,600)	(8,600)
Прибыль за период, относящаяся:	23,800
к доле группы	21,620
к неконтролирующей доле (20% x 10,900)	2,180

Консолидированный отчет об изменениях в собственном капитале за год, закончившийся 31 марта 2004 г.

	Материнская компания	Неконтролирующая доля	Всего
Сальдо на 1 апреля 2003 г. (P7)	57,900	42,000 x 20% = 8,400	66,300
Прибыль за период	21,620	2,180	23,800
Выплаченные дивиденды	(6,000)	(3,500) x 20% = (700)	(6,700)
Сальдо на 31 марта 2004 г.	73,520	9,880	83,400

Расчеты (все в \$'000)

1. Гудвил по приобретению Дуба

	\$'000
Стоимость инвестиций	19,600
Неконтролирующая доля на дату покупки ($22,000 \times 20\%$)	4,400
Чистые активы Дуба на дату покупки	<u>(22,000)</u>
	2,000
Обесценение гудвила за год	(200)

2. Административные расходы

	\$'000
Осина + Дуб ($8,000 + 6,500$)	14,500
Обесценение гудвила Дуба за год (P1)	<u>200</u>
	14,700

3. Гудвил по приобретению Березы

	\$'000
Стоимость инвестиции	14,130
30% чистых активов Березы на дату покупки ($38,000 + 4/12 \times 9,300$)	<u>(12,330)</u>
	1,800
Обесценение гудвила Березы за 8 месяцев ($1,800 \times 1/10 \times 8/12$)	120

4. Доход по методу долевого участия (Береза)

	\$'000
$8/12 \times 30\%$ прибыли после налогов	1,860
Обесценение гудвила за 8 месяцев (P3)	<u>(120)</u>
	1,740

5. Инвестиционный доход

	\$'000
Всего по Осине (из вопроса)	6,500
Дивиденды от Дуба ($80\% \times 3,500$)	(2,800)
Дивиденды от Березы ($30\% \times 4,000$)	(1,200)
Проценты от Дуба ($25,000 \times 8\%$)	<u>(2,000)</u>
	500

6. Финансовые расходы

	\$'000
Осина + Дуб	7,000
Внутригрупповые проценты (P5)	<u>(2,000)</u>
	5,000

7. Входящий собственный капитал Группы

	\$'000
Осина	44,000
Дуб ($80\% \times (42,000 - 22,000)$)	16,000
Обесценение гудвила по Дубу за 9 лет (200×9)	(1,800)
Нереализованная прибыль во входящих запасах ($40/140 \times 1,050$)	<u>(300)</u>
	57,900

77. Альфа – 2

Консолидированный отчёт о компонентах прибылей и убытков группы Альфа за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 г.

	\$000
Выручка (P1)	241,200
Себестоимость (P2)	<u>(176,068)</u>
Валовая прибыль	65,132
Коммерческие расходы $(7,000 + 6,000 + (6,000 \times 35\% \times 4/12))$	(13,700)
Административные расходы $(8,000 + 7,000 + (7,200 \times 35\% \times 4/12))$	<u>(15,840)</u>
Операционная прибыль	35,592
Инвестиционный доход (P3)	1,000
Расходы на финансирование (P4)	<u>(6,890)</u>
Прибыль до налогов	29,702
Налог на прибыль $(7,000 + 1,800 + (3,600 \times 35\% \times 4/12))$	<u>(9,220)</u>
Чистая прибыль за период	20,482
Относящаяся:	
к неконтролирующей доле $(4,200 \times 20\%)$	840
к акционерам материнской компании	19,642

Консолидированный отчёт об изменениях в собственном капитале за год, заканчивающийся 30 сентября 2005 г.

	Доля группы \$'000	Неконтролирующая доля \$'000	Итого \$'000
Остаток на 01.10.04 г. (P5)	194,400	18,200	212,600
Прибыль за период	19,642	840	20,482
Дивиденды	(6,500)	(500)	(7,000)
Остаток на 30.09.05 г.	207,542	18,540	226,082

P1. Выручка	\$000
Альфа + Бета	250,000
Гамма $(96,000 \times 35\% \times 4/12)$	11,200
Продажи от Альфы – Бете	<u>(20,000)</u>
	241,200

P2. Себестоимость	\$000
Альфа + Бета	188,000
Гамма $(66,000 \times 35\% \times 4/12)$	7,700
Продажи от Альфы – Бете	<u>(20,000)</u>
Корректировка на:	
нереализованную прибыль (Бета) $(25/125 (3,000 - 2,000))$	200
справедливую стоимость (Гамма) $(7,200/5 \times 35\% \times 4/12)$	168
	176,068

P3. Инвестиционный доход	\$000
В соответствии с отчётом о компонентах прибылей и убытков Альфы	6,280
Полученные дивиденды внутри группы:	
– Бета $(80\% \times 2,500)$	(2,000)
– Гамма $(35\% \times 4,800)$	(1,680)
Внутригрупповые проценты к получению $(8\% \times 20,000)$ (P4)	<u>(1,600)</u>
Остаток в отчёте о компонентах прибылей и убытков	1,000

ОТВЕТЫ

P4. Расходы на финансирование	\$000
Альфа + Бета	8,000
Гамма ($35\% \times 4,200 \times 4/12$)	490
Внутригрупповые проценты, подлежащие оплате (P3)	<u>(1,600)</u>
	6,890

P5. Капитал на 1 октября 2004 г.	\$000
Альфа	122,000
Бета ($80\% \times 91,000$)	72,800
Нереализованная прибыль во входящих запасах ($25/125 \times 2,000$)	<u>(400)</u>
	194,400

(b) Основным критерием, лежащим в основе отражения Беты в консолидированной финансовой отчетности, является контроль. МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» определяет дочернюю компанию как лицо, контролируемое материнской компанией. МСФО (IAS) 27 гласит, что существование контроля предполагается в том случае, когда материнская компания владеет более половиной голосующего капитала другой компании. Однако в исключительных случаях такое владение может и не устанавливать контроль. Следовательно, Бета не является автоматически дочерней компанией только исходя из того, что Альфа владеет более половиной акций.

Однако в данном случае нет причин предполагать, что контрольный пакет не дает Альфе контроля над операционной и финансовой политикой Беты, так что Бета правильным образом учитывается как дочерняя компания.

Ассоциированная компания определяется МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании» как лицо, над которым у инвестора есть значительное влияние, которое при этом не является ни дочерней компанией, ни долей участия в совместной деятельности. В соответствии с МСФО (IAS) 28 владение инвестором 20% и более акций указывает, но не гарантирует существования значительного влияния. Однако самым важным моментом вопроса является то, что Гамма рассматривается как совместная деятельность Альфы. МСФО (IAS) 31 «Участие в совместной деятельности» определяет совместную деятельность как договорное соглашение, в соответствии с которым две или более стороны осуществляют экономическую деятельность, которая контролируется общими усилиями.

В случае, когда совместная деятельность осуществляется через отдельное юридическое лицо, такое лицо называется совместно контролируемым лицом. МСФО (IAS) 31 требует, чтобы такие лица отражались в отчетности с помощью пропорциональной консолидации или метода долевого участия. Однако политика Альфы заключается в использовании метода пропорциональной консолидации в таких обстоятельствах. В данном случае, поскольку договорные соглашения, устанавливающие совместный контроль Альфы над Гаммой, вступили в силу только с 1 июня 2005 года, пропорциональная консолидация прибыли Гаммы возможна только с этой даты.

78.Альфа – 3

1. (а) Консолидированный отчёт о компонентах прибылей и убытков группы Альфа за год, заканчивающийся 30 сентября 2006 г.

