
ОТВЕТЫ

1 Консолидированный отчет о финансовом положении Арло на 30 сентября 20X8 года
[Примечание: все цифры ниже в \$'000]

	\$'000
Активы	
Внеоборотные активы	
Основные средства (\$820,000 + \$470,000 + \$12,000 (P1))	1,302,000
Гудвил (P2)	41,600
Инвестиции в Джино (P6)	206,800
Инвестиции в долевые инструменты	74,000
	<u>1,624,400</u>
Оборотные активы	
Запасы (\$320,000 + \$170,000 – \$12,000 (P4) – \$3,000 (P4) – \$4,500 (P8))	470,500
Торговая дебиторская задолженность (\$280,000 + \$140,000 – \$48,000)	372,000
Денежные средства и их эквиваленты (\$80,000 + \$60,000)	140,000
	<u>982,500</u>
Итого активы	<u>2,606,900</u>
Собственный капитал и обязательства	
Собственный капитал, приходящийся на акционеров материнской организации	
Акционерный капитал (\$1 за акцию)	840,000
Нераспределенная прибыль (P4)	402,400
Прочие компоненты собственного капитала (P5)	208,300
	<u>1,450,700</u>
Неконтролирующая доля участия (P3)	147,800
Итого собственный капитал	<u>1,598,500</u>
Долгосрочные обязательства	
Долгосрочные займы (\$360,000 + \$50,000)	410,000
Отложенный налог (\$80,000 + \$24,000 + \$2,400 (P1))	106,400
Итого долгосрочные обязательства	<u>516,400</u>
Текущие обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность (\$210,000 + \$140,000 – \$48,000)	302,000
Текущий налог к уплате (\$120,000 + \$70,000)	190,000
Итого текущие обязательства	<u>492,000</u>
Итого обязательства	<u>1,008,400</u>
Итого собственный капитал и обязательства	<u>2,606,900</u>

Расчет 1 – Таблица чистых активов для Бьянка

	1 октября 20X5 года \$'000	30 сентября 20X8 года \$'000
Акционерный капитал	240,000	240,000
Нераспределенная прибыль согласно финансовой отчетности Бьянка	160,000	250,000
Корректировка справедливой стоимости по основным средствам (дополнительная амортизация после приобретения = \$48,000 x 3/4 года = \$36,000)	48,000	12,000
Отложенный налог по корректировкам справедливой стоимости (20%)	(9,600)	(2,400)
Прочие компоненты собственного капитала	64,000	66,000
Чистые активы для консолидации	<u>502,400</u>	<u>565,600</u>

Увеличение чистых активов после приобретения (\$565,600 – \$502,400) = \$63,200. \$2,000 (\$66,000 – \$64,000) из них относятся к прочим компонентам собственного капитала, а остаток в размере 61,200 (\$63,200 – \$2,000) относится к нераспределенной прибыли.

Расчет 2 – Гудвил на дату приобретения Бьянка

	\$'000
Стоимость приобретенных акций	412,000
Неконтролирующая доля участия на дату приобретения	132,000
Чистые активы на дату приобретения (P1)	(502,400)
Гудвил на дату приобретения равен	<u>41,600</u>

Расчет 3 – Неконтролирующая доля участия Бьянка

	\$'000
На дату приобретения (P2)	132,000
25% увеличения чистых активов после приобретения (\$63,200 (P1))	15,800
	<u>147,800</u>

Расчет 4 – Нераспределенная прибыль

	\$'000
Арло – согласно проекту ОПФ	360,000
Затраты на приобретение инвестиций в компании Бьянка и Джино (\$8,000 + \$4,000)	(12,000)
75% доли прибыли в Бьянка после приобретения (75% x \$61,200 (P1))	45,900
Нереализованная прибыль от продаж компании Бьянка (25/125 x \$60,000)	(12,000)
Доля прибыли в Джино (P6)	28,000
Административные накладные расходы, неправильно отраженные в запасах	(3,000)
Списание запасов Арло до чистой возможной цены продажи (P8)	(4,500)
	<u>402,400</u>

Расчет 5 – Прочие компоненты собственного капитала

	\$'000
Арло – согласно проекту ОПФ	190,000
Бьянка (75% x \$2,000 (P1))	1,500
Переоценка имущества Джино (P7)	12,800
Увеличение справедливой стоимости инвестиций Арло в Дино (\$74,000 – \$70,000)	4,000
	<u>208,300</u>

Расчет 6 – Инвестиции в Джино

	\$'000
Стоимость приобретения	166,000
Доля прибыли после приобретения (40% x \$70,000 (P7))	28,000
Доля переоценки имущества (40% x \$32,000)	12,800
	<u>206,800</u>

