
ОТВЕТЫ

		Баллы
1 Консолидированный отчет о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2009 года		
	\$'000	
Выручка (Выч.1)	582,000	2 (Выч.1)
Себестоимость (балансирующая цифра)	<u>(364,920)</u>	1/2
Валовая прибыль (Выч.2)	217,080	8 1/2 (Выч.2)
Коммерческие расходы (12,000 + 10,000 + 9/12 x 6,000)	(26,500)	1/2
Управленческие расходы (12,000 + 8,000 + 9/12 x 6,000)	(24,500)	1/2
Инвестиционный доход (Выч.6)	8,500	1 1/2 (Выч.6)
Финансовые расходы (Выч.7)	<u>(19,000)</u>	3 1/2 (Выч.7)
Прибыль до налогообложения	155,580	
Расходы на налог на прибыль (36,000 + (12,000 x 9/12))	<u>(45,000)</u>	1/2
Чистая прибыль за год	110,580	
Прочий совокупный доход (Выч.9)	<u>13,000</u>	1 1/2 (Выч.9)
Итого совокупный доход	<u>123,580</u>	
Чистая прибыль, приходящаяся на Неконтролирующую долю участия (-2,450 (Выч.10) + 5,476 (Выч.11))	3,026	2 (Выч.10) + 2 (Выч.11)
Контролирующую долю участия	<u>107,554</u>	1/2
Чистая прибыль за период	<u>110,580</u>	
Совокупный доход, приходящийся на Неконтролирующую долю участия (Выч.12)	3,626	1 1/2
Контролирующую долю участия	<u>119,954</u>	
Совокупный доход за год	<u>123,580</u>	
		<u>25</u>

Вычисления – ИЗБЕГАЙТЕ ДВОЙНОЙ СЧЕТ

Вычисление 1 – Выручка

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» (360,000 + 150,000)	510,000	1/2
«Гамма» (120,000 x 9/12)	90,000	1/2
Реализации «Гаммы» компаниям «Альфа» и «Бета» после приобретения (16,000 + 8,000) x 9/12)	<u>(18,000)</u>	1
	<u>582,000</u>	<u>2</u>

Вычисление 2 – Валовая прибыль

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» (160,000 + 22,000)	182,000	
«Гамма» (60,000 x 9/12)	45,000	1/2
Корректировки нереализованной прибыли:		
«Альфа»: (1/5 x 3,600)	(720)	1/2
«Гамма»: (1/5 x 2,000)	(400)	1/2
Дополнительный износ и амортизация (Выч.3)	(1,200)	1 (Выч.3)
Обесценение деловой репутации (Выч.5)	<u>(7,600)</u>	6 (Выч.4)
	<u>217,080</u>	<u>8 1/2</u>

Вычисление 3 – Дополнительный износ и амортизация

	\$'000	
Износ основных средств (1/3 x (28,000 – 25,000))	1,000	1/2
Амортизация фирменного названия (1/10 x 2,000)	200	1/2
	<u>1,200</u>	<u>1</u>
		⇒ (Выч.2)

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

	\$'000	\$'000	
Стоимость инвестиции		65,000	1/2
Справедливая стоимость неконтролирующей доли на дату приобретения		<u>20,000</u>	1/2
		85,000	
Собственный капитал «Беты» на дату приобретения:			
Согласно собственной отчетности	72,000		1/2
Корректировки долгосрочных активов до справедливой стоимости ((28,000 – 25,000) + 2,000 + ноль)	<u>5,000</u>		1/2 + 1/2 + 1/2
Для целей консолидации		<u>(77,000)</u>	
Таким образом, деловая репутация		<u>8,000</u>	<u>3</u>
			⇒ (Выч.5)

Примечание: Согласно МСФО (IFRS) 3 «Объединение предприятий», квалифицированный персонал приобретаемого предприятия не признается в качестве актива. **Это упоминание необходимо, чтобы получить 1/2 за ноль в вычислении 4 выше.**

Вычисление 5 – Обесценение деловой репутации, возникшей при приобретении компании «Бета»

	\$'000	
Балансовая стоимость ЕГДС		
Собственный капитал согласно собственной отчетности	79,000	1/2
Корректировка основных средств до справедливой стоимости ((28,000 – 25,000) x 1/3))	1,000	1
Корректировка фирменного названия до справедливой стоимости (2,000 x 8/10)	1,600	1/2
Деловая репутация (Выч.5)	<u>8,000</u>	1/2 + 3 (Выч.4)
	89,600	
Возмещаемая стоимость	<u>(82,000)</u>	1/2
Таким образом, обесценение деловой репутации	<u>7,600</u>	<u>6</u>
		⇒ (Выч.2)

