
ОТВЕТЫ

1 Консолидированный отчет о прибылях и убытках компании «Альфа» за год, закончившийся 30 сентября 2009 года

Баллы

	\$'000	
Выручка (Выч.1)	450,000	1 ^{1/2} (Выч.1)
Себестоимость (балансирующая цифра)	<u>(348,547)</u>	1 ^{1/2}
Валовая прибыль (Выч.2)	101,453	12 ^{1/2} (Выч.2)
Коммерческие расходы (7,000 + 6,000 + 9/12 X 6,000)	(17,500)	1 ^{1/2}
Управленческие расходы (10,000 + 7,000 + 9/12 X 8,000 + 600 (Прим. 2))	(23,600)	1 ^{1/2}
Инвестиционный доход (Выч.6)	6,000	2 (Выч.6)
Финансовые расходы (Выч.7)	(15,073)	1 ^{1/2} (Выч.7)
Прочие доходы (уменьшение справедливой стоимости условной компенсации)	<u>5,000</u>	1
Прибыль до налогообложения	56,280	
Расходы по налогу на прибыль (12,800 + 7,500 – 300 (Прим. 8))	<u>(20,000)</u>	1 ^{1/2} + 1
Чистая прибыль за период	<u>36,280</u>	
Чистая прибыль, приходящаяся на Неконтролирующую долю участия (Выч.8)	(600)	2 (Выч.8)
Контролирующую долю участия	<u>36,880</u>	1 ^{1/2}
Чистая прибыль за год	<u>36,280</u>	<u>25</u>

ВЫЧИСЛЕНИЯ – ИЗБЕГАЙТЕ ДВОЙНОЙ СЧЕТ

Вычисление 1 – выручка

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 9/12 X «Гамма»	480,000	1
Реализация внутри группы	<u>(30,000)</u>	1 ^{1/2}
	<u>450,000</u>	1 ^{1/2}

Вычисление 2 – валовая прибыль

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 9/12 X «Гамма»	105,000	1
Корректировка нереализованной прибыли:		
«Альфа»: (20% (4,000 – 2,400))	(320)	1
«Гамма»: (20% X 2,500)	(500)	1 ^{1/2}
Дополнительный износ (Выч.3)	(1,500)	1 ^{1/2} (Выч.3)
Обесценение деловой репутации (Выч.5)	<u>(1,227)</u>	8 ^{1/2} (Выч.5)
	<u>101,453</u>	12 ^{1/2}

Вычисление 3 – дополнительный износ машин и оборудования

	\$'000	
(66,000 – 60,000) X 1/3 X 9/12	<u>1,500</u>	1 ^{1/2} ⇒ (Выч.2)

Вычисление 4 – деловая репутация, возникшая при приобретении компании «Гамма»

	\$'000	\$'000	
Стоимость инвестиции:			
Обмен акциями (30,000 X 2 доллара)		60,000	1
Условная компенсация		14,000	1
Справедливая стоимость неконтролирующей доли участия на дату приобретения		<u>15,000</u>	1 ^{1/2}
		89,000	
Чистые активы «Гаммы» на дату приобретения:			
Сумма, отраженная в отчетности компании	80,000		1 ^{1/2}
Корректировки до справедливой стоимости:			
Машины и оборудование (66,000 – 60,000)	6,000		1 ^{1/2}
Заем (34,550 – 32,000)	<u>(2,550)</u>		1 ^{1/2}
Для целей консолидации		<u>(83,450)</u>	
Таким образом, деловая репутация		<u>5,550</u>	1 ^{1/2}
		<u>4^{1/2} ⇒ (Выч.5)</u>	

Баллы**Вычисление 5 – обесценение деловой репутации «Гаммы»**

	\$'000	\$'000	
Балансовая стоимость «Гаммы»:			
Справедливая стоимость на дату приобретения (Выч.4)		83,450	1/2
Убыток после приобретения:			
Сумма, отраженная в отчетности компании (1,200 X 9/12)	(900)		1/2
Дополнительный износ (Выч.3)	(1,500)		1/2
Сокращенные финансовые расходы ((3,200 – (34,550 X 8%)) X 9/12)	327		1
Дополнительная выгода, связанная с налоговым убытком	300		1
		<u>(1,773)</u>	
Деловая репутация (Выч.4)		5,550	4 1/2 (Выч.4)
		<u>87,227</u>	
Возмещаемая сумма		(86,000)	1/2
Таким образом, обесценение равно		<u>1,227</u>	1/2
			<u>8 1/2</u>