Расчет 7 – Прибыль Джино после приобретения

	\$'000
Увеличение нераспределенной прибыли с 1 октября 20X6 года (\$460,000 – \$380,000)	80,000
Нереализованная прибыль от продаж Арло компании Джино (\$50,000 x 25/125)	(10,000)
	<u>70,000</u>

Расчет 8 – Списание запасов

	\$'000
Себестоимость согласно проекту ОПФ– за вычетом административных накладных расходов	48,000
Чистая возможная цена продажи (P9)	(43,500)
Итого списание равно	<u>4,500</u>

Расчет 9 – Чистая возможная цена продажи запасов

	\$'000
Валовая цена продажи	50,000
Расходы на продажу (5%)	(2,500)
Стоимость модификации	(4,000)
Чистая возможная цена продажи	<u>43,500</u>

2 (а) Приложение 1 к электронному письму

Недвижимость 1

В соответствии с положениями МСФО (IAS) 16 – *Основные средства* – (ОС) определенный класс основных средств может оцениваться с использованием либо модели первоначальной стоимости, либо модели переоцененной стоимости. Однако ко всем активам одного класса следует применять одну и ту же основу оценки. Поэтому допускается оценивать объект недвижимости 1 по модели переоцененной стоимости.

МСФО (IAS) 16 требует, чтобы в случае положительной переоценки основных средств, прирост стоимости признавался в составе прочего совокупного дохода, а не в составе прибыли или убытка. Единственным исключением из этого правила являются случаи, когда доход от переоценки нивелирует отрицательную переоценку, которая ранее была признана в составе прибыли или убытка. Для объекта недвижимости 1 это не так, поскольку он переоценивается впервые.)

Переоценка объекта недвижимости 1 увеличит его балансовую стоимость на 1 апреля 20X6 года на \$8 миллионов (\$28 миллионов – \$20 миллионов). Как объяснялось ранее, эта прибыль не должна признаваться в отчете о прибылях и убытках, поэтому проектная прибыль до налогообложения должна быть уменьшена на \$8 миллионов.

Переоценка объекта недвижимости 1 увеличит его балансовую стоимость, но не налоговую базу. Таким образом, в соответствии с положениями МСФО (IAS) 12 – *Налоги на прибыль* – создается налогооблагаемая временная разница, по которой следует признавать отложенный налог.

В этом случае соответствующее отложенное налоговое обязательство составит **\$1.6** миллиона (\$8 миллионов x 20%). МСФО (IAS) 1 требует, чтобы все отложенные налоговые обязательства были представлены в составе **долгосрочных обязательств**.

Увеличение отложенного налогового обязательства в результате этой переоценки будет отнесено на прочий совокупный доход, поэтому чистый кредит на прочий совокупный доход составит \$6.4 миллиона (\$8 миллионов – \$1.6 миллиона).

\$6.4 миллиона будут отражены в разделе капитала отчета о финансовом положении и, вероятно, описаны как прирост стоимости или резерв от переоценки.

Согласно положениям МСФО (IAS) 16, ОС, имеющие конечный срок полезного использования, должны амортизироваться в течение этого срока полезного использования. В случае с недвижимостью элемент здания имеет ограниченный срок полезного использования, и амортизация должна начисляться.

Амортизационные отчисления, приходящиеся на объект недвижимости 1 за год, закончившийся 31 марта 20X7 года, составят **\$800,000** (\$16 миллионов x 1/20). Они будут отнесены **на расходы в отчете о прибылях и убытках** за год, закончившийся 31 марта 20X7 года.

Итоговая балансовая стоимость объекта недвижимости 1 в отчете о финансовом положении составит **\$27.2** миллиона (\$28 миллионов – \$800,000). Они будут представлены как часть основных средств в составе **внеоборотных активов** в отчете о финансовом положении.

Амортизационные отчисления уменьшат балансовую стоимость объекта недвижимости 1, но не его налоговую базу. Таким образом, это вычитаемая временная разница.

Это приведет к уменьшению общих отложенных налоговых обязательств на \$160,000 (\$800,000 x 20%) и уменьшит расходы по налогу на прибыль в отчете о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 марта 20X7 года.

МСФО (IAS) 16 допускает, но не требует ежегодного перевода в составе капитала из резерва переоценки в нераспределенную прибыль по мере амортизации переоцененного актива. Это будет разница между первоначальной амортизацией и суммой в \$800,000 за год до 31 марта 20X7 года. Данный перевод осуществляется за вычетом соответствующего отложенного налога.

Недвижимость 2

Объект недвижимости 2 в соответствии с положениями МСФО (IAS) 40 – *Инвестиционная недвижимость* – будет рассматриваться как инвестиционная недвижимость, поскольку он используется для краткосрочной аренды.

