
ОТВЕТЫ

1 Консолидированный отчет о финансовом положении компании “Альфа” на 31 марта 20X5 года

[Примечание: все цифры ниже представлены в тыс. долл.]

| | \$'000 |
|---|-----------------------|
| Активы | |
| Долгосрочные активы | |
| Основные средства (380,000 + 185,000 + 18,000 (Выч. 1) – 2,463 (Выч. 5)) | 580,537 |
| Гудвил (Выч. 2) | 46,800 |
| | <u>627,337</u> |
| Краткосрочные активы | |
| Запасы (90,000 + 65,000 – 4,000 (Выч. 4)) | 151,000 |
| Дебиторская задолженность по основной деятельности (100,000 + 50,000) | 150,000 |
| Денежные средства и их эквиваленты (35,000 + 20,000) | 55,000 |
| | <u>356,000</u> |
| Итого активы | <u><u>983,337</u></u> |
| Собственный капитал и обязательства | |
| Собственный капитал, приходящийся на акционеров материнской компании | |
| Акционерный капитал (номинал акции 1 доллар) | 200,000 |
| Нераспределенная прибыль (Выч. 4) | 140,216 |
| Прочие компоненты собственного капитала (Выч. 8) | 76,560 |
| | <u>416,776</u> |
| Неконтролирующая доля участия (Выч. 3) | 42,880 |
| Итого собственный капитал | <u>459,656</u> |
| Долгосрочные обязательства | |
| Долгосрочные заимствования (200,000 + 20,000 – 5,419 (Выч. 6)) | 214,581 |
| Отложенный налог (20,000 + 10,000 + 3,600 (Выч. 1)) | 33,600 |
| Итого долгосрочные обязательства | <u>248,181</u> |
| Краткосрочные обязательства | |
| Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (85,000 + 60,000) | 145,000 |
| Текущая задолженность по налогу (40,000 + 30,000) | 70,000 |
| Отложенное возмещение к уплате бывшим акционерам “Беты” (Выч. 7) | 60,500 |
| Итого краткосрочные обязательства | <u>275,500</u> |
| Итого обязательства | <u>523,681</u> |
| Итого собственный капитал и обязательства | <u><u>983,337</u></u> |

Вычисление 1 – Таблица чистых активов “Беты”

| | 1 апреля 20X3 года \$'000 | 31 марта 20X5 года \$'000 |
|--|---------------------------------|---------------------------------|
| Акционерный капитал | 100,000 | 100,000 |
| Нераспределенная прибыль: | | |
| Из финансовой отчетности “Беты” | 60,000 | 80,000 |
| Корректировки до справедливой стоимости к ОС (дополнительная амортизация после приобретения = 30,000 x 2/5 = 12,000) | 30,000 | 18,000 |
| Отложенный налог, возникший в результате корректировок до справедливой стоимости: | (6,000) | (3,600) |
| Прочие компоненты собственного капитала | 20,000 | 20,000 |
| Чистые активы для консолидации | <u>204,000</u> | <u>214,400</u> |

Увеличение чистых активов после приобретения составляет (214,400 – 204,000) = 10,400.

Вычисление 2 – Гудвил, возникший при приобретении “Беты”

| | \$'000 |
|---|------------------|
| Денежная стоимость приобретенных акций | 160,000 |
| Отложенное возмещение ($66,500 \times 0.75132$) | 50,000 |
| Неконтролирующая доля участия на дату приобретения ($204,000$ (Выч. 1) $\times 20\%$) | 40,800 |
| Чистые активы на дату приобретения (Выч. 1) | <u>(204,000)</u> |
| Гудвил на дату приобретения равен | <u>46,800</u> |

Вычисление 3 – Неконтролирующая доля участия в “Бета”

| | \$'000 |
|---|---------------|
| На дату приобретения (Выч. 2) | 40,800 |
| 20% увеличения чистых активов после приобретения ($20\% \times 10,400$ (Выч. 1)) | <u>2,080</u> |
| | <u>42,880</u> |

