

**Ассоциация Сертифицированных Присяжных
Бухгалтеров (АССА)**

**Диплом по
Международной
Финансовой Отчетности
(на русском языке)**

**14 апреля 2005 – Ответы и
схема оценки**



1 ДОЛИНА

(a) (i) Консолидированный отчет о прибылях и убытках за год, окончившийся 31 марта 2005г.

	\$000	
Выручка (1,700 + 850 – 30)	2,520	1
Себестоимость (W5)	(1,614)	5
	<hr/>	
Валовая прибыль	906	
Операционные расходы (204 + ($\frac{6}{12} \times 170$))	(289)	1
	<hr/>	
Прибыль до налогообложения	617	
Налог на прибыль (85 + ($\frac{6}{12} \times 68$))	(119)	1
	<hr/>	
Прибыль после налогообложения	498	
Доля меньшинства ($(\frac{6}{12} \times 578) - 4 - 5 - 85 - 34$) × 40%	(64)	2½
	<hr/>	
Чистая прибыль за год	434	<hr/>

в наличии 10½

Примечание преподавателя: Доходы и расходы компании «Вершина» включаются с даты приобретения и, поэтому, суммы включены только за 6 месяцев. (Информация о сезонности формирования финансового результата компании «Долина» не влияет на ход решения задачи).

max 8

(ii) **Консолидированный баланс на 31 марта 2005г.**

	\$000	\$000	
Внеоборотные активы			
Основные средства (748 + 1,139 + 25)		1,912	1
Деловая репутация (W2)		27	2½
		<u>1,939</u>	
Оборотные активы			
Запасы (408 + 476 + 5 - 4)	885		1½
Дебиторская задолженность (289 + 357 - 30)	616		1
Денежные средства (34 + 68)	102	1,603	½
	<u> </u>	<u> </u>	
Итого актив		3,542	
Собственный капитал и резервы:			
Обыкновенные акции номиналом \$1 каждая (340 + 153)		493	1
Резервы:			
Эмиссионный доход (100 + (153 × \$2))	406		1½
Нераспределенная прибыль (W4)	1,048	1,454	2½
	<u> </u>	<u> </u>	
		1,947	
Доля меньшинства (W3)		588	2
Долгосрочные обязательства			
Облигации		250	½
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность (357 + 277 - 30)	604		1
Налог на прибыль (85 + 68)	153		½
	<u> </u>	<u> </u>	
		757	
Итого собственный капитал и обязательства		<u>3,542</u>	в наличии <u>15½</u>
			<u>max 13</u>

Баллы за представление не присваиваются, так как проформа была дана в тексте задачи.

РАСЧЕТЫ

(1) Расчет чистых активов

	На отчетную дату \$000	На дату приобретения \$000	Изменение \$000	
Уставный капитал	255	255		
Нераспределенная прибыль				
По заданию (1,190 – (340 × 6/12))	1,190	1,020	170	1 + ½
Нереализованная внутригрупповая прибыль (30 × 25/125 × 2/3)	(4)		(4)	1
Переоценка				
Земля	25	25		½
Запасы	5	10	(5)	1½
Чистые активы	1,471	1,310	161	
	1½	2	1	—
	⇒ (W2)	⇒ (W3)	⇒ (W4)	4½

(2) Деловая репутация

		\$000	
Стоимость инвестиции			
Денежные средства		357	½
Выпущенные акции ((255 × 60%) × \$3)		459	1
		816	
Доля чистых активов (1,310 (W1) × 60%)		(786)	2 + ½
		30	4
Снижение стоимости на 10%, относимое на консолидированный отчет о прибылях и убытках		3	Деление: 1½
Оставшаяся часть – в консолидированный баланс		27	+ 2½

(3) Доля меньшинства

	<i>Итого</i>	
Чистые активы на отчетную дату (1,471(W1) × 40%)	588	2

(4) Консолидированная нераспределенная прибыль

	\$000	
Вся прибыль компании «Долина»	954	½
Доля прибыли компании «Вершина» (прибыль, накопленная с даты приобретения) (161(W1) × 60%)	97	1 + ½
Деловая репутация (W2)	(3)	½
	1,048	2½

ИЛИ			
	Прибыль за год (из отчета о прибылях и убытках)	434	½ метод
	Дивиденды	(136)	½
		<hr/>	
	Нераспределенная прибыль за год	298	
	Нераспределенная прибыль на 1 апреля 2004г. (954 – (340 – 136))	750	½+1
		<hr/>	
	Нераспределенная прибыль на 31 марта 2005г.	1,048	⇒ 2½
		<hr/>	<hr/>