В МСФО (IAS) 40 указано, что инвестиционная недвижимость не должна подвергаться амортизации, если применяется модель справедливой стоимости, поэтому ФД в этом отношении прав.

МСФО (IAS) 40 требует, чтобы инвестиционная недвижимость переоценивалась ежегодно, при этом все прибыли или убытки от переоценки признавались в составе прибыли или убытка.

Это означает, что совокупная прибыль от переоценки в размере \$4 миллионов (\$14 миллионов – \$10 миллионов), полученная с даты покупки до 31 марта 20X6 года, будет признана в составе прибыли или убытка предыдущих периодов.

Следовательно, убыток от переоценки в размере \$1 миллиона (\$14 миллионов – \$13 миллионов), возникший в текущем периоде, также должен быть признан в составе прибыли или убытка за год, закончившийся 31 марта 20X7 года.

Недвижимость 2 должна быть представлена в разделе внеоборотных активов отчета о финансовом положении на 31 марта 20X7 года по балансовой стоимости \$13 миллионов.

Списание недвижимости 2 на \$1 миллион уменьшает ее балансовую стоимость, но не налоговую базу. Это создает вычитаемую временную разницу.

Вычитаемая временная разница приведет к тому, что отложенное налоговое обязательство Грин уменьшится на \$200,000 (\$1 миллион x 20%) \$200,000 будут кредитованы в состав прибыли или убытка как уменьшение общих расходов по налогу на прибыль.

Приложение 2 к электронному письму

Соответствующим стандартом является МСФО (IAS) 38 – *Нематериальные активы*. МСФО (IAS) 38 гласит, что нематериальные активы могут приобретаться отдельно, приобретаться как часть объединения бизнеса или разрабатываться внутри компании. Проект исследований и разработок потенциально является нематериальным активом, разработанным внутри компании.

МСФО (IAS) 38 гласит, что затраты на исследования должны списываться в состав прибыли или убытка по мере их возникновения. Таким образом, затраты в размере \$3.4 миллиона, понесенные на этапе исследования проекта (1 апреля 20X6 года–30 июня 20X6 года), не должны были капитализироваться.

МСФО (IAS) 38 далее гласит, что затраты на разработку признаются в качестве активов только в том случае, если существует отдельно определенный проект, техническая осуществимость и коммерческая жизнеспособность которого были надежно подтверждены. Это произойдет не раньше 1 сентября 20X6 года, поэтому затраты в размере \$3.2 миллиона, понесенные в июле и августе 20X6 года, также не должны были капитализироваться.

Затраты в размере \$4.8 миллиона, понесенные в период с 1 сентября 20X6 года по 31 декабря 20X6 года, подлежат капитализации, поскольку они были понесены после того, как техническая осуществимость и коммерческая жизнеспособность метода 3 были надежно подтверждены.

Капитализированные затраты на разработку должны амортизироваться в течение пятилетнего периода, начиная с 1 января 20X7 года, поскольку именно в этот период ожидается получение выгоды от метода 3.

Таким образом, расходы на амортизацию за год, закончившийся 31 марта 20X7 года, составят \$240,000 (\$4.8 миллиона x 1/5 x 3/12). Это будет отнесено на прибыль или убыток.

Нематериальный актив будет представлен как внеоборотный актив с балансовой стоимостью \$4.56 миллиона (\$4.8 миллиона – \$0.24 миллиона).

Поскольку все капитализированные затраты уже соответствуют критериям освобождения от налога на прибыль, налоговая база этого нематериального актива равна нулю, и возникает налогооблагаемая временная разница.

Эта временная разница приведет к возникновению отложенного налогового обязательства на 31 марта 20X7 года в размере \$912,000 (\$4.56 млн x 20%) и увеличению расходов по налогу на прибыль на ту же сумму.

Пояснительное примечание: *Кандидатам, которые рассчитают итоговое отложенное налоговое обязательство, относящееся к нематериальному активу, в размере \$912,000 (\$960,000 – \$48,000) и заявят, что эта сумма признана как расход по налогу на прибыль, будут предоставлены полные баллы.*

(b) Электронное письмо от ФД

Вы рискуете нарушить фундаментальный этический принцип **объективности**. Вы лично заинтересованы в сообщении о благоприятной прибыли из-за возможности получения бонуса, связанного с прибылью. Эта опасность усиливается тем фактом, что вашу ежегодную оценку проводит ФД.

Вы также можете нарушить основополагающий этический принцип **профессиональной компетентности и должной внимательности**. Поскольку вы только частично прошли квалификацию и только частично прошли программу обучения, вы вполне можете оказаться недостаточно компетентными, чтобы принимать решения по сложным транзакциям, описанным в ФД.