Вычисление 4 – Нераспределенная прибыль

| | \$'000 |
|--|----------------|
| “Альфа” – из предварительного ОФП | 160,000 |
| Корректировка балансовой стоимости ОС (Выч. 5) | (2,463) |
| Корректировка финансовых расходов по конвертируемому займу ($5,141$ (Выч. 6) $- 4,000$) | (1,141) |
| Затраты на приобретение | (10,000) |
| Финансовые расходы по отложенному возмещению при приобретении “Беты” ($5,000 + 5,500$ (Выч. 7)) | (10,500) |
| 80% доли прибыли “Беты” после приобретения ($80\% \times 10,400$ (Выч. 1)) | 8,320 |
| Нереализованная прибыль от продаж компании “Бета” ($20/120 \times 24,000$) | (4,000) |
| | <u>140,216</u> |

Вычисление 5 – Корректировка балансовой стоимости ОС

| | \$'000 |
|---|----------------|
| Стоимость строительства | 60,000 |
| Финансовые расходы, разрешенные для капитализации ($60,000 \times 8\% \times 4/12$) | <u>1,600</u> |
| | 61,600 |
| Амортизация ($61,600 \times 1/10 \times 4/12$) | <u>(2,053)</u> |
| Правильная балансовая стоимость | 59,547 |
| Балансовая стоимость по предварительной финансовой отчетности “Альфы” | (62,010) |
| Корректировка балансовой стоимости равна | <u>(2,463)</u> |

Вычисление 6 – Корректировка балансовой стоимости конвертируемого займа

| | \$'000 |
|--|----------------|
| Балансовая стоимость на 1 апреля 20X4 года ($4,000 \times 4.10 + 80,000 \times 0.713$) | 73,440 |
| Финансовые расходы на 31 марта 20X5 года ($73,440 \times 7\%$) | 5,141 |
| Проценты, выплаченные 31 марта 20X5 года | <u>(4,000)</u> |
| Балансовая стоимость на 31 марта 20X5 года | 74,581 |
| Балансовая стоимость в предварительной финансовой отчетности “Альфы” | (80,000) |
| Корректировка балансовой стоимости равна | <u>(5,419)</u> |

Вычисление 7 – Отложенное возмещение, подлежащее уплате бывшим акционерам “Беты”

| | \$'000 |
|---|---------------|
| На 1 апреля 20X3 года (Выч. 2) | 50,000 |
| Финансовые расходы на конец года 31 марта 20X4 года ($50,000 \times 10\%$) | <u>5,000</u> |
| | 55,000 |
| Финансовые расходы на конец года 31 марта 20X5 года ($55\,000 \times 10\%$) | <u>5,500</u> |
| На 31 марта 20X5 года | <u>60,500</u> |

Вычисление 8 – Прочие компоненты собственного капитала

| | |
|--|---------------|
| | \$'000 |
| Альфа – из предварительного ОФП | 70,000 |
| Долевой компонент конвертируемого займа (80,000 – 73,440 (Выч. 6)) | 6,560 |
| | <u>76,560</u> |

2 Приложение 1 к электронному письму

Соответствующим стандартом является МСФО (IFRS) 2 – *Выплаты на основе акций*. Согласно МСФО (IFRS) 2 предложение акций директорам является операцией по выплатам на основе акций, которая должна быть признана в финансовой отчетности (*принцип*).

Эта конкретная операция (операция по выплатам на основе акций с альтернативой оплаты денежными средствами) рассматривается частично как операция по выплатам на основе акций с расчетами долевыми инструментами и частично как операция по выплатам с расчетами денежными средствами (*принцип*).

Справедливая стоимость компонента с погашением долевыми инструментами рассчитывается на дату предоставления путем вычитания справедливой стоимости альтернативной опции оплаты денежными средствами на дату предоставления из общей справедливой стоимости предложения акций с альтернативой оплаты денежными средствами (*точные формулировки не требуются – принцип*). Это связано с тем, что директора (контрагент), а не предприятие, имеют выбор – брать акции или денежные средства.

Справедливая стоимость части операции с погашением долевыми инструментами составляет 72 тыс. долларов [12,000 x 9 долларов (справедливая стоимость суммарного предложения акций) x 9 директоров – 10,000 x 10 долларов (справедливая стоимость альтернативы с оплатой денежными средствами) x 9].

