

---

# Answers

---

		<b>Баллы</b>
<b>1 (а) Консолидированный баланс компании «Альфа» по состоянию на 30 сентября 2007 года</b>		
<b>(все данные в \$'000, если не указано иное)</b>		
<b>Активы</b>		
Внеоборотные активы:		
Основные средства (132,000 + 100,000 + 90,000 + (9,910 + 4,500 (Вычисление 1)) – 300 (Вычисление 5))	336,110	1/2+1/2+1 (Выч.5)
Деловая репутация (Вычисление 2)	15,575	6 (Выч.2)
	<u>351,685</u>	
Оборотные активы:		
Запасы (40,000 + 34,000 + 32,000 – 8,000 (Вычисление 5))	98,000	1+1 (Выч.5)
Торговая дебиторская задолженность (40,000 + 32,000 + 30,000 – (6,000 + 5,000 (внутри группы)))	91,000	1/2+1/2
Финансовые активы (10,000 – 500 (Вычисление 4))	9,500	1
Денежные средства и их эквиваленты (9,000 + 11,000 + 8,000)	28,000	1/2
	<u>226,500</u>	
Итого активы	<u>578,185</u>	
<b>Собственный капитал и обязательства</b>		
Собственный капитал, принадлежащий акционерам материнской компании		
Акционерный капитал	100,000	1
Нераспределенная прибыль (Вычисление 4)	169,041	4 1/2 (Выч.4)
	<u>269,041</u>	
Доля меньшинства (Вычисление 3)	54,542	4 1/2 (Выч.3)
Итого собственный капитал	<u>323,583</u>	
Долгосрочные обязательства:		
Долгосрочные заимствования (60,000 + 30,000 + 25,000)	115,000	1/2
Отложенный налог (30,000 + 12,000 + 10,000 + 3,602 (Вычисление 6))	55,602	1+2 (Выч.6)
Итого долгосрочные обязательства	<u>170,602</u>	
Краткосрочные обязательства:		
Торговая и прочая кредиторская задолженность (35,000 + 20,000 + 20,000 – (6,000 + 5,000 (внутри группы)))	64,000	1/2+1/2
Краткосрочные заимствования (7,000 + 7,000 + 6,000)	20,000	1/2
Итого краткосрочные обязательства	<u>84,000</u>	
Итого собственный капитал и обязательства	<u>578,185</u>	<u>27 1/2</u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>25</b>

**Вычисления – все данные в \$'000, если не указано иное**

**ИБЕГАЙТЕ ДВОЙНОЙ СЧЕТ**

**Вычисление 1 – Чистые активы в таблице – «Гамма»:**

	<b>Дата приобретения</b>	<b>Отчетная дата</b>	
Акционерный капитал	70,000	70,000	1/2
Нераспределенная прибыль:			
По данным отчетности «Гаммы» (29,000 – 6/12 x 8,000)	25,000	29,000	1+1/2
Корректировка стоимости объекта недвижимости – см. ниже	10,000	9,910	1/2+1
Корректировка стоимости машин и оборудования – см. ниже	5,000	4,500	1/2+1
Корректировка стоимости запасов	2,000	ноль	1/2+ 1/2
Отложенный налог по временным разницам (Вычисление б)	(4,250)	(3,602)	1/2
Чистые активы для консолидации	<u>107,750</u>	<u>109,808</u>	
	3 1/2 → Выч.2	3 → Выч.3	
Прибыль, полученная после приобретения, равна 2,058 (109,808 – 107,750).			1 → Выч.4

**Примечание: корректировка износа после приобретения:**

- Для объекта недвижимости равна 90 ((15,000 x 1/30 x 6/12) – (320 x 6/12)). Таким образом, корректировка на конец периода составит 9,910 (10,000 – 90).
- Для машин и оборудования равна 500 (5,000 x 1/5 x 6/12). Таким образом, корректировка на конец периода составит 4,500 (5,000 – 500).

**Вычисление 2 – Деловая репутация, возникшая в результате консолидации**

Альфа владеет 80% акций «Беты» с даты ее основания, что дает «Альфе» возможность осуществлять контроль за операционной и финансовой политикой «Беты». Согласно МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и Отдельная Финансовая Отчетность», «Альфа» отразит «Бету» в консолидированной отчетности как дочернюю компанию. Стоимость этой инвестиции составляет 48,000. Поскольку «Альфа» владеет акциями Беты с даты ее основания, то в консолидированной отчетности не будет деловой репутации и резервов, сформированных до приобретения.