Вы также нарушаете фундаментальный этический принцип **честности**. По крайней мере, возможно, что ФД намеренно пытается фальсифицировать финансовую отчетность. Если вы соучастник и выполняете указания ФД, то есть опасность, что этот принцип будет нарушен.

3 Пример 1 – Новое финансирование

Привилегированные акции

Соответствующим стандартом, который следует применять в данном случае, является **МСФО (IFRS) 9 – Финансовые инструменты**. Поскольку привилегированные акции **подлежат выкупу и включают в себя обязательство по выплате ежегодных дивидендов, они будут рассматриваться как финансовые обязательства, а не как долевые инструменты**.

МСФО (IFRS) 9 гласит, что первоначальной балансовой стоимостью финансового обязательства являются **чистые поступления**. В этом случае чистые поступления составят **\$9.5 миллионов** (5 миллионов x (\$2.00 – \$0.10)).

Последующая оценка основана на **амортизированной стоимости**, если обязательство **увеличивается**, то это относится на **финансовые расходы**, основанные на эффективной процентной ставке (EIR), а платежи вычитаются.

Финансовые расходы, связанные с этими привилегированными акциями, за год, закончившийся 30 сентября 20X2 года, составят **\$1,178,000** (\$9.5 миллионов x 12.4%). Финансовые расходы будут отражены как расходы в отчете о **прибылях и убытках** за год, закончившийся 30 сентября 20X2 года.

Дивиденды в размере **\$1 миллион** (5 миллионов x \$0.20), выплаченные держателям привилегированных акций 30 сентября 20X2 года, уменьшат балансовую стоимость финансового обязательства в отчете о финансовом положении Дельта на 30 сентября 20X2 года.

Балансовая стоимость привилегированных акций на конец периода составит **\$9,678,000** (\$9.5 миллионов + \$1,178,000 – \$1 миллион). Это будет отражено как **долгосрочное обязательство** в отчете о финансовом положении Дельта на 30 сентября 20X2 года.

Банковский займ

Соответствующими стандартами, которые следует применять здесь, являются **МСФО (IFRS) 9 – Финансовые инструменты – и МСФО (IAS) 21 – Влияние изменений валютных курсов**.

Первоначально кредит будет признан в финансовой отчетности с использованием обменного курса, действовавшего на 1 октября 20X1 года. Таким образом, первоначальная балансовая стоимость кредита составит **\$3 миллиона** (12 миллионов/4).

Поскольку эффективная процентная ставка по кредиту составляет 10% годовых, стоимость финансирования в динарах за год, закончившийся 30 сентября 20X2 года, составит 1.2 миллиона динаров (12 миллионов x 10%).

В соответствии с принципами МСФО (IAS) 21 стоимость финансирования будет пересчитана в \$ по средней ставке за период. Это означает, что финансовые затраты, которые будут признаны в отчете о прибылях и убытках Дельта за год, закончившийся 30 сентября 20X2 года, составят \$333,000 (\$1.2 миллиона/3.6).

Балансовая стоимость кредита в динарах на конец периода составит 9.42 миллиона (12 миллионов + 1.2 миллиона – 3.78 миллиона).

В соответствии с принципами МСФО (IAS) 21 заем будет признан в отчете о финансовом положении Дельта с использованием **обменного курса, действовавшего на 30 сентября 20X2 года**. Сумма на конец составит **\$2,943,750** (9.42 млн/3.2).

Эта сумма должна быть разделена на краткосрочную и долгосрочную части. Общая сумма обязательства на 31 марта 20X3 года составит 6.57 млн крон ([9.42 млн x 1.10] – 3.78 млн). Соответственно, долгосрочная часть составит \$2,056,250 (6.58 млн/3.2), а краткосрочная часть составит \$887,500 (\$2,943,750 – \$2,056,250).

Использование разных обменных курсов для пересчета первоначального кредита, его финансовых затрат и кредита на конец периода приведет к возникновению курсовой разницы. МСФО (IAS) 21 гласит, что эта курсовая разница должна признаваться в составе прибыли или убытка.

В этом случае соответствующая курсовая разница представляет собой убыток в размере \$792,000 (расчет).

Расчет – курсовой убыток по кредиту

	Динары '000	Обменный курс (динары к \$1)	\$'000
Начальное сальдо	12,000	4	3,000
Финансовые затраты	1,200	3.6	333
Погашение	(3,780)	3.2	(1,181)
Курсовая разница (балансирующий показатель – убыток)			792
Конечное сальдо	<u>9,420</u>	<u>3.2</u>	<u>2,944</u>

Пример 2 – Зарубежные транзакции

Контракт на покупку 6 миллионов грошей является производным финансовым инструментом, поскольку его стоимость определяется обменным курсом между грошем и \$, он не имеет первоначальной стоимости и подлежит погашению в определенную дату (в данном случае 31 декабря 20X1 года).