Часть соглашения с расчетами долевыми инструментами признается как расходы на вознаграждение в течение трехлетнего периода перехода прав на основании справедливой стоимости на дату предоставления и количества акций, права на которые, как ожидается, фактически перейдут (*принцип*).

Следовательно, сумма, признанная в году, закончившемся 31 марта 20X5 года, составляет 24 тыс. долларов (72 тыс. долларов x 1/3).

Соответствующая запись по кредиту в отчете о финансовом положении делается на прочие компоненты собственного капитала, и эта сумма не будет переоцениваться.

Расходы на вознаграждение, связанные с долговым компонентом соглашения, также признаются в течение периода перехода прав и основываются на количестве акций, которые фактически ожидаются к выпуску при переходе прав. Однако расходы оцениваются на основе справедливой стоимости долгового компонента на отчетную дату (*принцип*).

Следовательно, общая сумма, которая признается в составе прибыли или убытка в качестве расходов на вознаграждение за год, закончившийся 31 марта 20X5 года, составляет 384 тыс. долларов = ((9 x 10,000 x 12 долларов x 1/3) = 360 тыс. долларов + 24 тыс. долларов [см. выше]).

Соответствующая проводка по кредиту в размере 360 тыс. долларов в отчете о финансовом положении относится к долгосрочным обязательствам.

Примечание экзаменатора: *Кандидаты могут представить ответ в виде записи в книгу:*

| | | |
|---|---------------|---------------|
| Дт Прибыль или убыток – Расходы на вознаграждение | 384,000 долл. | |
| Кт Долгосрочные обязательства | | 360,000 долл. |
| Кт Прочие компоненты собственного капитала | | 24,000 долл. |

Приложение 2 к электронному письму

Соответствующим стандартом является МСФО (IAS) 16 – *Основные средства (ОС)*. Если основное средство переоценивается и переоценка показывает прирост стоимости, тогда, если только этот прирост не восстанавливает сумму уменьшения стоимости от предыдущей переоценки того же актива, прирост стоимости признается в прочем совокупном доходе, а не в составе прибыли или убытка (*принцип*).

Поскольку это первая переоценка, прирост стоимости в размере 10 млн. долларов (30 млн. долларов – 20 млн. долларов) будет признан в составе прочего совокупного дохода.

Независимо от будущего потенциального увеличения стоимости переоцененные активы все равно должны амортизироваться в течение предполагаемого срока полезного использования (*принцип*).

Земля, как правило, имеет неопределенный срок службы, поэтому только элемент здания данной недвижимости подлежит амортизации (*принцип*).

Это означает, что амортизационные отчисления по недвижимости за год, закончившийся 31 марта 20X5 года, составят 900 тыс. долларов (18 млн. долларов x 1/20). Сумма 900 тыс. долларов будет отнесена на расходы в отчете о прибыли и убытках.

Балансовая стоимость недвижимости на 31 марта 20X5 года составит 29.1 млн. долларов (30 млн. долларов – 0.9 млн. долларов). Эта сумма будет представлена как часть долгосрочных активов в отчете о финансовом положении.

Согласно принципам МСФО (IAS) 12 – *Налоги на прибыль*, отложенное налоговое обязательство должно признаваться при переоценке актива, даже при отсутствии намерения продать актив (*принцип*).

МСФО (IAS) 12 требует, чтобы отложенное налоговое обязательство признавалось на основе разницы между балансовой стоимостью актива и его налоговой стоимостью (*принцип*).

Таким образом, для этой недвижимости отложенное налоговое обязательство до ее переоценки будет составлять 5 млн. долларов (25% x 20 млн. долларов (– налоговая стоимость 0 долларов)).

После переоценки отложенное налоговое обязательство увеличится до 7.5 млн. долларов (25% x 30 млн. долларов (– налоговая стоимость 0 долларов)).

Увеличение в сумме 2.5 млн. долларов после переоценки будет отнесено по дебету на прочий совокупный доход.