(5) Себестоимость

	\$000	
Вся себестоимость компании «Долина»	1,071	½
Себестоимость за 6 месяцев компании «Вершина» (1,122 × 6/12)	561	½
Внутригрупповая реализация	(30)	½
Снижение стоимости деловой репутации (W2)	3	2*
Нереализованная прибыль (W1)	4	1
Увеличение справедливой стоимости запасов на дату приобретения (реализованы в отчетном периоде)	5	½
	<hr/>	<hr/>
	1,614	5
	<hr/>	<hr/>

* то есть 1½ (W2) + ½ включение в себестоимость

(6) Учет инвестиций в компанию «Каньон»

Так как компания «Долина» имеет существенное влияние на процесс принятия финансовых и операционных решений компанией «Каньон», последняя будет учитываться в консолидированной отчетности как зависимая компания по методу долевого участия. ½ + ½

Основные требования при учете по методу долевого участия следующие:

- В консолидированном балансе инвестиция должна быть отражена в строке «Инвестиция в зависимое общество» и представлять собой долю владения в справедливой стоимости чистых активов компании «Каньон» на отчетную дату, плюс деловая репутация, признанная при приобретении, оценка которой не была снижена. max 1½
- Деловая репутация не показывается в консолидированном балансе как отдельный актив и, поэтому, не проверяется на обесценение. Вместо этого, на обесценение проверяется вся сумма, отраженная как инвестиция в зависимое общество. 1
- Сальдо расчетов с компанией «Каньон» включаются в соответствующие строки консолидированного баланса. 1
- В консолидированный отчет о прибылях и убытках отдельной строкой включается доля прибыли компании «Каньон». 1
- Нереализованная прибыль исключается из консолидированной отчетности пропорционально доле владения зависимым обществом. 1
- Дивиденды, полученные от «Каньона» исключаются при консолидации отчета о прибылях и убытках. 1

- Дивиденды к получению от зависимой компании отражаются в консолидированном балансе.

1
max 4

2 АЙГЕР

(а) Отчет о прибылях и убытках за год, окончившийся 31 марта 2005г.

Представление 1

	\$	\$	
Выручка (W1)		212,500	1
Себестоимость (W2)		(131,752)	3
Валовая прибыль		80,748	
Коммерческие расходы (W4)	(17,164)		2
Управленческие расходы (W3)	(39,040)		2
		(56,204)	
Операционная прибыль		24,544	
Проценты к уплате (68,000 × 10%)(W6)	(6,800)		1
Проценты к получению (W7)	600		1
		(6,200)	
Прибыль до налогообложения		18,344	
Налог на прибыль (W8)		(4,818)	2
Чистая прибыль за год		13,526	в наличии 13
			max 11

(б) Отчет об изменениях собственного капитала за год, окончившийся 31 марта 2005г.

Представление 1

	<i>Уставный капитал</i>	<i>Эмиссионный доход</i>	<i>Нераспределенная прибыль</i>	<i>Итого</i>	
	\$	\$	\$	\$	
На 1 апреля 2004г.	60,000	–	35,900	95,900	½
Льготная эмиссия акций	10,000	10,000		20,000	1
Прибыль за год (по отчету о прибылях и убытках)			13,526	13,526	½
Прибыль от имеющегося в наличии для продажи финансового актива (W7)			800	800	1
Изменение отложенных налогов (W8)			(200)	(200)	½
Дивиденды уплаченные (по оборотно-сальдовой ведомости)			(3,400)	(3,400)	½
На 31 марта 2005г.	70,000	10,000	46,626	126,626	в наличии 5
	1	½	2½	1	max 4

