
Answers

		Баллы
1 Консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 30 сентября 2008 года (все данные в \$'000, если не указано иное)		
Активы		
Внеоборотные активы:		
Основные средства (144,000 + 100,000 + 28,000) + (5,000 + 2,500 (Выч.1))	279,500	$\frac{1}{2} + 1$
Деловая репутация (Выч.2)	14,250	4 (Выч.2)
Инвестиции (8,000 – 25% x 8,000)	6,000	1
	<u>299,750</u>	
Оборотные активы:		
Запасы (40,000 + 32,000 + 7,000) – 6,000 (Выч.5)	73,000	$\frac{1}{2} + \frac{1}{2}$
Дебиторская задолженность по основной деятельности (48,000 + 30,000 + 8,000 – (5,000 + (4,000 x 25%) – расчеты внутри группы)	80,000	$\frac{1}{2} + \frac{1}{2}$
Прочие оборотные активы (800 – (800 x 25% – расчеты внутри группы))	600	1
Денежные средства и их эквиваленты (9,000 + 8,000 + 2,500)	19,500	$\frac{1}{2}$
	<u>173,100</u>	
Итого активы	<u>472,850</u>	
Собственный капитал и обязательства		
Собственный капитал, принадлежащий акционерам материнской компании		
Акционерный капитал	100,000	$\frac{1}{2}$
Нераспределенная прибыль (Выч.4)	174,600	9 (Выч.4)
	<u>274,600</u>	
Неконтролирующая доля (Выч.3)	22,575	1 (Выч.3)
Итого собственный капитал	<u>297,175</u>	
Долгосрочные обязательства:		
Долгосрочные заимствования (40,000 + 28,000 + 8,000 – 2,000 (внутри группы))	74,000	$\frac{1}{2} + \frac{1}{2}$
Отложенный налог (20,000 + 8,000 + 2,500) – 1,500 (Выч.4)+ 1,875 (Выч.6)	30,875	$\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}$
Итого долгосрочные обязательства	<u>104,875</u>	
Краткосрочные обязательства:		
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (30,000 + 18,000 + 5,000) – ((5,000 + (4,000 x 25%) + (800 x 25% – расчеты внутри группы))	46,800	$\frac{1}{2} + \frac{1}{2}$
Условная компенсация	10,000	$\frac{1}{2}$
Краткосрочные заимствования (6,000 + 7,000 + 1,000)	14,000	$\frac{1}{2}$
Итого краткосрочные обязательства	<u>70,800</u>	<u>25</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u>472,850</u>	

Вычисления – все данные в \$'000, если не указано иное – избегайте двойной счет

Вычисление 1 – Таблица чистых активов («Бета»)

	1 апреля 2007 года	30 сентября 2008 года	Выч.2	Выч.4
Акционерный капитал	70,000	70,000		
Нераспределенная прибыль:				
По данным отчетности «Беты»	30,000	39,000	$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{2}$
Корректировка стоимости земли	5,000	5,000	$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{2}$
Корректировка стоимости машин и оборудования – см. ниже	4,000	2,500	$\frac{1}{2}$	$1\frac{1}{2}$
Отложенный налог от временных разниц	(2,250)	(1,875)	$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{2}$
	<hr/>	<hr/>	(Выч.6)	(Выч.6)
Чистые активы для консолидации	106,750	114,625		
Прибыль после приобретения 7,875 (114,625 – 106,750).			<hr/>	$\frac{1}{2}$
			2	$3\frac{1}{2}$
			⇒	⇒
			Выч.2	Выч.4

Прим. Корректировка износа после приобретения:

Для машин и оборудования: $1,500 ((44,000 - 40,000) \times \frac{1}{4} \times \frac{18}{12})$.

В этом случае корректировка на конец периода составит: $2,500 (4,000 - 1,500)$.

Вычисление 2 – Деловая репутация, возникшая в результате консолидации («Гамма»)

Стоимость инвестиции – включая условную компенсацию	100,000	1
Справедливая стоимость неконтролирующей доли по состоянию на 1 апреля 2007 года	21,000	$\frac{1}{2}$
	<hr/>	
Чистые активы по состоянию на 1 апреля 2007 года (106,750 (Выч.1))	(106,750)	$\frac{1}{2} + 2$ (Выч.1)
Таким образом, деловая репутация равна	14,250	<hr/>
		4

Вычисление 3 – Неконтролирующая доля участия в компании «Бета»

На дату приобретения	21,000	$\frac{1}{2}$
$20\% \times 7,875$ (Выч.1)	1,575	$\frac{1}{2}$
	<hr/>	
	22,575	<hr/>
		1

