Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
"КАЛИНИНГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ"

Институт отраслевой экономики и управления

Н. А. Малий

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Учебно-методическое пособие по изучению дисциплины основной профессиональной образовательной программы бакалавриата по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, профиль программы "Прикладная экономика"

Калининград
Издательство ФГБОУ ВО "КГТУ"
2022

УДК 65.012.7

Рецензент
кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической теории
и инструментальных методов ИНОТЭКУ ФГБОУ ВО "КГТУ"
Т. В. Романова

Малий, Н. А.

Международные стандарты финансовой отчетности: учеб.-метод. пособие по изучению дисциплины для бакалавров, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, профиль программы "Прикладная экономика". / Н. А. Малий. – Калининград: Изд-во ФГБОУ ВО "КГТУ", 2022. – 79 с.

Учебно-методическое пособие является руководством по изучению дисциплины «Международные стандарты финансовой отчетности» для бакалавриата по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, профиль программы "Прикладная экономика". В учебно-методическом пособии представлены цели, задачи и структура дисциплины, содержание дисциплины и методические указания по ее изучению, перечень основной и дополнительной литературы, вопросы итогового контроля, а также методические указания по выполнению контрольной работы.

Табл. 1, рис. 2, список лит. – 40 наименований

Учебно-методическое пособие рассмотрено и одобрено для опубликования в качестве локального методического материала кафедрой экономики и финансов 26.04.2022 г., протокол № 6

Учебно-методическое пособие рекомендовано к изданию в качестве локального методического материала для использования в учебном процессе методической комиссией Института отраслевой экономики и управления 24.06.2022 г., протокол № 7

УДК 65.012.7

© Федеральное государственное
бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
"Калининградский государственный
технический университет", 2022.
© Малий Н. А., 2022

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 4

1 Содержание дисциплины и методические указания по ее освоению 6
Тема 1. Концептуальные основы формирования финансовой отчетности 6
Тема 2. Отражение в финансовой отчетности информации о запасах 13
Тема 3. Отражение в финансовой отчетности информации
о долгосрочных активах 15
Тема 4. Формирование в отчетности информации о финансовых инструментах 20
Тема 5. Раскрытие в отчетности информации о финансовых результатах
и налогах на прибыль 22
Тема 6. Объединение бизнеса 28
Тема 7. Основы формирования консолидированной отчетности 33

2 Методические указания по подготовке к практическим занятиям 38
Тема 1. Концептуальные основы формирования финансовой отчетности 38
Тема 2. Отражение в финансовой отчетности информации о запасах 39
Тема 5. Раскрытие в отчетности информации о финансовых результатах
и налогах на прибыль 45
Тема 6. Объединение бизнеса 48
Тема 7. Основы формирования консолидированной отчетности 49

3 Методические указания по выполнению контрольной работы 51

4 Методические указания по подготовке и сдаче зачета 57
4.1 Вопросы к зачету 57
4.2 Примерные практические задания к зачету 58

5 Методические указания по выполнению самостоятельной работы
по дисциплине 60
5.1 Перечень докладов 60
5.2 Перечень тестовых вопросов 61

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ 67

ПРИЛОЖЕНИЕ А. Пример листа СОДЕРЖАНИЕ в контрольной работе 71

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время международные стандарты финансовой отчетности начинают все шире использоваться организациями при подготовке бухгалтерской информации, направленной на удовлетворение потребностей внешних пользователей. Это обосновано целым рядом причин, таких как повышение качества информации, снижение стоимости капитала, облегчение доступа на рынок капитала.

В рамках данной дисциплины изучаются наиболее острые и принципиальные для принятия экономических решений вопросы организации и ведения бухгалтерского учета деятельности коммерческих организаций согласно международным стандартам финансовой отчетности в целях использования получаемой информации в управлении хозяйствующими субъектами.

Дисциплина "Международные стандарты финансовой отчетности" актуальна в настоящее время и занимает важное место в системе управления.

Целью учебной дисциплины «Международные стандарты финансовой отчетности» является - формирование у студентов теоретических знаний и практических навыков в области ведения учета, составления и представления отчетности в соответствии с МСФО.

Задачами дисциплины являются: изучение концептуальных основ подготовки финансовой отчетности; изучение методики учета и формирования отчетности в соответствии с требованиями МСФО; приобретение практических навыков подготовки консолидированной отчетности в соответствии с МСФО.

В данном пособии представлены базовые теоретические материалы для изучения основ международных стандартов финансовой отчетности в рамках становления специалистов обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, профиль программы "Прикладная экономика".

В результате освоения дисциплины у обучающегося формируются профессиональные компетенции:

ПКС-15: Способность отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять бухгалтерскую и статистическую отчетность, налоговые декларации;

ПКС-15.7 - Составляет бухгалтерскую и статистическую отчетность в соответствии с требованиями международных стандартов.

В результате освоения дисциплины студент должен

знать:

- основные теоретические положения и ключевые концепции всех разделов дисциплины;
- состав, структуру и назначение МСФО;
- тенденции изменения формата и анализа отчетности, характерные для современного этапа развития экономики;
- сравнительные характеристики бухгалтерской отчетности по международным и российским стандартам;

уметь:

− осуществлять эффективный поиск информации и работу с разноплановыми источниками;

− критически анализировать источники информации;

− реферировать и аннотировать тексты;

− логически верно, ясно и аргументировано строить речь;

− использовать методы экономического анализа в своей профессиональной и организационно-социальной деятельности;

− решать на примере конкретных ситуаций вопросы оценки, учетной регистрации и накопления информации финансового характера с целью последующего ее представления в бухгалтерских финансовых отчетах в соответствии с МСФО;

− подготавливать финансовые отчеты в соответствии с требованиями международных стандартов;

− в письменной и устной форме логично оформлять результаты своих исследований, отстаивать свою точку зрения;

владеть:

− категориальным аппаратом международных стандартов финансовой отчетности на уровне понимания и свободного воспроизведения;

− методикой учета и отражения в отчетности наиболее важных экономических элементов: активов, капитала, обязательств, доходов и расходов;

− навыками работы с экономической литературой, информационными источниками, учебной и справочной литературой по проблемам международных стандартов финансовой отчетности;

− приемами ведения дискуссии и публичных выступлений;

− потребностью в постоянном продолжении образования.

Дисциплина "Международные стандарты финансовой отчетности " относится к дисциплинам модуля «2 Бухгалтерский учет, анализ и аудит» образовательной программы направлению подготовки 38.03.01 Экономика, профиль программы "Прикладная экономика" и изучается студентами в 8 семестре 4-го курса. По итогам студенты сдают зачет.

Общая трудоемкость дисциплины составляет 2 зачетных единицы (зет), т. е. 72 академических часа, из них 22 часа составляют лекции и 22 часа - практические занятия очной формы обучения.

Студенты в рамках самостоятельной работы изучают рекомендуемые источники, выполняют задания, а также контрольную работу в соответствии с методическими указаниями, приведенными в данном пособии.

Оценочные средства поэтапного формирования результатов освоения дисциплины включают тестовые задания, типовые задания для проведения практических занятий и типовые задания для контрольной работы студентов.

Тестовые задания используются для оценки освоения тем дисциплины. Тестирование обучающихся проводится на практических занятиях после рассмотрения на лекциях соответствующих тем.