(в) **Баланс на 31 марта 2005г.**

	\$000	\$000	Представление 1
Актив			
Внеоборотные активы			
Основные средства (96,900 – 18,340 – 19,640) (W5)		58,920	½ + ½ + 1
Финансовые активы (6,000 (W7) + 9,000)		15,000	½ + ½
Нематериальные активы (8,000 – 1,600) (W4)		6,400	1
		<hr/>	
		80,320	
Оборотные активы			
Запасы (W2)	42,400		½ †
Дебиторская задолженность (74,800 – 6,000) (W1)	68,800		½
Денежные средства	57,440		½
	<hr/>		
		168,640	
Итого актив		<hr/>	
		248,960	
Собственный капитал и резервы			
Обыкновенные акции номиналом \$1 каждая		70,000	} 1 ‡
Резервы			
Эмиссионный доход		10,000	
Нераспределенная прибыль		46,626	
		<hr/>	
		126,626	
Долгосрочные обязательства			
10%-ный займ (по заданию)	68,000		½
Отложенные налоги (W8)	11,478		1
	<hr/>		
		79,478	
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность (37,400 – 324)(W3)	37,076		1
Проценты к уплате	1,700		1
Налог на прибыль	4,080		½
	<hr/>		
		42,856	в наличии 1½
Итого собственный капитал и обязательства		<hr/>	max 10
		248,960	<hr/>

† за соответствие отчету о прибылях и убытках
‡ за соответствие отчету об изменениях собственного капитала

РАСЧЕТЫ И ПРИМЕЧАНИЯ ПРЕПОДАВАТЕЛЯ

(1) Реализация

	\$	
По заданию	232,600	
“Продажа или возврат»	(6,000)	½
Будущие экономические выгоды	(14,100)	½
	<u>212,500</u>	

Примечание преподавателя: *Период, в течение которого товары, проданные по схеме «продажа или возврат», могли быть возвращены, еще не закончился. Поэтому реализация не должна быть отражена. Соответственно, дебиторская задолженность должна быть кредитована на сумму \$6,000.*

Будущая реализация не может быть признана заранее, было ошибкой включение суммы \$14,100 в финансовую отчетность.

(2) Себестоимость

	\$	
Закупки	127,500	}
Запасы на начало года	30,940	
Запасы на конец года	39,100	
Превышение чистой цены реализации над себестоимостью	(700)	½
Товары по схеме “продажа или возврат» (6,000 × 2/3)	4,000	½
	<u>(42,400)</u>	<u>2</u>
Амортизация (W5)	15,712	1
	<u>131,752</u>	<u>3</u>

(3) Управленческие расходы

	\$	
По заданию	37,400	½
Амортизация (W5)	1,964	½
Курсовая разница по кредиторской задолженности ($\$2,700 - (\text{Kr}5,940/2.5) = \$2,700 - 2,376$)	(324)	1
	<u>39,040</u>	<u>2</u>

Примечание преподавателя: *Сальдо кредиторской задолженности будет дебетовано на сумму курсовой разницы при переоценке задолженности, выраженной в иностранной валюте.*

(4) Коммерческие расходы

	\$	
По заданию	13,600	½
Износ (W5)	1,964	½
Амортизация приобретенной лицензии (8,000 ÷ 5 лет)	1,600	1†
	17,164	2

† ½ за сумму + ½ за распределение на коммерческие расходы

Примечание преподавателя: Лицензионный платеж отвечает определению нематериального актива, поэтому должен быть поставлен на баланс и амортизироваться в течение пяти лет полезной службы.

(5) Износ

$(96,900 - 18,340) \times 25\% = 19,640$	1
Себестоимость $19,640 \times 80\% = 15,712$	½
Управленческие и коммерческие расходы $19,640 \times 10\% = 1,964$	½

Распределено как 1 за себестоимость и ½ за каждый из управленческих и коммерческих расходов

(6) Проценты к уплате (10%-ный займ)

Примечание преподавателя: Проценты в отчете о прибылях и убытках должны быть начислены за весь год в сумме \$6,800, а проценты за 3 месяца в сумме \$1,700 должны быть начислены в балансе как краткосрочное обязательство.

(7) Процентный доход/Финансовый актив

Примечание преподавателя: Это относится к увеличению амортизированной стоимости финансового займа. Оценка финансового займа увеличилась на \$600, что отражает начисление процентов за год. Увеличение справедливой стоимости данной инвестиции относится на собственный капитал и отражается в отчете об изменении собственного капитала, так как «Айгер» классифицировал данную инвестицию как имеющуюся в наличии для продажи.

(8) **Налог на прибыль**

	\$	
Отложенный налог		
Сальдо на начало	10,200	
На собственный капитал (по заданию)	200	½
На отчет о прибылях и убытках (балансирующая величина)	1,078	⇒ 1½
	<hr/>	
Сальдо на конец (38,260 × 30%)	11,478	1
	<hr/>	
Текущий налог (по заданию)	4,080	
Корректировка прошлого периода	(340)	½
Увеличение обязательства по отложенному налогу (см. выше)	1,078	1½
	<hr/>	<hr/>
	4,818	2
	<hr/>	<hr/>

Примечание преподавателя: Нет необходимости делать поправку на ставки налога, так как это учитывается автоматически. (Это надо было бы раскрыть только в том случае, если бы в задаче требовались примечания к финансовой отчетности.)