Вычисление 6 – Инвестиционный доход

	\$'000	
«Альфа» + «Гамма» (20,000 + 9/12 x 6,000)	24,500	1/2
Дивиденды, полученные от «Гаммы» (80% x 20,000)	<u>(16,000)</u>	1
Остаток в консолидированном отчете о прибылях и убытках	<u>8,500</u>	1 1/2

Вычисление 7 – Финансовые расходы

	\$'000	
«Альфа» + «Бета» (8,000 + 5,000)	13,000	1/2
«Гамма» (4,000 x 9/12)	3,000	1/2
Возникшие в результате отложенной компенсации (Выч.8)	<u>3,000</u>	1/2 + 2 (Выч.8)
	19,000	3 1/2

Вычисление 8 – Финансовые расходы, возникшие в результате отложенной компенсации

	\$'000	
Сумма отложенной компенсации (48,400/(1-10%) ²)	40,000	1
Финансовые расходы за текущий период (40,000 x 10% x 9/12)	<u>3,000</u>	1
		<u>2</u>
		⇒ (Выч.7)

Вычисление 9 – Прочий совокупный доход

	\$'000	
«Альфа»	10,000	1/2
«Гамма» (20,000 – 17,000)	<u>3,000</u>	1
	13,000	1 1/2

Баллы**Вычисление 10 – неконтролирующая доля участия в убытке компании «Бета»**

	\$'000	
Чистый убыток компании «Бета»	(1,000)	1/2
Дополнительный износ (Выч.3)	(1,200)	1/2
Обесценение деловой репутации (Выч.4)	(7,600)	1/2
	<u>(9,800)</u>	
Неконтролирующая доля участия (25%)	<u>(2,450)</u>	<u>1/2</u>
		<u>2</u>

Вычисление 11 – Неконтролирующая доля участия в прибыли компании «Гамма»

	\$'000	
Чистая прибыль «Гаммы» после приобретения (38,000 x 9/12)	28,500	1
Нереализованная прибыль (720 (Выч.2) + 400 (Выч.2))	(1,120)	1/2
	<u>27,380</u>	
Неконтролирующая доля участия (20%)	<u>5,476</u>	<u>1/2</u>
		<u>2</u>

Вычисление 12 – Итого совокупный доход неконтролирующей доли участия (НДУ)

	\$'000	
НДУ в прибыли (-2,450 (Выч.10) + 5,476 (Выч.11))	3,026	1/2
НДУ в прочем совокупном доходе «Гаммы» (20% x 3,000 (Выч.9))	600	1
	<u>3,626</u>	<u>1 1/2</u>

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

	\$'000	
Выручка (Выч.1)	232,500	1 (Выч.1)
Себестоимость (Выч.2)	(146,775)	6 (Выч.2)
Валовая прибыль	85,725	
Коммерческие расходы	(10,000)	1/2
Управленческие расходы	(30,000)	1/2
Прочие доходы (Выч.4)	500	1 (Выч.4)
Финансовые расходы (Выч.8)	(5,361)	1 (Выч.8)
	<u>40,864</u>	
Прибыль до налогообложения	40,864	
Расходы на налог на прибыль (Выч.9)	(11,200)	2 (Выч.9)
Чистая прибыль за период	<u>29,664</u>	
Прочий совокупный доход за период (Выч.10)	20,400	2 (Выч.10)
Итого совокупный доход за период	<u>50,064</u>	<u>14</u>