	\$000
Выручка от реализации (125,000 + 100,000 + 8/12 x 90,000 – 13,000)	272,000
Себестоимость (P1)	(153,560)
Валовая прибыль	118,440
Прочие операционные расходы (20,000 + 15,000 + 8/12 x 15,000)	(45,000)
Инвестиционный доход (P2)	11,933
Расходы на финансирование (P3)	(22,933)
Прибыль до налогов	62,440
Налог на прибыль (9,000 + 6,000 + 8/12 x 5,400)	(18,600)
Чистая прибыль за период	43,840
Относящаяся:	
– к акционерам материнской компании	38,540
– к неконтролирующей доле (P4)	5,300

Консолидированный отчёт об изменениях в собственном капитале за год, заканчивающийся 30 сентября 2006 г.

	Доля группы \$'000	Неконтролирующая доля \$'000	Итого \$'000
Сальдо на 01.10.05 г. (P5 и P6)	127,360	14,200	141,560
Прибыль за период	38,540	5,300	43,840
Дивиденды	(14 000)	(1000)	(15 000)
Неконтролирующая доля при приобретении (P7)		22,050	22,050
Сальдо на 30.09.06 г.	151,900	40,550	192,450

P1. Себестоимость	\$000
Альфа + Бета + 8/12 Гаммы	164,000
Внутригрупповой оборот	(13,000)
Корректировка на нерезализованную прибыль:	
- Бета (25/125 (2,000 – 1,200))	160
- Гамма (1,000 x 25/125)	200
Дополнительная амортизация:	
- оборудование Беты (1/4 (16,000 – 12,000))	1,000
- торговая марка Гаммы (1/15 x 27,000 x 8/12)	1,200
	153,560

P2. Инвестиционный доход	\$000
Альфа + Бета + 8/12 Гаммы	17,000
Дивиденды от Беты к Альфе (80% x 5,000)	(4,000)
Проценты от Беты к Альфе (8% x 20,000 x 8/12)	(1,067)
Остаток в отчёте о компонентах прибылей и убытков	11,933

P3. Расходы на финансирование	\$000
Альфа + Бета + 8/12 Гаммы	24,000
Проценты от Беты к Альфе (P2)	(1,067)
	22,933

P4. Неконтролирующая доля	\$000
Бета (20% (16,000 – 1,000 аморт. оборудования))	3,000
Гамма (25% (15,600 x 8/12) – 1,200 аморт. торговой марки))	2,300
	5,300

P5. Собственный капитал группы на 1 октября 2005 г.	\$000
Альфа (по финансовой отчётности)	110,000
Бета – доля группы:	
- в приросте ЧА после покупки (80% (60,000 – 3,000 (амортизация оборудования с 01.10.2002 г. по 01.10.2005 г.) – 35,000))	17,600
Нереализованная прибыль в остатках запасов на начало (25/125 – 1,200)	(240)
	127,360
P6. Неконтролирующая доля в Бете на 1 октября 2005 г.	\$000
По финансовой отчётности Беты (20% x 60,000)	12,000
Неконтролирующая доля:	
- в корректировках СС по земле (20% (35,000 – 25,000))	2,000
- в чистых корректировках СС по оборудованию (20% (16,000 – 12,000) x 1/4)	200
	14,200
P7. Неконтролирующая доля в Гамме на 1 февраля 2006 г.	\$000
Капитал Гаммы по финансовой отчётности на 1 октября 2005 г.	56,000
Прирост по финансовой отчётности до 31 января 2006 г. (15,600 x 4/12)	5,200
Корректировка до СС по торговой марке	27,000
	88,200
НКД 25%	22,050

(b) Принятие во внимание эффекта отложенного налога приведет к возникновению двух типов временных разниц, которые повлияют на консолидированный отчёт о компонентах прибылей и убытков.

Признание в отчётности группы активов и обязательств Гаммы (приобретенной в течение отчётного периода) по справедливой стоимости приведет к появлению облагаемых временных разниц, которые по требованиям МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» создадут отложенное налоговое обязательство, которое, в свою очередь, увеличит гудвил при консолидации. Это не будет иметь немедленного эффекта на отчёт о компонентах прибылей и убытков, но по мере уменьшения отложенного налогового обязательства из-за возмещения (потребления экономических выгод) активов, по которым возникло обязательство, уменьшение обязательства будет иметь эффект на консолидированную прибыль. Так как обязательство возникнет в отношении активов Гаммы, также будет затронута неконтролирующая доля.

Исключение нереализованной прибыли по запасам приведет к возникновению временной вычитаемой разницы, которая будет признана (через отложенный налоговый актив), если будет иметься обоснованная уверенность, что в будущем у компании будет достаточно налогооблагаемой прибыли для погашения этой разницы. Влияние на консолидированный отчёт о компонентах прибылей и убытков будет заключаться в прибыли от появления/увеличения отложенного налогового актива, вызванного исключением нереализованной прибыли.

В обоих случаях изменение прибыли в консолидированном отчёте о компонентах прибылей и убытков повлияет также на консолидированный отчёт об изменениях в собственном капитале в виде скорректированной прибыли за год.

79.Декарт

Диплом по Международным стандартам финансовой отчетности

(а) Консолидированный отчет о компонентах прибыли и убытков группы Декарт за год, закончившийся 30 сентября 2008 г., тыс. долл.

Выручка (Выч. 1)	187,000	11/2 (Выч. 1)
Себестоимость (Выч. 4)	<u>(106,100)</u>	101/2 (Выч. 4)
Валовая прибыль	80,900	
Прочие операционные расходы	(30,000)	1/2
Инвестиционный доход (Выч. 5)	5,000	2 (Выч. 5)
Финансовые расходы (Выч. 6)	<u>(16,000)</u>	11/2 (Выч. 6)
Прибыль за период до налогов	39,900	
Расход по налогу на прибыль	<u>(13,800)</u>	1/2
Чистая прибыль за период	26,100	
в т.ч.		
Неконтролирующая доля (Выч. 7)	900	2 (Выч. 7)
Прибыль группы	25,200	<u>1/2</u> 19

(b) Консолидированный отчет об изменениях собственного капитала группы Декарт за год, закончившийся 30 сентября 2008 г., тыс. долл.

	Материнская компания	Неконтролирующая доля	Итого	
Сальдо на 1 октября 2007 г.	128,920	-	128,920	3 (Выч. 8)+1/2
Приобретение Спинозы		11,250	11,250	1/2 (Выч. 9)
Чистая прибыль за период	25,200	900	26,100	1/2
Дивиденды	<u>(12,000)</u>	<u>(1,000)</u>	<u>(13,000)</u>	<u>1/2+1 (Выч. 10)</u>
Сальдо на 30 сентября 2008 г.	142,120	11,150	153,270	

Расчеты (Примечание: все цифры в \$000)

Вычисление 1. Выручка

Декарт + 6/12 Спинозы + 1/3 Лейбница	198,000	1/2
Продажи Спинозы для Декарта	(10,000)	1/2
1/3 продаж Декарта для Лейбница	<u>(1,000)</u>	<u>1/2</u>
	187,000	11/2

Вычисление 2. Дополнительная амортизация

Здание:

Балансовая стоимость здания на 01.04.03 г. (40,000 – 13,000)	27,000	
Балансовая стоимость здания на 01.04.08 г. (27,000 x 25/30)	22,500	1/2
Справедливая стоимость здания (41,750 x 110/167)	27,500	1/2
Дооценка (27,500 – 22,500)	5,000	
Дополнительная амортизация (5,000 / 25 x 6/12)	100	1
Оборудование:		
(15,000 – 12,000) / 6 x 6/12	<u>250</u>	<u>1</u>
	350	3 (Выч. 4)

