
Answers

		Баллы
1 (a) Консолидированный отчет о совокупном доходе за год, закончившийся 31 марта 2009 года		
	\$'000	
Выручка (Выч.1)	505,000	1 ^{1/2} (Выч.1)
Себестоимость (балансирующая цифра)	<u>(304,680)</u>	1 ^{1/2}
Валовая прибыль (Выч.2)	200,320	7 (Выч.2)
Коммерческие расходы (9,000 + 7,000)	(16,000)	1 ^{1/2}
Управленческие расходы (12,000 + 8,000)	(20,000)	1 ^{1/2}
Инвестиционный доход (Выч.5)	2,500	1 ^{1/2} (Выч.5)
Финансовые расходы (8,000 + 5,000)	(13,000)	1 ^{1/2}
Доля в прибыли ассоциированной компании (Выч.6)	<u>7,420</u>	1 ^{1/2} (Выч.6)
Прибыль до налогообложения	161,240	
Расходы на налог на прибыль (27,000 + 16,800)	<u>(43,800)</u>	1 ^{1/2}
Чистая прибыль за период	<u>117,440</u>	
Прочий совокупный доход (Выч.7)	<u>2,000</u>	1 (Выч.7)
	<u>119,440</u>	
Чистая прибыль, приходящаяся на Неконтролирующую долю участия (Выч.8)	13,608	2 ^{1/2} (Выч.8)
Контролирующую долю участия	<u>103,832</u>	1 ^{1/2}
Чистая прибыль за период	<u>117,440</u>	
Совокупный доход, приходящийся на Неконтролирующую долю участия	13,608	1 ^{1/2}
Контролирующую долю участия	<u>105,832</u>	1 ^{1/2}
Совокупный доход за период	<u>119,440</u>	
		<u>19</u>

(b) Консолидированный отчет об изменениях капитала за год, закончившийся 31 марта 2009 года

	Контролирующая доля \$'000	Неконтролирующая доля \$'000	Итого \$'000	
Сальдо на 1 апреля 2008 года (Выч.9 и Выч.10)	266,971	53,314	320,285	2 ^{1/2} (Выч.9) + (Выч.10)
Совокупный доход за период	105,832	13,608	119,440	1
Дивиденды	<u>(26,000)</u>	<u>(8,000)</u>	<u>(34,000)</u>	1
Сальдо на 31 марта 2009 года	<u>346,803</u>	<u>58,922</u>	<u>405,725</u>	<u>6</u>

ВЫЧИСЛЕНИЯ – ИЗБЕГАЙТЕ ДВОЙНОЙ СЧЕТ

Вычисление 1 – выручка

	\$'000	
«Альфа» + «Бета»	520,000	1 ^{1/2}
Реализация «Бета» – «Альфа» (см. примечание для преподавателя)	<u>(15,000)</u>	1
	<u>505,000</u>	<u>1^{1/2}</u>

Вычисление 2 – валовая прибыль

	\$'000	
«Альфа» + «Бета»	202,000	1 ^{1/2}
Корректировка нереализованной прибыли:		
«Альфа»: (1/5 (3,300 – 1,700))	(320)	1
«Гамма»: (1/5 x 2,500 x 42%)	(210)	1
Дополнительный износ (Выч.3)	(150)	1 ^{1/2} (Выч.3)
Обесценение деловой репутации (Выч.4)	<u>(1,000)</u>	<u>3 (Выч.4)</u>
	<u>200,320</u>	<u>7</u>

Примечание для преподавателя (распределение баллов для вычислений 1 и 2)

Согласно МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании», нереализованные прибыли по операциям между ассоциированными компаниям и другими компаниями группы частично исключаются. Отражается лишь та часть прибыли, которая не принадлежит группе. Это означает, что доля группы в такой прибыли элиминируется, и в этом случае прибыль корректируется на сумму 210,000 долларов (см. Выч. 2 выше). Данный стандарт не дает четких инструкций, каким образом такая корректировка должна быть отражена в консолидированном отчете о прибылях и убытках. Подход принятый в рамках этого стандарта заключается в том, что выручка не корректируется вообще. При корректировке валовой прибыли на сумму 210,000 долларов, величина себестоимости изменится на ту же сумму с противоположным знаком. При альтернативном подходе консолидированная выручка уменьшается на долю группы в выручке, относящуюся на запасы, которые не были реализованы «Гаммой» на конец года. При корректировке валовой прибыли на сумму 210,000 долларов, корректировка себестоимости производится в виде балансирующей проводки. Оба подхода приемлемы.