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

	\$'000	\$'000	
АКТИВЫ			
Внеоборотные активы:			
Основные средства (Выч.11)		131,425	3 (Выч.11)
Оборотные активы:			
Запасы	64,400		1/2
Дебиторская задолженность по основной деятельности	66,000		1/2
Денежные средства и их эквиваленты	35,000		1/2
		<u>165,400</u>	
		<u>296,825</u>	
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	\$'000	\$'000	
Капитал и резервы:			
Выпущенный капитал	60,000		1/2
Резерв переоценки (Выч.10)	20,400		1/2
Нераспределенная прибыль (Выч.12)	61,664		1 1/2 (Выч.12)
		<u>142,064</u>	
Долгосрочные обязательства:			
Процентные заимствования (Выч.8)	98,361		1 (Выч.8)
Отложенный налог (Выч.13)	17,800		1 (Выч.13)
		<u>116,161</u>	
Краткосрочные обязательства:			
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (Выч.14)	30,100		1 (Выч.14)
Резерв на закрытие (Выч.5)	8,000		1/2
Отложенный налог (Выч.4)	500		1/2
		<u>38,600</u>	
		<u>296,825</u>	<u>11</u>
ВЫЧИСЛЕНИЯ – ВСЕ ДАННЫЕ В \$'000 – ИЗБЕГАЙТЕ ДВОЙНОЙ СЧЕТ			
1 Выручка			
По данным сальдовой ведомости		240,000	1/2
Минус 'выручка', относящаяся к сделке по продаже и обратной аренде		<u>(7,500)</u>	1/2
По данным отчета о совокупном доходе		<u>232,500</u>	<u>1</u>
2 Себестоимость			
Запасы на начало периода		64,000	1/2
Производственные затраты по данным сальдовой ведомости		125,000	1/2
Запасы на конец периода		(64,400)	1/2
Прибыль от реализации (Выч.3)		(500)	1 (Выч.3)
Резерв на закрытие (Выч.5)		8,000	1 1/2 (Выч.5)
Износ (Выч.6)		10,925	1 (Выч.6)
Обесценение (Выч.7)		3,750	1 (Выч.7)
		<u>146,775</u>	<u>6</u>
3 Прибыль от реализации долгосрочных активов			
Поступления (в пределах справедливой стоимости)		6,500	1/2
Балансовая стоимость (8,000 x 1/2)		<u>(6,000)</u>	1/2
Итого прибыль		<u>500</u>	<u>1</u>
			⇒ Выч.2
4 Прочие доходы – частичное списание отложенного дохода			
Превышение выручки от реализации справедливой стоимости (7,500 – 6,500)		1,000	1/2
Списано в течение срока аренды (1,000 x 1/2)		<u>(500)</u>	1/2
Остаток отложенного дохода		<u>500</u>	<u>1</u>

		Баллы
5 Резерв на закрытие		
Стоимость прекращения аренды	5,000	1/2
Затраты на выходные пособия	3,000	1/2
Затраты на переезд и будущие убытки	ноль	1/2
	<u>8,000</u>	<u>1 1/2</u>
		⇒ Выч.2
6 Износ внеоборотных активов		
Здания – 1/50 x 60,000	1,200	1/2
Машины и оборудование – 1/4 x (46,900 – 8,000)	9,725	1/2
Итого износ за период	<u>10,925</u>	<u>1</u>
		⇒ Выч.2
7 Обесценение внеоборотных активов		
Балансовая стоимость (10,000 – 3,750 – 10,000 x 1/4)	3,750	1/2
Возмещаемая стоимость	(ноль)	1/2
Итого обесценение	<u>3,750</u>	<u>1</u>
		⇒ Выч.2
8 Финансовые расходы		
Чистые поступления (100,000 – 2,000)	98,000	1
Финансовые расходы (5.47%)	5,361	1/2
Уплаченные проценты (5% x 100,000)	(5,000)	1/2
Итого заемные средства на конец периода	<u>98,361</u>	<u>2</u>
1 балл ⇒ часть (а) и 1 балл ⇒ часть (b)		
9 Расходы по налогу на прибыль		
Расчетная величина прибыли текущего года	10,100	1/2
Недоначисленный резерв за прошлый год	100	1/2
Отложенный налог ((25% x 44,000) – 10,000)	1,000	1
	<u>11,200</u>	<u>2</u>
10 Прочий совокупный доход		
Рыночная стоимость объекта недвижимости	120,000	1/2
Балансовая стоимость до переоценки (40,000 + 60,000 – 6,000 – 1,200 (Выч.6))	<u>(92,800)</u>	<u>1</u>
Валовый прирост стоимости	27,200	
Отложенный налог по ставке 25%	(6,800)	1/2
Чистый прирост стоимости, относимый на прочий совокупный доход	<u>20,400</u>	<u>2</u>
11 Основные средства		
Объекты недвижимости по рыночной стоимости	120,000	1/2
Машины и оборудование по первоначальной стоимости (46,900 – 8,000 (Выч.3))	38,900	1
Накопленный износ на начало периода (16,000 – 2,000 (Выч.3))	(14,000)	1/2
Начислено за период (Выч.7)	(9,725)	1/2
Обесценение (Выч.8)	(3,750)	1/2
	<u>131,425</u>	<u>3</u>
12 Нераспределенная прибыль		
Сальдо на начало периода	38,000	1/2
Чистая прибыль за период	29,664	1/2
Дивиденды	(6,000)	1/2
	<u>61,664</u>	<u>1 1/2</u>

		Баллы
13 Отложенный налог		
По данным сальдовой ведомости	10,000	1/2
Перенос на счет чистой прибыли за период (Выч.10)	1,000	см. выше
От переоценки недвижимости (Выч.11)	6,800	1/2
	<u>17,800</u>	<u>1</u>
14 Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность		
Кредиторская задолженность по основной деятельности по данным сальдовой ведомости	20,000	1/2
Расчетная величина налога на прибыль	10,100	1/2
	<u>30,100</u>	<u>1</u>

3 Ответы, данные финансовым контролером в качестве консультации своему помощнику.