Чистая сумма по кредиту, относимая на прочий совокупный доход в результате переоценки составит 7.5 млн. долларов (10 млн. долларов – 2.5 млн. долларов). Эта чистая сумма по кредиту будет признана как прирост стоимости от переоценки в отчете о финансовом положении как часть “прочих компонентов собственного капитала”.

Отложенное налоговое обязательство на 31 марта 20X5 года составит 7 млн. 275 тыс. долларов (29.1 млн. долларов x 25%). Эта сумма будет представлена как долгосрочное обязательство в отчете о финансовом положении.

Уменьшение отложенного налогового обязательства в период с 1 апреля 20X4 года по 31 марта 20X5 года составит 225 тыс. долларов (7.5 млн. долларов – 7 млн. 275 тыс. долларов). Эта сумма будет отражена по кредиту расходов по налогу на прибыль в отчете о прибыли и убытках.

Примечание экзаменатора: *Некоторые кандидаты могут упомянуть опцию, представленную в МСФО (IAS) 16 для компаний, которые оценивают ОС с использованием модели учета по переоцененной стоимости, состоящую в том, чтобы осуществить перенос между резервом переоценки и нераспределенной прибылью. Этот перенос основан на разнице между амортизацией, фактически начисленной по переоцененному активу – в данном случае 0.9 млн. долларов – и амортизацией, которая была бы начислена, если бы актив продолжал оцениваться по первоначальной стоимости. Эта сумма составила бы 0.5 млн. долларов (10 млн. долларов x 1/20), поэтому валовая сумма переноса за год, закончившийся 31 марта 20X5 года, составила бы 0.4 млн. долларов (0.9 млн. долларов – 0.5 млн. долларов). Если учитывается отложенный налог, перенос осуществляется за вычетом соответствующей суммы налога. Бухгалтерская запись в этом случае будет следующей:*

| | Млн. долл. | Млн. долл. |
|---|-------------------|-------------------|
| <i>Кт Нераспределенная прибыль (0.4 млн. долл. x (100 – 25)%)</i> | | 0.30 |
| <i>Дт Резерв переоценки</i> | 0.30 | |

Кандидаты, которые выберут такой подход, получают максимум 3 дополнительных балла (но общая сумма для Приложения 2 не может превышать 10 баллов).

Электронное письмо от ФД

Вы рискуете нарушить фундаментальный этический принцип объективности. Вы лично заинтересованы в том, чтобы отразить в отчетности благоприятную сумму прибыли из-за возможности получения бонуса, привязанного к прибыли.

Вы также можете нарушить фундаментальный этический принцип профессиональной компетентности. Поскольку вы не имеете полной квалификации и только частично прошли программу обучения, вы вполне можете оказаться недостаточно компетентным, чтобы принимать решения по сложным операциям, описанным ФД.

Вы также нарушаете основополагающий этический принцип честности. По крайней мере, возможно, что ФД намеренно пытается фальсифицировать финансовую отчетность. Если вы являетесь соучастником и следуете указаниям ФД, существует угроза нарушения этого принципа.

Неуместно раскрывать подробности, изложенные в приложениях к данному электронному письму, обращаясь к другу, который не работает в компании “Гамма”. Это явно нарушает основополагающий этический принцип конфиденциальности.

3 Пример 1 – Планы вознаграждений по окончании трудовой деятельности

Соответствующий стандарт, применимый здесь, это МСФО (IAS) 19 – *Вознаграждения работникам*. Поскольку вознаграждения, выплачиваемые участникам плана А, зависят от стоимости инвестиционного фонда, план А является планом с установленными взносами.

Из этого следует, что обязательство “Дельты” ограничивается выплатой взносов в этот план. “Дельта” не несет ответственности за обеспеченность плана или достаточность выплат бывшим сотрудникам.

Таким образом, взносы, подлежащие уплате компанией “Дельта” за год в размере **45 млн. долларов**, будут показаны как **расходы на оплату труда в отчете о прибыли и убытках**. Стоимость услуг текущего периода **не имеет отношения** к отраженным в финансовой отчетности суммам, относящимся к плану с установленными взносами.