Вычисление 4 – Нераспределенная прибыль

«Альфа»	158,800	$\frac{1}{2}$
«Бета» ($80\% \times 7,875$ (Выч.1))	6,300	$\frac{1}{2} + 3\frac{1}{2}$ (Выч.1)
«Гамма» ($25\% \times 56,000$)	14,000	1
Нереализованная прибыль (Выч.5)	(6,000)	$\frac{1}{2} + 2$ (Выч.5)
Отложенный налог в отношении нереализованной прибыли (25%)	1,500	1
	<hr/>	
	174,600	<hr/>
		9

Вычисление 5 – Нереализованная прибыль

Реализация компании «Бета» ($\frac{1}{4} \times 20,000$)	5,000	1
Реализация компании «Гамма» ($\frac{1}{4} \times 16,000 \times 25\%$)	1,000	1
	<hr/>	
	6,000	<hr/>
		2
		⇒ Выч.4

Вычисление 6 – Отложенный налог в отношении временных разниц

Корректировка до справедливой стоимости:

	1 апреля 2007 года	30 сентября 2008 года	
Корректировка стоимости земли	5,000	5,000	
Корректировка стоимости машин и оборудования	4,000	2,500	
	<hr/>	<hr/>	
Чистые облагаемые временные разницы	9,000	7,500	$\frac{1}{2}$
Соответствующий отложенный налог по ставке 25%	2,250	1,875	$\frac{1}{2}$
			<hr/>
			1
			⇒ Выч.1

2 (а) Отчет о прибылях и убытках компании «Дельта» за год, закончившийся 30 сентября 2008 года

	\$'000	
Выручка (Выч.1)	383,560	3 ¹ / ₂ (Выч.1)
Себестоимость (Выч.5)	<u>(258,950)</u>	7 (Выч.5)
Валовая прибыль	124,610	
Коммерческие расходы	(10,000)	1/2
Управленческие расходы	(30,000)	1/2
Финансовые расходы (Выч.6)	<u>(6,584)</u>	1 (Выч.6)
Прибыль до налогообложения	78,026	
Расходы на налог на прибыль (Выч.7)	<u>(21,100)</u>	1 ¹ / ₂ (Выч.7)
Прибыль за период	<u>56,926</u>	<u>14</u>

(b) Отчет о финансовом положении компании «Дельта» по состоянию на 30 сентября 2008 года

	\$'000	
Активы		
Внеоборотные активы		
Основные средства (Выч.8)	<u>69,250</u>	2 ¹ / ₂ (Выч.8)
Долгосрочные активы, предназначенные для продажи (Выч.3)	<u>66,200</u>	1/2
Оборотные активы		
Запасы (Выч.2)	50,000	1/2
Договор на строительство (Выч.9)	30,600	1 ¹ / ₂ (Выч.9)
Дебиторская задолженность по основной деятельности	110,000	1/2
Денежные средства и их эквиваленты	<u>34,500</u>	1/2
	<u>225,100</u>	
Итого активы	<u>360,550</u>	
Собственный капитал и обязательства		
Капитал		
Акционерный капитал	100,000	1/2
Нераспределенная прибыль (Выч.10)	<u>101,426</u>	1
Итого капитал	<u>201,426</u>	
Долгосрочные обязательства		
Долгосрочные заимствования (Выч.6)	71,084	1/2
Отложенный налог (5,000 + 2,600)	7,600	1
Доходы будущих периодов (1,440 (Выч.1) x 1/2)	<u>720</u>	1/2
Итого долгосрочные обязательства	<u>79,404</u>	
Краткосрочные обязательства		
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Выч.11)	79,000	1 (Выч.11)
Доходы будущих периодов	<u>720</u>	1/2
Итого краткосрочные обязательства	<u>79,720</u>	
Итого собственный капитал и обязательства	<u>360,550</u>	<u>11</u>

Вычисления – все данные в \$'000, если не указано иное: ссылки относятся к примечаниям в вопросе – избегайте двойной счет

Вычисление 1 – Выручка

По данным сальдовой ведомости	355,000	1/2
Корректировка на сумму стоимости обслуживания после реализации (см. внизу) (1,440)	(1,440)	2
По договору строительства (50% x 60,000)	<u>30,000</u>	1
	<u>383,560</u>	

Справедливая стоимость отдельных компонентов составляет 8,000 (6,400 + 2 x 800). Это означает, что в совокупности товар был реализован со скидкой 10% (800 (8,000 – 7,200) равно 10% от 8,000).

Таким образом, выручка, которая может быть признана в этом году, равна 5,760 (6,400 x 90%).

Сумма в 1,440 (7,200 – 5,760) учитывается как доходы будущих периодов.