Вычисление 6 – инвестиционный доход

	\$'000	
Сумма, отраженная в отчетности «Альфы»	18,000	1/2
Дивиденды, полученные от «Беты»	(10,000)	1/2
Проценты, полученные от «Беты» (40,000 X 5%)	(2,000)	1
Остаток в консолидированном отчете о прибылях и убытках	<u>6,000</u>	<u>2</u>

Вычисление 7 – финансовые расходы

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» + 9/12 X «Гамма»	17,400	1/2
Проценты, уплаченные «Бетой» компании «Альфа» (Выч.6)	(2,000)	1/2
Корректировка до справедливой стоимости (Выч.5)	(327)	1/2
Остаток в консолидированном отчете о прибылях и убытках	<u>15,073</u>	<u>1 1/2</u>

Вычисление 8 – Неконтролирующая доля участия в «Гамме»

	\$'000	
Чистый скорректированный убыток «Гаммы» после приобретения (Выч.5)	(2,073)	1/2
Выгода от переноса налогового убытка	300	1
Обесценение деловой репутации	(1,227)	1
	<u>(3,000)</u>	
Неконтролирующая доля участия (НДУ) (20%)	<u>(600)</u>	<u>1/2</u>
		<u>3</u>

Примечание: Существуют другие методы, применяющиеся для распределения обесценения деловой репутации между группой и НДУ. Баллы будут присуждаться за разумные альтернативные методы учета при указании соответствующих допущений.

2 (а) Отчет о прибылях и убытках компании «Дельта» за год, закончившийся 30 сентября 2009 года

	\$'000	
Выручка (Выч.1)	196,700	1 1/2 (Выч.1)
Себестоимость (Выч.2)	(141,780)	6 (Выч.2)
Валовая прибыль	54,920	
Коммерческие расходы	(9,000)	1/2
Управленческие расходы	(20,000)	1/2
Финансовые расходы (Выч.5)	(5,660)	1 (Выч.5)
Прибыль до налогообложения	20,260	
Расходы по налогу на прибыль (Выч.6)	(5,250)	1 1/2 (Выч.6)
Чистая прибыль за год	<u>15,010</u>	<u>11</u>

(b) Отчет о финансовом положении компании «Дельта» по состоянию на 30 марта 2009 года

	\$'000	\$'000	
АКТИВЫ			
Внеоборотные активы:			
Основные средства (Выч.7)		52,320	3 (Выч.7)
Оборотные активы:			
Долгосрочные активы, предназначенные для продажи (Выч.8)	60,500		1 ¹ / ₂ (Выч.8)
Суммы, причитающиеся от заказчиков по договору на строительство (Выч.9)	14,500		2 ¹ / ₂ (Выч.9)
Запасы	39,500		1 ¹ / ₂
Дебиторская задолженность по основной деятельности	51,000		1 ¹ / ₂
Денежные средства и их эквиваленты	13,800		1 ¹ / ₂
		<u>179,300</u>	
		<u>231,620</u>	
Собственный капитал и обязательства			
	\$'000	\$'000	
Капитал и резервы:			
Выпущенный капитал	70,000		1 ¹ / ₂
Нераспределенная прибыль (Выч.10)	46,010		1 (Выч.10)
		<u>116,010</u>	
Долгосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по финансовой аренде (Выч.11)	12,764		1 (Выч.11)
Привилегированные акции (Выч.12)	64,196		1 (Выч.12)
Отложенный налог (25% X 35,800)	8,950		1 ¹ / ₂
		<u>85,910</u>	
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Выч.13)	29,700		1 ¹ / ₂ (Выч.13)
		<u>29,700</u>	
		<u>231,620</u>	<u>14</u>
ВЫЧИСЛЕНИЯ – ВСЕ ДАННЫЕ В \$'000 – ИЗБЕГАЙТЕ ДВОЙНОЙ СЧЕТ			
1. Выручка			
До данным сальдовой ведомости		184,800	1 ¹ / ₂
Минус: поступления от продажи и обратной аренды, классифицированной как финансовая аренда		(25,600)	1 ¹ / ₂
Плюс: выручка, относящаяся к договору (50% X 75 млн. долларов)		37,500	1 ¹ / ₂
По данным отчета о прибылях и убытках		<u>196,700</u>	<u>1¹/₂</u>
2. Себестоимость			
Запасы на начало периода		37,500	1 ¹ / ₂
Производственные затраты, не включая затраты по договору (115,000 – 17,000)		98,000	1 ¹ / ₂
Запасы на конец периода		(39,500)	1 ¹ / ₂
Затраты по договору (Выч.3)		28,000	3 (Выч.3)
Износ (Выч.4)		17,780	1 ¹ / ₂ (Выч.4)
По данным отчета о прибылях и убытках		<u>141,780</u>	<u>6</u>