Выплаты вознаграждений бывшим сотрудникам производятся планом и поэтому не имеют отношения к “Дельте”, как и справедливая стоимость активов плана.

Поскольку вознаграждения, подлежащие выплате участникам плана Б, основаны на размере последней заработной платы и продолжительности службы соответствующего сотрудника, план Б является планом с установленными выплатами.

Это означает, что разница между приведенной стоимостью обязательства (обязательства плана по выплате будущих вознаграждений) и справедливой стоимостью активов плана отражается в отчете о финансовом положении “Дельты” как чистое обязательство или чистый актив (*принцип*).

Следовательно, на 31 марта 20X5 года в отчете о финансовом положении “Дельты” будет отражено чистое обязательство в размере **55 млн. долларов** (220 млн. долларов – 165 млн. долларов). Эта сумма будет показана как **долгосрочное обязательство**.

Поскольку нет гарантии, что сумма взносов, подлежащих уплате в план, будет достаточной для финансирования выплат, в качестве операционных расходов в отчете о прибыли и убытках отражается стоимость услуг текущего периода (*принцип*). В этом случае соответствующие расходы составляют **14 млн. долларов**.

Поскольку для плана Б у “Дельты” есть обусловленное практикой обязательство по финансированию любой нехватки средств, правильным будет признать чистые процентные расходы в отчете о прибыли и убытках. Это разница между суммой процентных расходов по обязательству и суммой процентного дохода по активам (*принцип – только общий смысл сказанного, а не точные формулировки*).

В данном случае чистые процентные расходы составят 3,4 млн. долларов (14,84 млн. долларов (Выч. 1) – 11,44 млн. (Выч. 1)).

Выплаты вознаграждений бывшим сотрудникам производятся планом и поэтому не имеют отношения к “Дельте”.

Обязательство плана по выплате будущих вознаграждений – это оценочная величина, которая обычно рассчитывается со ссылкой на актуарные рекомендации. Это означает, что почти всегда будет возникать разница между чистым обязательством/активом на конец года после учета других операций, признанных в финансовой отчетности, и актуарными оценками активов и обязательств плана на конец года (*принцип – только общий смысл сказанного, а не точные формулировки*).

Эта разница упоминается в МСФО (IAS) 19 как **актуарная прибыль или убыток** и признается в составе **прочего совокупного дохода**.

В данном случае актуарный убыток составляет 2.6 млн. долларов (Выч. 2).

Вычисление 1 – чистые процентные расходы – план Б

| | Актив \$'000 | Обязательство \$'000 |
|--|-------------------------|---------------------------------|
| Начальное сальдо | 140,000 | (190,000) |
| 6/12 взносов в размере 15 тыс. долларов в план в течение года (увеличение актива) | 7,500 | |
| 6/12 суммы вознаграждений в размере 9 тыс. долларов, выплаченных сотрудникам в течение года (уменьшение как актива, так и обязательства) | <u>(4,500)</u> | <u>4,500</u> |
| Средняя балансовая стоимость актива и обязательства в течение года | <u>143,000</u> | <u>(185,500)</u> |
| Проценты по ставке 8% | 11,440 | (14,840) |

Вычисление 2 – актуарная прибыль или убыток – план Б

NB цифры приведены в тыс. долларов

| | \$'000 |
|--|-----------------|
| Чистое обязательство на начало года (190 тыс. – 140 тыс.) | (50,000) |
| Стоимость услуг текущего периода | (14,000) |
| Чистые процентные расходы (Выч. 1 (14,840) минус 11,440) – Примечание: здесь применяется ‘правило собственной цифры’ | (3,400) |
| Взносы, уплачиваемые “Дельтой” в план | 15,000 |
| Актуарный (убыток)/прибыль – балансирующая цифра | <u>(2,600)</u> |
| Чистое обязательство на конец года (220 тыс. – 165 тыс.) | <u>(55,000)</u> |

Пример 2 – Продажа товаров с правом возврата

Соответствующий стандарт, который должен здесь применяться, это МСФО (IFRS) 15 – *Выручка по договорам с покупателями*.