3 1/2

Вычисление 2 – Износ

Объект недвижимости 40,000 x 1/50 x 6/12	400	1
Машины и оборудование (не относящиеся к договору) (90,000 x 1/5)	<u>18,000</u>	1/2
	<u>18,400</u>	1 1/2 ⇒ (Выч.5)

Оборудование, относящееся к договору (15,000 (Прим. 4) x 1/2)	<u>7,500</u>	1/2 ⇒ (Выч.8)
---	--------------	---------------

Вычисление 3 – Обесценение объекта недвижимости, предназначенного для продажи

Балансовая стоимость на дату реклассификации (90,000 – 20,000 – 400 (Выч.2))	69,600	1/2
Справедливая стоимость за вычетом затрат по реализации (67,000 – 800)	<u>(66,200)</u>	1/2
Убыток от обесценения	<u>3,400</u>	1 ⇒ Выч.5

Вычисление 4 – Себестоимость: договор на строительство

Совокупные ожидаемые затраты:		
Машины и оборудование	15,000	
Материалы (10,000 + 10,000)	20,000	1/2
Трудозатраты (500 x 12 + 400 x 12)	<u>10,800</u>	1/2
	<u>45,800</u>	

50% отнесено на себестоимость	<u>22,900</u>	1/2
		1 1/2 ⇒ Выч.5

Вычисление 5 – Себестоимость:

Запасы на начало периода + приобретения – запасы на конец периода (45,000 + 180,000 – 50,000)	175,000	1
Производственные затраты (45,000 – 12 x 500)	39,000	1
Амортизация депозита по аренде (10,000 x 1/20 x 6/12)	250	1
Износ (Выч.2)	18,400	1 1/2 (Выч.2)
Обесценение (Выч.3)	3,400	1 (Выч.3)
Себестоимость, относящаяся к договору на строительство (Выч.4)	<u>22,900</u>	1 1/2 (Выч.4)
Отнесено в отчет о прибылях и убытках	<u>258,950</u>	7

Вычисление 6 – Долгосрочные заимствования

Движение заемных средств (только первый год необходим для ответа)

За год, закончившийся 30 сентября 2008 года	Входящее сальдо	Финансовые расходы (9·5%)	Денежные средства уплаченные	Исходящее сальдо	
2008	69,300	6,584	(4,800)	71,084	<u>1</u>

Баллы**Вычисление 7 – Расходы на налогу на прибыль**

Оценочная величина текущего года	19,000	1/2
Избыточно начисленный резерв за прошлый год	(500)	1/2
Перенос в отложенный налог	2,600	1/2
	<u>21,100</u>	<u>1 1/2</u>

Вычисление 8 – Основные средства

Основные средства – по данным сальдовой ведомости		
Первоначальная стоимость минус накопленный износ (90,000 – 20,000)	70,000	1/2
Завод, относящийся к договору на строительство	15,000	1/2
Износ за год:		
Машины и оборудование в собственности компании на начало года (Выч.2)	(18,000)	
Износ оборудования, относящегося к договору на строительство (Выч.2)	(7,500)	1/2 (Выч.2)
Арендванный объект недвижимости (неамортизированный депозит) (10,000 – 250 (Выч.5))	9,750	1
	<u>69,250</u>	<u>2 1/2</u>

Вычисление 9 – Договор на строительство

Затраты:		
Материалы + трудозатраты (10,000 + 12 x 500)	16,000	1/2
Износ завода (Выч.2)	7,500	1/2
	<u>23,500</u>	
Прибыль к распределению (30,000 (Выч.1) – 22,900 (Выч.4))	7,100	1/2
	<u>30,600</u>	<u>1 1/2</u>

Вычисление 10 – Нераспределенная прибыль

Сальдо на начало периода	74,500	
Прибыль за период	56,926	1/2
Дивиденды	(30,000)	1/2
Сальдо на конец периода	<u>101,426</u>	<u>1</u>

Вычисление 11 – Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность

Кредиторская задолженность по основной деятельности	60,000	1/2
Обязательство по налогу на прибыль	19,000	1/2
	<u>79,000</u>	<u>1</u>

3 Все данные в \$'000, если не указано иное:**Операция (а)**

Для правильного начисления резерва по закрытию следует руководствоваться МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы». Согласно МСФО (IAS) 37, резервы начисляются при неотвратимости последствий какого-либо события, произошедшего до даты составления финансовой отчетности.