Выполнение тестового задания по темам состоит в выборе одного или нескольких верных ответов из предлагаемых вариантов ответа.

Оценка по результатам тестирования зависит от уровня освоения студентом тем дисциплины и соответствует следующему диапазону (%):

- от 0 до 55 – "неудовлетворительно";
- от 56 до 70 – "удовлетворительно";
- от 71 до 85 – "хорошо";
- от 86 до 100 – "отлично".

Положительная оценка выставляется при получении от 56 до 100 % верных ответов.

В конце семестра проводится зачёт. К зачету допускаются студенты:

- положительно аттестованные по результатам тестирования в семестре;
- получившие положительную оценку по результатам выполнения практических заданий;
- успешно защитившие контрольную работу.

Пособие структурировано по разделам. В первом разделе приводится тематический план по дисциплине и методические указания по её изучению. Во втором разделе учебного пособия содержатся методические указания по подготовке к практическим занятиям. В третьем разделе представлены задания и методические указания по выполнению контрольной работы. Четвёртый раздел содержит методические указания по подготовке и сдаче зачета. В пятом разделе даны методические указания по выполнению самостоятельной работы по дисциплине. В конце учебного пособия указаны рекомендуемые источники по изучению дисциплины.

1 Содержание дисциплины и методические указания по ее освоению

Тема 1. Концептуальные основы формирования финансовой отчетности

Форма проведения занятия – лекция.

Вопросы для изучения:

Вопрос 1. История возникновения МСФО. Порядок разработки МСФО.

Вопрос 2. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности.

Вопрос 3. Качественные характеристики финансовой отчетности. Элементы финансовой отчетности.

Вопрос 4. Критерии признания элементов финансовой отчетности.

Вопрос 5. Состав финансовой отчетности.

Вопрос 6. Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки.

Методические указания по изучению темы 1

Цель темы – получить представление: 1) об истории возникновения МСФО и порядка их разработки; 2) об основных принципах подготовки и представления финансовой отчетности по МСФО; 3) об основных элементах финансовой отчетности; 4) об основных критериях признания элементов финансовой отчетности; 5) о составе финансовой отчетности по МСФО; 6) об учётной политики для целей МСФО.

Вопрос 1. Переход на международные стандарты формирования финансовой отчетности был обусловлен глобализацией мировой экономики. Национальные секторы становятся все более открытыми и связанными между собой. Это требует интернационализации системы финансового и бухгалтерского учета.

Основные этапы появления МСФО.

Начало возникновения международных стандартов финансовой отчетности было положено в 1973 г., когда было подписано соответствующее соглашение между компаниями из 10 стран и создан Комитет по международным стандартам, который затем начал взаимодействовать с международной Федерацией бухгалтеров.

К 1989 г. он обобщил практику ведения учета в 10 государствах-участниках. В результате были созданы правила и объяснения под названием МСФО.

В современном виде международные стандарты полностью сформировались с 1989 по 1995 г., когда к 10 странам-участницам присоединилось еще три государства.

Еще одной причиной перехода на МСФО стала необходимость создания механизма, помогающего привлекать иностранные инвестиции. Универсальность применения новых правил и их полная прозрачность увеличили приток иностранных капиталов.

С 1995 по 2000 г. появились ключевые нормы МСФО, началось плотное сотрудничество создателей стандартов с авторитетными международными организациями. В Европе они были введены на законодательном уровне, хотя национальные стандарты продолжали действовать и оставались главными.

С 2000 г. начало происходить слияние международных и национальных стандартов. Это способствовало их глобализации. Комитет по международным стандартам был реформирован: часть его функции перешла к Совету, который в итоге стал в подразделениях Фонда комитета по МСФО (IASCF).

В настоящее время стандарты составления международной финансовой отчетности продолжают дорабатываться. Постоянно появляются новые в то время, как другие упраздняются.

Разработка международных стандартов осуществляется в несколько этапов:

1. Создание Подготовительного комитета (Advisory Committee) из широкого круга специалистов различных сфер для осуждения вопросов, внесенных в повестку Правления. Правление также проводит консультации с Консультативным Советом по стандартам.

2. Разработка и публикация документа для публичного обсуждения (срок для обсуждения - 90 дней).

3. Подготовка рабочего проекта положений стандарта с учетом комментариев, полученных от всех заинтересованных сторон на втором этапе. На основе этого анализа Правление готовит Проект международного стандарта финансовой отчётности (Exposure Draft), а также предлагаются альтернативные решения и аргументы в пользу их принятия или отклонения. В течение 90 дней

все заинтересованные стороны вправе вносить свои замечания и предложения в рабочий проект. В определённых случаях ещё до Проекта изложения принципов Правление может предложить вопрос на обсуждение.

4. Выпуск окончательного международного стандарта финансовой отчетности, который готовится в результате обсуждения Проекта МСФО.

Интерпретация МСФО, Проект стандарта и непосредственно сам стандарт должен быть утвержден как минимум 8 членами Правления из 14. Для прочих решений достаточно простого большинства голосов членов Правления, при этом требуется присутствие 7 членов на заседании.

Заседания Правления, Консультативного совета и Комитета по консультациям являются открытыми, хотя некоторые процедурные вопросы (в основном касающиеся персонала) могут решаться в закрытом режиме. Повестка заседаний также публикуется заранее.

Помимо стандарта Правление публикует Основу для выводов (Basisfor Conslusions), где объясняется, каким образом Правление пришло к тем или иным выводам для того, чтобы помочь пользователям использовать стандарты. Правление также публикует альтернативные мнения, в которых высказываются мнения оппонентов предложенного правила учета.

Вопрос 2. Международные стандарты носят рекомендательный характер и страны могут самостоятельно принимать решения об их использовании. Но поскольку МСФО это, по сути, обобщённая практика учёта наиболее развитых учётных систем в мире (американской и европейской), то совершенно очевидно, что их слепое копирование зачастую может негативно сказаться на национальной практике бухучёта. Поэтому принципиальной основой перехода на международные стандарты, прежде всего, должно быть признание общих Принципов подготовки и составления финансовой отчётности (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements). Принципы подготовки и составления финансовой отчётности сформулированы в виде отдельного документа. Данный документ не является стандартом и не содержит обязательных требований и рекомендаций. Если какие-нибудь положения стандартов противоречат Принципам, то применяются положения стандарта. В то же время, по мнению КМСФО, при разработке будущих и пересмотре существующих стандартов число расхождений будет последовательно уменьшаться.

В соответствии с Принципами "цель финансовой отчётности состоит в предоставлении информации о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении компании. Эта информация нужна широкому кругу пользователей при принятии экономических решений". К пользователям финансовой отчётности Принципы относят инвесторов, работников, займодавцев, поставщиков и других торговых кредиторов, покупателей, правительства и их органы, общественность.

Помимо целей, концептуальные основы определяют общие принципы составления финансовой отчётности, правила признания и оценки отдельных элементов финансовой отчётности. Общие принципы международных стандартов были приняты Правлением в апреле 1989 г. и их можно разделить на

2 группы: основополагающие допущения и качественные характеристики информации.