Вычисление 3. Обесценение гудвила, возникшего при покупке Спинозы

Стоимость инвестиции (24,000 x 2)	48,000	1
Справедливая стоимость НКД на дату покупки	11,250	1
Капитал Спинозы на дату покупки:		
из собственной отчетности	35,000	1/2
дооценки до справедливой стоимости (6,250 + 3,000)	<u>9,250</u>	<u>1</u>
Для целей консолидации	44,250	
Гудвил (48,000 + 11,250 – 44,250)	<u>15,000</u>	<u>1/2</u>
Обесценение гудвила (25%)	<u>3,750</u>	<u>1/2</u>
		41/2 (Выч. 4)

Вычисление 4. Себестоимость

Декарт + 6/12 Спинозы + 1/3 Лейбница	112,500	1/2
Корректировки нереализованной прибыли:		
Спиноза (- 10,000 + 2,000 x 20%)	(9,600)	1
Лейбниц ((- 3,000 + (2,700 – 1,200) x 20%) * 1/3)	(900)	11/2
Дополнительная амортизация (Выч. 2)	350	3 (Выч. 2)
Обесценение гудвила (Выч. 3)	<u>3,750</u>	<u>41/2 (Выч. 3)</u>
	106,100	101/2

Вычисление 5. Инвестиционный доход

Декарт + 6/12 Спинозы + 1/3 Лейбница	12,500	1/2
Дивиденды от Спинозы (5,000 x 80%)	(4,000)	1/2
Дивиденды от Лейбница (9,000 x 1/3)	(3,000)	1/2
Проценты по займу (15,000 x 10% x 1/3)	<u>(500)</u>	<u>1/2</u>

ОТВЕТЫ

	5,000	2
Вычисление 6. Финансовые расходы		
Декарт + 6/12 Спинозы + 1/3 Лейбница	16,500	1/2
Проценты по займу (15,000 x 10% x 1/3)	<u>(500)</u>	<u>1</u>
	16,000	11/2
Вычисление 7. Неконтролирующая доля		
Прибыль Спинозы после налогов за период владения (18,000 x 6/12)	9,000	1/2
Обесценение гудвила	(3,750)	1/2
Дополнительная амортизация (Выч. 2)	(350)	1/2
Нереализованная прибыль (2,000 x 20%)	<u>(400)</u>	<u>1/2</u>
	4,500	
Неконтролирующая доля (4,500 x 20%)	900	2
Вычисление 8. Консолидированный капитал группы на 1 октября 2007 г.		
Декарт	110,000	1/2
Нереализованная прибыль в запасах на начало периода (1,200 x 20% x 1/3)	(80)	2
Лейбниц (57,000 x 1/3)	<u>19,000</u>	<u>1/2</u>
	128,920	3
Вычисление 9. Неконтролирующая доля Спинозы на дату приобретения		
Справедливая стоимость на дату приобретения	11,250	1/2
Вычисление 10. Дивиденды, выплаченные неконтролирующим акционерам		
Спиноза (5,000 x 20%)	(1,000)	

80. Сократ

Диплом по Международным стандартам финансовой отчетности

(а) Консолидированный отчет о компонентах прибыли и убытков группы Сократ за год, закончившийся 30 сентября 2008 г., тыс. долл.

Выручка (Выч. 1)	187,000	11/2 (Выч. 1)
Себестоимость (Выч. 4)	<u>(105,500)</u>	91/2 (Выч. 4)
Валовая прибыль	81,500	
Прочие операционные расходы	(30,000)	1/2
Инвестиционный доход (Выч. 5)	5,000	2 (Выч. 5)
Финансовые расходы (Выч. 6)	<u>(16,000)</u>	11/2 (Выч. 6)
Прибыль за период до налогов	40,500	
Расход по налогу на прибыль	<u>(13,800)</u>	1/2
Чистая прибыль за период	26,700	
в т.ч.		
Неконтролирующая доля (Выч. 7)	1,650	2 (Выч. 7)
Прибыль группы	25,050	<u>1/2</u>
		18

(б) Консолидированный отчет об изменениях собственного капитала группы Сократ за год, закончившийся 30 сентября 2008 г., тыс. долл.

	Материнская компания	Неконтролирующая доля	Итого	
Сальдо на 1 октября 2007 г.	128,920	-	128,920	3 (Выч. 8)+1/2
Приобретение Платона		8,850	8,850	11/2 (Выч. 9)
Чистая прибыль за период	25,050	1,650	26,700	1/2
Дивиденды	<u>(12,000)</u>	<u>(1,000)</u>	<u>(13,000)</u>	<u>1/2+1 (Выч. 10)</u>
Сальдо на 30 сентября 2008 г.	141,970	9,500	151,470	7

РАСЧЕТЫ (Примечание: все цифры в \$000)

Вычисление 1. Выручка

Сократ + 6/12 Платон + 1/3 Аристотеля	198,000	1/2
Продажи Платона для Сократа	(10,000)	1/2
1/3 продаж Сократа для Аристотеля	<u>(1,000)</u>	<u>1/2</u>
	187,000	11/2

Вычисление 2. Дополнительная амортизация

Здание:

Балансовая стоимость здания на 01.04.03 г. (40,000 – 13,000)	27,000	
Балансовая стоимость здания на 01.04.08 г. (27,000 x 25/30)	22,500	1/2
Справедливая стоимость здания (41,750 x 110/167)	27,500	1/2
Дооценка (27,500 – 22,500)	5,000	
Дополнительная амортизация (5,000 / 25 x 6/12)	100	
Оборудование:		
(15,000 – 12,000) / 6 x 6/12	<u>250</u>	<u>1</u>
	350	3 (Выч. 4)

Вычисление 3. Обесценение гудвила, возникшего при покупке Платона

Стоимость инвестиции (24,000 x 2)	48,000	1
Капитал Платона на дату покупки:		
из собственной отчетности	35,000	1/2
дооценки до справедливой стоимости (6,250 + 3,000)	<u>9,250</u>	<u>1</u>
Для целей консолидации	44,250	
Доля группы (80%)	35,400	1/2
Гудвил	<u>12,600</u>	
Обесценение гудвила (25%)	3,150	<u>1/2</u>
		31/2 (Выч. 4)

Вычисление 4. Себестоимость

Сократ + 6/12 Платон + 1/3 Аристотеля	112,500	1/2
Корректировки нереализованной прибыли:		
Платон (- 10,000 + 2,000 x 20%)	(9,600)	1
Аристотель ((-3,000 + (2,700 – 1,200) x 20%) * 1/3)	(900)	11/2
Дополнительная амортизация (Выч. 2)	350	3 (Выч. 2)
Обесценение гудвила (Выч. 3)	<u>3,150</u>	<u>31/2 (Выч. 3)</u>
	105,500	91/2

Вычисление 5. Инвестиционный доход

Сократ + 6/12 Платон + 1/3 Аристотеля	12,500	1/2
Дивиденды от Платона (5,000 x 80%)	(4,000)	1/2
Дивиденды от Аристотеля (9,000 x 1/3)	(3,000)	1/2
Проценты по займу (15,000 x 10% x 1/3)	<u>(500)</u>	<u>1/2</u>