Альфа владеет 70% акций «Гаммы». Акции были приобретены 1 апреля 2007 года, и с этой даты «Гамма» рассматривается как дочерняя компания. Стоимость данной инвестиции составляет 91,000.

Стоимость инвестиции	91,000	1/2
70% чистых активов на 1 апреля 2007 года (107,750 (Вычисление 1))	<u>(75,425)</u>	1/2+3 1/2 (Выч.1)
Таким образом, деловая репутация равна	<u>15,575</u>	1/2

**Вычисление 3 – Доля меньшинства:**

«Бета» – 20% x 108,000	21,600	1
«Гамма» – 30% x 109,808 (Вычисление 1)	<u>32,942</u>	1/2+3 (Выч.1)
	<u>54,542</u>	

**Вычисление 4 – Нераспределенная прибыль**

По данным финансовой отчетности «Альфы»	138,000	1/2
Переоценка финансовых активов по справедливой стоимости через прибыль или убыток	(500)	1
«Бета» (80% x 48,000)	38,400	1
«Гамма» (70% x 2,058 (Вычисление 1))	1,441	1/2+1 (Выч.1)
Нереализованная прибыль (300 + 8,000 (Вычисление 5))	<u>(8,300)</u>	1/2
	<u>169,041</u>	

**Вычисление 5 – Нереализованная прибыль**

В основных средствах ((4,400 – 4,000) x 3/4)	<u>300</u>	1
В запасах:		
Реализация «Бете» (25/125 x 25,000)	5,000	1/2
Реализация «Гамме» (25/125 x 15,000)	<u>3,000</u>	1/2
	<u>8,000</u>	

**Вычисление 6 – Отложенный налог по временным разницам:**

**Корректировки до справедливой стоимости:**

	Дата приобретения	Отчетная дата	
Корректировка стоимости объекта недвижимости	10,000	9,910	
Корректировка стоимости маши и оборудования	5,000	4,500	
Корректировка стоимости запасов	2,000	ноль	
Чистые налогооблагаемые временные разницы	<u>17,000</u>	<u>14,410</u>	1
Соответствующий отложенный налог (25%)	<u>4,250</u>	<u>3,602</u>	1

		<b>Баллы</b>
<b>2 (a) Отчет о прибылях и убытках компании «Дельта» за год, закончившийся 30 сентября 2007 года</b>		
	<b>\$'000</b>	
Выручка (Вычисление 1)	317,500	1 (Выч.1)
Себестоимость (Вычисление 3)	<u>(212,965)</u>	5 (Выч.3)
Валовая прибыль	104,535	
Коммерческие расходы	(15,000)	1/2
Управленческие расходы	(25,000)	1/2
Финансовые расходы (Вычисление 4)	<u>(12,032)</u>	1 (Выч.4)
Прибыль до налогообложения	52,503	
Расход по налогу на прибыль (Вычисление 6)	<u>(11,900)</u>	1 1/2 (Выч.6)
Прибыль за период	<u>40,603</u>	
	Всего баллов	<u>9 1/2</u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b><u>9</u></b>

<b>(b) Отчет об изменениях капитала компании «Дельта» за год, закончившийся 30 сентября 2007 года</b>					
	<b>Акционерный капитал</b>	<b>Резерв переоценки</b>	<b>Нераспределенная прибыль</b>	<b>Итого</b>	
	<b>\$'000</b>	<b>\$'000</b>	<b>\$'000</b>	<b>\$'000</b>	
Сальдо на 30 сентября 2006 г.	100,000	ноль	45,000	145,000	1
Прирост стоимости от переоценки объекта недвижимости (Вычисление 7)		22,500		22,500	1 (Выч.7)
Перенос реализованной прибыли (Вычисление 8)		(1,080)	1,440	360	2 1/2 (Выч.8)
Прибыль за период			40,603	40,603	1/2
Дивиденды уплаченные			<u>(25,000)</u>	<u>(25,000)</u>	1/2
Сальдо на 30 сентября 2007 г.	<u>100,000</u>	<u>21,420</u>	<u>62,043</u>	<u>183,463</u>	
				Всего баллов	<u>5 1/2</u>
				<b>Максимальный балл</b>	<b><u>5</u></b>