3 ЭВЕРЕСТ

Отчет о движении денежных средств за год, окончившийся 31 марта 2005г.

Сведение операционной прибыли и чистых денежных потоков от операционной деятельности

Представление 2

<i>Примечание: расчеты в скобках показаны в \$000</i>	\$000	\$000	
Прибыль до налогообложения (по заданию)	2,684		½
Корректировки:			
Износ – здания (W1)	140		1
– производственное оборудование (W1)	466		1½
Убыток от продажи завода (W1)	146		½
Амортизация правительственных субсидий (W2)	(200)		½
Выплата за загрязнение природной среды, которая была начислена ранее	(204)		1
Процентные расходы, нетто (442 – 204)	238		1
	<hr/>		
Операционная прибыль до изменения оборотного капитала	3,270		1
Увеличение запасов (1,778 – 1,335)	(443)		
Увеличение дебиторской задолженности (1,590 – 1,401)	(189)		1
Уменьшение кредиторской задолженности (1,131 – 1,384)	(253)		1
	<hr/>		
Денежные потоки от операционной деятельности	2,385		
Проценты уплаченные (442 + 42 – 32)	(452)		1
Налог на прибыль уплаченный (W4)	(626)		2½
Дивиденды уплаченные (50 + 200 промежуточные)	(250)†		1
	<hr/>		
Чистое увеличение денежных средств от операционной деятельности		1,057	
Денежные потоки от инвестиционной деятельности			
Приобретение земли и строений (W1)	(150)		1½
Приобретение производственного оборудования (W1)	(1,382)		1½
Приобретение долгосрочных инвестиций	(1,173)		½
Денежные средства, полученные от продажи завода (W1)	289		1
Получение правительственной субсидии (W2)	286		2
Инвестиционный доход	204		½
	<hr/>	(1,926)	
Денежные потоки от финансовой деятельности			
Выпуск обыкновенных акций (W3)		550	2½
		<hr/>	
Чистое уменьшение денежных средств и их эквивалентов		(319)	
Денежные средства и их эквиваленты на начало года (207 + 85‡)		292	1
		<hr/>	
Денежные средства и их эквиваленты на конец года (204 – 231)		(27)	1

† Как вариант, можно включить в потоки от финансовой деятельности.

в наличии 27

‡ Краткосрочные векселя были включены как денежные эквиваленты. Возможно также было отнести их изменение на потоки от инвестиционной деятельности.

Max 25

РАСЧЕТЫ

(1) Внеоборотные активы

	\$000	
Земля и строения – первоначальная стоимость/оценка		
Сальдо на начало	3,000	½
Переоценка	250	½
Сальдо на конец	(3,400)	½
Разница – оплата денежными средствами	(150)	
Производственное оборудование – первоначальная стоимость		
Сальдо на начало	2,134	½
Выбытие	(850)	½
Сальдо на конец	(2,666)	½
Разница – оплата денежными средствами	(1,382)	
Износ основных средств		
Строения (1,290 – 1,150)	140	½+½
Производственное оборудование (791 – (740 – 415))	466	½+½+½

Оборудование имело балансовую стоимость \$435,000 на дату выбытия (850 первоначальная стоимость – 415 накопленный износ). Так как убыток от выбытия оборудования составил по заданию \$146,000, то выручка от реализации должна быть \$289,000 (то есть 435 – 146).

(2) Правительственная субсидия

	\$000	
Сальдо на начало		
– краткосрочное	(212)	½
– долгосрочное	(340)	½
Амортизация, кредитованная на себестоимость	200	½
Сальдо на конец		
– краткосрочное	170	½
– долгосрочное	468	½
Разница, представляющая собой получение денежных средств	286	

(3) Уставный капитал и конвертируемые облигации

Из расшифровки движения уставного капитала, эмиссионного дохода и резерва переоценки видны суммы денежных средств, полученных от выпуска акций:

	<i>Уставный капитал</i>	<i>Эмиссионный доход</i>	<i>Резерв переоценки</i>	
	\$000	\$000	\$000	
Сальдо на начало	(1,700)	(100)	(70)	
Переоценка земли			(250)	
Льготный выпуск акций 1 к 10	(170)		170	½
Конвертация облигаций (см. ниже)	(170)	(510)		½+½
Сальдо на конец	<u>2,400</u>	<u>800</u>	<u>150</u>	½+½
Разница – денежные средства, полученные от выпуска акций	<u>360</u>	<u>190</u>	<u>ноль</u>	
	1½	1		
			\$	
Балансовая стоимость облигаций на дату конвертации			680,000	
Передано в оплату акций (680,000/100 × 25)			170,000	
Эмиссионный доход			510,000	

(4) Налог на прибыль

	\$000	
Текущий налог на прибыль на начало	(624)	½
Отложенный налог на прибыль на начало	(680)	½
Расход по налогу на прибыль по отчету о прибылях и убытках	(884)	½
Текущий налог на прибыль на конец	816	½
Отложенный налог на прибыль на конец	<u>746</u>	½
Разница – уплаченный налог	<u>(626)</u>	

4 ФИРМИН

(а) Четыре характеристики, относящиеся к надежности

Достоверное представление.

- Чтобы быть надежной, информация должна достоверно отражать хозяйственные операции и другие обстоятельства, которые она имеет целью осветить.
- Так, например, баланс должен достоверно представлять хозяйственные операции и другие обстоятельства, в результате которых на отчетную дату были признаны активы, обязательства и собственный капитал, отвечающие критериям признания.

Приоритет сущности над формой

- Если информация должна достоверно отражать хозяйственные операции и другие обстоятельства, которые она имеет целью осветить, необходимо, чтобы они были отражены в соответствии и их сущностью и экономической реальностью, а не просто юридической формой.
- Сущность хозяйственных операций и прочих обстоятельств не всегда совпадает с их юридической формой.
- Например, компания может продать актив другой компании таким образом, что по документам право собственности переходит к другой компании. Тем не менее, может существовать соглашение, по которому продающая компания продолжит получать экономические выгоды от данного актива. В таком случае, отражение данной хозяйственной операции как продажи не будет достоверно отражать сущность операции.

Нейтральность

- Чтобы быть надежной, информация, содержащаяся в финансовой отчетности, должна быть нейтральной, то есть непредвзятой.
- Финансовая отчетность не является нейтральной, если, путем избирательного представления информации, она влияет на принятие решений пользователями по определенному сценарию.

Осмотрительность

- В процессе подготовки финансовой отчетности мы сталкиваемся с элементами неопределенности, которые неизбежно сопутствуют событиям и обстоятельствам. Например, собираемость дебиторской задолженности, возможный полезный срок службы оборудования, количество гарантийных случаев.
- Для соблюдения принципа осмотрительности в финансовой отчетности делается раскрытие сущности и эффекта влияния элементов неопределенности.

■	<u>Осмотрительностью</u> является внесение некоторой степени осторожности в формирование суждений и оценок в условиях неопределенности.	½ каждое качество 1 каждый комментарий Max 3 каждое
■	Осмотрительность имеет целью убедиться, что <u>активы и доходы не завышены, а обязательства и расходы не занижены.</u>	Max 8 —
(б) Определения МСФО 37		
<i>(i) Определения</i>		
■	<i>Обременительный контракт</i> – это контракт, по которому неустранимые затраты на выполнение обязательств по контракту превышают экономические выгоды, которые ожидается по нему получить.	1½
■	<i>Реструктуризация</i> – это программа, которая спланирована и контролируется руководством компании и существенно изменяет либо:	1
	□ масштаб деятельности, проводимой компанией;	½
	□ либо способы ведения этой деятельности.	½
		—
		Max 3
		—
<i>(ii) Обременительный контракт</i>		
■	Если у компании есть обременительный контракт, то обязательство по данному контракту должно быть отражено как резерв.	1
■	<u>Неустранимые затраты по контракту представляют собой минимальные нетто-платежи для выхода из контракта и равны наименьшему из затрат на выполнение контракта и компенсаций и пеней при невозможности выполнить договорные обязательства.</u>	1 1 —
		Max 2
		—
<i>(iii) Резерв по реструктуризации</i>		
■	Резерв по реструктуризации может быть признан только тогда, когда выполняются общие критерии признания в соответствии с МСФО 37.	1
■	Юридически подразумеваемое обязательство по реструктуризации возникает только тогда, когда компания:	
	□ Имеет подробный формальный план по реструктуризации, определяющий, по меньшей мере, следующее:	½
	— рассматриваемое направление деятельности или его часть;	
	— основные затрагиваемые местоположения;	
	— местоположение, функции и примерное число работников, которым будет выплачена компенсация в связи с прекращением их найма;	
	— затраты, которые будут понесены, и	
	— когда план будет осуществлен	
		½ каждый max 2