Международные стандарты основаны на 2 основных допущениях:

1. Метод начисления (accrual basis) означает, что хозяйственные операции отражаются в момент их совершения, а не по мере получения или выплаты денежных средств и их эквивалентов. Таким образом, операции будут учитываться в том отчётном периоде, в котором они возникли. Данный принцип даёт возможность получить объективную информацию о будущих обязательствах и будущих поступлениях денежных средств, т.е. позволяет прогнозировать будущие результаты предприятия. Возможное неполучение части объявленных к получению денежных средств может корректироваться своевременным начислением резерва на сомнительные долги за счёт уменьшения финансовых результатов отчётного периода.

2. Непрерывность деятельности (going concern) предполагает, что предприятие продолжит свою деятельность в обозримом будущем. А поскольку у предприятия нет намерения ликвидироваться или существенно сокращать масштабы деятельности, то его активы будут отражаться по первоначальной стоимости без учёта ликвидационных расходов. В противном случае финансовая отчетность должна составляться на другой основе, и эта основа должна быть раскрыта.

Вопрос 3. Для того чтобы информация могла использоваться на международном уровне, она должна отвечать следующим качественным характеристикам:

1. Понятность (understandability) информации означает, что она доступна для понимания пользователям, обладающим достаточными знаниями в области бухгалтерского учёта. Следует отметить, что информация о сложных вопросах, требующая раскрытия в финансовой отчетности не должна исключаться только из-за того, что она может не отвечать требованию понятности для некоторых пользователей;

2. Уместность или значимость (relevance) информации предполагает, что она будет влиять на экономические решения пользователей. Уместность информации определяется ее характером и существенностью. В одних случаях характера информации достаточно для ее раскрытия, независимо от существенности. В других случаях большое значение имеет существенность, когда пропуск или искажение информации может повлиять на экономические решения пользователей отчетности.

3. Надёжность или достоверность (reliability) информации имеет место в том случае, если она не содержит существенных ошибок и искажений и является беспристрастной. Достоверная информация должна удовлетворять следующим требованиям:

– правдивое представление (faithful representation) - информация должна правдиво раскрывать хозяйственные операции в финансовой отчетности;

– приоритет содержания над формой (substance over form) - информация должна принимать во внимание, прежде всего, экономическую сущность фактов хозяйственных операций, а не юридическую форму;

– нейтральность (neutrality) т. е. ненацеленность информации на интересы определённых групп пользователей;

– осмотрительность (prudence) — это очень важное требование, которое заключается в консервативной оценке активов и пассивов. Активы и доходы не должны быть переоценены, а обязательства и пассивы недооценены, т.е. активы отражаются по наименьшей из возможных оценок, а обязательства - по наибольшей. Иными словами, учитываются потенциальные убытки, а не потенциальные прибыли;

– полнота (completeness) - в отчётности должны получить отражение все существенные с точки зрения пользователей отчетности факты хозяйственной деятельности за отчётный период.

4. Сопоставимость или сравнимость (comparability) информации должна обеспечивать сопоставимость данных финансовой отчётности, как с предшествующими периодами, так и по отношению к другим компаниям. Это означает, необходимо раскрывать все изменения в учётной политике таким образом, чтобы данное требование выполнялось.

Международные стандарты устанавливают определённые ограничения уместности и надежности информации:

1) своевременность (timeliness) связана с необходимостью должного соотнесения надёжности и уместности информации. С одной стороны, для соответствия требованию уместности необходимо полностью собрать информацию по всем имевшимся фактам хозяйственной деятельности. С другой стороны, получение полной и надёжной информации может привести к задержке при предоставлении финансовой отчётности и, соответственно, повлиять на уместность информации. Поэтому рекомендуется найти оптимальное сочетание между этими двумя требованиями;

2) соотношение между выгодами и затратами (balance between benefit and cost) означает, что выгоды от информации не должны превышать затраты на её получение, причём процесс соотнесения выгод и затрат требует профессиональной оценки;

3) соотношение между качественными характеристиками (balance between qualitative characteristics) должно быть предметом профессиональной оценки бухгалтера и подчиняться задаче удовлетворения потребностей пользователей финансовой отчётности.

В результате последовательного применения качественных характеристик информации и при условии соответствия бухгалтерским стандартам обеспечивается достоверное и объективное представление отчетности.

Элементы финансовой отчётности - это экономические категории, которые связаны с предоставлением информации о финансовом состоянии предприятия и результатах его деятельности. Выделяются 5 элементов финансовой отчётности.

1. Активы - это средства или ресурсы, контролируемые предприятием и являющиеся результатом прошлых событий и источником будущих экономических выгод. Активы отражаются в балансе при условии, если существует вероятность будущих экономических выгод и стоимость активов

может быть надёжно измерена. При определении актива право собственности на него не является основным. Так, например, арендованная собственность является активом, если организация будет контролировать выгоды от её использования.

2. Обязательства — это существующая на отчётную дату задолженность, возникшая из событий прошлых периодов, погашение которой приведёт к оттоку ресурсов предприятия. Обязательства отражаются в балансе, только когда существует вероятность будущего оттока ресурсов, воплощающих экономические выгоды, в результате погашения существующего обязательства, и величина такого погашения может быть надёжно измерена.

3. Собственный капитал — это оставшаяся доля активов предприятия после вычета всех обязательств.

4. Доходы — это увеличение экономических выгод предприятия за отчётный период, что приводит к расширению активов и уменьшению обязательств, результатом чего является рост собственного капитала (исключая вклады собственников в уставной капитал). Доход включает выручку, полученную в результате основной (уставной) и неосновной деятельности предприятия.

5. Расходы — это сокращение экономических выгод, которое выражается в уменьшении или потере стоимости активов или увеличении обязательств, приводящих к уменьшению собственного капитала (исключая изъятия собственников из уставного капитала). При отражении расходов действует правило соответствия (matching concept) - расходы признаются в отчётном периоде, только если они привели к доходам данного периода.

Международными стандартами предполагаются различные варианты оценки активов и обязательств предприятия.

Фактическая стоимость приобретения или первоначальная стоимость (historical cost): для активов — это стоимость их приобретения, а для обязательств - сумма, полученная в обмен на обязательство. Первоначальная стоимость выражается в фактических ценах в момент совершения сделки.

Текущая или восстановительная стоимость (current cost): для активов — это средства, которые необходимо заплатить, если бы они приобретаются в настоящий момент, для обязательств - сумма, которую нужно заплатить для погашения обязательства в настоящий момент.

Возможная стоимость продажи или реализационная или ликвидационная стоимость (realizable or settlement value): для активов - это сумма денежных средств, которые можно получить в результате их продажи, а для обязательств - это стоимость их погашения при нормальных условиях функционирования предприятия.

Дисконтированная или приведённая стоимость (present value): для активов - это дисконтированная стоимость будущих чистых притоков денежных средств в условиях нормального функционирования предприятия, для обязательств - дисконтированная стоимость будущих оттоков денежных средств при погашении обязательств в условиях нормального функционирования предприятия.

Также могут использоваться ещё два варианта оценки. Это рыночная стоимость (market value), т. е. сумма, которая может быть получена в результате продажи активов на рынке и справедливая или "честная" стоимость (fair value), т.е. величина, по которой активы могут быть обменены между осведомлёнными и желающими это сделать сторонами в ближайшем будущем.