Действия, предпринятые до отчетной даты, свидетельствуют о принятии серьезных обязательств по закрытию предприятия. В соответствии с основным принципом МСФО (IAS) 37, резерв создается под прямые затраты, связанные с закрытием. Исходя из этого положения, резерв следует создать под следующие виды затрат:

Выплаты выходных пособий при увольнении (пункт I вопроса)	30,000
Обременительный контракт (пункт iv вопроса)	5,500
	<u>35,500</u>

«Ипсилон» должна заплатить 8,000 в пенсионный план, но под данную сумму не создается резерв, так как при осуществлении данной выплаты пенсионным планом будут выполнены актуарные обязательства, оцениваемые в 7,000. Стоимость данной единовременной выплаты, равной 1,000 (8,000 – 7,000), признается в отчете о прибылях и убытках «Ипсилон» за год, закончившийся 30 сентября 2008 года, и чистое обязательство по выплате пенсий сотрудникам увеличивается на ту же сумму.

Затраты на перемещение сотрудников (пункт iii вопроса) связаны с продолжающейся деятельностью компании, и не включаются в резерв. Они будут отражаться в составе обязательств по состоянию на 30 сентября 2008 года, если «Ипсилон» примет на себя обязательные к исполнению обязательства, ведущие к данным затратам.

Аренда сроком на 10 лет (пункт iv вопроса) является обременительным контрактом, так как компания не имеет возможности сдавать арендуемые площади в субаренду. Согласно МСФО (IAS) 37, сумма резерва определяется по меньшей из стоимости выполнения контракта ($1,000 \times 6 \cdot 14 = 6,140$) и стоимости досрочного прекращения аренды (5,500).

Предполагаемый убыток от продажи оборудования (пункт v вопроса), оцениваемый в 9,000 (11,000 2,000), не включается в резерв. Однако, согласно МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность», завод следует оценивать по меньшей из текущей балансовой стоимости (11,000) и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу (2,000). Завод следует показать отдельной строкой в отчете о финансовом положении как внеоборотные активы, удерживаемые для продажи.

Под будущие операционные убытки (пункт vi вопроса) резерв не создается, так как они относятся к событиям, которые произойдут в будущем.

Не требуется раскрывать в отчетности отдельной строкой результаты деятельности хозяйственного субъекта, подлежащего закрытию, в текущем финансовом году, поскольку данный сегмент не удовлетворяет определению прекращенной деятельности в текущем финансовом году. В соответствии с МСФО (IFRS) 5, прекращенная деятельность – это компонент организации, который либо уже выбыл, либо классифицирован как предназначенный для продажи до конца года. Рассматриваемый компонент, скорее, готовят к ликвидации, чем к продаже, поэтому его нельзя классифицировать как прекращенную деятельность до фактического закрытия. В данном случае это произойдет 31 декабря 2008 года – в год, заканчивающийся 30 сентября 2009 года.

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.

Часть гранта, предоставленная как финансовый стимул дальнейшего развития завода (6,000), была получена без всяких условий и может быть сразу отражена в отчете о прибылях и убытках.

Часть гранта в размере 15,000, относящаяся к заводу, должна признаваться в течение 40 лет полезной службы завода. Согласно МСФО (IAS) 20, существует два метода учета:

В соответствии с первым методом, сумма гранта вычитается из стоимости актива, и полученная чистая величина амортизируется в течение срока полезной службы актива. В данном случае износ будет начислен только за четыре месяца, так как завод не был пущен в эксплуатацию до 1 июня 2008 года. Таким образом, износ будет равен $375 (45,000 (60,000 - 15,000) \times 1/40 \times 4/12)$. Основные средства на сумму 44,625 ($45,000 - 375$) будут отражаться в отчете о финансовом положении.

В соответствии со вторым методом, грант отражается как доходы будущих периодов, а объект недвижимости отражается по первоначальной балансовой стоимости в сумме 60,000. Таким образом, в текущем году износ будет равен $500 (60,000 \times 1/40 \times 4/12)$. Основные средства в размере 59,500 ($60,000 - 500$) будут отражаться в отчете о финансовом положении. Доходы будущих периодов будут отражаться в отчете о прибылях и убытках на протяжении 40 лет, в течение которых начисляется износ. Таким образом, сумма, отражаемая в отчете о прибылях и убытках за текущий год, будет равна $125 (15,000 \times 1/40 \times 4/12)$. Оставшуюся часть дохода будущих периодов в размере 14,875 ($15,000 - 125$) следует отразить в отчете о финансовом положении как доход будущих периодов в составе обязательств. Сумму в 375 ($15,000 \times 1/40$) следует отразить как текущие обязательства, и остаток в размере 14,500 ($14,875 - 375$) – как долгосрочные обязательства.

При признании части гранта, выделенной на поддержание трудовой занятости, следует руководствоваться тем же принципом, что и при учете гранта, выделенного под строительство завода.