Вычисление 3 – дополнительный износ объекта недвижимости

	\$'000	
16,000 x 1/32 – 350	150	1 ¹ / ₂ – (Выч.2)

Вычисление 4 – обесценение деловой репутации, возникшей при приобретении компании «Бета»

	\$'000	\$'000	
Стоимость инвестиции		45,000	1/2
Справедливая стоимость неконтролирующей доли на дату приобретения		30,000	1/2
		<u>75,000</u>	
Собственный капитал «Беты» на дату приобретения:			
Согласно собственной отчетности	62,000		1/2
Корректировки до справедливой стоимости:			
Объект недвижимости	8,000		1/2
Для целей консолидации		(70,000)	
Таким образом, деловая репутация		<u>5,000</u>	1/2
Обесценение деловой репутации (20%)		<u>1,000</u>	1/2
			<u>3 – (Выч.2)</u>

Вычисление 5 – инвестиционный доход

		\$'000	
«Альфа» + «Бета»		20,800	1/2
Дивиденды, полученные от консолидируемых компаний:			
– «Бета» (60% x 20,000)		(12,000)	1/2
– «Гамма» (42% x 15,000)		(6,300)	1/2
Остаток в консолидированном отчете о прибылях и убытках		<u>2,500</u>	1 ¹ / ₂

Вычисление 6 – доля в прибыли ассоциированной компании

		\$'000	
Прибыль после налогообложения компании «Гамма»		26,500	1/2
26,500 x 42% x 8/12 равно		<u>7,420</u>	1
			<u>1¹/₂</u>

Вычисление 7 – прочий совокупный доход

		\$'000	
Прирост стоимости от переоценки финансового актива, имеющегося в наличии для продажи (22,000 – 20,000)		<u>2,000</u>	1

		Баллы
Вычисление 8 – неконтролирующая доля участия в компании «Бета»		
	\$'000	
Чистая прибыль компании «Бета»	35,700	1/2
Нереализованная прибыль (Выч.2)	(530)	1/2
Дополнительный износ (Выч.3)	(150)	1/2
Обесценение деловой репутации (Выч.4)	(1,000)	1/2
	<u>34,020</u>	
Неконтролирующая доля участия (40%)	13,608	1/2
		<u>2 1/2</u>

Вычисление 9 – консолидированный собственный капитал на 1 апреля 2008 года			
	\$'000	\$'000	
«Альфа»		232,000	1/2
«Бета» – после приобретения, согласно данным собственной отчетности (121,000 – 62,000)	59,000		1/2
Нереализованная прибыль в запасах на начало периода (1/5 x 1,700)	(340)		1/2
Дополнительный износ объекта недвижимости (150 (Выч.3) x 2.5)	(375)		1/2
	<u>58,285</u>		
Доля группы (60%)		<u>34,971</u>	1/2
		<u>266,971</u>	<u>2 1/2</u>

Вычисление 10 – неконтролирующая доля участия в собственном капитале компании «Бета» на начало периода			
	\$'000	\$'000	
Справедливая стоимость неконтролирующей доли на дату приобретения		30,000	1/2
Консолидированное увеличение собственного капитала после приобретения с даты приобретения до начала периода (Выч.9)	58,285		1/2
Доля меньшинства (40%)		<u>23,314</u>	1/2
		<u>53,314</u>	<u>1 1/2</u>

2 (а) Отчет о совокупном доходе компании «Дельта» за год, закончившийся 31 марта 2009 года

	\$'000	
Выручка (Выч.1)	230,000	1 1/2 (Выч.1)
Себестоимость (Выч.2)	(135,050)	3 1/2 (Выч.2)
Валовая прибыль	<u>94,950</u>	
Коммерческие расходы	(11,000)	1/2
Управленческие расходы	(31,000)	1/2
Финансовые расходы (Выч.6)	(7,036)	2 (Выч.6)
Прибыль до налогообложения	45,914	
Расходы на налог на прибыль (Выч.7)	(12,120)	2 (Выч.7)
Чистая прибыль за период	<u>33,794</u>	
Прочий совокупный доход (Выч.8)	30,560	2 (Выч.8)
Налог на прочий совокупный доход за период (Выч.8)	(7,640)	1 (Выч.8)
Итого совокупный доход за период	<u>56,714</u>	<u>13</u>