		<b>Баллы</b>
<b>(с) Баланс компании «Дельта» по состоянию на 30 сентября 2007 года</b>		
		<b>\$'000</b>
<b>Активы</b>		
Внеоборотные активы		
Основные средства (Вычисление 9)	153,935	2 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> (Выч.9)
Оборотные активы		
Запасы (Вычисление 3)	61,000	1/2
Торговая дебиторская задолженность (125,000 – 7,500 (Вычисление 1))	117,500	1/2
Денежные средства и их эквиваленты	54,500	1/2
	<u>233,000</u>	
Итого активы	<u>386,935</u>	
<b>Собственный капитал и обязательства</b>		
Собственный капитал		
Акционерный капитал	100,000	
Резерв переоценки	21,420	
Нераспределенная прибыль	62,043	
Итого собственный капитал	<u>183,463</u>	1
Долгосрочные обязательства		
Долгосрочные заимствования (Вычисление 10)	118,932	2 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> (Выч.10)
Отложенный налог (Вычисление 11)	14,540	2 (Выч.11)
Итого долгосрочные обязательства	<u>133,472</u>	
Краткосрочные обязательства		
Торговая и прочая кредиторская задолженность (Вычисление 12)	70,000	3 (Выч.12)
Итого краткосрочные обязательства	<u>70,000</u>	
Итого собственный капитал и обязательства	<u>386,935</u>	
	Всего баллов	<u>12<sup>1</sup>/<sub>2</sub></u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b><u>11</u></b>

**Вычисления – все данные представлены в \$'000, если не указано иное: ссылки примечаний относятся к вопросу**

**Вычисление 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 30 ноября 2007 года, а сумму предстоящих возвратов невозможно точно определить.

Таким образом, всю сумму, признанную как выручка (7,500 (6,000 x 100/80)), следует 1 исключить из выручки и дебиторской задолженности. Следовательно, совокупная выручка за год составит 317,500 (325,000 – 7,500).

Стоимость поставленных товаров (6,000) следует снова отнести на запасы и 1→Выч.3 исключить из себестоимости.

**Вычисление 2 – Износ**

Объекты недвижимости 56,000 x 1/25	2,240	1/2→Выч.3
Приобретенное оборудование (80,000 x 1/5)	16,000	1/2→Выч.3
	<u>18,240</u>	
Арендованное оборудование (22,900 (W5) x 1/4)	5,725	1→Выч.3
Итого	<u>23,965</u>	

						<b>Баллы</b>
<b>Вычисление 3 – Себестоимость</b>						
Запасы на начало периода					50,000	1/2
Приобретение сырья					160,000	1/2
Производственные затраты					40,000	1/2
Запасы на конец периода (55,000 + 6,000 (Вычисление 1))					(61,000) <sup>1/2</sup> +1(Выч.1)	
Износ – приобретенные активы (Вычисление 2)					18,240	1 (Выч.2)
Износ – арендованные активы (Вычисление 2)					5,725	1 (Выч.2)
					<u>212,965</u>	
<b>Вычисление 4 – Финансовые расходы</b>						
Совокупные финансовые расходы составят 12,032 (11,000 + 1,032 (Вычисление 5))						1
<b>Вычисление 5 – Промежуточный счет/арендованный актив</b>						
График погашения арендных платежей:						
<b>За год до</b>	<b>Сальдо на</b>	<b>Платеж</b>	<b>Сальдо за</b>	<b>Финансовый</b>	<b>Сальдо на конец</b>	
<b>30 сентября</b>	<b>начало периода</b>		<b>период</b>	<b>расход</b>	<b>периода</b>	
2007	22,900	(10,000)	12,900	1,032	13,932	2→Выч.10
2008	13,932	(5,000)	8,932	715	9,647	
Обязательство на конец периода в сумме 13,932 включает						
текущую часть в размере 5,000 и долгосрочную часть в размере 8,932.						2→Выч.12
<b>Вычисление 6 – Расходы по налогу</b>						
Оценочная величина текущего года					10,000	1/2
Избыточный резерв за прошлый год					(500)	1/2
Перенос в отложенный налог					2,400	1/2
					<u>11,900</u>	
<b>Вычисление 7 – Первоначальный прирост стоимости от переоценки</b>						
Балансовая стоимость до переоценки					60,000	
Балансовая стоимость после переоценки					<u>90,000</u>	
Прирост стоимости от переоценки до налогообложения					30,000	1/2
Отложенный налог по ставке 25%					(7,500)	1/2
Чистый прирост					<u>22,500</u>	
<b>Вычисление 8 – Дополнительный износ</b>						
Фактически начисленный износ за период равен 2,240 (Вычисление 2).						1/2
Износ, рассчитанный на основе первоначальной стоимости, равен 800 (40,000 x 1/50).						1/2
Следовательно, дополнительный износ равен 1,440 (2,240 – 800).						1/2
Посредством бухгалтерской проводки 1,440 относится на кредит нераспределенной прибыли, 1,080 – не дебет резерва переоценки (1,440 x 75%) и 360 на дебет отложенного налога.						1
<b>Вычисление 9 – Основные средства</b>						
По данным пробного баланса:						
Первоначальная стоимость					160,000	1/2
Накопленный износ					(35,000)	1/2
Арендованный актив (Прим. 5)					22,900	1/2
Износ (Вычисление 2)					(23,965)	1/2
Прирост стоимости от переоценки (Вычисление 7)					30,000	1/2
					<u>153,935</u>	
<b>Вычисление 10 – Долгосрочные заимствования</b>						
По данным пробного баланса					110,000	1/2
Долгосрочная часть арендного обязательства (Вычисление 5)					8,932	2 (Выч.5)
					<u>118,932</u>	