Таким образом, сумму в 600 ($9,000 \times 1/5 \times 4/12$) следует признать в отчете о прибылях и убытках за текущий период, а остаток в размере 8,400 ($9,000 - 600$) следует отразить как доход будущих периодов. Сумму в 1,800 ($9,000 \times 1/5$) следует отразить как текущие обязательства, и остаток в размере 6,600 ($8,400 - 1,800$) – как долгосрочные обязательства.

Вопрос о возможном погашении гранта связан со степенью вероятности этого погашения. Если, как, по всей видимости, в данном случае, погашение возможно, но маловероятно, то возможное погашение следует отразить как условное обязательство. Если погашение **рассматривалось бы** как вероятное, тогда следовало бы признать соответствующее обязательство. При погашении любой части гранта будет возникать отдельное обязательство, и на соответствующую сумму будут сторнироваться доходы будущих периодов. Если сальдо доходов будущих периодов окажется меньше величины обязательства, то разницу следует отнести на себестоимость в отчет о прибылях и убытках.

Операция (с)

Согласно представленной информации, будущий платеж на сумму 2,000 возможен, но маловероятен. Следовательно, согласно МСФО (IAS) 37, возможную выплату можно отразить как условное обязательство, а не признавать как фактическое обязательство.

Признание нематериальных активов регулируется положениями МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы». Согласно МСФО (IAS) 38, нематериальный актив признается, если он удовлетворяет определению нематериального актива, и его стоимость или ценность может быть достоверно определена.

Как следует из определения нематериального актива, актив должен быть идентифицируемым (может быть отделен от организации для последующей продажи или возникает из договорных или других юридических прав), и от него ожидается поступление в организацию экономических выгод, которые она может контролировать. Расходы на обучение не удовлетворяют этим критериям, тем более, что в соответствии с МСФО (IAS) 38 затраты по привлечению рабочей силы со стороны не могут учитываться как нематериальный актив. Следовательно, платеж на сумму 4,000 агентству следует отнести на расходы в отчете о прибылях и убытках.

4 «Дельта» – Отчет о движении денежных средств за год, закончившийся 30 сентября 2008 года	\$	\$	Баллы
Движение денежных средств от операционной деятельности:			
Прибыль до налогообложения	56,585		1/2
Корректировки:			
Финансовые расходы	12,950		1/2
Износ	26,000		1/2
Убыток от продажи завода (8,000 – 6,600)	1,400		1/2
Доход от правительственного гранта	(9,000)		1/2
Амортизация нематериальных активов	5,200		1/2
Увеличение запасов (59,000 – 52,000)	(7,000)		1/2
Увеличение дебиторской задолженности по основной деятельности (120,000 – 100,000)	(20,000)		1/2
Увеличение кредиторской задолженности по основной деятельности (55,000 – 50,000)	5,000		1/2
Увеличение доходов будущих периодов – краткосрочная часть	1,500		1/2
Увеличение доходов будущих периодов – долгосрочная часть	2,000		1/2
Проценты уплаченные (Выч.1)	(10,000)	1 1/2 (Выч.1)	
Налоги на прибыль уплаченные (Выч.2)	<u>(9,800)</u>	3 1/2 (Выч.2)	
Чистое движение денежных средств от операционной деятельности		54,835	
Движение денежных средств от инвестиционной деятельности:			
Приобретение основных средств (Выч.3)	(36,000)		3 1/2 (Выч.3)
Выручка от реализации основных средств	6,600		1/2
Полученные правительственные гранты (Выч.4)	12,000		2 1/2 (Выч.4)
Расходы на разработку (Выч.5)	<u>(8,200)</u>		2 (Выч.5)
Чистое движение денежных средств от инвестиционной деятельности		(25,600)	
Движение денежных средств от финансовой деятельности:			
Денежные средства, полученные от выпуска акций	30,000		1/2
Погашение долгосрочных заимствований	(60,000)		1/2
Новые долгосрочные займы предоставленные (92,450 – 2,950 (Выч.1))	89,500		1
Погашение обязательств по финансовой аренде (Выч.6)	(14,100)		2 (Выч.6)
Дивиденды уплаченные	<u>(20,000)</u>		1/2
Чистое движение денежных средств от финансовой деятельности		<u>25,400</u>	
Чистое увеличение денежных средств		54,635	1/2
Денежные средства на начало периода		<u>13,500</u>	1/2
Денежные средства на конец периода		<u>68,135</u>	1/2
			<u>25</u>