(b) – Отчет о финансовом положении компании «Дельта» по состоянию на 31 марта 2009 года

	\$'000	\$'000	
АКТИВЫ			
Внеоборотные активы:			
Основные средства (Выч.9)		137,690	2 (Выч.9)
Оборотные активы:			
Запасы (Выч.3)	65,700		1/2
Дебиторская задолженность по основной деятельности	66,000		1/2
Денежные средства и их эквиваленты	39,000		1/2
		<u>170,700</u>	
		<u>308,390</u>	
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	\$'000	\$'000	
Капитал и резервы:			
Выпущенный капитал	60,000		1/2
Долевой компонент облигаций (Выч.6)	12,050		1/2 + 1/2 (Выч.6)
Резерв переоценки (Выч.8)	22,920		1/2
Нераспределенная прибыль (Выч.10)	65,794		1 1/2 (Выч.10)
		<u>160,764</u>	
	\$'000	\$'000	
Долгосрочные обязательства:			
Долгосрочные процентные заимствования (Выч.11)	89,986		1 (Выч.11)
Отложенный налог (Выч.12)	17,140		1 (Выч.12)
		<u>107,126</u>	
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Выч.14)	28,500		1 1/2 (Выч.14)
Резерв на выплаты по исковому требованию (Выч.4)	8,000		1/2
Отложенный доход (Выч.13)	4,000		1
		<u>40,500</u>	
		<u>308,390</u>	
			<u>12</u>

Вычисления – все данные в \$'000 – избегайте двойной счет**1. Выручка**

По данным сальдовой ведомости	234,000	1/2
Минус выручка от обслуживания после реализации (3 млн. долларов x 2 x 100/75)	(8,000)	1/2
Плюс выручка от одного года обслуживания	4,000	1/2
По данным отчета о прибылях и убытках	<u>230,000</u>	<u>1 1/2</u>

2. Себестоимость

Запасы на начало периода	64,540	1/2
Производственные затраты по данным сальдовой ведомости	120,000	1/2
Запасы на конец периода (Выч.3)	(65,700)	1 (Выч.3)
Дополнительный резерв на выплаты по исковому требованию (Выч.4)	1,000	1/2 (Выч.4)
Износ (Выч.5)	15,210	1 (Выч.5)
По данным отчета о прибылях и убытках	<u>135,050</u>	<u>3 1/2</u>

3. Запасы на конец периода

По себестоимости (67,500 – 3,000)	64,500	1/2
По чистой цене реализации (1,800 – 600)	1,200	1/2
	<u>65,700</u>	<u>1 → Выч.3</u>

4. Дополнительный резерв на выплаты по исковому требованию

Согласно МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» резерв следует начислять, если есть высокая вероятность наступления условного события.

В данном случае – это выплата 8 млн. долларов. Таким образом, необходим дополнительный резерв на сумму 1 млн. долларов (8 млн. долларов – 7 млн. долларов).

1/2 → Выч.2

Примечание: С учетом разной степени вероятности, данный подход может быть оправдан, но ответ должен содержать обоснование, чтобы заслужить баллы.

5. Износ внеоборотных активов

Здания – 1/50 x 48,000

960

1/2

Машины и оборудование – 1/4 x 57,000

14,250

1/2

Итого износ за период

15,210

1 → Выч.2

6. Финансовые расходы

Облигационный заем является комбинированным финансовым инструментом и включает долговой и долевого компоненты

Итого долговой компонент (5,000 x 3.99) + (100,000 x 0.68)

87,950

1 1/2

Таким образом, долевого компонент

12,050

1/2

100,000

Финансовые расходы за период равны 87,950 x 8%

7,036

1/2

2 балла – на часть (а) и 1/2 балла – на часть (b)

2 1/2

7. Расходы по налогу на прибыль

Расчетная величина прибыли текущего года

11,500

1/2

Недоначисленный резерв за прошлый год

120

1/2

Отложенный налог ((25% x 38,000) – 9,000)

500

1

12,120

2

8. Прочий совокупный доход

Рыночная стоимость объекта недвижимости

110,000

1/2

Балансовая стоимость до переоценки

(42,000 + 48,000 – 9,600 – 960 (Выч.5))

(79,440)

1

Валовый прирост стоимости

30,560

1/2

Отложенный налог по ставке 25%

(7,640)