<ul style="list-style-type: none"> <ul style="list-style-type: none"> □ и создала обоснованные ожидания среди тех, кого затрагивает план, что она будет проводить реструктуризацию путем начала осуществления этого плана или путем объявления основных характеристик плана тем, кого он затрагивает. ■ Решение руководства о реструктуризации приведет к появлению юридически подразумеваемых обязательств, если компания на отчетную дату: <ul style="list-style-type: none"> □ начала внедрение плана реструктуризации (например, путем продажи активов) или □ объявила об основных характеристиках плана таким образом, чтобы создать у тех, кого он затрагивает, обоснованные ожидания того, что компания будет проводить реструктуризацию. ■ Обязательство продать деятельность не возникает до тех пор, пока не появится соглашение о продаже, имеющее обязательную силу. 	<p>1</p> <p>1</p> <p>1</p> <p>1</p> <p>Max 3</p>
<p>(в) Хозяйственные операции</p>	
<p><i>(i) Операционная аренда</i></p>	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Данный договор будет в силе еще пять лет, и «Фирмин» должен будет выполнять договорные обязательства. Так как помещение завода не может быть использовано для других целей, <u>«Фирмин» не будет получать от него экономических выгод. Поэтому данный договор является обременительным.</u> ■ «Фирмин» должен создать резерв, исходя из неустранимых затрат либо продолжения арендных платежей, либо выплаты штрафа за досрочный выход из договора. ■ Дисконтированная стоимость будущих арендных платежей, рассчитанная с использованием ставки дисконтирования 10%, будет равна <u>\$417,000 (\$100,000 + (\$100,000 × 3.17))</u>. ■ <u>Меньшей суммой будет штраф</u> за досрочный выход из договора в сумме \$400,000. ■ «Фирмин» должен создать резерв на эту сумму, <u>начислив ее в отчете о прибылях и убытках.</u> 	<p>1</p> <p>1</p> <p>2</p> <p>1</p> <p>1</p>
<p><i>(ii) Приобретение компании «Гофер»</i></p>	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Данное приобретение должно быть отражено в соответствии с МСФО 3 «Объединения компаний». Отдельной темой здесь также является учет резервов и условных событий. 	<p>1</p>

Примечание преподавателя: МСФО 3 отменяет требования МСФО 37, когда речь идет о резервах и условных событиях, относящихся к приобретению дочерней компании.

- МСФО 3 требует, чтобы покупатель («Фирмин») признал только идентифицируемые активы и обязательства приобретаемой компании («Гофер»), которые существовали на 30 марта 2005г. 1
- «Фирмин» только тогда мог бы признать обязательства по прекращению деятельности головного офиса «Гофера», если бы «Гофер» имел в своей отчетности на дату приобретения обязательство по реструктуризации. 1
- «Фирмин» не должен признавать обязательства, относящиеся к будущим убыткам, и прочие затраты, которые, как ожидается, будут понесены в результате объединения бизнеса. 1
- Поэтому ожидаемые выплаты увольняемым работникам в сумме \$750,000 не могут быть признаны обязательством на дату приобретения. 1
- Данные затраты необходимо будет отнести на отчет о прибылях и убытках по мере возникновения. 1

Max 4

5 ПАМИР

(а) Продажа здания завода

Примечание преподавателя: “Принцип непрерывности деятельности” и “прекращаемая деятельность” не должны рассматриваться в контексте того, как продукция завода стала излишней в рамках плана по сбыту.