Вычисления – избегайте двойной счет

Вычисление 1 – Проценты уплаченные

Счет финансовых расходов	Дебет	Кредит	
Входящее сальдо:		ноль	
Отнесено в отчет о прибылях и убытках		12,950	1/2
Non cash Кредит (92,450 – (100,000 – 10,500))	2,950		1/2
Уплаченные денежные средства – остаток	10,000		1/2
Исходящее сальдо:		ноль	
	<u>12,950</u>	<u>12,950</u>	<u>1 1/2</u>

Вычисление 2 – Уплаченные налоги на прибыль

	Дебет	Кредит	
Счет налога на прибыль			
Входящее сальдо:			
Текущий налог на прибыль		10,000	1/2
Отложенный налог на прибыль		5,000	1/2
Отнесено в отчет о прибылях и убытках		14,200	1/2
Отложенный налог от переоценки, отнесенный непосредственно на капитал		7,500	1/2
Уплаченные денежные средства – остаток	9,800		1/2
Исходящее сальдо:			
Текущий налог на прибыль	12,000		1/2
Отложенный налог на прибыль	14,900		1/2
	<u>36,700</u>	<u>36,700</u>	<u>3 1/2</u>

Вычисление 3 – Приобретение основных средств

	Дебет	Кредит	
Счет основных средств	120,000		
Входящее сальдо:			
Приобретено на условиях финансовой аренды	28,000		1/2
Совокупный доход от переоценки	30,000		1/2
Износ, отраженный в отчете о прибылях и убытках		26,000	1/2
Выбытия		8,000	1/2
Приобретено за денежные средства – остаток	36,000		1/2
Исходящее сальдо:		180,000	1/2
	<u>214,000</u>	<u>214,000</u>	<u>3 1/2</u>

Вычисление 4 – Полученные правительственные гранты

	Дебет	Кредит	
Счет отложенного налога на прибыль			
Входящее сальдо:			
Текущая часть		9,000	1/2
Долгосрочная часть		13,000	1/2
Кредитовано в отчет о прибылях и убытках	9,000		1/2
Денежные средства – остаток		12,000	1/2
Исходящее сальдо:			
Текущая часть	15,000		
Долгосрочная часть	10,000		1/2
	<u>34,000</u>	<u>34,000</u>	<u>2 1/2</u>

Вычисление 5 – Расходы на разработку

	Дебет	Кредит	
Счет нематериальных активов	32,000		
Входящее сальдо:			
Амортизация		5,200	1/2
Уплаченные денежные средства – остаток	8,200		1/2
Исходящее сальдо:		35,000	1/2
	<u>40,200</u>	<u>40,200</u>	<u>2</u>

Вычисление 6 – Погашение обязательств по финансовой аренде

	Дебет	Кредит	
Счет арендных обязательств			
Исходящее сальдо: ноль			1/2
Увеличение в результате новых приобретений		28,000	1/2
Уплаченные денежные средства – остаток	14,100		1/2
Исходящее сальдо:			
Текущая часть	5,000		
Долгосрочная часть	8,900		1/2
	<u>28,000</u>	<u>28,000</u>	<u>2</u>

5 Все данные в \$'000, если не указано иное:

Событие (а)

Активы и обязательства не признаются по контракту на поставку компонентов в январе 2009 года, так как это контракт, подлежащий выполнению. Согласно МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», обязательства в отношении таких контрактов не признаются, за исключением случаев, когда эти контракты являются обременительными.

Договор на продажу евро в январе 2009 года является финансовым инструментом. Согласно МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», финансовые инструменты признаются, когда организация становится стороной по договору в отношении финансового инструмента. В данном случае соответствующая дата – 1 августа 2008 года. Первоначально финансовый инструмент признается по своей стоимости, равной нулю.

Данный финансовый инструмент является производным финансовым инструментом, поскольку:

- его стоимость невелика или равна нулю.
- его стоимость меняется в результате изменения базовой переменной – обменный курс евро к доллару
- расчеты по данному инструменту производятся в будущем.

Согласно МСФО (IAS) 39, для целей оценки производные инструменты классифицируются как производные инструменты, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток. Таким образом, по состоянию на 30 сентября 2008 года производный инструмент следует отразить в отчете о финансовом положении как финансовое обязательство в размере 2,000 (42,000 – 40,000).

Как правило, изменения в стоимости производных инструментов признаются в отчете о прибылях и убытках. Тем не менее, если производный инструмент является инструментом хеджирования операции, которая с высокой степенью вероятности произойдет в будущем, то, согласно МСФО (IAS) 39, организации могут отразить его как инструмент хеджирования денежных потоков. В этом случае изменения в стоимости первоначально признаются в составе прочего совокупного дохода, а по признанию хеджируемого события в отчете о прибылях и убытках переносятся в этот отчет. В данном случае это произойдет 31 января 2009 года.