Вопрос 1

Актив при реализации оборудования на 31 декабря 2009 года не признается. В соответствии с принципами МСФО (IAS) 18 «Выручка», риски и выгоды от владения оборудованием не были переданы компанией «Ипсилон».

Договор на продажу 25 млн. евро является финансовым инструментом и, согласно МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты – признание и оценка», должны признаваться на дату, когда «Ипсилон» становится стороной по данному договору, то есть 31 октября 2009 года.

Форвардная сделка по продаже валюты представляет собой производный финансовый инструмент. Согласно МСФО (IAS) 39, производные финансовые инструменты должны оцениваться по справедливой стоимости. Таким образом, в отчете о финансовом положении компании «Ипсилон» на 31 декабря 2009 года следует отразить текущий актив на сумму 500,000 долларов в отношении данного производного инструмента.

Учет изменений справедливой стоимости финансовых инструментов зависит от их классификации. Производные инструменты рассматриваются как предназначенные для торговли финансовые инструменты и оцениваются по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка. Таким образом, изменения в справедливой стоимости, как правило, отражаются в разделе отчета о прибылях и убытках в отчете о совокупном доходе.

МСФО (IAS) 39 разрешает применять учет хеджирования, если производный финансовый инструмент используется для хеджирования определенного риска (в данном случае валютного риска). При данном учете изменения в справедливой стоимости инструмента хеджирования признаются в отчете о прибылях и убытках в том отчетном периоде, в котором произошло изменение справедливой стоимости хеджируемого риска.

Хеджирование справедливой стоимости и денежных потоков применимо только в том случае, если выполняются три перечисленные ниже условия:

- Инструмент хеджирования был формально определен как инструмент хеджирования в соответствующей документации.
- Подразумевается, что хеджирование окажется высокоэффективным, и фактические результаты такого хеджирования находятся в диапазоне от 80 до 125 процентов.
- Оценка эффективности хеджирования должна проводиться на постоянной основе.

В данном случае в качестве хеджируемого риска выступают денежные потоки, относящиеся к вероятной сделке в будущем. Реализация и соответствующая дебиторская задолженность не отражаются в учетных регистрах до 2010 года. Таким образом, если установлено, что изменение справедливой стоимости производного инструмента в 2009 году является эффективным хеджированием изменений предполагаемых будущих денежных потоков, то такое изменение справедливой стоимости производного инструмента временно относится на «прочий совокупный доход» в 2009 году. После признания хеджируемой операции в финансовой отчетности (в 2010 году), изменения в справедливой стоимости переносятся из «прочего совокупного дохода» в раздел отчета о прибылях и убытках.

Вопрос 2

Предоставление опционов на акции сотрудникам является примером выплат на основе долевых инструментов согласно МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе долевых инструментов». В соответствии с МСФО (IFRS) 2 выплаты на основе долевых инструментов следует признать, отразив предполагаемую стоимость выплат дебетовой проводкой в разделе отчета о прибылях и убытках в отчете о совокупном доходе и кредитовой проводкой в составе капитала. Совокупные предполагаемые затраты начисляются в течение периода вступления работников в долевые права, то есть в течение трех лет, закончившихся 31 декабря 2010 года в данном случае. Справедливая стоимость опциона, используемая в данном расчете, не пересматривается с течением времени, так как представляет собой условную сумму для компании. Единственное изменение стоимости может быть вызвано корректировками числа сотрудников. На 31 декабря 2009 года совокупная стоимость к начислению составит:

$270,000 \times 1.50 \text{ долларов} \times 2/3 = 270,000 \text{ долларов}$.

Совокупная стоимость, отраженная в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2008 года, составила бы:

$250,000 \times 1.50 \text{ долларов} \times 2/3 = 125,000 \text{ долларов}$.

Таким образом, в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2009 года:

В разделе отчета о прибылях и убытках в отчете о совокупном доходе будет отражена сумма в **145,000 долларов** (270,000 долларов – 125,000 долларов).