МСФО (IFRS) 9 гласит, что производные финансовые инструменты оцениваются по справедливой стоимости в финансовой отчетности. В этом случае валютный контракт будет признан по справедливой стоимости, равной нулю, на 1 июля 20X1 года.

Обычно изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов признаются в составе **прибыли или убытка**. Однако применяется исключение, если производный инструмент обозначен как инструмент хеджирования в договоре, к которому применяется учет хеджирования.

Учитывая, что хеджируемый риск был обозначен как хеджирование денежных потоков, в этом случае уместен учет хеджирования денежных потоков.

В случае полностью эффективного хеджирования денежных потоков изменение стоимости инструмента хеджирования первоначально признается в составе прочего совокупного дохода, а не в составе прибыли или убытка. Признанная таким образом сумма накапливается в резерве хеджирования денежных потоков. Таким образом, в этом случае общая сумма, первоначально признанная в составе прочего совокупного дохода и накопленная в резерве хеджирования денежных потоков в финансовой отчетности за год, закончившийся 30 сентября 20X1 года, составит **\$158,000**. В данном случае признается производный актив (касаемо заданного вопроса).

Оборудование фактически было куплено 31 октября 20X1 года, когда обменный курс (гроша к \$1) составлял 1.85 гроша за \$1. В этом случае, в соответствии с принципами МСФО (IAS) 21, покупка оборудования будет признана в финансовой отчетности **по обменному курсу, действующему на эту дату**. Таким образом, первоначальная балансовая стоимость составит **\$3,243,000** (6 миллионов/1.85). Такая же сумма будет кредитована на счет **торговой кредиторской задолженности**.

В период с 1 октября 20X1 года по 31 октября 20X1 года справедливая стоимость инструмента хеджирования увеличивается еще на **\$85,000** (\$243,000 – \$158,000). Это дальнейшее увеличение также будет отнесено на счет прочего совокупного дохода и накоплено в резерве хеджирования денежных потоков, остаток которого на 31 октября 20X1 года составит **\$243,000** (\$158,000 + \$85,000).

В соответствии с принципами учета хеджирования МСФО (IFRS) 9, если соглашение о хеджировании приводит к признанию нефинансового актива (например, производственного объекта), прибыли или убытки по инструменту хеджирования с даты начала хеджирования до даты признания нефинансового актива корректируют балансовую стоимость этого актива. Таким образом, на 31 октября 20X1 скорректированная балансовая стоимость оборудования составит **\$3 миллиона** (\$3,243,000 – \$243,000).

В соответствии с принципами МСФО (IAS) 16 – *Основные средства* – амортизация в размере **\$275,000** (\$3 миллиона x 1/10 x 11/12) будет отнесена на счет прибыли или убытка за год, закончившийся 30 сентября 20X2 года. Баланс на конец по оборудованию составит **\$2,725,000** (\$3 млн – \$275 000). Он будет показан как **внеоборотный актив** в отчете о финансовом положении по состоянию на 30 сентября 20X2 года.

Когда Дельта оплатит оборудование 31 декабря 20X1 года, необходимые денежные средства составят **\$3,333,000** (6 миллионов/1.80). Поскольку сумма, кредитованная на счет торговой кредиторской задолженности 31 октября 20X2 года, составляла \$3,243,000, при расчете возникнет курсовой убыток в размере **\$90,000** (\$3,333,000 – \$3,243,000). Этот убыток от курсовой разницы будет признан в составе **прибыли или убытка** в течение года, закончившегося 30 сентября 20X2 года.

В период с 31 октября 20X1 года (дата признания первоначальной торговой кредиторской задолженности) по 31 декабря 20X1 года (дата погашения обязательства и закрытия производного контракта) стоимость валютного производного инструмента дополнительно увеличилась бы на \$90,000 (\$333,000 – \$243,000).

В соответствии с принципами учета хеджирования МСФО (IFRS) 9 – это увеличение первоначально будет признано в составе прочего совокупного дохода, но расклассифицировано в состав прибыли или убытка, когда хеджируемая операция (плата за оборудование) признается в финансовой отчетности. Это происходит 31 декабря 20X1 года, поэтому реклассифицированная прибыль в размере \$90,000 точно соответствует убытку от курсовой разницы, понесенному при погашении торговой кредиторской задолженности.