3. Себестоимость, относящаяся к договору

Совокупные затраты		
Материалы (10,000 + 8,000)	18,000	1/2
Оборудование	24,000	1/2
Прочее (8,000 + 6,000)	14,000	1/2
	<u>56,000</u>	
Фиксированная цена договора	75,000	1/2
Таким образом, предполагаемая прибыль равна	<u>19,000</u>	
50% заработано на текущую дату	9,500	1/2
Выручка, признанная на текущую дату (Выч.1)	37,500	
Таким образом, себестоимость равна	<u>28,000</u>	1/2
		<u>3 ⇒ Выч.2</u>

4. Износ внеоборотных активов, отнесенный на себестоимость

Здания – 6 месяцев до переклассификации как предназначенные для продажи – 38,000 X 1/50 X 6/12	380	1/2
Машины и оборудование – по данным сальдовой ведомости – 1/5 X 55,000	11,000	1/2
Арендованные машины и оборудование – 1/5 X 32,000	6,400	1/2
Итого износ за период	<u>17,780</u>	1 1/2 ⇒ Выч.2

5. Финансовые расходы

От финансовой аренды (8.5% X (25.6 млн. долларов – 7.2 млн. долларов))	1,564	1/2
В связи с выпуском привилегированных акций (6.4% X 64 млн. долларов)	4,096	1/2
	<u>5,660</u>	1

6. Расходы по налогу на прибыль

Оценочная величина прибыли текущего года	4,500	1/2
Избыточно начисленный резерв за прошлый год	(200)	1/2
Отложенный налог ((25% X 35,800) – 8,000)	950	1/2
	<u>5,250</u>	1 1/2

7. Основные средства

Машины и оборудование по первоначальной стоимости (55,000 + 32,000)	87,000	1/2
Стоимость оборудования, приобретенного для выполнения договора на строительство	24,000	1/2
Накопленный износ на начало периода – по данным сальдовой ведомости	(22,880)	1/2
Износ по финансовой аренде на начало периода (32,000 X 1/5)	(6,400)	1/2
Сумма износа за период, отнесенная на себестоимость (11,000 + 6,400 – Выч.4)	(17,400)	1/2
Износ оборудования, приобретенного для выполнения договора на строительство (24,000 X 1/2)	(12,000)	1/2
	<u>52,320</u>	3

Примечание для преподавателя: Сделку по продаже и обратной аренде актива на условиях финансовой аренды следует учитывать как обеспеченный заем с продолжением признания актива. При альтернативном методе учета, который, по сути, дает тот же итоговый результат, актив выводится из состава основных средств и вновь отражается там же по новой «стоимости» в 25.6 млн. долларов, с оставшимся сроком полезной службы в 4 года. Любой из двух данных методов учета при правильном применении является приемлемым.

8. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи

Балансовая стоимость на начало года (32,000 + 38,000 – 9,120)	60,880	1/2
Износ на дату классификации (Выч.4)	<u>(380)</u>	1/2
Отразить в этой сумме, поскольку она меньше, чем справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу	<u>60,500</u>	1/2
		<u>1 1/2</u>

9. Суммы, причитающиеся от заказчиков по договору на строительство

Затраты на текущую дату:		
Материалы	10,000	1/2
Износ (Выч.7)	12,000	1/2
Прочие затраты	8,000	1/2
Прибыль к распределению (Выч.3)	9,500	1/2
Промежуточный платеж полученный	(25,000)	1/2
	<u>14,500</u>	<u>2 1/2</u>

10. Нераспределенная прибыль

Сальдо на начало периода	35,000	1/2
Чистая прибыль за период	15,010	
Дивиденды, выплаченные по обыкновенным акциям	(4,000)	1/2
	<u>46,010</u>	<u>1</u>

11. Долгосрочная часть финансовой аренды

Обязательство на конец периода равно $25,600 - 7,200 + 1,564 = 19,964$		1/2
Поскольку платежи производятся в начале периода аренды, то сумма в 7,200 является текущей, а остаток в размере 12,764 представляет собой долгосрочную часть. Текущее обязательство можно разложить на начисленные финансовые расходы (1,564) и сумму капитализации в размере 5,636.		1/2
		<u>1</u>

12. Привилегированные акции

Первоначальное обязательство	64,000	1/2
Финансовые расходы (Выч.5)	4,096	
Дивиденды уплаченные	(3,900)	1/2
	<u>64,196</u>	<u>1</u>

13. Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность

Кредиторская задолженность по основной деятельности по данным сальдовой ведомости	18,000	1/2
Оценочное обязательство по налогу на прибыль	4,500	1/2
Кредиторская задолженность по финансовой аренде (Выч.11)	7,200	1/2
По данным баланса на конец периода	<u>29,700</u>	<u>1 1/2</u>

3 Вопрос 1

Нам следует учитывать информацию о финансовых проблемах клиента, так как они возникли до 30 сентября 2009 года. Согласно МСФО (IAS) 10 «События после отчетной даты», данное событие рассматривается как корректирующее, поскольку оно дополнительно свидетельствует о событиях, имевших место на отчетную дату. В данном случае дополнительная информация свидетельствует об обесценении финансового актива. Согласно МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», на каждую отчетную дату следует оценивать наличие признаков обесценения финансовых активов. В данном случае такие признаки есть, так как несмотря на то, что компания предполагает получить платеж от клиента, дата платежа была отсрочена. В таких случаях, в соответствии с МСФО (IAS) 39, величина актива переоценивается путем вычисления дисконтированной стоимости предполагаемых будущих потоков денежных средств по текущей рыночной ставке процента (в случае дебиторской задолженности по основной деятельности). Таким образом, в финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 2009 года, актив должен быть оценен в сумму 471,698 долларов (500,000 долларов/1.06), а убыток от обесценения в размере 28,302 долларов (500,000 долларов – 471,698 долларов) следует отразить в отчете о прибылях и убытках. За год, закончившийся 30 сентября 2010 года, процентный доход на сумму 28,302 долларов (471,698 долларов X 6%) следует отразить в отчете о прибылях и убытках.

Вопрос 2

Объекты недвижимости рассматриваются как «составные» активы для целей износа. Два компонента недвижимости – это земля и здания. На здания начисляется износ, а земля не амортизируется. В данном случае величина компонента «здания» составляет 8 млн. долларов (20 млн. долларов – 12 млн. долларов) на 1 октября 2008 года. Следовательно, сумма износа за год, закончившийся 30 сентября 2009 года, равна 200,000 долларов (8 млн. долларов X 1/40).

Поскольку для определения стоимости объектов недвижимости используется модель переоценки, то ее балансовая стоимость по состоянию на 30 сентября 2009 года составит 22 млн. долларов. Разница между ее рыночной стоимостью в размере 22 млн. долларов и ее балансовой стоимостью непосредственно перед переоценкой в размере 19,8 млн. долларов (20 млн. долларов – 200,000 долларов) кредитуется на прирост стоимости от переоценки и отражается в составе собственных средств. Сальдо резерва переоценки по состоянию 30 сентября 2009 года составит 2,2 млн. долларов (22 млн. долларов – 19,8 млн. долларов).

После переоценки сумма амортизируемого компонента актива составляет 8,5 млн. долларов (22 млн. долларов – 13,5 млн. долларов). Поскольку оставшийся предполагаемый срок полезной службы зданий по состоянию на 1 октября 2009 года составляет 39 лет, то величина годового износа за год, закончившийся 30 сентября 2010 года, будет равна 217,949 долларов (8,5 млн. долларов/39).