		<b>Баллы</b>
<b>Вычисление 11 – Отложенный налог</b>		
По данным пробного баланса	5,000	1/2
Отнесено в отчет о прибылях и убытках	2,400	1/2
От прироста стоимости от переоценки (Вычисление 7)	7,500	1/2
Уменьшение на соответствующую часть суммы дополнительного износа (Вычисление 8)	(360)	1/2
	14,540	
<b>Вычисление 12 – Торговая и прочая кредиторская задолженность</b>		
Торговая кредиторская задолженность	55,000	1/2
Обязательство по налогу на прибыль	10,000	1/2
Текущая часть арендного обязательства (Вычисление 5)	5,000	2 (Выч.5)
	70,000	

### 3 Операция (а)

Порядок учета хозяйственных операций в рамках данного договора регулируется положениями МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство». Выбранная трактовка не соответствует МСФО (IAS) 11. Во-первых, помощник вычислил совокупную выручку по договору, равную 35 млн. долларов (50 млн. долларов – 15 млн. долларов). Согласно МСФО (IAS) 11, *выручка по договору на строительство включает первоначальную сумму дохода, согласованную в договоре, и отклонения от условий договора, претензии и т.д., в той степени, в которой они могут повлиять на размер выручки.* Исходя из заданных условий, выручка по договору, вероятно, составит 50 млн. долларов, и именно эта сумма должна использоваться при оценке договора.

В соответствии с МСФО (IAS) 11, все условные активы и обязательства, связанные с договором на строительство, следует раскрывать в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». Следовательно, в данном случае:

Потенциальный штраф на сумму 15 млн. долларов следовало отразить как условное обязательство.

Потенциальную премию на сумму 5 млн. долларов не следовало признавать, поскольку она представляет собой условный актив.

Во-вторых, неверно откладывать признание выручки по договору строительства до полного завершения работ. Согласно МСФО (IAS) 11, если совокупная выручка по договору на строительство может быть надежно оценена, то выручку следует признавать по мере завершения работ по договору на отчетную дату (45% в данном случае). Данная сумма (45% x 50 млн. долларов = 22.5 млн. долларов) должна отражаться как выручка, а 45% совокупных ожидаемых затрат по данному договору, составляющих 40 млн. долларов (28 млн. долларов + 12 млн. долларов), следует отразить в отчете о прибылях и убытках как себестоимость. Таким образом, на себестоимость будет отнесено 18 млн. долларов (45% x 40 млн. долларов), а чистая величина в размере 4.5 млн. долларов (22.5 млн. долларов – 18 млн. долларов) будет отражена в отчете о прибылях и убытках как прибыль.

Чистая величина в размере (28 млн. долларов + 4.5 млн. долларов – 10 млн. долларов) 22,5 млн. долларов будет отражаться в балансе в составе дебиторской задолженности заказчиков.

### Операция (b)

Учет государственных грантов рассматривается в МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи». Основной принцип МСФО (IAS) 20 заключается в том, что государственные субсидии должны признаваться в качестве дохода тех периодов, что и соответствующие расходы, которые они должны компенсировать, на систематической основе.

Если государственная субсидия относится к активу, то, согласно МСФО (IAS) 20, существует два метода ее отражения в балансе. Согласно первому методу, субсидии учитываются как доходы будущих периодов, а затем относятся на кредит счета доходов в течение всего срока использования актива. В данном случае сумму в 400,000 долларов (12 млн. долларов x 1/30) следует кредитовать на отчет о прибылях и убытках в текущем году, а остаток на сумму \$11.6 млн. долларов (12 млн. долларов – 400,000 млн. долларов) следует

отразить в балансе как обязательство. 400,000 долларов из этой суммы будет отражаться как краткосрочное обязательство, а оставшиеся 11.2 млн. долларов будут отражаться как долгосрочное обязательство.