Пояснительное примечание: Проводки по учету зарубежных транзакций

Дата	Пояснение	Влияние на баланс	Дт \$'000	Кт \$'000
30 сентября 20X1	Признание производного актива по справедливой стоимости на 30 сентября 20X1 с кредитом в ПСД с момента применения учета хеджирования	Производный актив Прочий совокупный доход (резерв хеджирования денежных потоков)	158	158
31 октября 20X1	Признание основных средств и кредиторской задолженности на дату приобретения с использованием спотового курса на эту дату	Основные средства (ОС) Кредиторская задолженность	3,243	3,243
31 октября 20X1	Признание дальнейшего увеличения производного актива с 1 октября 20X1 в резерве хеджирования денежных потоков	Производный актив Прочий совокупный доход (резерв хеджирования денежных потоков)	85	85
31 октября 20X1	Зачет остатка резерва хеджирования денежных потоков на дату признания оборудования против его первоначальной балансовой стоимости	Резерв хеджирования денежных потоков ОС	243	243
31 декабря 20X1	Признание дальнейшего увеличения производного актива с 1 ноября 20X1 в резерве хеджирования денежных потоков	Производный актив Резерв хеджирования денежных потоков	90	90
31 декабря 20X1	Признание курсового убытка по торговой кредиторской задолженности с 1 ноября 20X1 по 31 декабря 20X1 (дата расчета)	Курсовой убыток (прибыль и убыток) Кредиторская задолженность	90	90
31 декабря 20X1	Погашение торговой кредиторской задолженности на 31 декабря 20X1	Кредиторская задолженность Денежные средства	3,333	3,333
31 декабря 20X1	Урегулирование производного актива банком	Денежные средства Производный актив	333	333
31 декабря 20X1	Реклассификация прибыли по производному активу с 1 ноября 20X1 по 31 декабря 20X1	Резерв хеджирования денежных потоков Прибыль от производных инструментов (прибыль и убыток)	90	90
30 сентября 20X2	Амортизация оборудования за одиннадцать месяцев, в течение которых оно доступно для использования	Расходы на амортизацию (прибыль и убыток) ОС	275	275

Примечание для кандидатов: приведенных выше проводок будет недостаточно без дополнительных пояснений по требуемому учету в соответствии с МСФО 9.

4 Пример 1

В чем разница между «операционным сегментом» и «отчетным сегментом», поскольку ФД, похоже, использует оба термина?

Основной принцип МСФО (IFRS) 8 **Операционные сегменты** заключается в том, что организация должна раскрывать информацию, позволяющую пользователям принимать экономические решения, основываясь на понимании видов хозяйственной деятельности, которой она занимается, и экономической среды, в которой она работает.

МСФО (IFRS) 8 определяет операционный сегмент следующим образом. Операционный сегмент – это компонент организации:

- который занимается предпринимательской деятельностью, от которой он может **получать доходы и нести расходы** (включая доходы и расходы, связанные с операциями с другими компонентами одной и той же компании);
- чьи операционные результаты регулярно анализируются **руководителями организаций, принимающими операционные решения (CODM)**, для принятия решений о ресурсах, которые будут выделены на сегмент, и оценки его эффективности; и
- по которым доступна **дискретная финансовая информация**.

МСФО (IFRS) 8 гласит, что компонент организации, который продает преимущественно или исключительно другим операционным сегментам организации, соответствует определению операционного сегмента, если компания управляется таким образом.

МСФО (IFRS) 8 требует от компании предоставлять финансовую и описательную информацию о своих отчетных сегментах. Отчетные сегменты – это операционные сегменты, которые соответствуют **любому из указанных** пороговых значений:

- отчетная выручка, как от внешних клиентов, так и от межсегментных продаж или трансферов, составляет 10% или более от совокупной выручки, внутренней и внешней, всех операционных сегментов; **или**
- абсолютная мера отчетной прибыли или убытка составляет 10% или более от большей в абсолютной сумме (i) совокупной отчетной прибыли всех операционных сегментов, которые не показали убыток, и (ii) совокупного отчетного убытка всех операционных сегментов, сообщивших об убытке; **или**
- его активы составляют 10% и более совокупных активов всех операционных сегментов.

Если общая внешняя отчетная выручка всех операционных сегментов, составляет менее 75% выручки организации, дополнительные операционные сегменты должны идентифицироваться как отчетные сегменты до тех пор, пока не менее 75% выручки организации не будут включены в отчетные сегменты.

Могу ли я или совет директоров в целом считаться главным лицом, принимающим операционные решения, и какое влияние эта роль оказывает на сегментный отчет?

МСФО (IFRS) 8 требует, чтобы операционные сегменты идентифицировались на основе **внутренних отчетов о компонентах организации**. Соответствующими компонентами будут те, которые регулярно пересматриваются руководителем, принимающим операционные решения, с целью распределения ресурсов и оценки эффективности.

Руководитель, принимающий операционные решения, представляет собой **функцию**, а не человека, и поэтому может включать в себя группу людей, например, исполнительный совет.

Поскольку вы являетесь членом совета директоров, а совет проверяет эффективность сегментов и распределяет ресурсы, вы будете считаться главным лицом, принимающим операционные решения, как часть совета директоров в целом.