Избыточный износ в размере 17,949 долларов представляет собой разницу между суммой износа, фактически начисленного на переоцененный актив (217,949 долларов) и износом, который был бы начислен на актив, если бы он не подвергался переоценке (200,000 долларов). МСФО (IAS) 16 «Основные средства» разрешает ежегодный перенос этой суммы из категории «прирост стоимости от переоценки» на счет нераспределенной прибыли. Данный перенос не влияет на отчет о прибылях и убытках.

После переоценки по состоянию на 30 сентября 2010 года балансовая стоимость объекта недвижимости составит 24 млн. долларов. Его балансовая стоимость непосредственно перед переоценкой будет равна 21,782,051 доллар (22 млн. долларов – 217,949 долларов). Следовательно, в резерв переоценки надо будет перенести и сумму в 2,217,949 долларов (24 млн. долларов – 21,782,051 доллар). Сальдо резерва переоценки на конец периода по состоянию на 30 сентября 2010 года составит 4,4 млн. долларов (2,2 млн. долларов – 17,949 долларов (избыточный износ) + 2,217,949 долларов).

Вопрос 3

При расчете износа внеоборотных активов используются расчетные оценки. В данном случае в двух таких оценках, срок полезной службы актива и предполагаемая ликвидационная стоимость, произошли изменения. Согласно МСФО (IAS) 8 – «Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки», изменения в расчетных оценках следует отражать перспективно. Входящие остатки не корректируются.

В данном случае будущий износ, начисляемый на внеоборотный актив с 1 октября 2008 года, составит 2,800,000 долларов (3,000,000 долларов – 200,000 долларов). Данная сумма отражается в отчете о прибылях и убытках в течение оставшегося предполагаемого срока полезной службы актива, начиная с 1 октября 2008 года, который в нашем случае составляет 2 года. Таким образом, износ в сумме 1,400,000 долларов будут начисляться в 2009 и 2010 годах, если только не будет новых изменений расчетных оценок в следующем году.

Вопрос 4

Две части вопроса следует рассматривать отдельно. Иск, поданный нашим клиентом, следует признать как обязательство в финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 2009 года. Согласно МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», резерв следует начислять, если на отчетную дату:

- компания имеет существующую обязанность в результате прошлого события
- отток, заключающих в себе экономические выгоды ресурсов, является вероятным;
- величина данного оттока может быть достоверно оценена.

Все эти три условия присутствуют в нашем случае, поэтому следует начислить резерв в размере 800,000 долларов и отразить его в отчете о прибылях и убытках.

Встречный иск против нашего поставщика представляет собой условный актив. Согласно МСФО (IAS) 37, условные активы признаются только в том случае, если наступление условного события действительно определено, но раскрываются в финансовой отчетности, когда поступление экономических выгод становится вероятным. Именно эта ситуация изложена в вопросе. Таким образом, информация об условном активе будет раскрываться в примечании к финансовой отчетности за 2009 год и, исходя из предположения, что наступление условного события произойдет как ожидалось, соответствующий доход будет признан в финансовой отчетности за 2010 год.

- 4 (a)** Выплаты на основе долевых инструментов возникают в результате сделок с третьей стороной, которая:
- Получает долевые инструменты организации (включая опционы на акции) в обмен на товары и услуги – сделка на основе долевых инструментов с выплатами долевыми инструментами; или
 - Получает денежные средства или другие активы организации в сумме, основывающейся на стоимости ее акций – сделка на основе долевых инструментов с выплатами денежными средствами.
- (b)** Во всех случаях, за исключением сделок с работниками, справедливая стоимость сделки на основе долевых инструментов с выплатами долевыми инструментами оценивается исходя из стоимости товаров и услуг, предоставляемых третьей стороной. Для сделок с наемными работниками справедливая стоимость оценивается на основе стоимости предоставленных долевых инструментов.