Событие (b)

Для отражения данного события следует определить, относится ли данная операция к финансовой или операционной аренде. Согласно МСФО (IAS) 17, в случае аренды недвижимости организации должны рассматривать два компонента. Арендные платежи и справедливую стоимость следует разложить в соответствии со справедливой стоимостью прав аренды на объект.

Поскольку «Омега» не имеет права приобрести землю по окончании срока аренды, то компонент «земля» аренды будет классифицироваться как операционная аренда. В отчете о финансовом положении не будет признаваться базовый актив или обязательство, а вся сумма арендных платежей в размере 11,400 (30% x (6,000 + 800 x 40)) будет равномерно отражаться в отчете о прибылях и убытках. В отчетности компонент «земля» будет отражен следующим образом:

- Расходы в отчете о прибылях и убытках на сумму 285 (11,400/40).
- Авансовый платеж в отчете о финансовом положении на сумму 1,755 (30% (6,000 + 800) – 285).

При альтернативном учете данная сумма может рассматриваться как неамортизированный депозит по аренде, относящийся к компоненту «земля» (30% x 6,000 x 39/40 = 1,755).

Поскольку аренда будет продолжаться в течение всего срока полезной службы здания, и «Омега» отвечает за его ремонт и техническое обслуживание, то аренду здания следует рассматривать как финансовую аренду. В финансовой отчетности это будет отражено следующим образом:

- Актив и обязательство по первоначальной стоимости в отчете о финансовом положении на сумму 12,600 (18,000 x 70%)
- Износ в отчете о прибылях и убытках на сумму 315 (12,600/40).
- Актив на конец периода в составе основных средств на сумму 12,285 (12,600 – 315)
- Финансовые расходы в отчете о прибылях и убытках за текущий период и обязательство на конец периода представлены в следующей таблице движения обязательства:

Год, заканчивающийся	Входящее сальдо	Депозит	Остаток за период	Финансовые расходы (6%)	Арендные платежи	Исходящее сальдо
30 сентября 2009 года						
2008	12,600	(4,200)	8,400	504	(560)	8,344
2009	8,344	–	8,344	501	(560)	8,285

Финансовые расходы за текущий период составляют 504, а обязательство на конец периода – 8,344. Сумма в 8,285 является долгосрочным обязательством и включает текущую часть в размере 59 (8,344 – 8,285).

Событие (с)

В данном задании главный вопрос заключается в том, чтобы определить под какие именно возможные обязательства, связанные с модификацией автомобилей, следует создавать резервы. Для правильного решения данного задания следует руководствоваться МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы». Согласно МСФО (IAS) 37, резервы начисляются, если на отчетную дату:

- компания имеет текущее обязательство в результате прошлых событий.
- существует вероятность выбытия ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды.
- сумма обязательства может быть достоверно оценена.

Главным в вышеизложенных критериях является то, что эти обязательства неизбежны. Что касается модификаций, то, несмотря на то, что закон вступил в силу с 1 марта 2008 года, автомобили, тем не менее, находились в эксплуатации в течение 6 месяцев в текущем финансовом году, и не может быть никакого неизбежного обязательства по их модификации на отчетную дату.

Единственное обязательство, которое невозможно будет избежать, относится к штрафам, которые придется уплатить в результате незаконного использования автомобилей с даты вступления закона в силу. Таким образом, резерв на сумму 400 (200 x 4 x 6/12) будет необходим в связи с незаконным использованием автомобилей в течение 6 месяцев. Данный резерв будет признан как обязательство в отчете о финансовом положении, а сумма в 400 будет отнесена в отчет о прибылях и убытках.

Событие (d)

Деловая репутация, возникшая в результате консолидации «Каппы» и отраженная в консолидированном отчете о финансовом положении «Омеги», равна 30,000 (190,000 – 80% x 200,000). Она может быть проверена на обесценение как часть ЕГДС, к которой она относится. Если (как в данном случае) деловую репутацию невозможно обоснованно распределить на ЕГДС, то проверка на обесценение включает два этапа.

Ценность использования ЕГДС «А» и «С» превышает их балансовую стоимость, а ценность использования ЕГДС «В» ниже ее балансовой стоимости. Это означает, что активы ЕГДС «В» обесценились на 24,000 (90,000 – 66,000). Убыток от обесценения следует отразить в отчете о прибылях и убытках. Стоимость активов списывается в соответствующих пропорциях, как показано в таблице внизу:

Актив	Влияние на балансовую стоимость		
	Стоимость до обесценения	Сумма обесценения	Стоимость после обесценения
Нематериальные активы	10,000	(4,000)	6,000
Основные средства	50,000	(20,000)	30,000
Оборотные активы	30,000	ноль	30,000
Итого	<u>90,000</u>	<u>(24,000)</u>	<u>66,000</u>

Оборотные активы не обесцениваются, так как ожидается, что они могут быть реализованы, как минимум, по их балансовой стоимости.