В отчете о финансовом положении кредитовое сальдо в размере 270,000 долларов отражается в составе капитала. МСФО (IFRS) 2 не уточняет, какую статью в разделе капитала следует кредитовать.

Вопрос 3

1 октября 2009 года самолет будет отражаться в составе основных средств по себестоимости, то есть в сумме 20 млн. долларов (не включая возмещаемые налоги с продаж). Износ на данное основное средство будет начисляться в течение его предполагаемого срока полезной службы. Если активу периодически требуется капитальный ремонт, чтобы сохранить его эксплуатационные свойства, то, согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства» затраты на капитальный ремонт следует отражать как отдельный компонент актива для целей износа. Таким образом, сумма начисляемого на самолет износа за год, закончившийся 31 декабря 2009 года, составит 750,000 долларов ($(2.5 \text{ млн. долларов} \times 1/2 \times 3/12) + (17.5 \text{ млн. долларов} \times 1/10 \times 3/12)$). Данная сумма отражается в разделе отчета о прибылях и убытках в отчете о совокупном доходе, а частично списанная стоимость самолета в размере 19.25 млн. долларов (20 млн. долларов – 750,000 долларов) будет отражаться по строке «основные средства» в разделе «внеоборотные активы» отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2009 года.

Оценочное обязательство в отношении затрат на капитальный ремонт не начисляется, так как не удовлетворяет критериям признания, согласно МСФО (IAS) «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», поскольку «Ипсилон» не имеет ни юридических, ни вмененных обязанностей по проведению капитального ремонта.

Вопрос 4

Учет данной операции определяется МСФО (IAS) 18 «Выручка». Если товар продается с условием последующего гарантийного обслуживания, то, согласно МСФО (IAS) 18, данная операция должна рассматриваться как два отдельных компонента:

- реализация, которая признается немедленно.
- оказание услуг, отражаемых в течение периода предоставления данных услуг.

Предполагаемые затраты на обслуживание оцениваются в 800,000 долларов. Если обычно норма валовой прибыли компании «Ипсилон» по таким работам составляет 20%, то соответствующая выручка составит 1 млн. долларов (800,000 долларов \times 100/80).

Следовательно, 1 июля 2009 года «Ипсилон» признает выручку в сумме 11 млн. долларов (12 млн. долларов – 1 млн. долларов) и отнесет 8 млн. долларов на себестоимость на данном этапе. «Ипсилон» также отразит дебиторскую задолженность в размере 12 млн. долларов. 1 млн. долларов будет кредитован на отложенный доход.

За год, закончившийся 31 декабря 2009 года, «Ипсилон» признает «выручку от оказания услуг» в размере 250,000 долларов (1 млн. долларов \times 6/24). Сумма в 250,000 долларов вычитается из отложенного дохода, сальдо которого на конец периода составит 750,000 долларов. 500,000 долларов из этой суммы (1 млн. долларов \times 12/24) будет отражаться как краткосрочное обязательство в отчете о финансовом положении, а оставшаяся сумма в размере 250,000 долларов (750,000 долларов – 500,000 долларов) будет отражаться в составе долгосрочных обязательств. Затраты, понесенные в результате обслуживания оборудования, будут также отнесены на себестоимость.

- 4 (a) (i)** Оценочное обязательство – это обязательство, неопределенное по величине или с неопределенным сроком исполнения. МСФО (IAS) 37 применяется для всех оценочных обязательств, кроме тех, которые рассматриваются в другом международном стандарте финансовой отчетности. Например, оценочные обязательства в отношении отложенного налогообложения скорее рассматриваются в МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль», нежели чем в МСФО (IAS) 37. Также, МСФО (IAS) 37 не применяется к корректировкам стоимости активов, например, «оценочное обязательство в отношении износа основных средств».

Согласно МСФО (IAS) 37, оценочное обязательство должно признаваться только в случае выполнения следующих условий:

- Компания имеет существующую обязанность в результате прошлого события.
- Вероятен отток заключающих в себе экономические выгоды ресурсов для исполнения этой обязанности.
- Сумма обязанности может быть достоверно оценена.

- (ii) Юридическая обязанность – это обязанность, приводимая в исполнение в силу закона. Примером юридической обязанности может быть ситуация, когда компания, реализующая товары клиентам, по условиям договора обязана отремонтировать или заменить товары в случае обнаружения их неисправности в течение оговоренного периода. Если дефекты возникают в этом периоде, тогда компания обязана по закону осуществить ремонт или заменить данный товар.