Для определения суммы и сроков признания выручки “Дельте” необходимо идентифицировать договор с покупателем и определить обязанности к исполнению для “Дельты”, содержащиеся в договоре. В данном случае договор и обязанность к исполнению заключаются в поставке изделий покупателю (*общий смысл сказанного*).

Затем “Дельте” необходимо определить цену сделки. Если договор дает покупателю право на возврат, тогда цена сделки содержит переменный элемент (*принцип*).

Поскольку переменный элемент можно надежно оценить, он принимается в расчет при оценке цены сделки (*принцип*). Это означает, что цена сделки составляет 950 тыс. долларов (200 x 5 тыс. долларов x 95%).

Цена сделки должна быть распределена между отдельными обязанностями к исполнению в договоре. Если существует только одна обязанность к исполнению, это достаточно просто сделать (*общий смысл сказанного*).

Затем “Дельте” необходимо признать выручку когда (или по мере того как) она выполнит обязанности к исполнению. Поскольку обязанностью к исполнению является поставка изделий покупателю, выручка в полном объеме признается 1 марта 20X5 года, когда изделия доставлены (*общий смысл сказанного*). Выручка, признанная на эту дату, составляет 950 тыс. долларов.

1 марта 20X5 года сумма 1 млн. долларов (200 x 5 тыс. долларов) будет признана в качестве торговой дебиторской задолженности.

50 тыс. долларов (1 млн. долларов – 950 тыс. долларов) будут признаны как обязательство в отношении возврата средств. Эта сумма будет отражена как краткосрочное обязательство.

Общая стоимость проданных изделий составляет 600 тыс. долларов (200 x 3 тыс. долларов). Эта сумма будет исключена из запасов на 1 марта 20X5 года.

Только 570 тыс. долларов (200 x 3 тыс. долларов x 95%) из вышеуказанной суммы будет признано в составе себестоимости продаж. Остальные 30 тыс. долларов (600 тыс. – 570 тыс. долларов) будут показаны как актив в форме права на возврат в составе краткосрочных активов.

Возврат 6 изделий в течение марта 20X5 года не влияет на первоначальное признание выручки или себестоимости продаж, поскольку первоначальная оценка общей суммы возвратов по-прежнему считается правомерной (*принцип*).

Стоимость продажи возвращенных товаров в размере 30 тыс. долларов (6 x 5 тыс. долларов) будет кредитована на счет торговой дебиторской задолженности и списана по дебету счета обязательства в отношении возврата средств (*принцип*).

Это означает, что исходящее сальдо торговой дебиторской задолженности составит 970 тыс. долларов (1 млн. долларов – 30 тыс. долларов), а обязательство в отношении возврата средств на конец периода составит 20 тыс. долларов (50 тыс. – 30 тыс.).

Себестоимость возвращенных изделий в размере 18 тыс. долларов (6 x 3 тыс. долларов) будет зачислена на счет запасов и списана со счета актива в форме права на возврат (*принцип*).

Исходящее сальдо актива в форме права на возврат будет составлять 12 тыс. долларов (30 тыс. – 18 тыс. долларов).

4 Пример 1

Первый вопрос

МСФО (IFRS) 10 – *Консолидированная финансовая отчетность* описывает процедуры, которым необходимо следовать при подготовке такой отчетности (*принцип*).

В соответствии с МСФО (IFRS) 10 финансовая информация, относящаяся к любой дочерней организации, как правило, должна быть подготовлена к той же отчетной дате, что и отчетная дата материнской организации (*принцип*).

Если у дочерней компании отчетная дата отличается от отчетной даты материнской, то, как правило, необходимо подготовить дополнительную финансовую информацию, относящуюся к этой дочерней компании, на ту же дату, что и отчетная дата материнской компании (*принцип*).

Если это практически неосуществимо, то МСФО (IFRS) 10 позволяет материнской компании подготовить консолидированную финансовую отчетность, которая включает финансовую информацию о дочерней компании, составленную до последней отчетной даты дочерней компании (*принцип*).

В таких обстоятельствах МСФО (IFRS) 10 требует внесения корректировок с учетом влияния “значительных” операций, которые произошли между отчетной датой дочерней компании и отчетной датой материнской компании (*принцип*).