ОТВЕТЫ

	5,000	2
Вычисление 6. Финансовые расходы		
Сократ + $6/12$ Платон + $1/3$ Аристотеля	16,500	- $1/2$
Проценты по займу ($15,000 \times 10\% \times 1/3$)	<u>(500)</u>	<u>1</u>
	16,000	11/2
Вычисление 7. Неконтролирующая доля		
Прибыль Платона после налогов за период владения ($18,000 \times 6/12$)	9,000	1/2
Дополнительная амортизация (Выч. 2)	(350)	1/2
Нереализованная прибыль ($2,000 \times 20\%$)	<u>(400)</u>	<u>1/2</u>
	8,250	
Неконтролирующая доля ($8,250 \times 20\%$)	1,650	<u>1/2</u>
		2
Вычисление 8. Консолидированный капитал группы на 1 октября 2007 г.		
Сократ	110,000	1/2
Нереализованная прибыль в запасах на начало периода ($1,200 \times 20\% \times 1/3$)	(80)	2
Аристотель ($57,000 \times 1/3$)	<u>19,000</u>	<u>1/2</u>
	128,920	3
Вычисление 9. Неконтролирующая доля Платона на дату приобретения		
44,250 (Выч. 3) $\times 20\%$	8,850	11/2
Вычисление 10. Дивиденды, выплаченные неконтролирующим акционерам		
Платон ($5,000 \times 20\%$)	(1,000)	1

Прибыль на акцию

81.Радан

Прибыль на акцию за год, закончившийся 31 марта

	2006 г.	2005 г.
(i) Базовая	\$0.04 (P3)	\$0.063 (P4)
(ii) Пониженная (разводненная)		\$0.042 (P5)

Расчеты

P1. Расчет коэффициента выпуска прав

$$к.в.п. = \frac{\text{Справедливая стоимость акции непосредственно до осуществления прав}}{\text{Расчётная справедливая стоимость акции после осуществления прав}};$$

Расчётная справедливая стоимость акции после осуществления прав =

$$= \frac{\text{Справедливая стоимость всех акций, находящихся в обращении после осуществления прав}}{\text{Количество акций в обращении после осуществления прав}}$$

Расчётная справедливая стоимость акции после осуществления прав =

$$= \frac{5 \text{ акций} \times \$1.4 + 1 \text{ акция} \times \$0.5}{6 \text{ акций}} = \frac{\$7.5}{6} = \$1.25$$

Коэффициент выпуска прав = 1.4/1.25

P2. Средневзвешенное количество обыкновенных акций в обращении (СВКОАО)

Дата	Количество обыкновенных акций	Льготная эмиссия	Выпуск прав	Периоды	СВКОАО
01.04.2005	16,000 (4,000 / 0.25\$)	9/8	1.4/1.25	5/12	8,400
07.09.2005	16,000	9/8	1.4/1.25	4/12	6,720
01.01.2006	16,000	9/8	6/5	3/12	<u>5,400</u>
					20,520

P3. Базовая прибыль на акцию (БПА)

Прибыль за период	\$830
Средневзвешенное количество обыкновенных акций (СВКОАО)	<u>20,520</u>
Базовая прибыль на акцию (БПА) (830 / 20,520)	\$0.04

P4. Сравнительное значение БПА

БПА согласно отчётности за 2005 г.:	\$0.08
Коэффициент льготной эмиссии	9/8

Коэффициент выпуска прав 1.4/1.25

Сравнительное значение БПА $(0.08 / \frac{9}{8} / \frac{1.4}{1.25})$ \$0.063

P5. Пониженная прибыль на акцию (ППА)

10%-ные облигации будут конвертированы в $(\$2,000 \times 120/100)$ 2,400 обыкновенных акций.

За счет экономии на процентах прибыль (с учетом налогов) увеличится на $\$2,000 \times 10\% \times (100\% - 33\%) = \134 .

ППА = $(830 + 134)/(20,520 + 2,400) = \0.042 .

Раскрытию в финансовой отчетности (без сравнительной информации) подлежит пониженная прибыль на акцию (ППА). В данном случае ППА либо не будет раскрываться вообще, либо будет приравнена к БПА, т.к. пониженная прибыль на акцию оказалась выше.

82.Йота

(все показатели в \$000)

Результат расчетов:

	Год, истекший 30 сентября		
	2004	2003	2003
		Опубликован.	Пересчитан.
Базовая прибыль на акцию (в центах)	8.07 (P3)	9.38 (P4)	9.00 (P5)
Пониженная прибыль на акцию (в центах)	8.59 (P6)	Не требуется	Не требуется

Расчеты

P1. Средневзвешенное количество обыкновенных акций в обращении (СВКОАО)

Дата	Количество обыкновенных акций	Выпуск прав	Периоды	СВКОАО
01.10.2003	400,000	5.0/4.8 (P2)	6/12	208,333
01.04.2004	400,000	5/4	6/12	<u>250,000</u>
				458,333

P2. Коэффициент выпуска прав

к в.п. = $\frac{\text{Справедливая стоимость акции непосредственно до осуществления прав}}{\text{Расчётная справедливая стоимость акции после осуществления прав}}$;

Расчётная справедливая стоимость акции после осуществления прав =

$\frac{\text{Справедливая стоимость всех акций, находящихся в обращении после осуществления прав}}{\text{Количество акций в обращении после осуществления прав}}$

Расчётная справедливая стоимость акции после осуществления прав =

$$= \frac{4 \text{ акции} \times \$5 + 1 \text{ акция} \times \$4}{5 \text{ акций}} = \frac{\$24}{5} = \$4.8$$

Коэффициент выпуска прав = $5.0/4.8$

P3. Базовая прибыль на акцию (БПА) за 2004 год

Прибыль за период	\$37,000
СВКОАО (P2)	<u>458,333</u>
Базовая прибыль на акцию (БПА) ($37,000 / 458,333$)	\$0.0807

P4. Базовая прибыль на акцию (БПА) за 2003 год – опубликованная отчетность

Прибыль за период	\$37,500
СВКОАО (т.к. в 2003 году количество акций не менялось)	<u>400,000</u>
Базовая прибыль на акцию (БПА) ($37,500 / 400,000$)	\$0.0938

P5. Базовая прибыль на акцию (БПА) за 2003 год – пересчитанные данные

БПА = $\$0.0938 \times 4.8 / 5.0 = 0.0900$

P6. Пониженная прибыль на акцию (ППА)

Понижающий эффект опционов на акции:

- 50,000 акций, выпущенных по \$3, генерируют поступления в размере \$150,000;
- за \$150,000 можно купить 30,000 акций по средней справедливой стоимости;
- таким образом, понижающий эффект опционов $50,000 - 30,000 = 20,000$ акций.