Вопрос 4. Признание подразумевает включение статьи, удовлетворяющей определению одного из элементов финансовой отчетности, то есть актива, обязательства, собственного капитала, доходов или расходов, в отчет о финансовом положении или отчет о финансовых результатах посредством словесного описания и денежной суммы, а также включение этой суммы в один или несколько итоговых показателей данного отчета. Величина, в которой актив, обязательство или собственный капитал признаются в отчете о финансовом положении, называется «балансовой стоимостью».

Актив или обязательство признаются только в том случае, если признание этого актива или обязательства и возникающих в результате доходов, расходов или изменений в собственном капитале предоставляет пользователям финансовой отчетности информацию, которая является полезной, а именно:

1) уместную информацию о данном активе или обязательстве и соответствующих доходах, расходах или изменениях в собственном капитале;
2) достоверное (правдивое) представление данного актива или обязательства и соответствующих доходов, расходов или изменений в собственном капитале.

На решение о признании конкретного актива или обязательства и возникающих в результате этого доходов, расходов или изменений в собственном капитале будут влиять следующие важные факторы:

1) наличие неопределенности в отношении существования актива или обязательства;
2) актив или обязательство существуют, но вероятность поступления или выбытия экономических выгод низкая;
3) степень неопределенности оценки, связанной с данным активом или обязательством.

Вопрос 5. Полный комплект финансовой отчётности включает следующие компоненты:

1) отчёт о финансовом положении (Statement of financial position);
2) отчёт о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе (Statement of profit or loss and other comprehensive income);
3) отчёт об изменениях в собственном капитале за период (Statement of changes in equity);
4) отчёт о движении денежных средств (Statement of Cash Flows);
5) примечания, состоящие из краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации;
6) сравнительную информацию за предшествующий период;
7) отчёт о финансовом положении на начало периода, предшествующего отчетному (в том случае, если имеет место ретроспективное изменение учётной

политики, изменение представления или реклассификация статей в финансовой отчётности).

Компания может использовать другие названия отчётов, помимо тех, которые используются в МСФО (IAS) 1. Например, отчет о финансовом положении может называться балансом, а отчёт о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе – отчётом о прочем совокупном доходе.

Дополнительные отчёты

Многие компании помимо финансовой отчетности представляют финансовые обзоры руководства, в которых описываются и объясняются основные характеристики финансовых результатов деятельности компании, её финансового положения и основных неопределённостей, с которыми она сталкивается.

Вопрос 6. Учётная политика (accounting policy) – это конкретные принципы, методы, процедуры, правила и практика, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчётности.

При отсутствии конкретного требования руководство должно вырабатывать политику, принимая во внимание:

1) требования действующих стандартов и интерпретаций, затрагивающие аналогичные или связанные проблемы;
2) определения, критерии признания и концепции оценки активов, обязательств, доходов и расходов, изложенные в Принципах подготовки и составления финансовой отчётности СМСФО;
3) решения других органов, выпускающих стандарты, не противоречащие стандартам и принципам МСФО;
4) принятую отраслевую практику, не противоречащую стандартам и принципам МСФО.

Изменение в бухгалтерских расчётах/оценках (change in accounting estimate) – это пересмотр бухгалтерских оценок в результате появления новой информации, накопления опыта или последующих событий. В результате неопределенностей, свойственных предпринимательской деятельности, многие статьи финансовой отчётности не поддаются точному расчёту, а могут быть лишь оценены. Использование обоснованных оценок является важной частью подготовки финансовых отчётов и не подрывает их надежности.

Методические материалы по теме 1

В ходе работы по теме студенту следует использовать лекционный материал; материалы, рассмотренные на практическом занятии; рекомендованную литературу; все материалы в соответствующем разделе дисциплины в ЭИОС КГТУ.

Ссылки на рекомендуемые источники по теме 1: [1, 2, 3, 5, 6, 7, 16, 18, 21, 28, 38].

Тема 2. Отражение в финансовой отчетности информации о запасах

Форма проведения занятия – лекция.

Вопросы для изучения:

Вопрос 1. Понятие запасов.

Вопрос 2. Оценка запасов.

Методические указания по изучению темы 2

Цель темы – получить представление о: 1) запасах; 2) оценке запасов.

Вопрос 1. Запасы - активы:

1) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;
2) находящиеся в процессе производства для такой продажи; или
3) находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или оказания услуг.

Основным вопросом при учете запасов является определение суммы затрат, которая признается в качестве актива и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки.

Вопрос 2. В бухгалтерской отчётности запасы в обязательном порядке должны оцениваться по наименьшей из двух величин:

1) себестоимости;
2) возможной чистой цены реализации.

Себестоимость запасов складывается из:

– затрат на приобретение;
– затрат на переработку (обработку);
– прочих затрат.

Затраты на приобретение (costs of purchase) В затраты на приобретение включаются:

– цена, уплаченная поставщикам. Если компания приобретает сырье и материалы на условиях отсрочки, которые содержат элементы финансирования, то стоимость покупки отражается в размере справедливой (дисконтированной) величины. Разница между справедливой стоимостью (ценой покупки на условиях обычного торгового кредита) и суммой покупки по договору с поставщиком, признаётся как расход по процентам на протяжении периода финансирования;

– импортные пошлины и другие налоги (кроме возмещаемых в соответствии с налоговым законодательством);

– расходы на транспортировку, обработку и другие расходы (непосредственно связанные с приобретением запасов).

Торговые скидки, возвраты платежей и прочие аналогичные статьи вычитаются при определении затрат на закупку.

В себестоимость запасов не включаются:

– сверхнормативные потери сырья, затраченного труда или прочих производственных затрат;

– затраты на хранение, если только они не являются необходимыми для процесса производства (например, время сушки древесины или время выдержки коньячных спиртов);

– административные накладные расходы;
– расходы на сбыт.

Такие затраты включаются в состав текущих расходов.

Возможная чистая цена реализации (net realisable value) – это предполагаемая цена продажи запасов при обычном ведении дел за вычетом возможных затрат на реализацию.

При расчёте возможной чистой цены реализации учитываются:

– действующие на момент расчёта рыночные цены;

– колебания цен или затрат, непосредственно относящихся к событиям, происходящим после окончания периода, в той степени, в какой такие события подтверждают условия, существовавшие на конец периода.

Методические материалы по теме 2

В ходе работы по теме студенту следует использовать лекционный материал; материалы, рассмотренные на практическом занятии; рекомендованную литературу; все материалы в соответствующем разделе дисциплины в ЭИОС КГТУ.

Ссылки на рекомендуемые источники по теме 2: [1, 2, 4, 27].

Тема 3. Отражение в финансовой отчетности информации о долгосрочных активах

Форма проведения занятия – лекция.

Вопросы для изучения:

Вопрос 1. Понятие нематериальных активов, основных средств, инвестиционной недвижимости, внеоборотных активов, предназначенных для продажи.

Вопрос 2. Первоначальная и последующая оценка долгосрочных активов.

Вопрос 3. Методы начисления амортизации.

Вопрос 4. Обесценение активов.

Методические указания по изучению темы 3

Цель темы – получить представление о: 1) долгосрочных активах; 2) первоначальной и последующей оценке долгосрочных активах; 3) методах начисления амортизации; 4) обесценении долгосрочных активов.