Вышеуказанная возможность доступна только в том случае, если расхождение между датой финансовой отчетности дочерней организации и датой консолидированной финансовой отчетности не превышает трех месяцев (*принцип*).

Следовательно, можно будет использовать финансовую отчетность “НьюСаб” за год, закончившийся 31 декабря 20X4 года, для подготовки консолидированной финансовой отчетности “Омеги” за год, закончившийся 31 марта 20X5 года (*вывод*).

Компания “НьюСаб” не обязана менять свою дату окончания года после ее приобретения “Омегой”, но это может упростить процесс консолидации в будущем (*общий смысл утверждения*).

Второй вопрос

Раскрытие информации по сегментам является требованием МСФО (IFRS) 8 – *Операционные сегменты*.

МСФО (IFRS) 8 применяется только к компаниям, чьи финансовые инструменты зарегистрированы на открытом рынке (котируемым), поэтому “НьюСаб” не обязана раскрывать такую информацию в своей собственной отдельной финансовой отчетности.

Учитывая, что “НьюСаб” в настоящее время является частью группы “Омега”, теоретически потребуются раскрытие информации, относящейся к ее операционным сегментам, в консолидированной финансовой отчетности “Омеги”.

На практике операционные сегменты “НьюСаб” должны будут соответствовать установленным для них критериям для отражения в консолидированной финансовой отчетности “Омеги” (*общий смысл утверждения*).

Эти критерии заключаются в том, что операционные сегменты будут регулярно анализироваться руководителями группы “Омега” (руководством организации, принимающим операционные решения), и они являются существенными в контексте группы “Омега”.

В этом контексте “существенный” означает, что отчетные выручка, прибыль или активы сегмента составляют 10% или более от совокупной отчетной выручки, прибыли или активов всех операционных сегментов группы “Омега”, то есть превышают количественные пороговые значения, указанные в МСФО (IFRS) 8.

Однако, несмотря на количественные пороговые значения, МСФО (IFRS) 8 разрешает организациям раскрывать информацию об операционных сегментах, если, по мнению руководства, такая информация будет полезна для пользователей.

Третий вопрос

Учет инвестиционной недвижимости изложен в МСФО (IAS) 40 – *Инвестиционная недвижимость*.

В соответствии с МСФО (IAS) 40 инвестиционная недвижимость первоначально учитывается по первоначальной стоимости (*принцип*).

МСФО (IAS) 40 позволяет выбрать учетную политику для последующей оценки инвестиционной недвижимости.

МСФО (IAS) 40 допускает модель учета по первоначальной стоимости или модель учета по справедливой стоимости, но требует последовательного выбора модели оценки для всей инвестиционной недвижимости.

На дату приобретения “НьюСаб” “Омегой”, “первоначальной стоимостью” инвестиционной недвижимости “НьюСаб” с точки зрения консолидированной финансовой отчетности будет ее справедливая стоимость на дату приобретения “НьюСаб”.

Это означает, что для целей консолидации группы “Омега” инвестиционная недвижимость “НьюСаб” должна будет оцениваться с использованием модели справедливой стоимости. Это потребует постоянных корректировок на уровне консолидации группы.

“НьюСаб” не обязательно корректировать свою учетную политику в своей финансовой отчетности, но для практических целей это может быть предпочтительным вариантом в будущем (*общий смысл утверждения*).

Пример 2 – Отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе

Первый вопрос

Общие требования к представлению финансовой отчетности изложены в МСФО (IAS) 1 – *Представление финансовой отчетности* (*принцип*).

МСФО (IAS) 1 требует, чтобы отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе раскрывал определенные ключевые элементы, например, выручку и расходы по налогу на прибыль (*принцип*).

Что касается построчной детализации других статей, в МСФО (IAS) 1 указано, что они должны быть представлены таким образом, чтобы это соответствовало пониманию финансовых результатов отчитывающейся организации (*принцип*).

В частности, в МСФО (IAS) 1 указано, что операционные расходы должны представляться в зависимости от их характера или назначения, в зависимости от того, какая финансовая информация является более надежной или уместной (*принцип*).