Конвертирование займа в акции увеличит прибыль после налогообложения на $\$100 \text{ млн.} \times 10\% \times (100\% - 25\%) = \$7,5 \text{ млн.}$

Конвертирование займа увеличит акционерный капитал на 40 млн. акций.

$$\text{ППА} = (37,000 + 7,500) / (458,333 + 20,000 + 40,000) = \$0.0859$$

Вознаграждения работникам

83.Джемини

Выдержки из финансовой отчетности компании Джемини за год, закончившийся 31 марта 2008 года:

Отчёт о финансовом положении	\$000
Долгосрочные обязательства	
Приведенная стоимость обязательств плана	(1,750)
Рыночная стоимость активов плана	1,650

ОТВЕТЫ

Непризнанная актуарная прибыль (P2)	(140)
Чистое обязательство	(240)
Отчёт о совокупном доходе	
Операционные затраты:	
Стоимость текущих услуг	160
Финансовые статьи:	
Затраты на оплату процентов (10% x 1,500)	150
Ожидаемая доходность активов плана (12% x 1,500)	(180)
Признанный актуарный годовой доход (P3)	(5)
Расчеты	

P1. Активы и обязательства пенсионного плана

	Активы	Обязательства
	\$000	\$000
Отчёт о финансовом положении по состоянию на 01.04.07 г.	1,500	(1,500)
Стоимость текущих услуг		(160)
Проценты		(150)
Ожидаемая доходность	180	
Выплаченные взносы	85	
Вознаграждения, выплаченные работникам	(125)	125
Конечное сальдо ожидаемое	1,640	(1,685)
Конечное сальдо фактическое	1,650	(1,750)
Актуарные разницы	10	(65)

P2. Непризнанные актуарные прибыли (убытки)

	\$000
Непризнанные актуарная прибыль на 01.04.07 г.	(200)
Актуарная прибыль на активы плана (P1)	(10)
Актуарный убыток по обязательствам плана (P1)	65
Признанная актуарная прибыль (P3)	5
Непризнанная актуарная прибыль на 31.03.08 г.	(140)

P3. Признанная актуарная прибыль

	\$000
Непризнанные актуарная прибыль на 01.04.07 г.	200
10%-ный коридор (10% x 1,500)	150
Превышение (200 – 150)	50
Оставшийся срок службы работников (лет)	10
Сумма к признанию в отчёте о совокупном доходе (50 / 10)	5

84. Юность

Выдержки из финансовой отчётности компании Юность за год, закончившийся 31 декабря 2008 года:

Отчёт о финансовом положении	\$000
Долгосрочные обязательства:	
Приведенная стоимость обязательств плана	(16,300)
Рыночная стоимость активов плана	<u>14,500</u>
Чистое обязательство	(1,800)
Отчёт о совокупном доходе	
Операционные затраты:	
Стоимость текущих услуг	1,470
Прибыль от сокращения обязательств плана (270 – 300)	(30)
Финансовые статьи:	
Затраты на оплату процентов (14,000 x 6%)	840
Ожидаемая доходность активов плана (12,000 x 9%)	(1,080)
Отчёт об изменениях капитала	
Актuarная прибыль (отнесена на нераспределенную прибыль)	300

P1. Сверка изменений обязательств и активов плана

	Активы \$000	Обязательства \$000	Чистая позиция \$000
Сальдо на начало периода	12,000	(14,000)	(2,000)
Стоимость текущих услуг	–	(1,470)	(1,470)
Эффект сокращения обязательства	(270)	300	30
Издержки на оплату процентов	–	(840)	(840)
Ожидаемая доходность активов	1,080	–	1,080
Взносы	1,100	–	1,1
Выплаченные вознаграждения	<u>(500)</u>	<u>500</u>	<u>–</u>
Конечное сальдо ожидаемое	13,410	(15,510)	(2,100)
Конечное сальдо фактическое	<u>14,500</u>	<u>(16,300)</u>	<u>(1,800)</u>
Актuarные разницы (сальдо)	1,090	790	300

Платежи с использованием акций

85. Маска

Год	Расчет	Расходы на оплату труда за год	Расходы на оплату труда нарастающим итогом за период
1.	$400 \times 100 \times 0,85 \times \$20 \times 1/3$	226,666	226,666
2.	$400 \times 100 \times 0,88 \times \$20 \times 2/3 - 226,666$	242,667	469,333
3.	$(400 - 40) \times 100 \times \$20 - 469,333$	250,667	720,000

86. Каппа

Выписки из финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2007 г.

Оценка итоговой стоимости вознаграждения:

- 250,000 опционов на акции (50 x 5,000) могут быть потенциально предоставлены
- На основании оценок касательно количества работающих сотрудников на отчетную дату, скорее всего 220,000 (44 x 5,000) будет предоставлено фактически

Целесообразно принимать в расчет изменения данных оценок. Итоговая оцененная стоимость данного вознаграждения составляет 990,000 долларов (220,000 x \$4.50). Данная стоимость рассчитывается с использованием справедливой стоимости опциона на дату его предоставления и не корректируется при условии последующих изменений в справедливой стоимости опциона. Планируемая цена за акцию зависит от условий рынка и следовательно не принимается во внимание при оценке.

Метод учета в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2007 г.

- в финансовой отчетности отражается 1/2 от общей стоимости затрат (495,000 долл. США)
- Запись по дебету счета отражается либо в отчете о совокупном доходе в составе затрат на оплату труда (учитывая при необходимости себестоимость реализации, расходы по реализации или административные расходы) либо в отчете о финансовом положении как актив, например запас или основное средство. – Запись по кредиту производится на счете «опционы на акции» как отдельный компонент капитала.

Отчёты о движении денежных средств

87.Честер

Отчёт о движении денежных средств за год, закончившийся 31 декабря 2005 года

\$000

Денежный поток в операционной деятельности

Денежные средства полученные (P5)	3,510
Денежные средства уплаченные (P6)	(1,830)
Денежный поток в операционной деятельности до процентов и налогов	1,680
Налоги уплаченные (P4)	(120)
Чистый денежный поток в операционной деятельности	1,560

Денежный поток в инвестиционной деятельности

Приобретение основных средств (P1)	(2,250)
Поступления от продажи основных средств	400
Проценты полученные (P3)	30
Чистый денежный поток в инвестиционной деятельности	(1,820)

Денежный поток в финансовой деятельности

Поступления от эмиссии акций (P2)	450
Дивиденды уплаченные (P7)	(175)
Чистый денежный поток в финансовой деятельности	275

Чистый приток денежных средств

15

Денежные средства и эквиваленты на начало периода

25

Денежные средства и эквиваленты на конец периода

40

Расчеты

P1. Основные средства

\$000

Остаточная стоимость ОС на конец года	3,900
Остаточная стоимость ОС на начало года	(2,500)
Остаточная стоимость выбывших ОС в течение года	350
Амортизация в течение года	500
Оборудование, приобретенное в течение года	2,250

P2. Акционерный капитал и эмиссионный доход

	Акционерный капитал	Эмиссионный доход	Итого
	\$000	\$000	\$000
На конец года	1,100	200	1,300
На начало года	(800)	(50)	<u>(850)</u>
Поступления от эмиссии акций			450

P3. Проценты полученные

	\$000
Проценты на начало года	20
Проценты к получению в отчёте о совокупном доходе	50
Проценты на конец года	<u>(40)</u>
Проценты, полученные за год	30

P4. Налоги уплаченные

	\$000
Налог к оплате на начало года	150
Начисление налога за год	200
Налог к оплате на конец года	<u>(230)</u>
Налоги, уплаченные за год	120

P5. Денежные средства, полученные от покупателей

	\$000
Торговая дебиторская задолженность на начало года	570
Выручка за период	3,500
Торговая дебиторская задолженность на конец года	<u>(560)</u>
Денежные средства, полученные от покупателей	3,510

P6. Денежные средства, уплаченные поставщикам и работникам

	\$000
Кредиторская задолженность на начало года	320
Операционные расходы за период (1,400 + 400 + 340)	2,140
Запасы на начало года	(320)
Запасы на конец года	480
Амортизация	(500)
Прибыль от выбытия основных средств (400 – 350)	50
Кредиторская задолженность на конец года	<u>(340)</u>

ОТВЕТЫ

Денежные средства, уплаченные поставщикам и работникам	1,830
P7. Дивиденды уплаченные	
	5000
Нераспределенная прибыль на начало года	2,115
Прибыль за период	1,210
Нераспределенная прибыль на конец года	<u>(3,150)</u>
Дивиденды уплаченные	175

88. Лэдвей

Отчёт о движении денежных средств компании Лэдвей за год до 31 марта 2006 г.