- (c) Для сделок на основе долевых инструментов с выплатами долевыми инструментами признанные суммы определяются на основе справедливой стоимости (см. часть (b)) выплат на дату надления долевыми правами без каких-либо корректировок последующих изменений до справедливой стоимости. Совокупная стоимость формируется в течение периода вступления работника в долевые права (период с даты надления долевыми правами до даты безусловного вступления третьей стороной в права на соответствующие долевые инструменты). Ежегодно в отчете о прибылях и убытках признается разница между совокупными суммами, признанными на начало и конец периода. Совокупное сальдо на конец периода будет отражаться в составе собственного капитала. Если вступление работником в права зависит от каких-либо условий, то совокупная стоимость будет определяться исходя из предполагаемого количества долевых инструментов, в права на которые вступает работник, на основе информации, имеющейся в наличии на дату утверждения финансовой отчетности к выпуску. После даты вступления в права увеличение или уменьшение собственного капитала невозможно. Однако, компания может признавать перенос из одного компонента капитала в другой при исполнении опционов или лишении права на них.

Для сделок на основе долевых инструментов с выплатами денежными средствами обязательство признается в течение периода вступления работника в долевые права, исходя из его справедливой стоимости на дату утверждения финансовой отчетности к выпуску. После даты вступления в права обязательство продолжает переоцениваться по справедливой стоимости до его исполнения.

(d) (i) **Схема А**

Итоговая предполагаемая стоимость схемы на 30 сентября 2009 года составляет 225,600 долларов (500 X 188 X 2.40 доллара). Таким образом, совокупная величина, отражаемая в отчете о прибылях и убытках до этой даты, равна 150,400 долларов (225,600 долларов X 2/3).

Совокупная предполагаемая стоимость схемы на 30 сентября 2008 года составляла 222,000 долларов (500 X 185 X 2.40 доллара). Таким образом, совокупная величина, отражаемая в отчете о прибылях и убытках до этой даты равна 74,000 долларов (222,000 долларов X 1/3).

Следовательно, годовая сумма, отражаемая в отчете о прибылях и убытках, составляет 76,400 долларов (150,400 долларов – 74,000 долларов).

Схема В

Итоговая стоимость схемы на дату вступления в долевые права (30 сентября 2009 года) составляла 285,600 долларов (2 X 238 X 600 долларов).

Совокупная предполагаемая стоимость схемы на 30 сентября 2008 года составляла 259,200 долларов (2 X 240 X 540 долларов). Таким образом, совокупная величина, отражаемая в отчете о прибылях и убытках до этой даты, равна 172,800 долларов (259,200 долларов X 2/3).

Следовательно, годовая сумма, отражаемая в отчете о прибылях и убытках, составляет 112,800 долларов (285,600 долларов – 172,800 долларов).

(ii) **Схема А**

Сумма, признаваемая в отчете о финансовом положении, является совокупной величиной, признанной в отчете о прибылях и убытках на текущую дату – 150,400 долларов (см. часть (d)(i) выше). Данная сумма будет признаваться в составе капитала.

Схема В

Признается совокупная величина – в данном случае – 285,600 долларов (см. часть (d)(i) выше). Данная сумма будет отражаться как текущее обязательство.

- 5 (a) Закрытие хозяйственного подразделения представляет собой реструктуризацию согласно МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». Как указано в МСФО (IAS) 37, вмененное обязательство по осуществлению реструктуризации возникает только тогда, когда на отчетную дату компания:

- начала деятельность, связанную с реструктуризацией; или
- объявила об основных характеристиках реструктуризации тем, кого она затрагивает.

В данном случае было сделано официальное заявление, поэтому на 30 сентября 2009 года следует создать резерв. В результате в отчете о прибылях и убытках будут отражены следующие суммы:

- (i) затраты на выплату выходных пособий в размере 1,900,000 долларов (Прим. (i)). Сумма резерва представляет собой наилучшую оценку расходов на дату утверждения финансовой отчетности к выпуску. Изменения в оценках после отчетной даты принимаются во внимание для этой цели как корректирующее событие после отчетной даты. Никаких начислений в отношении затрат на переподготовку не требуется, так как они не производились в 2008/09 годах и не могут включаться в резерв по реструктуризации, так как они относятся к продолжающейся деятельности предприятия.
- (ii) Обесценение машин и оборудования на сумму 6.5 млн. долларов (Прим. (ii)). Не имея, строго говоря, прямого отношения к резерву по реструктуризации, решение, принятое о проведении

реструктуризации до конца года, означает, что соответствующие активы должны быть проверены на наличие признаков обесценения. В данном случае возмещаемая сумма машин и оборудования будет равна лишь 1.5 млн. долларов, и, согласно МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», их стоимость должна быть списана до этой суммы. Таким образом, в отчете о прибылях и убытках следует отразить сумму в 6.5 млн. долларов.