После этого этапа три ЕГДС и деловая репутация проверяются вместе. Результаты данной проверки отражены в нижеприведенной таблице при условии, что возмещаемая стоимость бизнеса в целом равна 350,000.

Компонент	Влияние на балансовую стоимость		
	Стоимость до обесценения	Сумма обесценения	Стоимость после обесценения
Деловая репутация (см. внизу)	37,500	(23,500)	14,000
ЕГДС «А»	170,000	ноль	170,000
ЕГДС «В»	66,000	ноль	66,000
ЕГДС «С» (пересмотрена)	100,000	ноль	100,000
Итого	<u>373,500</u>	<u>(23,500)</u>	<u>350,000</u>

Поскольку доля в дочерней компании равна 80%, то деловую репутацию сначала следует пересчитать, чтобы отразить номинальную стоимость инвестиций в размере 100%. Таким образом, пересчитанная стоимость деловой репутации составит 37,500 (30,000 x 100/80). Убыток от обесценения на сумму 23,500 относится на деловую репутацию, а балансовая стоимость отдельных ЕГДС изменяется так, как показано в вышеприведенной таблице.

Из таблицы следует, что номинальная деловая репутация, относящаяся к доле владения, составляющей 100%, списывается в сумме 23,500 до 14,000. Однако в консолидированной финансовой отчетности деловая репутация признается в размере приобретенных 80%, поэтому фактически отраженный убыток составляет 18,800 (23,500 x 80%), а деловая репутация на конец периода равна 11,200 (14,000 x 80%).

		Баллы
1	Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>
2	Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>
3	(a) Надлежащее признание резерва	1
	Включение затрат на выходные пособия и стоимости обременительного контракта	1
	Трактовка выплат по пенсионному плану – не более	2
	Объяснение, почему не создается резерв в отношении затрат на перемещение персонала	1
	Расчет резерва по обременительному контракту	2
	Трактовка справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу	2
	Трактовка будущих операционных убытков	1
	Объяснение отдельного раскрытия результатов деятельности	1
	Итого	<u>11</u>
	(b) Основной принцип МСФО (IAS) 20	1
	Трактовка части гранта на сумму 6 млн. долларов	1
	Два способа отражения части гранта сумму 15 млн. долларов	1
	Метод вычета величины гранта из балансовой стоимости актива	2
	Метод учета гранта как дохода будущих периодов	2
	Трактовка части гранта на сумму 9 млн. долларов, выделенной на поддержание занятости	2
	Итого	<u>9</u>
	(c) Трактовка условного обязательства	2
	Общие критерии признания активов в соответствии с МСФО (IAS) 38	2
	Выбор метода учета расходов на обучение	1
	Итого	<u>5</u>
4	Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>

		Баллы
5	(a) Непризнание активов и обязательств по контракту, подлежащему выполнению	1
	Трактовка контракта на покупку валюты как финансового инструмента	1
	Трактовка контракта как производного инструмента	1
	Таким образом, отражение по справедливой стоимости в отчете о финансовом положении	1
	Комментарии по учету инструментов хеджирования	1
	Итого	<u>5</u>
	(b) Учет двух компонентов при аренде недвижимости	1
	Отражение аренды земли в качестве операционной аренды	1
	Расчет суммы расходов по компоненту «земля» для отражения в отчете о прибылях и убытках	1
	Объяснение суммы по компоненту «земля», отражаемой в отчете о финансовом положении	2
	Отражение аренды здания как финансовую аренду	1
	Отражение здания в составе основных средств	1
	Отражение финансовых расходов и обязательства в отношении Компонента «здание» – не более	2
	Итого	<u>9</u>
	(c) Общие критерии отражения резервов согласно МСФО (IAS) 37	1
	Вывод об отсутствии обязательства по модификации	2
	Трактовка штрафных санкций	1
	Итого	<u>4</u>
	(d) Расчет деловой репутации	1
	Проверка на обесценение в составе ЕГДС	1
	Определение обесценения в ЕГДС «В»	1
	Списание в соответствующих пропорциях стоимости активов ЕГДС «В»	1
	Пересчет деловой репутации до номинальной стоимости	1
	Расчет совокупного убытка от обесценения	1
	Расчет стоимости деловой репутации на конец периода	1
	Итого	<u>7</u>