\$ млн.

Денежный поток в операционной деятельности

Прибыль до налога	536
Корректировки на:	
Амортизацию (366 + 36)	402
Прибыль от продажи оборудования (14 – 11)	(3)
Процентные расходы (12 + 35)	47
Правительственные субсидии	(50)
Неденежный элемент экологического резерва (67 – 15 (P1))	<u>52</u>
Денежный поток в операционной деятельности до изменений оборотного капитала	984
Увеличение запасов	(157)
Увеличение торговой дебиторской задолженности	(170)
Увеличение торговой кредиторской задолженности	<u>16</u>
Денежный поток в операционной деятельности до процентов и налогов	819
Проценты уплаченные (P7)	(43)
Налог на прибыль уплаченный (P2)	(164)
Чистые денежный поток в операционной деятельности	612
Денежный поток в инвестиционной деятельности	
Приобретение основных средств (P3)	(723)
Получение правительственных субсидий (P4)	110
Покупка нематериальных активов (450 – 410 + 36)	<u>(76)</u>
Чистый денежный поток в инвестиционной деятельности	(689)

ОТВЕТЫ**Денежный поток в финансовой деятельности**

Поступления от эмиссии акций (P5)	120
Поступления от долгосрочных заимствований (P6)	80
Дивиденды уплаченные (180 + 40)	(220)
Чистый денежный поток в финансовой деятельности	(20)
Чистый отток денежных средств и их эквивалентов	(97)
Денежные средства и их эквиваленты на начало периода	34
Денежные средства и их эквиваленты на конец периода	(63)

РАСЧЕТЫ

\$ млн

P1. Экологический резерв

Остаток на начало периода	24
Списано в отчёт о совокупном доходе ⁶⁷	
Остаток на конец периода	(76)
Денежный платеж за год	15

P2. Налог на прибыль

Остаток по текущему налогу на начало периода	185
Остаток по отложенному налогу на начало периода	30
Расходы по налогу в отчёте о совокупном доходе	177
Остаток по текущему налогу на конец периода	(176)
Остаток по отложенному налогу на конец периода	(52)
Разница – уплачено денежными средствами	164

P3. Основные средства

Остаток на конец периода	2,480
Остаток на начало периода	(1,830)
Дооценка	(170)
Скидка с цены в обмен на старые средства буксировки (неденежный элемент)	(14)
Оборудование, приобретенное за облигации	(120)
Амортизация	366
Выбытие по балансовой стоимости	11
Разница – куплено за денежные средства	723

Р4. Правительственная субсидия

Остаток на конец периода	
– текущая составляющая	50
– долгосрочная составляющая	210
Доход в Отчёте о совокупном доходе	50
Остаток на начало периода	
– текущая составляющая	(40)
– долгосрочная составляющая	<u>(160)</u>
Разница – получено денежными средствами	110

Р5. Акционерный капитал

Акционерный капитал на конец периода	500
Акционерный капитал на начало периода	(400)
Льготная эмиссия (за счет эмиссионного дохода)	<u>(40)</u>
Разница – эмиссия за денежные средства	60
Эмиссионный доход на конец периода	90
Эмиссионный доход на начало периода	(70)
Льготная эмиссия	<u>40</u>
Денежные поступления в счет эмиссионного дохода от выпуска акций за денежные средства	<u>60</u>
Всего поступления денежных средств от эмиссии (60 + 60)	120

Р6. Облигации

Всего выпущено облигаций	200
В обмен на оборудование (неденежный элемент)	<u>(120)</u>
Остаток – поступление денежных средств	<u>80</u>

Р7. Проценты уплаченные

Начисленные проценты на начало года	0
Проценты по облигациям в отчёте о совокупном доходе	12
Дивиденды по привилегированным акциям в отчёте о совокупном доходе	35
Начисленные проценты на конец года	<u>(4)</u>
Проценты, уплаченные за год	43

Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность

89. Нектар

Понятию прекращенной деятельности соответствует сегмент компании по производству игрушек. Предприятие по продаже продукции детского питания не может быть классифицировано в качестве реализуемой группы, так как не соблюдаются критерии признания, предусмотренные МСФО (IFRS) 5 для необоротных активов (реализуемых групп), предназначенных для продажи.

Поэтому в отчете о совокупных доходах за 2008 год будет представлена следующая информация:

	2008 г. \$
Доход (120,000 + 80,000 + 70,000)	270,000
Себестоимость продаж (60,000 + 50,000 + 45,000)	<u>(155,000)</u>
Валовая прибыль	115,000
Административные и сбытовые расходы (10,000 + 6,000 + 5,000)	<u>(21,000)</u>
Прибыль до налогообложения	94,000
Налог	<u>(28,200)</u>
Прибыль от продолжающейся деятельности	65,800
Убыток от прекращенной деятельности	<u>(17,500)</u>
Всего прибыль компании за период	48,300

В примечаниях должна быть раскрыта следующая информация по прекращенной деятельности:

	\$
Доход	20,000
Себестоимость продаж	<u>(28,000)</u>
Валовой убыток	(8,000)
Административные и сбытовые расходы	(2,000)
Убыток от продажи фабрики	<u>(15,000)</u>
Прибыль до налогообложения	(25,000)
Налог	<u>7,500</u>
Убыток от прекращенной деятельности	(17,500)

90.Сол

Отчёт о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2008 г.

	Продолжающаяся деятельность	Прекращённая деятельность	Итого
	\$000	\$000	\$000
Выручка	3,315	585	3,900
Себестоимость продаж	(2,125)	(375)	(2,500)
Валовая прибыль	1,190	210	1,400
Затраты на сбыт	(255)	(45)	(300)
Административные расходы	(680)	(120)	(800)
Убыток от выбытия основных средств (510 – 450)	—	(60)	(60)
Прибыль до налогообложения	255	(15)	240
Налог на прибыль	(90)	—	(90)
Прибыль/убыток за период	165	(15)	150

Отчёт о финансовом положении на 31 декабря 2008 года

АКТИВЫ	\$000
Необоротные активы	
Основные средства (1,900 – 510)	1,390
Нематериальные активы	40
Итого необоротные активы	1,430
Текущие активы	
Запасы	350
Торговая и прочая дебиторская задолженность	190
Денежные средства	90
Итого текущие активы	630
Необоротные активы, предназначенные для продажи	450
Итого активы	2,510
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Капитал и резервы	
Акционерный капитал	600
Нераспределенная прибыль (1,700 – 60)	1,640
Итого капитал и резервы	2,240

Текущие обязательства

Торговая и прочая кредиторская задолженность (195 – 10)	185
Текущий налог к оплате	75
Обязательства, связанные с реализуемой группой, предназначенной для продажи	<u>10</u>
Итого текущие обязательства	270
 Итого капитал и обязательства	 2,510

Примечание. Подразделение А классифицировано как прекращённая деятельность в 2008 году, потому что хотя оно и не было продано в течение года, но в соответствии с МСФО (IFRS) 5 удовлетворяет критериям признания в качестве предназначенного для продажи.

91. Руммикуб

Согласно МСФО (IFRS) 5 «Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность», если необоротные активы (или реализуемая группа) классифицируются компанией как предназначенные для продажи, то активы и обязательства должны быть реклассифицированы и отдельно представлены в отчёте о финансовом положении. Такая классификация будет уместна с 1 февраля 2008 года, так как дочерняя компания активно выставляется на продажу по разумной цене, и ее продажа ожидается в течение 12 месяцев.