Вмененная обязанность – это обязанность, возникающая вследствие установившейся прошлой практики, или когда из достаточно конкретного публичного заявления следует, что в определенных обстоятельствах компания будет действовать определенным образом. Примером вмененной обязанности может служить денежное возмещение покупателям, если компания четко заявила, что такие возмещения будут осуществлены, и она имеет соответствующую устоявшуюся прошлую практику.

- (iii) Наилучшая оценка затрат, необходимых для исполнения существующей обязанности на отчетную дату, является основой для оценки оценочного обязательства. В тех случаях, когда возможно несколько результатов, чаще всего определяется наиболее вероятный результат, хотя использование предполагаемых затрат также иногда оправдано. При существенном влиянии применяется дисконтирование.

(b) Событие 1

На 31 декабря 2009 года у Каппы не возникает обязательства в связи с законом, предписывающим установление контрольных фильтров в трубах. Фактически, завод эксплуатировался с нарушением установленных законом требований в течение 8 месяцев до 20 февраля 2010 года, и, предположительно, завод мог бы и дальше эксплуатироваться с нарушением установленных технологических норм. Таким образом, оценочное обязательство в отношении стоимости установки фильтров не признается. Тем не менее, поскольку завод эксплуатировался с нарушением установленных законом требований в течение 6 месяцев до конца года, то, безусловно, «Каппа» не сможет избежать финансовых последствий незаконных действий. Таким образом, по состоянию на 31 декабря 2009 года необходимо начислить оценочное обязательство в размере 1.8 млн. долларов (2.4 млн. долларов х 6/8). Сумму в 1.8 млн. долларов следует также отразить как операционные расходы, понесенные в течение года.

Событие 2

У «Каппы» есть юридическая обязанность привести объект недвижимости в первоначальное состояние по окончании срока аренды. Таким образом, следует отразить оценочное обязательство на сумму затрат по восстановлению.

Первоначально оценочное обязательство признается в сумме 1.27 млн. долларов (2.5 млн. долларов х 0.508). Данная сумма будет дебетована на основные средства как часть затрат, связанных с получением экономических выгод от использования данного объекта недвижимости. Начисление оценочного обязательства, в свою очередь, приведет к начислению износа в размере 0.127 млн. долларов (1.27 млн. долларов х 1/10) в 2009 году. К концу года оценочное обязательство, в связи с затратами по устранению причиненного в результате строительных работ ущерба, увеличится до 1.36 млн. долларов (2.5 млн. х 0.544). Увеличение в сумме 0.09 млн. долларов (1.36 млн. долларов – 1.27 млн. долларов) будет отражаться в составе финансовых расходов.

Событие 3

В соответствии с договором на продажу товаров у компании «Каппа» возникает юридическая обязанность по их ремонту или замене в течение гарантийного периода. Прошлый опыт указывает на вероятность такого ремонта или замены, поэтому оценочное обязательство в данном случае уместно. Если рассчитываемое обязательство относится к совокупности статей, то, согласно, МСФО (IAS) 37, следует использовать ожидаемые значения для определения размера оценочного обязательства.

В данном случае следует начислить оценочное обязательство в размере суммарных оцененных затрат на гарантийное обслуживание товаров, реализованных в 2008 и 2009 годах, за вычетом фактически понесенных затрат до отчетной даты. Таким образом, на 31 декабря 2009 года, оценочное обязательство составит 140,000 долларов, как представлено ниже:

	Выручка 2008 г. \$'000	Выручка 2009 г. \$'000	Итого \$'000
Незначительные дефекты (выручка х 10% х 20%)	32	36	68
Значительные дефекты (выручка х 5% х 90%)	72	81	153
Минус, фактически понесенные затраты в 2008/2009 годах	(56)	(25)	(81)
Оценочное обязательство на 31 декабря 2009 года	<u>48</u>	<u>92</u>	<u>140</u>

Формирование данного оценочного отражается по дебету себестоимости.

- 5 (a) Учет затрат на разведку рассматривается в МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка полезных ископаемых». МСФО (IFRS) 6 применяется в отношении расходов, понесенных после получения юридического права на разведку полезных ископаемых, но до подтверждения технической осуществимости и коммерческой целесообразности разработки месторождения.