Вопрос 1. Основные средства (fixed assets or property, plant, and equipment) – это материальные активы, которые:

– используются компанией для производства или поставки товаров, оказания услуг, для сдачи в аренду или для административных целей;

– предполагается использовать в течение более одного периода.

Основное средство признаётся, когда одновременно выполняются следующие критерии:

1. Соответствие определению.

2. Существует высокая вероятность получения компанией будущих экономических выгод от использования данного основного средства.

3. Себестоимость основного средства может быть надёжно оценена.

Нематериальный актив - идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы.

Достоверность отражения в отчетности информации о нематериальных активах (НМА) во многом зависит от глубины понимания используемых в

стандарте терминов, правильной классификации актива в качестве нематериального, а также адекватной оценки (первоначальной и последующей) учетных параметров (первоначальной и ликвидационной стоимости, срока полезного использования и др.).

Исходя из МСФО 38, НМА — это актив:

– идентифицируемый;
– немонетарный;
– не имеющий материальной формы.

Первые 2 из вышеуказанных терминов непривычны для бухгалтера, впервые столкнувшегося с международными нормами учета НМА, и требуют отдельных пояснений.

В соответствии с п. 12 МСФО 38 идентификация НМА — это возможность:

– физически отделить его от остальных активов фирмы;
– использовать актив в качестве самостоятельного предмета сделки;
– точно оценить будущие экономические выгоды, связанные с конкретным НМА.

Термин «немонетарный актив» в МСФО 38 не расшифровывается, однако противоположен по значению понятию «монетарный актив», означающему деньги или активы, подлежащие получению в денежной форме.

Учитывая, что НМА — это актив, отразить его в балансе возможно, если для фирмы он является:

– подконтрольным;
– потенциально экономически выгодным.

К примеру, контроль над НМА может характеризоваться способностью фирмы:

– обеспечить поступление экономических выгод от его использования;
– ограничить доступ к указанным выгодам третьих лиц.

Потенциальные выгоды оцениваются на основе профессионального суждения руководства фирмы и могут заключаться в увеличении поступлений и выгод, снижении расходов и др.

Инвестиционная недвижимость — это недвижимое имущество, находящаяся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей или прироста стоимости капитала или того и другого, но:

– не для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, в административных целях;
– не для продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности.

Инвестиционным может быть только недвижимое имущество (земля, здания или их части). Движимое имущество (например, машины, яхты, самолеты, произведения искусства) не может быть признано инвестиционным имуществом в рамках требования МСФО.

Примеры инвестиционной собственности:

– земля, предназначенная для получения прироста стоимости капитала, а не для продажи в краткосрочной перспективе;

– земля, назначение которой пока не определено (если назначение земельного участка пока не определено, считается, что он приобретен для целей прироста стоимости капитала);

– здание, предоставленное в операционную аренду одному или нескольким арендаторам;

– строящаяся недвижимость (или находящаяся в процессе реконструкции) для будущего использования в качестве инвестиционной недвижимости.

Вопрос 2. Первоначальная оценка основных средств:

− покупная цена, в том числе импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку (за вычетом торговых скидок)

− прямые затраты по доставке актива по месту назначения и приведению его в рабочее состояние;

− затраты на вознаграждение работникам (зарплата), непосредственно связанные с созданием или приобретением актива;

− затраты на подготовку площадки;

− первичные затраты на доставку и разгрузку;

− затраты на монтаж и сборку;

− стоимость тестирования оборудования (за вычетом поступлений от продажи продукции, произведенной в ходе тестирования);

− стоимость профессиональных услуг (работа архитекторов и инженеров).

Последующая оценка основных средств:

– исходя из первоначальной стоимости Учёт по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации (износа) и накопленных убытков от обесценения.

– переоцененной стоимости. Использование этой модели допустимо только тогда, когда справедливая стоимость поддаётся надёжной оценке.

Первоначальная оценка НМА в соответствии с МСФО 38 производится по-разному в зависимости от способа его появления в компании.

К примеру, первоначальная стоимость актива (ПС) определяется следующим образом:

– при отдельном приобретении НМА ПС включает стоимость его покупки, импортные пошлины, невозмещаемые налоги и связанные с подготовкой актива к эксплуатации расходы;

– в случае слияния бизнесов ПС тождественна справедливой стоимости (СС) на дату приобретения;

– если НМА приобретен за счет госсубсидии, ПС возможно сформировать одним из 2 способов: по СС или номинальной стоимости (плюс затраты на подготовку к использованию);

– при обмене активами ПС оценивается по СС (если она может быть определена) или балансовой стоимости переданного актива.

Для последующей оценки НМА могут использоваться следующие методы:

– по себестоимости;

– справедливой стоимости.

При этом из указанных стоимостей вычитаются суммы накопленной амортизации и убытков от обесценения.

Инвестиционная недвижимость должна первоначально оцениваться по фактическим затратам, т.е. стоимость включает в себя:

– цена приобретения, в том числе невозмещаемые налоги и профессиональные услуги;

– прямые затраты на создание и доведение до состояния готовности.

После первоначального признания есть 2 варианта для оценки инвестиционной недвижимости.

Вариант 1: Модель по справедливой стоимости

Согласно модели справедливой стоимости, оценка инвестиционной недвижимости, осуществляется по справедливой стоимости на отчетную дату. При этом разницы от повторного измерения справедливой стоимости (как положительные, так и отрицательные) признаются в составе прибыли или убытка за период (а не через прочий совокупный доход в резерве переоценки как для основных средств).

Также метод учета по справедливой стоимости позволяет отказаться от начисления амортизации, так как любые изменения в справедливой стоимости и так признаются в составе прибылей и убытков. Поэтому объекты инвестиционной недвижимости, учитываемые по справедливой стоимости, не подлежат амортизации.

Вариант 2: Модель по фактическим затратам

Второй вариант для последующего измерения инвестиционной недвижимости является метод учета по фактическим затратам за минусом накопленной амортизации и убытков от обесценения.

Метод учета по фактическим затратам полностью аналогичен методу, применяемому для основных средств. Однако обратите внимание, что, применяя данный метод учета для инвестиционного имущества, предприятие, тем не менее, обязано раскрывать значение справедливой стоимости на отчетную дату в примечаниях к отчетности.

Вопрос 3. Амортизация: амортизируемая стоимость объекта основных средств должна списываться систематически на протяжении срока полезной службы.

Срок полезной службы и ликвидационная стоимость должны пересматриваться не реже, чем в конце каждого отчётного периода.

Амортизационные отчисления за каждый период должны списываться на затраты, если только они не включаются в балансовую стоимость другого актива.

Амортизация по каждому существенному объекту основных средств (по сравнению с их общей балансовой стоимостью) начисляется на индивидуальной основе.

Период начисления амортизации: начисление амортизации начинается с момента, когда актив готов к использованию.

Начисление амортизации прекращается с наиболее ранней из дат:

– с момента классификации актива в качестве, предназначенного на продажу согласно МСФО (IFRS) 5;

– после прекращения признания.

Методы амортизации

1) линейный => начисление постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезной службы;

2) уменьшаемого остатка => уменьшение суммы амортизации на протяжении срока полезной службы;

3) производственный => начисление суммы амортизации, исходя из предполагаемого использования/ производительности актива.