Согласно другому методу, субсидия вычитается из стоимости актива. В данном случае стоимость актива уменьшается до 48 млн. долларов (60 млн. долларов – 12 млн. долларов). В результате сумма износа уменьшается до 1.6 млн. В итоге чистый результат, отражаемый в отчете о прибылях и убытках, будет иметь одинаковую величину при использовании обоих методов.

Тот же принцип применяется к субсидии, выделенной на поддержание трудовой занятости. Вероятно, что погашение субсидии не потребуется, поэтому неправильно откладывать ее признание. Если вероятность погашения субсидии низкая, тогда возможные затраты на ее погашение можно было бы отразить как условное обязательство. Часть субсидии в размере 1.6 млн. долларов (8 млн. долларов  $\times$  1/5) следует признать в отчете о прибылях и убытках за текущий год. Согласно МСФО (IAS) 20, данную сумму можно отразить либо как «прочие доходы», либо как уменьшение соответствующего расхода. Непризнанный остаток в сумме 6.4 млн. долларов (8 млн. долларов – 1.6 млн. долларов) будет отражаться как доход будущих периодов. Из этой суммы 1.6 млн. долларов будет отражаться как краткосрочное обязательство, а 4.8 млн. долларов – как долгосрочное обязательство.

### Операция (с)

Отражение возмещаемых налогов в составе стоимости основных средств является неверным. Согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства», только невозмещаемые налоги с продаж можно учитывать подобным образом. Возмещаемые налоги с продаж вполне могли бы быть возмещены к отчетной дате, либо путем прямых выплат, либо путем вычета из суммы налогов, причитающихся в бюджет. Если данные налоги остаются невозмещенными на конец года, то их следует отражать как дебиторскую задолженность или как вычет из кредиторской задолженности, в зависимости от конкретной ситуации.

Также неверно начислять резерв в размере 360,000 долларов в отношении будущего капитального ремонта. В соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», начисление резерва уместно только в том случае, если существует обязательство, ведущее к образованию соответствующих затрат на отчетную дату. В данном случае можно избежать затрат, выведя самолет из эксплуатации. Согласно МСФО (IAS) 16, правильный метод учета в данной ситуации – это рассматривать будущий капитальный ремонт как часть ожидаемых затрат, которые приведут к получению экономических выгод в будущем от использования самолета. Таким образом, затраты рассматриваются как отдельный компонент основных средств для целей износа. Это означает, что износ, начисленный за текущий период, делится на две части:

- 360,000 долларов (1.8 млн. долларов  $\times$  1/5) относятся на компонент «капитальный ремонт».
- 880,000 долларов ((15 млн. долларов – 1.8 млн. долларов)  $\times$  1/15) относятся на остаток.

Следовательно, сумма в 1,240,000 долларов (360,000 долларов + \$880,000 долларов) будет отражена в отчете о прибылях и убытках как износ, а сумма в 13,760,000 долларов (15 млн. долларов – 1,240,000 долларов) будет отражена в балансе в составе основных средств.

- 4 (a) (i) Согласно определению МСФО (IAS) 32, финансовый инструмент – это любой договор, в результате которого одновременно возникает финансовый актив у одной организации и финансовое обязательство или долевой инструмент – у другой.

**Финансовый актив** – это любой актив, являющийся:

- Денежными средствами.
- Долевым инструментом другой организации.
- Договорным правом на получение денежных средств или иного финансового актива от другой организации.
- Договорным правом обменять финансовые активы или финансовые обязательства на потенциально выгодных для себя условиях.

**Финансовое обязательство** – это договор, предусматривающий:

- Договорное обязательство предоставить денежные средства или иной финансовый актив другой организации.

- Договорное обязательство обменять финансовые активы или финансовые обязательства с другой организацией на потенциально невыгодных для себя условиях.

**Долевой инструмент** – это любой договор, подтверждающий право на остаточную долю в активах организации, оставшихся после вычета всех ее обязательств.

- (ii) 1 Портфель инвестиций, предназначенных для продажи, будет отражаться как финансовый актив в разделе «текущие активы».
- 2 Долгосрочная инвестиция в акции поставщика будет отражаться как финансовый актив в разделе «внеоборотные активы».
- 3 Заем, погашаемый в течение пяти лет равными частями, будет отражаться как финансовое обязательство. Сумма, погашаемая в течение одного года после отчетной даты будет отражаться в составе краткосрочных обязательств, а оставшаяся в часть – в составе долгосрочных обязательств.
- 4 Привилегированные акции с фиксированной ставкой дивиденда, погашаемые по усмотрению инвестора, будут отражаться как долгосрочное обязательство в соответствии с их экономическим содержанием.