1/2

Чистый прирост стоимости, относимый на прочий совокупный доход

22,920

1/2

3

9. Основные средства

Объекты недвижимости по рыночной стоимости

110,000

1/2

Машины и оборудование по первоначальной стоимости

57,000

1/2

Накопленный износ на начало периода

(15,060)

1/2

Начислено за период (Выч.5)

(14,250)

1/2

137,690

2

10. Нераспределенная прибыль

Сальдо на начало периода

38,000

1/2

Чистая прибыль за период

33,794

1/2

Дивиденды

(6,000)

1/2

65,794

1 1/2

11. Процентные заимствования

Первоначальное обязательство (Выч.6)

87,950

См. выше

Финансовые расходы (Выч.6)

7,036

1/2

Проценты уплаченные

(5,000)

1/2

89,986

1

		Баллы
12. Отложенный налог		
По данным сальдовой ведомости	9,000	1/2
Перенос на счет чистой прибыли за период (Выч.7)	500	См. выше
От переоценки недвижимости (Выч.8)	7,640	1/2
	<hr/>	<hr/>
Согласно отчету о финансовом положении на конец периода	17,140	1
	<hr/>	<hr/>
13. Отложенный доход		
Непризнанная выручка от обслуживания (8,000 – 4,000 (Выч.1))	4,000	1
14. Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность		
Кредиторская задолженность по основной деятельности по данным сальдовой ведомости	24,000	1/2
Неверно включенный резерв	(7,000)	1/2
Расчетная величина резерва на прибыль	11,500	1/2
	<hr/>	<hr/>
По данным баланса на конец периода	28,500	1 1/2
	<hr/>	<hr/>

3 Ответ финансового контролера своему помощнику

Ниже представлен ответ на вопросы, заданные Вами в меморандуме:

Вопрос 1

В соответствии с МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты», операционный сегмент – это компонент бизнеса:

- Осуществляющий хозяйственную деятельность, которая позволяет получить выручку и предусматривает несение расходов.
- Результаты деятельности которого регулярно анализируются ответственным лицом компании, принимающим операционные решения.
- По которому имеется отдельная финансовая информация.

Понятие «ответственное лицо, принимающее операционные решения» обозначает функцию, и не обязательно руководителя с конкретным наименованием должности. Основная функция состоит в выделении ресурсов и оценке результатов деятельности. Ответственное лицо, принимающее операционные решения, может быть представлено одним директором или группой директоров. В нашем случае ответственное лицо, принимающее операционные решения, представлено советом директоров.

Чтобы удовлетворять критериям операционного сегмента, хозяйственное подразделение должно зарабатывать выручку. Таким образом, головной офис не является операционным сегментом, несмотря на определенную существенность его активов относительно активов всей компании.

После выделения операционного сегмента компания должна представлять отдельно информацию по операционному сегменту, если его показатели превышают какое-либо из следующих количественных пороговых значений:

- Его выручка составляет 10 процентов или более от совокупной выручки всех операционных сегментов.
- Абсолютная величина прибыли или убытка сегмента равна или превышает 10 процентов от: (i) совокупной прибыли всех прибыльных операционных сегментов, или (ii) совокупного убытка всех убыточных операционных сегментов.
- Его активы равны или превышают 10 процентов совокупных активов всех операционных сегментов.
- Если после применения этих критериев к операционным сегментам совокупная выручка от продажи внешним клиентам по операционным сегментам составляет менее 75 процентов от общей выручки всей компании, то следует дополнительно выделять операционные сегменты до тех пор, пока, как минимум, 75 процентов выручки компании не будет приходиться на отчетные сегменты. Если два или более операционных сегментов имеют схожие долгосрочные финансовые результаты, то их следует объединить, чтобы удовлетворять количественным критериям. Этим критериям будут удовлетворять операционные направления «D» и «E».

Сегменты «A» и «B» являются отдельными отчетными сегментами, так как в каждом случае их выручка превышает 10% от совокупной выручки компании. Дальнейший анализ не требуется.

Сегмент «C» также является отдельным отчетным сегментом, несмотря на то, что его выручка меньше 10% совокупной выручки компании. Его активы превышают 10 процентов совокупных активов всех операционных сегментов. Дальнейший анализ не требуется.

Сегменты «D» и «E» рассматриваются как единый сегмент. Они не удовлетворяют требованиям к размеру выручки и активов, но их прибыль (150 + 450 = 600) составляет более 10% совокупной прибыли прибыльных сегментов (3,000 + 2,000 + 600 = 5,600). Таким образом, сегменты являются единым отчетным сегментом.