- (iii) Компенсация за нарушение условий контракта на сумму 550,000 долларов (Прим. (iii)). Применяется тот же принцип, что и при рассмотрении затрат на выплату выходных пособий (См. (i) выше).
 - (iv) Никаких начислений в отношении будущих операционных убытков не требуется (Прим. (iv)). Будущие операционные убытки относятся к будущим событиям, а резервы начисляются только в отношении последствий прошлых событий.
 - (v) Начисление оценочного обязательства в отношении обременительного контракта на сумму 4,520,000 долларов (Прим. (v)). Согласно МСФО (IAS) 37, обременительный контракт – это контракт, в котором затраты на выполнение обязательств по контракту превышают экономические выгоды, которые ожидается по нему получить. Резерв формируется на сумму наименьших из предполагаемых чистых затрат на исполнение контракта и затрат, связанных с досрочным расторжением контракта (отсутствуют в данном случае). Чистые затраты на исполнение контракта составят 4,510,000 долларов (1,500,000 долларов \times 4.32 – 300,000 долларов \times 0.95 – 500,000 долларов \times (4.32 – 0.95)).
- (b)** Отражение отложенного налога по дебету или кредиту в отчете о прибылях и убытках отражает изменение обязательства от одного периода к следующему, за исключением изменений, признаваемых в прочем совокупном доходе. Таким образом, следует начислить следующие суммы:
- (i) Основные средства. Балансовая стоимость равна 44 млн. долларов, а налогооблагаемая база составляет 27 млн. долларов. В результате возникает налогооблагаемая временная разница в сумме 17 млн. долларов и соответствующее отложенное налоговое обязательство на сумму 4.25 млн. долларов (17 млн. долларов \times 25%). Изменение данного обязательства за период составляет 2.25 млн. долларов (4.25 млн. долларов – 2 млн. долларов). Из этой суммы 1.5 млн. долларов (6 млн. долларов \times 25%) относятся на переоценку объектов недвижимости и отражаются в прочем совокупном доходе. Оставшиеся 750,000 долларов (2.25 млн. долларов – 1.5 млн. долларов) признаются в отчете о прибылях и убытках.
 - (ii) Нематериальный актив. Балансовая стоимость нематериального актива равна 900,000 долларов, а его налогооблагаемая база равна нулю, так как налоговый вычет был уже предоставлен. Таким образом, существует налогооблагаемая временная разница в размере 900,000 долларов, в отношении которой будет признан отложенный налог в размере 225,000 долларов (900,000 долларов \times 25%). В отчет о прибылях и убытках будет дебетована сумма в размере 225,000 долларов.
 - (iii) Реализация внутри группы. В отношении реализации внутри группы следует сделать корректировку нереализованной прибыли на сумму 600,000 долларов (60% (4,000,000 долларов – 3,000,000 долларов)). Запасы, которые стоили дочерней компании 2,400,000 долларов (60% \times 4,000,000 долларов), будут включены в консолидированные запасы в размере 1,800,000 долларов (60% \times 3,000,000 долларов). Тем не менее, когда запасы будут реализованы, группа получит налоговый вычет в размере 2,400,000 долларов. Таким образом, на уровне группы, балансовая стоимость запасов составит 1,800,000 долларов, а их налогооблагаемая база будет равна 2,400,000 долларов. В результате образуется уменьшаемая налогооблагаемую базу временная разница в сумме 600,000 долларов и отложенный налоговый актив в сумме 150,000 долларов (600,000 долларов \times 25%). Существование более крупных, зачитываемых налогооблагаемых разниц означает, что данный актив можно признать. В отчет о прибылях и убытках будет кредитована сумма в размере 150,000 долларов.
 - (iv) Заемные средства на сумму 20 млн. долларов. Затраты на выпуск займа будут зачтены против его балансовой стоимости в финансовой отчетности. Затраты на выпуск займа ведут к образованию налогооблагаемой временной разницы, так как при будущем списании данных затрат (как части будущих финансовых расходов по займу) налоговый вычет применяться не будет, поскольку он уже был предоставлен. Таким образом, налогооблагаемая временная разница равна 1,000,000 долларов, а соответствующее отложенное налоговое обязательство равно 250,000 долларов (1,000,000 долларов \times 25%). Следовательно, отложенный налог будет отражаться по дебету в отчете о прибылях и убытках.
- Совокупная сумма отложенного налога составит 1,075,000 долларов (750,000 долларов + 225,000 долларов – 150,000 долларов + 250,000 долларов).