- Договор на продажу завода был заключен 29 марта 2005г. и поэтому:
 - прибыль от продажи должна быть признана в отчете о прибылях и убытках за год, окончившийся 31 марта 2005г.; ½
 - признание актива в балансе должно быть прекращено. ½
- Прибыль от продажи в сумме \$1.6 миллиона (\$8 миллионов минус \$6.4 миллиона) должна быть включена в отчет о прибылях и убытках за год, окончившийся 31 марта 2005г. 1
- Размер (материальность), сущность (прекращение признания) и частота возникновения (не каждый год) статьи (прибыли) таковы, что требуется отдельное раскрытие в финансовой отчетности компании «Памир» для лучшего понимания финансовых результатов компании (МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»). 1
- Прибыль, связанная с прекращением признания основного средства должна быть показана в составе прибыли (МСФО 16 «Основные средства»), но не должна включаться в состав реализации (МСФО 18 «Выручка»). 1
- При выбытии основного средства относящийся к нему резерв переоценки (теперь реализованный) может быть отнесен на нераспределенную прибыль (в соответствии с МСФО 16), но не может быть отнесен на отчет о прибылях и убытках. max 1½
- Прибыль за год должна быть уменьшена на \$2.6 миллиона, ошибочно кредитованных на отчет о прибылях и убытках. 1
- Выбытие такого существенного актива непосредственно перед концом года требует внимательного рассмотрения. Продажа имела материальный эффект на прибыль за год, что могло ввести в заблуждение пользователей финансовой отчетности. Могло быть совпадением, что продажа произошла в конце года, но в итоге существенно изменился финансовый результат за год. Имеет смысл проверить, не было ли обратного приобретения этого актива, или получения его же в аренду после отчетной даты. 1
- Продажа только тогда должна быть признана в году, окончившемся 31 марта 2005г., если договор имеет обязательную силу. В противном случае данное обстоятельство должно быть раскрыто как событие, не требующее корректировок к отчетности (МСФО 10 «События после отчетной даты»). max 1½
- Если поступления денежных средств от продажи завода на 31 марта 2005г. не было, «Памир» должен отразить прочую дебиторскую задолженность в сумме \$8 миллионов в балансе. 1

- Если поступление средств от продажи отложено во времени, то сумма эквивалента денежных средств будет меньше (и прибыль от продажи уменьшится на сумму процентов по долговой составляющей дебиторской задолженности), так как поступления от продажи должны быть продисконтированы. 1
- Все заводы компании «Памир» (активы одного класса) должны учитываться по методу переоценки (МСФО 16). 1
- Величина резерва переоценки завода устарела, так как прибыль от продажи актива составила 25% от его балансовой стоимости. 1
- Оставшиеся четыре здания завода должны были быть переоценены на более позднюю дату, чем 2002 год, так как в противном случае их справедливая стоимость могла существенно отличаться от балансовой стоимости. 1
max 7

(б) Картина

- Картина является активом, то есть ресурсом, который компания «Памир» имеет в результате прошлых событий (приобретение) и от которого ожидает поступление экономических выгод (например, в результате последующей продажи). max 1½
 - Данный актив имеется у компании вот уже 50 лет и, если его не предполагается продать, должен быть включен в состав внеоборотных активов (МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»). 1
 - Возможность для компании «Памир» сохранять актив в собственности в ближайшем будущем должна быть оценена с позиций непрерывности деятельности компании и ее финансового состояния. (В противном случае, он должен классифицироваться как имеющийся в наличии для продажи (МСФО 5 «Внеоборотные активы, имеющиеся в наличии для продажи и Прекращаемая деятельность»), а не как внеоборотный актив.) 1
- Примечание преподавателя:** *Руководство может иметь намерение, чтобы картина была у компании, но, так как она не используется в основной деятельности, она является подходящим активом для продажи и, таким образом, привлечения финансирования.*
- Картина определенно не предназначена для использования в основной производственной деятельности. И если только она не используется для сдачи в аренду или в административных целях, она не является основным средством (в определении МСФО 16). В этом случае она не амортизируется. 1
 - Нет специального стандарта, который рассматривал бы такой вид активов, приобретаемых из соображений их инвестиционного потенциала. 1
 - МСФО 40 «Инвестиционная собственность», хотя он здесь и неприменим (так как инвестиция была сделана не в недвижимость), может представлять собой аналогию для разработки учетного подхода компанией «Памир». 1

- Если руководство намеревается применить модель МСФО 40 учета по справедливой стоимости (то есть отражать актив в отчетности по справедливой стоимости), прибыли или убытки, возникающие при изменении справедливой стоимости, должны быть отнесены на отчет о прибылях и убытках за период. 1

- Если учет ведется по модели переоценки МСФО 16, превышение оценочной стоимости над балансовой должно отнестись на резерв переоценки (или другой нераспределяемый резерв). 1