Вопрос 4. Компании должны на каждую отчётную дату оценить, имеются ли какие-либо признаки обесценения актива.

В случае наличия признаков обесценения предприятие должно оценить возмещаемую стоимость актива. Если и только если возмещаемая стоимость актива меньше его балансовой стоимости, балансовая стоимость актива уменьшается до его возмещаемой стоимости. Такое уменьшение является убытком от обесценения.

Независимо от наличия признаков обесценения необходимо ежегодно делать проверку на обесценение для следующих активов:

1) гудвилла, приобретенного при объединении бизнеса;

2) нематериальных активов с неопределённым сроком службы;

3) нематериальных активов на стадии разработки.

Такой тест на обесценение может выполняться в любое время в течение годового периода, при условии его ежегодного повторения в то же самое время. Разные нематериальные активы могут тестироваться на обесценение в разное время. Однако если такой нематериальный актив был первоначально признан в течение текущего годового периода, он подлежит тестированию на обесценение до конца текущего годового периода.

В процессе выявления признаков возможного обесценения актива компания обязана рассмотреть, как минимум, следующие факторы, указывающие на возможное обесценение активов.

Внешние признаки:

1) в течение периода снижение рыночной стоимости актива было существенно большим, чем можно было бы ожидать в результате течения времени или нормального использования актива;

2) произошли или произойдут в ближайшем будущем существенные изменения в технологических, рыночных, экономических или юридических условиях, которые отрицательно сказываются на положении компании, или на рынке, для которого предназначен актив;

3) рыночные процентные ставки или другие рыночные показатели прибыльности инвестиций увеличились в течение периода, и эти увеличения, вероятно, повлияют на ставку дисконта, которая используется для вычисления ценности использования актива и, как результат, приведут к существенному уменьшению возмещаемой стоимости актива;

4) балансовая стоимость чистых активов отчитывающейся компании больше, чем её рыночная капитализация.

Внутренние признаки:

1) в течение периода произошли или ожидаются в ближайшем будущем существенные изменения, отрицательно сказывающиеся на степени или способе использования актива в настоящем или будущем;

2) имеются доказательства из внутренней отчётности, которые указывают на то, что текущие или будущие экономические результаты использования актива хуже, чем предполагалось.

Перечень признаков обесценения актива не является исчерпывающим. Компания может выявить и другие признаки возможного обесценения актива, что также потребует определения возмещаемой стоимости данного актива или, применительно к гудвиллу, выполнения теста на обесценение.

При наличии признаков обесценения актива компании, возможно, потребуется пересмотр оставшегося срока полезной службы актива, используемого метода амортизации или ликвидационной стоимости актива, даже если не происходит признания убытка от обесценения в отношении такого актива.

Методические материалы по теме 3

В ходе работы по теме студенту следует использовать лекционный материал; материалы, рассмотренные на практическом занятии; рекомендованную литературу; все материалы в соответствующем разделе дисциплины в ЭИОС КГТУ.

Ссылки на рекомендуемые источники по теме 3: [1, 2, 9, 22, 23, 24, 26, 31, 40].

Тема 4. Формирование в отчетности информации о финансовых инструментах

Форма проведения занятия – лекция.

Вопросы для изучения:

Вопрос 1. Понятие финансовых инструментов.

Вопрос 2. Порядок первоначальной и последующей оценки финансовых инструментов.

Методические указания по изучению темы 4

Цель темы – получить представление о: 1) сущности, классификации финансовых инструментов; 2) оценке финансовых инструментов.

Вопрос 1. Финансовый инструмент — это любой договор, в результате которого одновременно возникают финансовый актив у одной компании и финансовое обязательство или долевой инструмент - у другой.

Финансовые инструменты могут быть как признанными, так и не признанными в балансе.

Финансовые активы — это активы, такие как:

1) денежные средства;

2) договорное право требования денежных средств или другого финансового актива от другой компании;

3) договорное право на обмен финансовых инструментов с другой компанией;

4) долевой инструмент другой компании.

Физические активы не являются финансовыми активами, так как они не являются правом получать денежные средства или другие финансовые активы.

Финансовое обязательство — это обязанность по договору:

1) предоставить денежные средства или иной финансовый актив другой компании;

2) обменять финансовые инструменты с другой компанией.

Обязательства, налагаемые законодательными требованиями (например, обязательство по уплате налогов), не являются финансовыми обязательствами, так как не являются договорными.

Вопрос 2. Компания должна признавать финансовый актив или финансовое обязательство в своем отчете о финансовом положении только в том случае, когда она становится стороной, получающей права и обязанности по договору в отношении данного финансового инструмента.

Компания должна признавать финансовый актив по справедливой стоимости плюс (если финансовый актив не относится к категории отражаемых по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках) затраты по сделке, непосредственно связанные с приобретением этого финансового актива.

Компания должна признавать финансовое обязательство по справедливой стоимости минус (если финансовое обязательство не относится к категории отражаемых по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках) затраты по сделке, непосредственно связанные с выпуском этого финансового обязательства.

Затраты по сделке включают вознаграждение и суммы, уплаченные агентам (включая сотрудников, выступающих в качестве торговых агентов), консультантам, брокерам и дилерам, сборы, уплачиваемые регулирующим органам и фондовым биржам, а также налоги и сборы, взимаемые при передаче собственности. Затраты по сделке не включают премии или дисконты по долговым обязательствам, затраты на финансирование, внутренние административные расходы или затраты на хранение.

Справедливой стоимостью финансового инструмента при первоначальном признании обычно является цена операции (т.е. справедливая стоимость переданного или полученного вознаграждения). Если компания решает, что справедливая стоимость при первоначальном признании отличается от цены сделки, компания определяет справедливую стоимость следующим образом:

1) как приведенную стоимость всех будущих денежных поступлений, дисконтированных с использованием преобладающей(их) процентной(ых) рыночной(ых) ставки(ок) для аналогичного (с точки зрения валюты, срока, вида процентной ставки и других факторов) инструмента, имеющего аналогичный кредитный рейтинг. Например, таким образом может определяться справедливая стоимость долгосрочного кредита или беспроцентной дебиторской задолженности;

2) с использованием котировок на идентичный актив или обязательство на активном рынке;

3) на основании метода оценки, в котором используются только данные с наблюдаемых рынков.

В момент первоначального признания компания должна признать разницу между справедливой стоимостью финансового инструмента и ценой операции в составе прибыли или убытка.

После первоначального признания компания оценивает финансовый актив:

– по амортизированной стоимости;
– по справедливой стоимости через прочий совокупный доход;
– по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках.

Методические материалы по теме 4

В ходе работы по теме студенту следует использовать лекционный материал; материалы, рассмотренные на практическом занятии; рекомендованную литературу; все материалы в соответствующем разделе дисциплины в ЭИОС КГТУ.

Ссылки на рекомендуемые источники по теме 4: [1, 2, 19, 25, 32, 34].

Тема 5. Раскрытие в отчетности информации о финансовых результатах и налогах на прибыль

Форма проведения занятия – лекция.

Вопросы для изучения:

Вопрос 1. Выручка по договорам с покупателями.