(iii) Основы оценки финансовых инструментов изложены в МСФО (IAS) 39. Принцип оценки зависит от категории финансового инструмента. Согласно классификации МСФО (IAS) 39, **финансовые активы** подразделяются на четыре категории:

- Финансовые инструменты, *оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток*, – это финансовые инструменты, классифицируемые как предназначенные для продажи или признанные в этой категории самой организацией на дату первоначального признания.

Такие финансовые инструменты оцениваются по справедливой стоимости, а ее изменения отражаются в отчете о прибылях и убытках.

- *Удерживаемые до погашения финансовые активы* представляют собой финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами и фиксированным сроком погашения, которые организация твердо намерена и способна удерживать до погашения. Такие активы оцениваются скорее по амортизируемой чем по справедливой стоимости. В этом случае используется метод эффективной ставки процента, с помощью которой балансовая стоимость актива на дату погашения приводится к стоимости погашения.
- *Ссуды и дебиторская задолженность* представляют собой финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами, которые не котируются на активном рынке. Данная категория финансовых активов учитывается по амортизируемой стоимости.
- *Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи*, представляют собой те финансовые активы, которые не подпадают ни под одну из вышеперечисленных категорий. Они оцениваются по справедливой стоимости, а все изменения в справедливой стоимости отражаются в отчете об изменениях капитала. При реализации актива накопленные изменения в справедливой стоимости отражаются через отчет о прибылях и убытках.

**Финансовые обязательства** делятся на две категории:

- Финансовые обязательства, *оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток*, имеют такое же определение и учитываются так же, как и финансовые активы. Тем не менее, МСФО (IAS) 39 ограничивает возможности организаций использовать эту классификацию для финансовых обязательств.
- Все прочие финансовые обязательства оцениваются по амортизируемой стоимости.

	<b>Баллы</b>
<b>(b) Выписки из финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 2007 года</b>	
<b>Примечание: все данные в \$'000.</b>	
<b>Выписка из баланса:</b>	
Долгосрочные обязательства:	
Финансовое обязательство (Вычисление 3)	5,993 1
<b>Собственный капитал:</b>	
Опцион на приобретение акций	443 1
<b>Выписка из отчета о прибылях и убытках:</b>	
Финансовые расходы	556 1
<b>Вычисление 1 – Разложение финансового инструмента на компоненты:</b>	
Согласно МСФО (IAS) 32, первоначальная стоимость финансового обязательства представляет собой приведенную стоимость будущих денежных выплат в случае погашения займа, дисконтированных по ставке 10%.	3
Таким образом, долговой компонент составляет 5,557 ( $120/(1 \cdot 10) + 120/(1 \cdot 102) + 7,120/(1 \cdot 10)^3$ ), а долевой компонент равен 443 (6,000 – 5,557). Финансовое обязательство не предназначено для продажи и, таким образом, оценивается по амортизируемой стоимости.	
<b>Вычисление 2 – финансовые расходы за год, закончившийся 30 сентября 2007 года</b>	
$10\% \times 5,557 = 556.$	1
<b>Вычисление 3 – сумма займа на конец периода:</b>	
$5,557 \times 1 \cdot 1 - 2\% \times 6,000 = 5,993.$	1

5

**Примечание: все данные в \$'000, если не указано иное**

**Операция (а)**

**Стоимость инвестиции**

Рыночная стоимость выпущенных акций (150 млн. х 4/3 х \$10)	2,000,000	1 <sup>1/2</sup>
Первоначальная оценка рыночной стоимости намеренных к выпуску акций (150 млн. х 1/5 х \$10)	300,000	2
Последующая корректировка условной компенсации (30 млн. х (11 долларов – 10 долларов))	30,000	1
Дополнительные затраты, связанные с приобретением, не относящиеся к стоимости выпуска акций	1,000	1 <sup>1/2</sup>
	<u>2,331,000</u>	
Итого		

**Комментарии – все учетные методы соответствуют положениям МСФО (IFRS) 3 «Объединение предприятий»**

Выпущенные акции отражаются по их рыночной стоимости на дату выпуска.

Условная компенсация признается полностью, если существует вероятность получения платежа.

Если сумма существенна, то будущая компенсация оценивается по приведенной стоимости суммы, причитающейся к оплате. В случае с запланированными к выпуску акциями, условная компенсация представляет собой цену акции. В случае изменения оценочной стоимости условной компенсации, оно отражается как корректировка деловой репутации.

Дополнительные затраты, связанные с приобретением, но не относящиеся к стоимости выпуска финансовых инструментов, могут быть включены в стоимость инвестиции.