- Необходимо рассмотреть, как еще можно было бы отразить изменение в политике оценки (если не как переоценка текущего года). Например, применив переходные положения МСФО 40:
 - необходимо кредитовать начальную нераспределенную прибыль; 1
 - информация за прошлый период не должна быть пересчитана, так как справедливая стоимость не была раскрыта ранее (потому что она не была известна). 1

- МСФО (например, МСФО 16 и 40) не позволяют избирательной переоценки активов. Поэтому, если «Памир» имеет другие картины, они тоже должны быть переоценены. 1

max 6

(в) Торговые марки

- «Зинг» - одно из трех приобретенных наименований журналов и, поэтому, отражается в балансе по остаточной стоимости. 1
- Уменьшение спроса в апреле 2005г. является событием, требующим корректировок в финансовой отчетности (МСФО 10 «События после отчетной даты»), дающим свидетельство об оценке актива на 31 марта 2005г. в результате маркетинговой кампании. 1
- Чистая цена реализации журналов может оказаться меньше, чем их себестоимость, в этом случае оценка журналов в учете должна быть снижена (МСФО 2 «Запасы»). 1
- Оценка торговой марки «Зинг» должна быть протестирована на возможное обесценение и, при необходимости, убыток от обесценения должен быть отражен в отчете о прибылях и убытках за год, окончившийся 31 марта 2005г. 1
- По подобию, оценка других торговых марок и связанных с ними продуктов может также быть затронута (и также проверена на возможное снижение стоимости). 1
- Компания «Памир» может потерять доверие покупателей в целом, если по ассоциации с журналом «Зинг» начнут бойкотироваться и другие продукты компании (как было однажды с компаниями «Бенеттон» и «Нестле»). 1
- Каждое приобретенное наименование должно рассматриваться как единица, генерирующая денежные средства, так как доходы от различных изданий, в основном, независимы друг от друга (МСФО 36 «Снижение стоимости активов»). Поэтому вероятно, что возмещаемая сумма для каждого приобретенного наименования может быть определена. 1
- Если руководство считает, что оценка «Зинга» должна быть снижена:
 - какую сумму будет предложено признать как убыток от снижения стоимости; ½
 - как была определена возмещаемая сумма (наибольшая из справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу или ценности использования)? 1
- Балансовая стоимость «Зинга» на конец года даст «потолок» для суммы признанного снижения стоимости. 1
- Метод учета должен принимать во внимание, какие действия руководство предполагает предпринять (например, прекратить издавать журнал, продать торговую марку или продолжить рекламировать ее). 1
- Являются ли 10 лет разумным периодом для амортизации торговых марок журналов, период амортизации должен оцениваться ежегодно для каждого нематериального актива. Правильно, что используется прямолинейный метод амортизации (так как альтернативный метод потребления экономических выгод не может быть надежно определен) – МСФО 38 «Нематериальные активы». 1
1
max 6

(г) **Изменение метода начисления износа**

- Начисление амортизации за год было уменьшено на \$0.9 миллиона (\$2.9 млн - \$2 млн) в результате изменения, поэтому отраженная в отчетности прибыль будет больше, чем за прошлый период. 1
- Руководство ответственно за ежегодный пересмотр полезного срока службы основных средств, и если выявляются существенные изменения, то пересмотренный срок используется для начисления износа в отчетном и последующих годах (МСФО 16 «Основные средства»). 1
- Руководство также ответственно за ежегодный пересмотр метода начисления износа и его изменение, если изменится метод потребления экономических выгод. Это учитывается как изменение в бухгалтерских оценках (то есть, корректируется через износ текущего и будущих периодов). 1
- Руководство решает перерасчитать резервы на начало года, как будто отражает изменение в учетной политике или исправление ошибки (МСФО 8 «Учетная политика, изменение в бухгалтерских оценках и ошибки»). Это неправильно. Изменение метода начисления износа является изменением бухгалтерских оценок, которые по своей природе являются приблизительными. 1

Примечание преподавателя: *Метод оценки по амортизированной стоимости не менялся.*

- Ранее «Памир» амортизировал транспортные средства на основе имевшегося тогда понимания. Не произошло ничего, что бы указывало на ошибочность подхода (может быть, теперь транспортные средства используются более экономично, в результате чего увеличился срок их службы). max 1½
- Должно быть сделано раскрытие изменения метода начисления износа, особенно если, как сказано в задаче, это изменение оказывает существенный эффект на прибыль за год. 1
max 5