МСФО (IFRS) 6 разрешает предприятиям разрабатывать политику, определяющую состав затрат, которые признаются в качестве связанных с разведкой и оценкой затрат в случае ее последовательного применения. Такие расходы признаются в качестве активов, которые первоначально признаются по себестоимости, но впоследствии предприятие должно применять к ним соответствующую модель учета (либо модель, описанную в МСФО (IAS) для основных средств, либо модель, предусмотренную МСФО (IAS) 38 для нематериальных активов).

После подтверждения технической осуществимости и коммерческой целесообразности проекта, активы, связанные с разведкой и оценкой, должны быть переведены в категорию активов по разработке.

В случае наличия соответствующих фактов и обстоятельств, активы, связанные с разведкой и оценкой, должны проверяться на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36.

(b) Сводная таблица

	\$
Отчет о совокупном доходе	
Первоначальные затраты	100,000
Износ (20,000 долларов + 200,000 долларов + 17,436 долларов)	237,436
Арендные платежи	20,000
Амортизация нематериальных активов	31,000
Финансовые расходы – увеличение обязательства при дисконтировании с течением времени	5,231
Отчет о финансовом положении	
Актив, связанный с разведкой и оценкой (960,000 долларов – 220,000 долларов)	740,000
Авансовый арендный платеж	580,000
Основные средства, использованные на «Проекте X» (5,800,000 долларов + 505,644 долларов)	6,305,444
Нематериальный актив – «Проект X»	899,000
Резерв на восстановление	(528,311)

Баллы

Объяснения

Согласно МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка полезных ископаемых», затраты, понесенные до получения юридических прав на разведку, относятся на расходы.	1
Затраты на приобретение активов, связанных с разведкой, капитализируются в составе основных средств согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства». Износ в размере 220,000 долларов (960,000 долларов x 1/4 x 11/12) начисляется в 2009 году.	2
Износ за февраль в размере 20,000 долларов (220,000 долларов x 1/11) относится на расходы, поскольку возникает до получения прав на разведку.	1
Износ в размере 40,000 долларов за март и апрель отражается как актив, связанный с разведкой и оценкой, согласно МСФО (IFRS) 6.	1
Износ за оставшуюся часть года включается в справедливую стоимость прочих активов, связанных с разведкой и оценкой, компании «Омега».	1
Прочие прямые затраты на разведку в размере 420,000 долларов будут включены в стоимость актива, связанного с разведкой и оценкой, согласно МСФО (IFRS) 6.	1
Аренда сроком на пять с половиной лет, скорее всего, будет операционной арендой. В этом случае совокупный арендный платеж на сумму 660,000 долларов выплачивается авансом, но начисляется в течение пяти с половиной лет. Следовательно, арендный платеж, начисленный за 2009 год, составляет 80,000 долларов (660,000 долларов x 1/5.5 x 8/12).	2
Из этой суммы 60,000 долларов (часть арендной платы за период с 1 мая по 1 ноября) будут отражаться в составе расходов на разработку и 20,000 долларов (часть арендной платы за период с 1 ноября по 31 декабря) признаются в качестве расходов в отчете о совокупном доходе.	1
Сальдо авансового платежа в размере 580,000 долларов (660,000 долларов – 80,000 долларов) будет отражаться как авансовый платеж в отчете о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2009 года.	1