Причины, по которым данный стандарт вызвал столько критических замечаний, приводятся ниже:

- Определение операционных сегментов и предоставляемая сегментная информация основываются на внутренней организации бизнеса. Таким образом, отчетность потенциально зависит от решения руководства, какую информацию следует включать в отчетность, что затрудняет или даже исключает сравнение внутри компании.
- Данный стандарт был выпущен в рамках проекта по сближению стандартов совместно с Советом по стандартам финансового учета США (ССФУ) и в значительной степени основывается на соответствующем стандарте США. Некоторые комментаторы полагают, что разработчики стандарта исходили из прагматических соображений, а не разумных теоретических принципов.
- Стандарт не требует от компаний следовать установленным МСФО принципам оценки в своей сегментной отчетности, а скорее подразумевает применение принципов оценки, применяемых внутри компании.

Вопрос 2

Программа по закрытию ряда наших дочерних компаний представляет собой реструктуризацию согласно МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы».

В соответствии с МСФО (IAS) 37, обязательство по реструктуризации возникает, когда компания начала программу реструктуризации или вызвала обоснованные ожидания того, что реструктуризация произойдет, путем объявления о ее основных чертах среди тех, кто затрагивается программой. Это произошло 28 февраля 2009 года, поэтому резерв следует признавать в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 марта 2009 года.

В резерв следует включить суммы, относящиеся к реструктуризации, и не связанные с продолжающейся деятельностью компании. Это означает, что в принципе затраты на выплату выходных пособий должны быть включены в резерв, а стоимость перемещения сотрудников в другие подразделения группы в резерв не включается. По выплатам выходных пособий следует сделать резерв на сумму 22 млн. долларов. Хотя информация о точной сумме выходных пособий была получена после отчетной даты, данная информация будет рассматриваться как корректирующее событие (МСФО (IAS) 10 «События после отчетной даты»). Данный резерв будет отражен как текущее обязательство в отчете о финансовом положении и как операционные затраты в отчете о совокупном доходе. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» поощряет компании представлять статьи расходов отдельно в отчете о совокупном доходе, если это способствует достижению прозрачности финансовой отчетности. Это, безусловно, будет относиться к резерву на реструктуризацию.

Будущие операционные убытки не должны включаться в резерв, так как, согласно МСФО (IAS) 37, компании должны создавать резервы в отношении последствий событий, которые произошли в прошлом, а не в отношении потенциальных последствий будущих событий. С другой стороны, обязательство по закрытию дочерних компаний в рамках программы реструктуризации приводит к образованию обременительного контракта по аренде. В соответствии с МСФО (IAS) 37, резерв необходим, так как существует обязательство по арендным выплатам до конца срока аренды, и поступления экономических выгод в будущем не ожидается. Резерв следует начислить на сумму наименьшей из двух величин: стоимости немедленного прекращения аренды (5 млн. долларов в данном случае) и приведенной стоимости выполнения арендных обязательств (6 млн. долларов в данном случае). Таким образом, резерв, упоминаемый в предыдущем абзаце, должен быть увеличен на сумму в 5 млн. долларов.

МСФО (IAS) 37 не разрешает уменьшать резервы на реструктуризацию на сумму ожидаемой прибыли от реализации внеоборотных активов, даже если они возникают в рамках реструктуризации. Таким образом, будет неправильно отражать потенциальную прибыль от реализации недвижимости компаний на данном этапе. Тем не менее, если компания ожидает операционные убытки в будущем, то, согласно МСФО (IAS) 37, то необходимо провести проверку активов на наличие признаков обесценения в соответствии с принципами, изложенными в МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Возмещаемая стоимость машин и оборудования представляет собой наибольшую из двух величин: ценности использования активов (1,8 млн. долларов) и их справедливой стоимости за вычетом расходов на реализацию (2 млн. долларов) – в данном случае 2 млн. долларов. Их балансовая стоимость равна 18 млн. долларов. Таким образом, машины и оборудование должны быть списаны до их возмещаемой стоимости, равной 2 млн. долларов, а убыток от обесценения должен быть отражен в отчете о совокупном доходе. В данном случае можно обосновать отражение убытка от обесценения в составе затрат по реструктуризации.