О каких сегментах нам нужно будет сообщить? Пожалуйста, объясните и обоснуйте все необходимые расчеты (с точностью до одного десятичного знака).

Регион	Внешний доход \$'000	Внутренний доход \$'000	% от общего дохода	Прибыль \$'000	% от прибыли	Активы \$'000	% от активов
Америка	2,010	1,020	71.1%	Не требуется, поскольку достигнут порог по выручке			
Азиатско-Тихоокеанский регион	315	90	9.5%	86	17.9%	Не требуется, поскольку достигнут порог по прибыли	
Австралия	415	0	9.7%	47	9.8%	300	3.0%
Европа	405	5	9.6%	2	0.4%	900	9.0%
Итого	3,145	1,115		480		10,000	

Америка соответствует пороговому значению выручки в 10% и поэтому по этому региону следует отчитываться. Она должна соответствовать только одному критерию.

Хотя Азиатско-Тихоокеанский регион не соответствует пороговому значению по выручке, он соответствует пороговому значению по прибыли в 10% и, следовательно, по нему также следует отчитываться.

Австралия и Европа по отдельности не соответствуют ни одному из тестов, поскольку показатели доходов, прибыли и активов каждой из них ниже 10% от общей суммы.

Однако текущие отчетные сегменты составляют \$2,325,000 (\$2,010,000 + \$315,000) внешней выручки, что составляет менее 75% внешней выручки компании в размере \$3,145,000 (73.9%), поэтому дополнительные операционные сегменты должны быть идентифицированы до тех пор, пока 75% выручки компании не будут включены в отчетные сегменты.

Любой из оставшихся сегментов индивидуально гарантировал бы, что Зета выполнила критерий в 75%, если бы они были включены в отчетные сегменты.

Сегмент, который не является отчетным, будет показан как «все остальные сегменты» для обеспечения сверки с финансовой отчетностью.

Пример 2

Опишите объем и цели общего раскрытия информации, требуемого МСФО S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом»

Целью МСФО S2 – *Раскрытие информации, связанной с климатом* – является раскрытие организацией информации о своих рисках и возможностях, связанных с климатом, которая будет полезна основным пользователям финансовой отчетности общего назначения при принятии решений, касающихся предоставления организации ресурсов. Это риски и возможности, которые могут обоснованно повлиять на перспективы организации.

МСФО S2 требует раскрытия связанных с климатом рисков, которым подвергается организация, а также связанных с климатом возможностей, доступных для организации. Эти риски можно разделить на физические риски и риски перехода.

Физические риски – это те риски, которые обусловлены событиями или возникают в результате долгосрочных изменений климатических условий.

Риски перехода – это риски, возникающие в результате перехода к низкоуглеродной экономике.

Те риски и возможности, которые вряд ли повлияют на перспективы организации, не входят в сферу стандарта.

Объясните полезность раскрытия рисков и возможностей, связанных с климатом, с точки зрения внешних пользователей финансовой отчетности

Раскрытие рисков и возможностей, связанных с климатом, позволит пользователям финансовой отчетности понять **структуру управления**, используемую организацией для мониторинга, управления и надзора за такими рисками и возможностями.

Раскрытие информации также улучшит понимание пользователями **стратегии**, которую компания принимает для управления рисками и возможностями.

Кроме того, пользователи смогут понять, как **риски и возможности**, связанные с климатом, интегрированы в общий процесс управления рисками организации.

Наконец, раскрытие **показателей и целей** позволит пользователям понять эффективность деятельности организации в отношении ее рисков и возможностей, связанных с климатом, а также то, достигаются ли цели, установленные внутри компании или в соответствии с законодательством или нормативными актами.

Пример 3

Можете ли вы объяснить, как эти ошибки повлияют на финансовую отчетность Эпсилон на 31 марта 20X5 года и показатели за сравнительные годы?

Согласно **МСФО (IAS) 8, Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки**, существенная ошибка предыдущего периода должна быть исправлена **ретроспективно**. Ретроспективный пересчет означает исправление признания, оценки и раскрытия сумм, как если бы ошибка никогда не происходила.

Если определить совокупный эффект **невозможно**, изменения будут вноситься перспективно.

Для Эпсилон это означает, что сравнительные суммы за предыдущие периоды необходимо пересчитать. **По состоянию на 31 марта 20X4 года запасы на конец периода были завышены** на \$300 000, следовательно, себестоимость продаж за этот год была занижена, а прибыль завышена на \$300 000. **Влияние на год, закончившийся 31 марта 20X5 года**, заключается в том, что запасы на начало периода завышены на \$300,000, в результате чего себестоимость продаж завышена, а прибыль занижена.