Чистые активы отражаются по наименьшей из двух величин – их прежней балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. С учетом вероятной цены сделки, чистые активы отражаются по их прежней балансовой стоимости в 57 млн. долларов. Сравнительная информация в отчёте о финансовом положении не должна быть пересчитана.

МСФО (IFRS) 5 предписывает отдельное представление в отчёте о совокупном доходе результатов прекращённой деятельности. Как минимум, прибыль после налогообложения от прекращённой деятельности (4.5 млн. долларов) должна быть отдельно отражена в отчёте о совокупном доходе, и анализ ее компонентов должен приводиться отдельно либо в отчёте о совокупном доходе, либо в примечаниях к финансовой отчётности.

Сравнительные показатели в отчёте о совокупном доходе должны быть пересчитаны, даже если в финансовой отчётности за прошлый год они не были отнесены к прекращённой деятельности.

Разведка и оценка минеральных ресурсов

92.Промгаз I

Пока не установлены техническая осуществимость и коммерческая жизнеспособность разведочных работ, эта операция учитывается в соответствии с МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов». МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов» рассматривает затраты, возникающие в связи с разведкой минеральных ресурсов после получения компанией юридических прав на разведочные работы в определенной местности. Следовательно, заработную плату соответствующих сотрудников за первые 9 месяцев финансового года ($\$0.96 / 3 \times 9/12 = \0.72 млн.) и амортизацию оборудования ($\$3.6 / 3 \times 1/12 = \0.1 млн.) следует отразить в отчёте о совокупном доходе как операционный расход.

93.Промгаз II

Как только компания получает юридические права на проведение разведочных работ, все последующие затраты могут признаваться как активы в ходе разведки и оценки минеральных ресурсов. Эти активы могут быть как материальными, так и нематериальными:

Материальный актив	\$млн.
Оборудование ($3.6 - 3.6 / 3 \times 3/12$)	3.3
Нематериальный актив	
Заработная плата ($0.96 \times 2/12$)	0.16
Амортизация оборудования ($3.6 / 3 \times 2/12$)	0.20
Топографическое исследование	0.30
Рыночное исследование	<u>0.40</u>
Итого	1.06

94.Промгаз III

На 1 марта 2009 года актив по разведке и оценке минеральных ресурсов реклассифицируется как нематериальные активы на стадии разработки и в последующем будет учитываться в соответствии с положениями МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

На момент реклассификации, согласно МСФО (IFRS) 6, активы по разведке и оценке минеральных ресурсов должны тестироваться на обесценение:

Общая балансовая стоимость ($3.3 + 1.06$)	4.36
Возмещаемая стоимость	4.10
Обесценение	0.26
Обесценение будет списываться на пропорциональной основе:	
Обесценение материального актива ($0.26 \times 3.3 / 4.36$)	0.20
Обесценение нематериального актива ($0.26 - 0.20$)	0.06

Отчёт о финансовом положении компании Промгаз на 31 марта 2009 года.

Необоротные активы:	\$млн.
Основные средства $((3.3 - 0.20) \times 32/33)$	3.01
Нематериальный актив – разработка $(1.06 - 0.06)$	1.00

Отчёт о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2009 года.

Операционные расходы:	
Заработная плата $(0.72 + 0.96 \times 1/12)$	0.80
Амортизация оборудования $(0.1 + (3.3 - 0.20) \times 1/33)$	0.19
Обесценение материального актива	0.20
Обесценение нематериального актива	0.06

Операционные сегменты**95.Радуга**

Выручка каждого из первых трех сегментов превышает 10% общей выручки, поэтому они являются отчётными. Совокупная величина выручки, приходящаяся на отчётные сегменты, составляет 73%, т.е. меньше 75% от общей выручки компании. Поэтому следует рассматривать дополнительные сегменты как отчётные (даже если они не удовлетворяют 10%-му пороговому значению) до тех пор, пока, по крайней мере, 75% общей выручки компании не будет приходиться на отчётные сегменты.

Если хотя бы один из мелких сегментов удовлетворяет критериям объединения, он может быть объединен с соответствующим крупным сегментом, тогда информация будет приведена по четырем сегментам (трем крупным и «всем прочим сегментам»).

Если два или более мелких сегмента удовлетворяют критериям объединения, и их можно объединить между собой, то сегментная информация будет представлена по пяти сегментам.

В случае, когда объединение невозможно, в качестве отчётного можно выбрать любой из мелких сегментов.

96. Кровь

Согласно МСФО (IFRS) 8, операционный сегмент должен рассматриваться как отчётный, если он соответствует хотя бы одному из ниже перечисленных количественных порогов:

- его выручка (как внешняя, так и внутрисегментная) равна или превышает 10 процентов совокупной выручки (как внутренней, так и внешней) всех операционных сегментов;
- абсолютная величина прибыли или убытка сегмента равна или превышает 10 процентов большего из (в абсолютных величинах): совокупной прибыли всех прибыльных сегментов и совокупного убытка всех убыточных сегментов;
- его активы равны или превышают 10 процентов совокупных активов всех операционных сегментов.

Сегмент	Выручка	%	Прибыль	%	Активы	%
Плазма	3,070	74	448	82	520	52
Эритроциты	380	9	46	8	300	30
Тромбоциты	370	9	23	4	90	9
<u>Лейкоциты</u>	<u>350</u>	<u>8</u>	<u>34</u>	<u>6</u>	<u>90</u>	<u>9</u>
Итого	4,170	100	551	100	1,000	100

По количественному критерию выручки отчётным является только сегмент плазма. Сегмент эритроциты является отчётным по количественному критерию активов.

Совокупная величина раскрываемой выручки от внешних контрагентов, приходящаяся на отчётные сегменты, составляет 85% $((3,070 + (380 - 240)) / 3,760)$ от совокупной раскрываемой выручки, поэтому объединения либо отдельного представления дополнительных сегментов не требуется. Если компания по своему усмотрению будет раскрывать сегменты тромбоциты и лейкоциты, они будут отражаться как «прочие сегменты».

Сегмент	Плазма		Эритроциты		Прочие сегменты		Итого
Регион	Артер.	Вен.	Артер	Вен.	Артер	Вен.	
Всего выручка	1,130	1,940	290	90	290	430	4,170
Внутрисегментная выручка	–	–	(210)	(30)	–	(170)	(410)
Выручка внешним покупателям	1,130	1,940	80	60	290	260	3,760
Расходы	(910)	(1,570)	(250)	(70)	(250)	(395)	(3,445)
Налог на прибыль	(53)	(89)	(10)	(5)	(10)	(8)	(174)
Прибыль/убыток за период	167	281	30	15	30	27	551
Активы сегментов	310	210	130	170	60	120	1,000

Комплексные задачи**97.Лэрри**

Отчёт о компонентах прибылей и убытков компании Лэрри за год, закончившийся 31 декабря 2005 г.

	\$000
Выручка	3,304
Себестоимость (2,542 + 118 – 127)	<u>(2,533)</u>
Валовая прибыль	771
Прочие доходы	20
Коммерческие расходы	(175)
Административные расходы	<u>(342)</u>
Прибыль до налога	274
Налог	<u>(75)</u>
Прибыль за период	199

Отчёт о финансовом положении компании Лэрри на 31 декабря 2005 г.