Согласно IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», производственная деятельность классифицируется как прекращенная в том периоде, когда она классифицируется как предназначенная для продажи (в случае продажи) или в периоде отказа от продолжения деятельности (в случае отказа без продажи). Данные дочерние компании не будут продаваться, а на самом деле будут закрыты, или от их деятельности откажутся. Таким образом, неправильно отдельно представлять результаты как прекращенную деятельность за год, закончившийся 31 марта 2009 года. Тем не менее, результаты будут отдельно представляться как прекращенная деятельность в финансовой отчетности за следующий отчетный год.

Объекты недвижимости подлежащих закрытию дочерних компаний предназначены для продажи, поскольку их стоимость может быть возмещена главным образом именно так. Следовательно, объекты недвижимости (в отличие от других активов) могут быть классифицированы как «предназначенные для продажи» в отчете о

финансовом положении. Объекты недвижимости будут оцениваться по наименьшей их двух величин: их текущей балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на реализацию. Следовательно, в данном случае переоценка не требуется.

- 4 (a)** Вознаграждения по окончании трудовой деятельности представляют собой вознаграждения работникам (за исключением выходных пособий), выплачиваемые по окончании периода занятости. Например, к таким вознаграждениям относятся единовременные выплаты по окончании трудовой деятельности и продолжающиеся ежемесячные выплаты в форме пенсий. Такие вознаграждения часто (но не обязательно) выплачиваются в рамках пенсионных планов. В случае планов с установленными взносами обязательство компании ограничивается размером суммы, которую она соглашается заплатить в план. Таким образом, соответствующее вознаграждение работника оценивается по сумме взносов, выплачиваемых компанией (и, возможно, работником) в фонд. Такие вознаграждения следует отражать как расходы в отчете о прибылях и убытках, за исключением случаев, когда другие стандарты требуют или позволяют включать их в стоимость актива.

Любые невыплаченные или предварительно уплаченные взносы следует отражать в отчете о финансовом положении как обязательство или актив.

- (b)** Если вознаграждения по окончании трудовой деятельности предоставляются на основе плана с установленными выплатами, то база для оценки подлежащих выплате вознаграждений отличается от базы, применяемой для плана с установленными взносами. Как правило, вознаграждение рассчитывается исходя из периода службы и заработной платы бывшего сотрудника на момент выхода на пенсию. Нет гарантии, что уплаченные взносы, плюс соответствующий инвестиционный доход, будут достаточны для финансирования выплачиваемого вознаграждения. При таких обстоятельствах компания, выплачивающая взносы, имеет правовые или традиционные, вытекающие из ее практики, обязательства, предоставить дополнительные ресурсы в план для обеспечения выплаты вознаграждения. Кроме того, такие вознаграждения часто выплачиваются регулярно до смерти работника. Таким образом, оценка стоимости вознаграждения для работодателя является более сложной задачей.

- (c)** Согласно МСФО (IAS) 19, компании должны прежде всего сосредоточить свое внимание на суммах, отражаемых в отчете о финансовом положении, при учете вознаграждений, выплачиваемых в рамках плана с установленными выплатами. Основной принцип заключается в том, что в отчете о финансовом положении компании должны оценивать чистое обязательство по предоставлению вознаграждений, исходя из периода службы работника до отчетной даты. Данное обязательство оценивается по чистой величине:

- приведенной стоимости обязательства по пенсионному плану с установленными выплатами на отчетную дату, минус;
- любое обязательство по затратам, относящимся к услугам в прошлых периодах, которое еще не было отнесено на расходы, поскольку соответствующие вознаграждения не были полностью гарантированы, минус;
- справедливая стоимость на отчетную дату любых активов плана, которые непосредственно предназначены для исполнения обязательств.

Если чистое обязательство имеет отрицательную величину, то МСФО (IAS) 19 разрешает компаниям признавать эту сумму как актив, если она может быть возмещена путем возврата средств из плана или сокращения будущих взносов, уплачиваемых в план. Суммы, признаваемые в отчете о прибылях и убытках как затраты (или в определенных обстоятельствах, в составе стоимости актива) представляют собой чистую величину:

- Стоимости текущих услуг.
- Стоимости прошлых услуг.
- Стоимости процентов по обязательствам плана.
- Предполагаемого дохода на любые активы плана (кредитуется на отчет о прибылях и убытках).
- Результата любых секвестров или окончательных расчетов по плану.