Поэтому вполне возможно, что построчная детализация статей в соответствующих отчетах “Омеги” и “Ривал” могут сильно отличаться, но при этом полностью соответствовать стандартам МСФО (*вывод*).

Второй вопрос

Что касается распределения статей между прибылью или убытком и прочим совокупным доходом, МСФО (IAS) 1 указывает, что все статьи доходов и расходов должны представляться в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда другой стандарт МСФО требует или разрешает иной подход (*принцип*).

Теоретического различия между “статьями прибыли или убытка” и “статьями прочего совокупного дохода” нет. Однако более вероятно, что прибыль, а не убытки будут признаны в составе прочего совокупного дохода (например, прибыль от переоценки при переоценке основных средств обычно признается в составе прочего совокупного дохода, тогда как убытки от переоценки обычно признаются в составе прибыли или убытка).

Прибыли или убытки, которые признаются в составе прибыли или убытка, участвуют в расчете показателя прибыли на акцию (ПНА). Те, которые признаются в составе прочего совокупного дохода, в расчете не участвуют.

ПНА является ключевым показателем эффективности деятельности для котируемых компаний, который должен быть раскрыт в публикуемой финансовой отчетности.

Следовательно, это будет иметь значение как для “Омеги”, так и для “Ривал” (*вывод*).

| | Баллы |
|--------------------------------------|--------------|
| 1 Долгосрочные активы | |
| – ОС | 4 |
| – Гудвил | 4 |
| | <u>8</u> |
| Краткосрочные активы | <u>2</u> |
| Собственный капитал | |
| – Нераспределенная прибыль | 5.5 |
| – Неконтролирующая доля участия | 1 |
| – Прочий | 1.5 |
| | <u>8</u> |
| Долгосрочные обязательства | |
| – Долгосрочные заимствования | 3 |
| – Отложенный налог | 1 |
| | <u>4</u> |
| Краткосрочные обязательства | |
| – Отложенное возмещение | 2 |
| – Прочие | 1 |
| | <u>3</u> |
| | <u>25</u> |
| 2 Приложение 1 | |
| – Объяснение на основе МСФО (IFRS) 2 | 7 |
| – Расчеты | 3 |
| | <u>10</u> |
| Приложение 2 | |
| – Объяснения на основе МСФО (IAS) 16 | 2 |
| – Расчеты по МСФО (IAS) 16 | 2 |
| – Объяснения на основе МСФО (IAS) 12 | 3 |
| – Расчеты по МСФО (IAS) 12 | 3 |
| | <u>10</u> |
| Этика | <u>5</u> |
| | <u>25</u> |
| 3 Пример 1 – МСФО (IAS) 19 | |
| План А – Объяснения | 4 |
| – Расчеты | 2 |
| План Б – Объяснения | 3 |
| – Расчеты | 5 |
| | <u>14</u> |
| Пример 2 – МСФО (IFRS) 15 | |
| – Объяснения | 5 |
| – Расчеты | 3 |
| – Учет/отчет о финансовом положении | 3 |
| | <u>11</u> |
| | <u>25</u> |

| | Баллы |
|--|--------------|
| 4 Пример 1 | |
| Первый вопрос: | |
| – Принцип МСФО (IFRS) 10 | 3 |
| – Применение к “НьюСаб” | 3 |
| Второй вопрос: | |
| – Принципы МСФО (IFRS) 8 | 3 |
| – Применение к “Омеге” | 2 |
| Третий вопрос: | |
| – Принципы МСФО (IAS) 40 | 3 |
| – Применение к “НьюСаб”/“Омеге” | 3 |
| | <u>17</u> |
| Пример 2 | |
| Первый вопрос: | |
| – Принципы МСФО (IAS) 1 | 2 |
| – Применение | 1 |
| Второй вопрос: | |
| – Объяснения ОПУ vs ПСД | 3 |
| – Влияние на показатель эффективности деятельности | 1 |
| – Применение к “Омеге” | 1 |
| | <u>8</u> |
| | <u>25</u> |