Объяснения

1 мая 2009 года (когда техническая осуществимость и коммерческая целесообразность проекта были подтверждены) актив, связанный с разведкой и оценкой, в размере 460,000 долларов (40,000 долларов + 420,000 долларов) будет переведен в категорию затрат на разработку.	1
410,000 долларов, израсходованные на разработку оборудования с 1 мая по 1 ноября, будут рассматриваться как затраты на разработку и отражаться в составе нематериальных активов в размере 460,000 долларов (см. выше).	1
Совокупный нематериальный актив на 1 ноября 2009 года составит 930,000 долларов (60,000 долларов + 460,000 долларов + 410,000 долларов).	1/2
Как только начнется добыча, нематериальный актив будет амортизироваться в течение 5 лет его предполагаемой полезной службы. В 2009 году амортизация в сумме 31,000 долларов (930,000 долларов x 1/5 x 2/12) будет отражаться в отчете о прибылях и убытках, и сальдо нематериальных активов на конец периода составит 899,000 долларов (930,000 долларов – 31,000 долларов).	1 1/2
Затраты на строительство установки будут капитализироваться в составе основных средств, согласно МСФО (IAS) 16. Износ в размере 200,000 долларов (6,000,000 долларов x 1/5 x 2/12) будет отражаться в отчете о прибылях и убытках, а сальдо относящихся к данным затратам основных средств на конец периода составит 5,800,000 долларов (6,000,000 долларов – 200,000 долларов).	2
В результате сооружения установки возникает обязанность по восстановлению земельного участка в конце срока аренды. Данную обязанность следует отразить 1 ноября 2009 года как оценочное обязательство по приведенной стоимости, составляющей 523,080 долларов.	1
Балансовая стоимость оценочного обязательства на конец года будет увеличиваться при дисконтировании 5,231 доллар (523,080 долларов x 6% x 2/12). Данная сумма будет отражаться в отчете о прибылях и убытках как финансовые расходы. Оценочное обязательство будет равно 528,311 долларам (523,080 долларов + 5,231 доллар).	1
Дебетовая проводка в отношении оценочного обязательства на 1 ноября 2009 года должна быть отнесена на основные средства. Это приведет к дополнительному износу на сумму 17,436 долларов (523,080 долларов x 1/5 x 2/12), который будет отражаться в отчете о прибылях и убытках. На конец периода сумма, относимая на увеличение основных средств, составит 505,644 долларов (523,080 долларов – 17,436 долларов)	1
Итого баллов за часть (ii)	<u>20</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) Выручка не признается в 2009 году	1
	Форвардная сделка – производный финансовый инструмент	1
	Таким образом, оценивается по справедливой стоимости как краткосрочный актив	1
	Обычно изменения в справедливой стоимости отражаются как прибыль или убыток	1
	Учет хеджирования возможен, но не обязателен	1
	Описание метода учета – не более	<u>2</u>
	Итого баллов по Вопросу 1	<u>7</u>
	(Вопрос 2) Объяснение условий вступления прав на опционы согласно МСФО (IFRS) 2	1
	Использование правильной рыночной стоимости для оценки опциона	2
	Расчет сумм – не более	2
	Вопрос: где в капитале отражается кредитовая проводка	<u>1</u>
	Итого баллов по Вопросу 2	<u>6</u>
	(Вопрос 3) Принцип в основе признания по чистой стоимости	1
	Принцип в основе начисления износа в течение срока полезной службы	1
	Принцип в основе начисления износа по компонентам основных средств	1
	Расчет суммы износа за 2009 год	2
	Вывод об отражении в отчете о финансовом положении	<u>1</u>
	Итого баллов по Вопросу 3	<u>6</u>
	(Вопрос 4) Принцип в основе признания выручки двумя частями	1
	Расчет выручки от услуг	1
	Объяснение метода учета реализации оборудования в июле	1
	Принцип в основе включения отложенного налога	1
	Расчет выручки от услуг и сумма на конец периода в отчете о финансовом положении	<u>2</u>
	Итого баллов по Вопросу 4	<u>6</u>

		Баллы
4	(a) (i) Определение и сфера применения стандарта	2
	Условия признания – не более	<u>2</u>
	Итого баллов для части (a (i))	<u>4</u>
	(ii) Определение юридической обязанности и соответствующий пример	1
	Определение вмененной обязанности	2
	Правильный пример вмененной обязанности	<u>1</u>
	Итого баллов для части (a (ii))	<u>4</u>
	(iii) Не более 2 баллов	<u>2</u>
	(b) – Событие 1 Объяснение, почему не признается оценочное обязательство под затраты на установку фильтров	2
	Объяснение, почему необходимо начислить оценочное обязательство в отношении штрафа	1
	Расчет суммы оценочного обязательства	1
	Проводка по дебету операционных расходов	<u>1</u>
	Итого баллов для части (b – событие 1)	<u>5</u>
	– Событие 2 Объяснение выпуска обязательств	1
	Расчет оценочного обязательства под строительство	1
	Проводка по дебету счета основных средств	1
	Расчет износа	1
	Увеличение обязательства при дисконтировании с течением времени	<u>1</u>
	Итого баллов для части (b – событие 2)	<u>5</u>
	– Событие 3 Объяснение юридической обязанности	1
	Принцип создания оценочного обязательства на основе оценочных значений	1
	Расчет оценочного обязательства	2
	Проводка по дебету счета себестоимости	<u>1</u>
	Итого баллов для части (b – событие 3)	<u>5</u>
5	(a) Сфера применения МСФО (IFRS) 6	1
	Возможность применения собственной последовательной политики	1
	Отнесение к материальным и нематериальным активам	1
	Реклассификация в затраты на разработку при соответствии требованиям МСФО (IAS) 38	1
	Учет обесценения	<u>1</u>
	Итого баллов для части (i)	<u>5</u>
	(b) Баллы, согласно разбивке, приведенной в ответах	<u>20</u>