**Справедливая стоимость идентифицируемых активов на дату приобретения**

По данным балансы «Сигмы»	1,200,000	1/2
Справедливая стоимость отношений с клиентами	100,000	1 <sup>1/2</sup>
Справедливая стоимость проекта в области исследований и разработок	50,000	1 <sup>1/2</sup>
	<u>1,350,000</u>	
Итого		

**Комментарии**

Согласно МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», нематериальные активы могут признаваться отдельно от деловой репутации, если они являются идентифицируемыми активами, контролируются приобретающей организацией, и их справедливая стоимость может быть надежно оценена.

Отношения с клиентами по сути удовлетворяют вышеперечисленным критериям, тогда как к отношениям с сотрудниками невозможно применить критерий «контроля». Стадия исследования, как и стадия разработок находящегося в стадии осуществления проекта, может капитализироваться, если их справедливая стоимость может быть надежно оценена.

**Расчет стоимости деловой репутации**

Справедливая стоимость уплаченного возмещения	2,331,000	1/2
Справедливая стоимость приобретенных чистых активов	<u>(1,350,000)</u>	1/2
Таким образом, деловая репутация, возникшая в результате приобретения, равна	<u>981,000</u>	

**Комментарии**

В соответствии с МСФО (IFRS) 3, деловая репутация не подлежит амортизации, за исключением случаев, когда ее обесценение очевидно.

**Операция (b)**

**Выписки из отчета о прибылях и убытках**

Операционные затраты – по дебету (Вычисление 1)	3,167	1/2
Отложенный налог – по кредиту (Вычисление 2)	<u>(1,146)</u>	1/2

**Выписки из баланса**

Внеоборотные активы – отложенный налог (Вычисление 2)	1,500	1
Собственный капитал (Вычисление 1)	<u>(6,000)</u>	1

**Вычисление 1 – операционные затраты**

Всего начислено на счет капитала на конец года (900 x 5,000 x \$2 x 2/3)	6,000	1 1/2
Сумма, начисленная за прошлый год (850 x 5,000 x \$2 x 1/3)	<u>(2,833)</u>	1 1/2
Сумма, начисленная за текущий год	<u>3,167</u>	

**Вычисление 2 – отложенный налог**

Отложенный налоговый актив на конец периода (900 x 5,000 x 2/3 x (11 долларов – 9 долларов) x 25%)	1,500	1 1/2
Отложенный налоговый актив на начало периода (850 x 5,000 x 1/3 x (10 долларов – 9 долларов) x 25%)	<u>(354)</u>	1 1/2
Сумма, начисленная за текущий год	<u>1,146</u>	

**Комментарии – все учетные методы соответствуют положениям МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе долевых инструментов»**

Статья доходов дебетуется на сумму ожидаемого количества опционов, которые вступят в силу, используя для оценки опционов рыночную стоимость опциона на продажу акций на дату предоставления опциона. Эта сумма признается в течение периода до момента вступления в силу прав работника на опцион.

Эту же сумму следует кредитовать на капитал. В МСФО (IFRS) 2 не указано, какой компонент капитала следует кредитовать, поэтому данную сумму вполне уместно отнести на кредит нераспределенной прибыли. В случае возможности применения налоговых вычетов в будущем возникает вычитаемая временная разница, согласно МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль». Потенциальный налоговый вычет следует оценивать на основе внутренней цены опциона на акции на соответствующую отчетную дату.

**Операция (с) – комментарии основаны на МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность».**

Согласно заданным условиям, 31 июля 2007 года «Тета» будет рассматриваться как дочерняя компания, предназначенная для продажи, на тех основаниях, что ее балансовая стоимость будет возмещаться, главным образом, посредством операции по ее продаже, и ведется активный поиск покупателя компании.

Начиная с 31 июля 2007 года активы и обязательства «Теты» будут отдельно представляться в консолидированном балансе по наименьшей из их балансовой и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. В данном случае эта сумма равна 170 млн. долларов. Дальнейший износ на активы «Теты» в консолидированной финансовой отчетности начисляться не будет.

Следует признать убыток от обесценения на сумму 30 млн. долларов (200 млн. долларов – 170 млн. долларов) в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Обесценение

относится на деловую репутацию, которая имеет новую балансовую стоимость в 10 млн. долларов (40 млн. долларов – 30 млн. долларов). Следовательно, 270 млн. долларов (260 млн. долларов + 10 млн. долларов) будут отражены под активами, предназначенными для продажи, а 100 млн. долларов – под обязательствами, непосредственно связанными с активами, предназначенными для продажи.