Финансовая отчетность должна включать **сравнительные данные** (МСФО (IAS) 1 *Представление финансовой отчетности*), поэтому в финансовую отчетность за 20X5 год необходимо будет внести поправки как в показатели за 20X4 года, так и за 20X5 год. Поэтому финансовая отчетность за 20X4 год должна быть пересчитана, чтобы отразить правильную сумму, как если бы ошибки (неверной оценки запасов) вообще не было.

Корректировка отражена в **сравнительных показателях** за 20X4 год (включенных в финансовую отчетность за 20X5 год), и, следовательно, это скорректирует перенесенную нераспределенную прибыль в конце этого года.

Отсутствие амортизации офисного здания в финансовой отчетности за предыдущий год представляет собой ошибку в учете предыдущего периода, которую необходимо учитывать в финансовой отчетности ретроспективно.

Следовательно, Эпсилон должна скорректировать все сравнительные суммы, представленные в финансовой отчетности текущего периода, на которые повлияла бухгалтерская ошибка.

Амортизация, которая не была начислена в составе прибыли или убытка за предыдущий год, будет скорректирована на нераспределенную прибыль на начало года в финансовой отчетности за 20X5 год.

При этом, это не повлияет на прибыль или убыток текущего года.

Можете ли вы объяснить, почему это может отличаться от того, как мы поступили с изменением предполагаемого срока полезного использования оборудования в финансовой отчетности Зета в прошлом году?

Изменение метода амортизации представляет собой изменение бухгалтерской оценки, поскольку оно включает в себя неопределенность оценок. МСФО (IAS) 8 гласит, что разумные оценки не подрывают надежность финансовой отчетности.

Это корректировка балансовой стоимости основных средств (ОС) после оценки новой информации о сроке полезного использования ОС.

Такие изменения в бухгалтерских оценках применяются только перспективно и поэтому повлияют на финансовую отчетность только с даты изменения. Таким образом, корректировочного пересчета начальных остатков не потребовалось.

Эпсилон должна раскрыть характер и сумму изменения в бухгалтерской оценке, которое повлияло на финансовую отчетность за год, закончившийся 31 марта 20X5 года.

	<i>Баллы</i>
1 Консолидированный отчет о финансовом положении	
Внеоборотные активы	
– Основные средства	1
– Гудвил	3
– Инвестиции в Гамма	3
– Инвестиции в долевые инструменты	0.5
Оборотные активы	
– Запасы	3
– Торговая дебиторская задолженность	1
– Денежные средства и их эквиваленты	0.5
Собственный капитал	
– Акционерный капитал	0.5
– Нераспределенная прибыль	
o Расходы на приобретение	1
o Доля Бета после приобретения	2
o Доля Гамма	0.5
o Корректировка по нереализованной прибыли	1
o Корректировка по запасам	1
– Прочие компоненты собственного капитала	2
– Неконтролирующая доля участия	2
Долгосрочные обязательства	
– Долгосрочные заимствования	0.5
– Отложенный налог	1
Отложенные налоговые обязательства	
– Торговая и прочая кредиторская задолженность	1
– Текущий налог к уплате	0.5
	<u>25</u>
2 (a) Пример 2	
– Недвижимость 1	
– Пояснения согласно МСФО IAS 16	4
– Пояснения согласно МСФО IAS 12	3
– Расчеты	2
– Недвижимость 2	
o Пояснения согласно МСФО IAS 40	1.5
o Пояснения согласно МСФО IAS 12	1.5
o Расчеты	2
Пример 3	
– Пояснения согласно МСФО IAS 38	3
– Пояснения согласно МСФО IAS 12	1
– Расчеты	2
	<u>20</u>
(b) Этика	<u>5</u>
	<u>25</u>

	Баллы
3 Пример 1	
– Выпуск привилегированных акций	
o Пояснения согласно МСФО IFRS 9	3
o Расчеты	2
– Заимствования в иностранной валюте	
o Пояснения согласно МСФО IAS 21	3
o Расчеты	5
	13
 Пример 2	
– Пояснения согласно МСФО IFRS 9	4.5
– Пояснения согласно МСФО IAS 21	2
– Пояснения согласно МСФО IAS 16	1
– Расчеты	4.5
	<u>12</u>
	25
 4 Пример 1	
– Пояснения согласно МСФО IFRS 8	
o За вопрос 1	5
o За вопрос 2	2
o Расчеты и пояснения за вопрос 3	5
	<u>12</u>
 Пример 2	
– Пояснения согласно МСФО IFRS S2	
o За вопрос 1	3
o За вопрос 2	3
	<u>6</u>
 Пример 3	
– Пояснения согласно МСФО IAS 8	
o За вопрос 1	4.5
o За вопрос 2	2.5
	<u>7</u>
	25