- (d) Выписки из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 марта 2009 года.**

	\$'000
Обязательство на отчетную дату	36,000
Справедливая стоимость активов плана на отчетную дату	(31,000)
Непризнанные актуарные убытки (Выч.3)	(4,755)
	<hr/>
	245
	<hr/>

Выписки из отчета о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 марта 2009 года

	\$'000
Стоимость текущих услуг	6,000
Стоимость процентов (10% X 33,000)	3,300
Предполагаемый доход на активы плана (7% X 30,000)	(2,100)
Признанные актуарные убытки (Выч1)	<u>45</u>

Вычисление 1 – Признанные актуарные убытки

Границы коридора: $10\% \times 33,000 = 3,300$.

Непризнанные актуарные убытки на начало года равны 4,200.

Таким образом, превышение равно 900.

Сумма, признаваемая в отчете о прибылях и убытках, равна $900 \times 1/20 = 45$

Вычисление 2 – Актуарные прибыли/убытки, возникающие в течение года

	\$'000
Чистое обязательство на начало года (33,000 – 30,000)	3,000
Стоимость текущих услуг	6,000
Стоимость процентов	3,300
Предполагаемый доход на активы плана	(2,100)
Взносы	(5,800)
Промежуточный итог	<u>4,400</u>
Актуарный убыток за период	<u>600</u>
Чистое обязательство на конец года (36,000 – 31,000)	<u>5,000</u>

Вычисление 3 – Непризнанные актуарные убытки на конец года

	\$'000
Сальдо на начало периода	4,200
Признано в отчете о прибылях и убытках	(45)
Возникло за год (Выч.2)	600
	<u>4,755</u>

- (e) МСФО (IAS) 19 разрешает компаниям признавать актуарные прибыли и убытки в отчете о прибылях и убытках на любой рациональной основе, если это способствует более быстрому их признанию, чем при использовании метода коридора. К таким способам, например, может относиться немедленное признание всех актуарных прибылей и убытков по мере их возникновения, или признание любого превышения коридора немедленно, а не в течение оставшегося среднего срока службы работников, участвующих в плане.

Помимо признания актуарных прибылей и убытков в отчете о прибылях и убытках, компания может признавать их как «прочий совокупный доход (расходы)» в отчете о совокупном доходе. Этот способ возможен, если прибыли или убытки признаются в периоде их возникновения.

5 Операция 1 – все данные в \$'000, если не указано иное

(i) Расчет суммы, отражаемой в отчете о прибылях и убытках в отношении аренды земельного участка

Аренда является операционной, поэтому сумма, отражаемая в отчете о прибылях и убытках, основана на арендных платежах			1
Совокупные арендные платежи равны 19,200 (400 x 48)			1
Арендные платежи регулярно списываются в отчет о прибылях и убытках в течение срока аренды – ,как правило, равномерно			1
Таким образом, сумма, отражаемая в отчете о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 марта 2009 года, равна 352 (19,200 x 1/50 x 11/12)			1
			<u>4</u>

(ii) Расчет балансовой стоимости завода

Первоначальная стоимость		Объяснение	
Материалы	5,000	Капитализируются только суммы, рассчитанные нормативным методом	1
Затраты на оплату труда строителей	3,200	Можно капитализировать затраты на персонал в периоде строительства (с 1 июля по 31 октября)	1
Управленческие расходы	ноль	МСФО (IAS) 16 не относит их на затраты ОС	1
Реклама и церемония открытия	ноль	МСФО (IAS) 16 особо исключает их из затрат ОС	1 ^{1/2}
Финансовые расходы	240	Включение финансовых расходов, понесенных в периоде строительства (8,000 x 9% x 4/12)	1 ^{1/2}
	<u>8,440</u>		
Износ			
		Износ начисляется с 1 ноября 2008 года, даты завершения строительства завода и пуска его в эксплуатацию	1
		Срок полезной службы равен 594 месяцам (период с 1 ноября 2008 года по 30 апреля 2058 года)	1
Начислено за год	<u>(71)</u>	(8,440 x 5/594)	1
Таким образом, балансовая стоимость на 31 марта 2009 равна	<u>8,369</u>		<u>9</u>

Операция 2 – все данные в \$'000, если не указано иное

(a) Расчет сумм, отражаемых в отчете о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 марта 2009 года

		Объяснение	
Выручка	2,800	40% из 7,000 – наиболее вероятное событие – включая бонус	1
Себестоимость	<u>(1,760)</u>	Неопределенность относительно совокупной цены контракта должна раскрываться в отчетности	1
Прибыль, относимая на договор	<u>1,040</u>	Балансирующая цифра	
		См. вычисление 1 внизу	