Вопрос 2. Особенности признания расходов, связанных с заключением договора с покупателями.

Вопрос 3. Налоги на прибыль.

Методические указания по изучению темы 5

Цель темы – получить представление о: 1) доходах организации; 2) расходах организации; 3) налогах на прибыль.

Вопрос 1. Выручка – важный показатель для оценки финансового положения и финансовых результатов компании пользователями финансовой отчетности.

Доход – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступлений или улучшения качества активов либо уменьшения величины обязательств, которое приводит к увеличению собственного капитала, не связанному с взносами участников капитала.

Выручка – доход, возникающий в ходе обычной деятельности компании.

Договор – соглашение между двумя или несколькими сторонами, которое создает обеспеченные правовой защитой права и обязательства.

Актив по договору – право компании на возмещение в обмен на товары или услуги, которые компания передала покупателю, когда такое право зависит от чего-либо, кроме факта истечения определенного периода времени (например, от выполнения компанией определенных обязательств в будущем).

Обязательство по договору – обязанность компании передать покупателю товары или услуги, за которые компания получила возмещение от покупателя.

Покупатель – сторона, заключившая договор с компанией на получение товаров или услуг, которые являются результатом обычной деятельности компании, в обмен на возмещение.

Обязанность к исполнению – обещание в договоре с покупателем передать покупателю:

– товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми;

– ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме.

Цена обособленной продажи (или цена самостоятельной продажи) – цена, по которой компания продала бы покупателю обещанный товар или услугу в отдельности (цена продажи соответствующих товаров или услуг как самостоятельных активов).

Цена операции – сумма возмещения, право на которое ожидает получить компания в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю за минусом сумм, полученных от имени третьих сторон.

Определения, относящиеся к видам выручки и дохода, не являющегося выручкой. Товары включают произведенные компанией для целей продажи, и товары, закупленные для перепродажи, такие как товарные ценности, закупленные компанией розничной торговли, или земля и иное имущество, удерживаемые для продажи.

Предоставление услуг обычно предполагает выполнение компанией согласованного в договоре задания за согласованный период времени. Услуги могут быть предоставлены в течение одного или более периодов.

Проценты представляют собой плату за использование денежных средств или их эквивалентов, или сумм, подлежащих выплате компании.

Роялти – это плата за использование долгосрочных активов компании, например патентов, торговых марок, авторских прав и программного обеспечения для компьютеров.

Дивиденды – это распределение прибыли владельцам долевых инвестиций пропорционально их доле в определенном виде капитала.

Компания должна признавать выручку таким образом, чтобы отразить передачу обещанных товаров или услуг покупателям в сумме, соответствующей возмещению, которое компания ожидает и имеет право получить в обмен на эти товары или услуги.

Модель признания выручки – 5 этапов

Рисунок 1 - Модель признания выручки

Вопрос 2. В соответствии с пунктом 91 МСФО (IFRS) 15 компания признает актив = капитализирует затраты на заключение договора в размере 10,000, поскольку компания ожидает возмещения этих затрат через будущую оплату покупателем консультационных услуг. Это комиссия сотрудникам отдела продаж (commissions to sales employees).

Компания не капитализирует остальные перечисленные затраты, потому что гонорары независимых (external) юристов и транспортные (командировочные) расходы были бы понесены независимо от того, был ли заключен договор. Следовательно, в соответствии с параграфом 93 МСФО (IFRS) 15 эти затраты признаются в качестве расходов по мере их возникновения, если только они не входят в сферу применения другого стандарта; в этом случае применяются соответствующие положения этого другого стандарта.

Компания также платит дополнительные годовые бонусы менеджерам по продажам, основанные на годовых планах продаж, на оценке общей рентабельности компании и на оценке индивидуальной эффективности. В соответствии с пунктом 91 МСФО (IFRS) 15 компания не признает актив в отношении затрат на выплату бонусов руководителям отдела продаж, потому что бонусы не связаны напрямую с заключением конкретного контракта. Суммы бонусов устанавливаются на основе других факторов, включая прибыльность предприятия и эффективность отдельных лиц.

В целом смысл понятен: признаются в качестве актива только те затраты, которых бы не было, если бы договор с покупателем не был бы заключен. Совет по стандартам указывает, что затраты должны быть непосредственно связаны с заключением договора (incremental), чтобы отделить их от других затрат, направленных на установление и развитие отношений с клиентами. Например, затраты, понесенные для поддержания отношений с существующими клиентами (managing the client relationship) в надежде на продление контракта, не являются

дополнительными, поскольку они были бы понесены независимо от того, продлит ли клиент существующий договор.

Вопрос 3. Главный вопрос в учёте налогов на прибыль состоит в том, как учитывать текущие и будущие налоговые последствия:

– будущего возмещения (погашения) балансовой стоимости активов (обязательств), которые признаются в отчёте о финансовом положении компании;

– операций и других событий текущего периода, которые признаются в финансовой отчётности компании.

Бухгалтерская прибыль (accounting profit) – это прибыль или убыток за период до вычета расходов по налогу на прибыль.

Налогооблагаемая прибыль/убыток (taxable profit/loss) – это сумма прибыли/убытка за период, определяемая в соответствии с правилами, установленными налоговыми органами, в отношении которой уплачивается (возмещается) налог на прибыль.

Расход по налогу/Возмещение налога (tax expense/income) – это сумма текущего и отложенного налога, включенная в расчёт прибыли или убытка за период.

Текущие налоги (current tax) – это сумма налогов на прибыль к уплате (к возмещению) в отношении налогооблагаемой прибыли/убытка за период.

Отложенные налоговые обязательства (deferred tax liabilities) – это суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в связи с налогооблагаемыми временными разницами.

Отложенные налоговые активы (deferred tax assets) – это суммы налога на прибыль, возмещаемые в будущих периодах в связи с вычитаемыми временными разницами, переносом на будущий период неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов.

Временные разницы (temporary differences) – это разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства и их налоговой базой. Временные разницы могут быть:

– налогооблагаемыми, т. е. приводящими к возникновению налогооблагаемых сумм при определении налогооблагаемой прибыли/убытка будущих периодов, когда балансовая стоимость актива или обязательства возмещается или погашается;

– вычитаемыми, результатом которых являются вычеты при определении налогооблагаемой прибыли/убытка будущих периодов, когда балансовая стоимость соответствующего актива или обязательства возмещается или погашается.

Налоговая база (tax base) – это стоимость актива или обязательства с точки зрения налогового законодательства, которая учитывается при определении налогооблагаемой прибыли.

Текущие налоги за период рассчитываются исходя из налогооблагаемой прибыли, рассчитанной по правилам налоговых органов, а не исходя из бухгалтерской прибыли. Соответственно, связь между бухгалтерской прибылью до налогообложения и подлежащими уплате налогами будет искажена, так как

ставка налога применяется не к бухгалтерской прибыли до налогообложения, а к прибыли, рассчитанной по правилам налогового законодательства.

Текущие налоги за представляемый и сравнительный периоды должны в рамках неоплаченной суммы признаваться в качестве обязательства. Если уже оплаченная сумма в отношении текущего или прошлого периодов превышает сумму, подлежащую к уплате для соответствующих периодов, то сумма превышения должна быть признана в качестве актива. Выгоды, которые связанны с налоговыми убытками и могут быть отнесены на прошлые периоды для возмещения текущего налога за предыдущий период, должны быть признаны в качестве актива.