Далее, «Тета» будет рассматриваться как прекращенная деятельность в соответствии с положениями МСФО (IFRS) 5. Это означает, что в статье отчета о прибылях и убытках не будут включаться соответствующие показатели «Теты». Будет отражаться только прибыль или убыток после налогообложения за период и обесценение деловой репутации на сумму 30 млн. долларов. Более подробно результаты деятельности «Теты» могут быть раскрыты в отчете о прибылях и убытках или в примечаниях в финансовой отчетности.



<b>1</b>	Основные средства	2
	Деловая репутация	6
	Запасы	2
	Прочие оборотные активы	2 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Акционерный капитал	1
	Нераспределенная прибыль	4 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Доля меньшинства	4 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Долгосрочные обязательства	3 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Прочие обязательства	1 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Итого	<u>27<sup>1</sup>/<sub>2</sub></u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>25</b>
<b>2</b>	<b>(a)</b> Выручка	1
	Себестоимость	5
	Прочие операционные расходы	1
	Финансовые расходы	1
	Расходы по налогу на прибыль	1 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Итого	<u>9<sup>1</sup>/<sub>2</sub></u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>9</b>
	<b>(b)</b> Сальдо на начало периода	1
	Прирост стоимости от переоценки	1
	Перенос реализованной прибыли	2 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Прибыль и дивиденды	1
	Итого	<u>5<sup>1</sup>/<sub>2</sub></u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>5</b>
	<b>(c)</b> Основные средства	2 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Оборотные активы	1 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Капитал	1
	Долгосрочные заимствования	2 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>
	Отложенный налог	2
	Краткосрочные обязательства	3
	Итого	<u>12<sup>1</sup>/<sub>2</sub></u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>11</b>
<b>3</b>	<b>(a)</b> Отражение выручки	2
	Трактовка условных обязательств	2
	Определение сумм, отражаемых в отчете о прибылях и убытках	3
	Определение сумм, отражаемых в балансе	2
	Итого	<u>9</u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>8</b>
	<b>(b)</b> Определение основных требований МСФО (IAS) 20	2
	Альтернативные способы учета согласно МСФО (IAS) 20	3
	Расчет соответствующих сумм: сумма гранта, предоставленная для финансирования актива	2
	Расчет соответствующих сумм: сумма гранта, предоставленная для финансирования занятости	4
	Итого	<u>11</u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>10</b>
	<b>(c)</b> Подход к отражению возмещаемых налогов с оборота	2
	Подход к отражению затрат на капитальный ремонт	4
	Расчет итоговых сумм для включения в финансовую отчетность	2
	Итого	<u>8</u>
	<b>Максимальный балл</b>	<b>7</b>

<b>4</b>	<b>(a)</b>	<b>(i)</b>	Определение финансового актива	2
			Определение финансового обязательства	2
			Определение долевого инструмента	1
			Итого	5
			<b>Максимальный балл</b>	<b>4</b>
		<b>(ii)</b>	1 Портфель инвестиций	1
			2 Инвестиции в акции поставщика	1
			3 Заем	2
			4 Привилегированные акции	2
			Итого	6
			<b>Максимальный балл</b>	<b>5</b>
		<b>(iii)</b>	Активы оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток	2
			Активы, удерживаемые до погашения	2
			Займы и дебиторская задолженность	1
			Активы, имеющиеся в наличии для продажи	2
			Обязательства	3
			Итого	10
			<b>Максимальный балл</b>	<b>9</b>
	<b>(b)</b>		Вычисление 1	3
			Вычисления 2/3 – по 1 баллу	2
			Выписки из финансовой отчетности	3
			Итого	8
			<b>Максимальный балл</b>	<b>7</b>
<b>5</b>	<b>(a)</b>		Расчет стоимости инвестиции	6
			Расчет справедливой стоимости чистых активов	3 <sup>1/2</sup>
			Расчет деловой репутации	1
			Итого	10 <sup>1/2</sup>
			<b>Максимальный балл</b>	<b>10</b>
	<b>(b)</b>		Расчет операционных затрат	3
			Расчет суммы отложенного налога	3
			Представление соответствующих выписок из финансовой отчетности	3
			Итого	9
			<b>Максимальный балл</b>	<b>7</b>
	<b>(c)</b>		Объяснение внеоборотных активов, предназначенных для продажи	2
			Адекватность представления соответствующих сумм в балансе	2
			Расчет убытка от обесценения и объяснение выбранной трактовки	3
			Подход к отражению прекращенной деятельности	2
			Итого	9
			<b>Максимальный балл</b>	<b>8</b>