АКТИВЫ	\$000
Необоротные активы	
Основные средства (2,830 – 918)	1,912
Нематериальные активы (26 – 5)	<u>21</u>
Итого необоротные активы	1,933
Оборотные активы	
Запасы	127
Дебиторская задолженность	189
Денежные средства (89 + 2)	<u>91</u>
Итого оборотные активы	407
Итого активы	2,340

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**Капитал и резервы**

Акционерный капитал (акции стоимостью 1 долл. США каждая)	400
Нераспределенная прибыль (1,562 + 199)	<u>1,761</u>
Итого капитал и резервы	2,161

Долгосрочные обязательства

Долгосрочные займы (18 x 2/3)	<u>12</u>
Итого долгосрочные обязательства	12

Краткосрочные обязательства

Торговая и прочая кредиторская задолженность	86
Текущая часть долгосрочных займов (18 / 3)	6
Текущий налог к уплате	<u>75</u>
Итого краткосрочные обязательства	167
Итого капитал и обязательства	2,340

98. Дельта

(а) Отчет о совокупном доходе компании Дельта за год, закончившийся 30 сентября 2010 года (все цифры указаны в тысячах долларов, если не указано иное)

Выручка (P1)	246,750
Себестоимость проданной продукции (P2)	(108,600)
Валовая прибыль	138,150
Прочие доходы (P5)	1,000
Коммерческие расходы	(60,000)
Управленческие расходы	(45,000)
Финансовые расходы	(3,000)
Прибыль до налогообложения	31,150
Расходы по налогу на прибыль (P6)	(6,340)
Прибыль за год	24,810
Прочий совокупный доход	
Переоценка недвижимости	8,320
Итого совокупный доход	33,130

(б) Отчет об изменениях собственного капитала компании Дельта за год, закончившийся 30 сентября 2010 года (все цифры указаны в тысячах долларов, если не указано иное)

	Акционерный капитал	Эмиссионный доход	Резерв переоценки	Нераспределенная прибыль	Всего
Остаток на 30.09.09 г.	50,000	40,000		30,000	120,000
Совокупный доход			8,320	24,810	33,130
Дивиденды уплаченные				(5,000)	(5,000)
Остаток на 30.09.10 г.	50,000	40,000	8,320	49,810	148,130

ОТВЕТЫ

(с) Отчет о финансовом положении компании Дельта по состоянию на 30 сентября 2010 года (все цифры указаны в тысячах долларов, если не указано иное)

Активы

Необоротные активы

Основные средства (P8)	70,050
------------------------	--------

Оборотные активы

Товарно-материальные запасы	40,000
-----------------------------	--------

Суммы к получению от заказчиков по договорам строительного подряда (решение 4)	5,250
---	-------

Финансовые активы	13,000
-------------------	--------

Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков	50,000
--	--------

Денежные средства и их эквиваленты	43,300
------------------------------------	--------

Итого активы	221,600
---------------------	----------------

Обязательства и капитал

Капитал

Акционерный капитал	50,000
---------------------	--------

Эмиссионный доход	40,000
-------------------	--------

Резерв переоценки	8,320
-------------------	-------

Нераспределенная прибыль	49,810
--------------------------	--------

Итого капитал	148,130
----------------------	----------------

Долгосрочные обязательства

Долгосрочные займы	30,000
--------------------	--------

Отложенное налогообложение (P9)	6,220
---------------------------------	-------

Итого долгосрочные обязательства	36,220
---	---------------

Краткосрочные обязательства

Задолженность перед поставщиками и подрядчиками	30,000
---	--------

Краткосрочная задолженность по налогам	6,000
--	-------

Доходы будущих периодов (P1)	1,250
------------------------------	-------

Итого краткосрочные обязательства	37,250
--	---------------

Итого обязательства и капитал	221,600
--------------------------------------	----------------

Решения (все цифры указаны в тысячах долларов, если не указано иное)

1. Выручка

Как показано в ОСВ	240,000
--------------------	---------

Доходы будущих периодов (1,000 x 100/80)	(1,250)
--	---------

25% выручки по договору строительства	8,000
---------------------------------------	-------

	246,750
--	---------

Если в стоимость продукта включены условия предоставления услуг после продажи, то в соответствии с положениями МСФО (IAS) 18 – *Выручка* – часть выручки рассматривается как доходы будущих периодов и амортизируется в период предоставления услуг. Отложенная сумма представляет собой сумму, которая покрывает ожидаемую стоимость услуг вместе с обоснованной прибылью от этих услуг.

2. Расходы по основной деятельности

Запасы на начало периода	35,000
--------------------------	--------

Производственные затраты	90,000
--------------------------	--------

Товарно-материальные запасы на конец периода	(40,000)
--	----------

Амортизация

Машины (не по договору подряда)	15,000
---------------------------------	--------

Собственность	800
Обесценение (P3)	1,800
Договор строительного подряда (P4)	6,000

3. Переоценка зданий

	Здание А	Здание В	Здание С
Стоимость на 30/09/09	15,000	15,000	10,000
Накопленная амортизация на 01/10/09	(1,500)	(300)	(2,000)
Начислено за год	(300)	(300)	(200)
Балансовая стоимость до переоценки	13,200	14,400	7,800
Оценочная разница	6,800	3,600	(1,800)
Рыночная стоимость на 30/09/10	20,000	18,000	6,000

В соответствии с положениями МСФО (IAS) 16 – Основные средства – излишки по переоценке отражаются в составе собственных средств; оценочный дефицит дебетован на счет прибылей и убытков (если они не были ранее переоценены, и остаток включен в резерв по переоценке в отношении данного актива).

4. Договоры строительного подряда

- (i) Итого ожидаемая стоимость по контракту 8,000 (материалы) + 6,000 (машины) + 10,000 (накладные расходы) = 24,000.
- (ii) Поскольку стоимость по договору равна 32 000, ожидаемая прибыль составляет 8,000. 2,000 (25%) отражены в отчете прибылях и убытках за текущий период. 8,000 включены в состав выручки и 6,000 включены в себестоимость продаж.
- (iii) Расходы, понесенные по настоящее время составляют 5,000 (материалы) + 6,000 x 9/24 (амортизация машин) + 4,000 (накладные расходы) = 11,250.
- (iv) Общая сумма к получению от заказчиков в бухгалтерском балансе составляет 11,250 (расходы по настоящее время) + 2,000 (признанная прибыль) – 8,000 (промежуточные платежи) = 5,250.

5. Прочие доходы

Проценты, полученные от заемных инвестиций	500
Увеличение справедливой стоимости заемных инвестиций (13,000 – 12,500)	500
	1,000

6. Расходы по налогу на прибыль

Оценка за текущий год	6,000
Недооценка за предыдущий год (5,200 – 5,000)	200
Перевод в отложенное налогообложение (по условию)	500
Отложенное налогообложение, связанное с обесценением собственности С (20% x 1 800 (P3))	(360)
	6,340

7. Прибыль от переоценки

Валовая прибыль от собственности А и В (P3)	10,400
Соответствующее отложенное налогообложение (20%)	(2,080)
	8,320

8. Основные средства

Машины по стоимости приобретения согласно условию	60,000
Машины, приобретенные по договору строительного подряда	6,000
Резерв амортизации для машин на начало периода	(22 700)
Амортизация прочих статей:	

ОТВЕТЫ

– машин по договору строительного подряда (P4)	(2,250)
– прочих машин (P2)	(15,000)
Собственность по стоимости переоценки	44,000
	70,050
9. Отложенный налог	
Остаток по условию	4,000
Перевод из отчета о прибылях и убытках (по условию)	500
Относящийся к обесценению собственности С (P6)	(360)
Относящийся к переоценке от прибыли (P7)	2,080
	6,220

Примечания преподавателя

В данном ответе финансовый актив, изменение справедливой стоимости которого отражается на счете прибылей и убытков, представлен как оборотный актив. Возможно, при учете данного определения актив будет необоротным, и кандидаты, которые представили сумму как необоротный актив, получают равные баллы.