(b) Расчет сумм, отражаемых в отчете о финансовом положении на 31 марта 2009 года

		Объяснение	
Себестоимость	2,960	См. вычисление 2 внизу	
Прибыль, относимая на договор	1,040	См. вычисление 1 внизу	1
Промежуточные платежи от клиента	<u>(1,800)</u>		1
Суммы к оплате от клиента, отраженные в отчете о финансовом положении	<u>2,200</u>		1/2

			Баллы
Вычисление 1 – Прибыль, относимая на договор			
Цена контракта – включая бонус	7,000		1/2
Материальные затраты	(2,000)	Непосредственная стоимость договора	1/2
Затраты на оплату труда	(1,500)	7 ¹ / ₂ месяца по 200 ежемесячно	1
Износ инструментов	(525)	4,200 x 7·5/60	1
Страховая премия	(375)	Отнесено на 7 ¹ / ₂ месяцев – нельзя относить на общие управленческие расходы	1 ¹ / ₂
	<hr/>		
Совокупная ожидаемая прибыль	2,600		
	<hr/>		
Прибыль, относимая на договор (40%)	1,040		1/2
	<hr/>		
Вычисление 2 – затраты на текущую дату			
Материальные затраты	2,000	Непосредственная стоимость договора	1/2
Затраты на оплату труда	600	3 месяца по 200 ежемесячно	1/2
Износ инструментов	210	4,200 x 3/60	1/2
Страховая премия	150	Отнесено на 3 месяца – нельзя относить на общие управленческие расходы	1/2
	<hr/>		
Итого затраты на текущую дату	2,960	Включены в отчет о финансовом положении в составе сумм, причитающихся к оплате от клиентов'	1/2
	<hr/>		
			<u>12</u>

		Баллы
1	Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>
2	Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>
3	(Вопрос 1) Общее определение операционных сегментов	1
	Комментарии относительно ответственного лица, принимающего операционные решения	1
	Комментарии относительно головного офиса	1
	Объяснение, как определить отчетные сегменты – не более	2
	Применение критериев к «А» и «В»	1
	Применение критериев к «С»	1
	Применение критериев к «D»/«E»	2
	Объяснение причин для критики – не более	<u>2</u>
	Итого баллов по Вопросу 1	<u>11</u>
	(Вопрос 2) Объяснение правомерности резерва	1
	Объяснение, почему следует создать резерв на выходные пособия, а не на перемещение	2
	Комментарии относительно события после отчетной даты	1
	Резерв является обязательством	1
	Комментарии относительно отдельного представления в отчете о прибылях и убытках	1
	Комментарии относительно операционных убытков	1
	Комментарии относительно обременительного контракта	2
	Объяснение, почему не сокращается резерв в отношении продажи недвижимости	1
	Объяснение обесценения в отношении оборудования – не более	2
	МСФО, применяемые для учета активов, предназначенных для продажи	1
	Таким образом, прекращенная деятельность в следующем году	<u>1</u>
	Итого баллов по Вопросу 2	<u>14</u>

	Баллы
4 (a) Определение вознаграждений по окончании трудовой деятельности	1
Оценка стоимости на основе уплачиваемых взносов	1
Стоимость, признаваемая в отчете о прибылях и убытках, или как актив	1
Итого по части (a) – максимальный балл: 3	<u>3</u>
(b) Не более 2 баллов	2
(c) Оценить нацеленность на отчет о финансовом положении	1
Описание состава обязательства – по каждому не более	2
Разумная ссылка на критерии признания актива	1
Описание сумм, отражаемых в отчете о прибылях и убытках – по каждому не более	2
Итого по части (c)	<u>6</u>
(d) Отражение чистого обязательства в отчете о финансовом положении	1
Принцип включения непризнанных актуарных убытков	1
Стоимость текущих услуг t	1
Стоимость процентов	1
Предполагаемый доход на активы плана	1
Вычисление 1	2
Вычисление 2 ($1/2$ для каждой цифры – не более)	3
Вычисление 3 ($1/2$ для каждой цифры – не более)	1
Итого по части (d)	<u>11</u>
(e) Описание альтернативных способов учета в отчете о прибылях и убытках – не более	2
Описание альтернативных способов в составе прочего совокупного дохода	1
Итого по части (e)	<u>3</u>
5 Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>25</u>