		Баллы
1	Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>
2	Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>
3	(Вопрос 1) Надлежащий комментарий относительно даты, на которую используется информация – не более	2
	Объяснение обесценения актива – с аргументацией – не более	2
	Оценка актива на 30 сентября, используя ставку дисконтирования в размере 6% – не более	2
	Расчет влияния на прибыль за 2009 и 2010 годы (по 1 баллу за каждый год)	<u>2</u>
	Итого	<u>8</u>
	(Вопрос 2) Расчет и объяснение износа за год, закончившийся 30 сентября 2009 года	1
	Расчет и объяснение балансовой стоимости за год, закончившийся 30 сентября 2009 года	1
	Расчет сальдо резерва переоценки на 30 сентября 2009 года	1
	Расчет износа, начисляемого за год, заканчивающийся 30 сентября 2010 года	1
	Расчет балансовой стоимости на 30 сентября 2010 года	1/2
	Расчет избыточного износа за 2010 год	<u>1</u>
	Расчет сальдо резерва переоценки на 30 сентября 2010 года	1 1/2
	Итого	<u>7</u>
	(Вопрос 3) Износ является расчетной оценкой	1
	Общее описание трактовки	1
	Расчет сумм за 2009 и 2010 годы – не более	<u>3</u>
	Итого	<u>5</u>
	(Вопрос 4) Общий принцип учета – 2 аспекта	1
	Отражение резерва – не более	2
	Отражение условного актива – не более	<u>2</u>
	Итого	<u>5</u>

		Баллы
4	(a) Не более 3 баллов	3
	(b) Не более 3 баллов	3
	(c) Отражение выплат долевыми инструментами по справедливой стоимости на дату предоставления прав	1
	Принцип отражения стоимости в течение периода вступления работника в долевые права – с объяснением	1
	Объяснение переоценки, исходя из изменений в ожиданиях, связанных с вступлением в права	1
	Объяснение «кумулятивной природы» оценки	1
	Принципы в основе пересмотра оценки выплат денежными средствами по справедливой стоимости	1
	Соответствующие комментарии относительно: условий надления долевыми правами и распределения стоимости – не более	2
	Учет на дату погашения обязательства по выплатам денежными средствами – по справедливой стоимости до погашения	1
	Итого	8
	(d) (i) Расчет суммы на текущую дату для схемы А – не более	2
	Расчет суммы входящего остатка для схемы А	1
	Таким образом, сумма за год является разницей	1
	Расчет совокупной суммы для схемы В – не более	2
	Расчет суммы входящего остатка для схемы В	1
	Таким образом, сумма за год является разницей	1
	Итого	8
	(ii) Расчет совокупной суммы, отражаемой в отчете о финансовом положении	1
	Схема А – сумма в составе капитала	1
	Схема В – сумма в составе обязательств	1
	Итого	3
5	(a) Общий принцип в основе формирования резерва по реструктуризации – с аргументацией	2
	Включение затрат на выходные пособия, но не на переподготовку – с аргументацией	2
	Включение обесценения – с аргументацией	2
	Включение компенсации по контракту	1
	Операционные убытки не включаются	1
	Принцип (v) – обременительный контракт	1
	Принцип в основе формирования резерва под чистую стоимость исполнения контракта	1
	Сумма для обременительного контракта – не более	3
	Итого	13
	(b) В основе начисления – изменение обязательства	1
	Расчет 750,000 долларов в отношении основных средств – не более	3
	Расчет 225,000 долларов в отношении нематериального актива – не более	2
	Расчет 150,000 долларов, начисляемых по кредиту, для запасов – не более	3
	Расчет 250,000 долларов для займа – не более	2
	Сведение в общую сумму для получения совокупной величины	1
	Итого	12