Текущие налоговые обязательства (активы) за текущий и предыдущий периоды должны оцениваться в сумме, ожидаемой к уплате (возмещению) налоговым органам, с использованием существующих на отчётную дату налоговых ставок.

Основная сложность учёта налога на прибыль состоит в том, что в каждой стране установлены свои правила по расчёту налогооблагаемой прибыли, и при этом практически всегда она отличается от бухгалтерской прибыли в финансовой отчётности, вследствие чего подлежащий уплате налог не соотносится с прибылью за период. Налоговые последствия операций, отображённых в финансовой отчётности конкретного периода, могут сказаться в последующих периодах.

Различия между правилами налогового и финансового учёта приведут к тому, что в налоговой и финансовой отчётности будут представлены разные цифры. Данные различия можно рассматривать с позиции отчёта о финансовом положении или с точки зрения эффекта на финансовый результат.

Налоговая база актива представляет собой сумму, которая будет вычитаться в налоговых целях из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые будет получать предприятие при возмещении балансовой стоимости актива. Если эти экономические выгоды не подлежат налогообложению, налоговая база актива равна его балансовой стоимости.

Налоговая база обязательства равна его балансовой стоимости за вычетом любых сумм, которые подлежат вычету в налоговых целях в отношении такого обязательства в будущих периодах. В случае выручки, полученной авансом (отложенный доход), налоговая база возникающего обязательства равна его балансовой стоимости за вычетом любых сумм выручки, которые не будут облагаться налогом в будущих периодах.

Некоторые операции могут иметь налоговую базу, но не быть отражены в отчёте о финансовом положении. Например, затраты на научные исследования всегда признаются расходами периода в финансовом учёте, но налоговый учёт таких затрат может отличаться. Таким образом, балансовая стоимость данных затрат равна нулю, а их налоговая база будет представлять собой основу для начисления отложенных налоговых активов, что приведёт к отражению отложенного налогового актива.

Временные разницы возникают вследствие того, что время признания некоторых доходов и расходов для целей финансовой отчётности и налогообложения не совпадает.

Для целей расчёта отложенных налогов временные разницы делятся на:

– налогооблагаемые временные разницы, которые приводят к признанию отложенных налоговых обязательств (ОНО);

– вычитаемые временные разницы, которые приводят к признанию отложенных активов (ОНА).

Налогооблагаемые временные разницы возникают, когда балансовая стоимость актива больше, чем его налоговая база, или когда балансовая стоимость обязательства меньше, чем его налоговая база.

Вычитаемые временные разницы возникают в случаях, когда балансовая стоимость актива меньше его налоговой базы или балансовая стоимость обязательства превышает его налоговую базу.

Налогооблагаемые временные разницы приводят к возникновению отложенных налоговых обязательств.

Отложенные налоговые активы возникают в отношении вычитаемых временных разниц и перенесённых на будущие периоды налоговых убытков и кредитов.

Отложенный налоговый актив должен признаваться в отношении всех вычитаемых временных разниц в той мере, в которой существует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть вычитаемую временную разницу, если только отложенный налоговый актив не возникает из первоначального признания актива или обязательства в операции, которая:

– не является объединением компаний;

– не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налоговую прибыль/убыток на момент совершения операции.

Также отложенные налоговые активы должны быть признаны для неиспользованных налоговых убытков и кредитов предыдущих периодов в той мере, в которой существует вероятность того, что будет получена налогооблагаемая прибыль, на которую могут быть отнесены неиспользованные налоговые убытки и кредиты.

Балансовая стоимость отложенных налоговых активов должна проверяться по состоянию на каждую отчётную дату. Компания должна уменьшить её в той мере, в какой не существует вероятности получения достаточной налогооблагаемой прибыли, в отношении которой может быть использовано соответствующее налоговое требование.

Отложенные налоговые активы и обязательства следует оценивать по ставке налога на прибыль, которая, как ожидается, будет применяться в течение периода реализации актива или погашения обязательства, основываясь на ставках налога и налоговом законодательстве, принятых по состоянию на отчётную дату.

Изменения в отложенном налоге признаются:

– в отчёте о прибылях и убытках;

– в капитале;

– в счёт уменьшения гудвилла

Разницы между балансовой стоимостью и налоговой базой могут возникать в результате переоценки актива или обязательства. Эти разницы также приводят к образованию отложенных налоговых активов или обязательств.

Текущие и отложенные налоговые активы и обязательства должны быть представлены отдельно в отчёте о финансовом положении компании.

Отложенные налоговые активы и обязательства должны отделяться от текущих налоговых требований и обязательств.

Компания должна проводить взаимозачёт текущих налоговых активов и текущих налоговых обязательств в случае, если и только если она:

– имеет юридически закреплённое право зачета признанных сумм;

– намерена произвести зачёт или одновременно реализовать актив и погасить обязательство.

Отложенные налоговые активы и обязательства всегда классифицируются как долгосрочные и никогда не дисконтируются.

Компания должна проводить взаимозачёт отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, если и только если она:

1) имеет юридически закреплённое право проводить зачёт текущих налоговых активов против текущих налоговых обязательств;

2) отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы относятся к налогам на прибыль, взыскиваемым одним и тем же налоговым органом с:

– одного и того же налогооблагаемого юридического лица;

– разных налогооблагаемых юридических лиц, намеренных либо произвести зачёт, либо реализовать активы и погасить обязательства одновременно, в каждом будущем периоде, в котором предполагается погасить или возместить значительные суммы отложенных налоговых активов обязательств.

Затраты по налогу (возмещение налога), связанное с прибылью или убытком от обычной деятельности, должны представляться непосредственно в отчёте о прибылях и убытках.

Методические материалы по теме 5

В ходе работы по теме студенту следует использовать лекционный материал; материалы, рассмотренные на практическом занятии; рекомендованную литературу; все материалы в соответствующем разделе дисциплины в ЭИОС КГТУ.

Ссылки на рекомендуемые источники по теме 5: [1, 2, 8, 10, 13, 15, 30, 39].

Тема 6. Объединение бизнеса

Форма проведения занятия – лекция.

Вопросы для изучения:

Вопрос 1. Методика объединения бизнеса.

Вопрос 2. Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия.

Методические указания по изучению темы 6

Цель темы – получить представление о: 1) объединении бизнеса; 2) инвестициях в ассоциированные и совместные предприятия.

Вопрос 1. Бизнес (business) – это взаимосвязанный комплекс операций и активов, который может осуществляться и управляться с целью получения доходов в виде дивидендов, снижения затрат или других экономических выгод инвесторов или других его собственников, членов или участников.

Дата приобретения (acquisition date) – это дата фактического перехода к покупателю контроля над приобретаемой компанией.

Покупатель (acquirer) – это компания, получающая контроль над приобретаемой компанией. Приобретаемая компания (acquiree) – это бизнес или несколько бизнесов, над которыми приобретающая компания получает контроль.

Гудвилл (goodwill) – это актив, представляющий собой будущие экономические выгоды от других активов, приобретенных в результате объединения компаний, которые не были отдельно идентифицированы и признаны.

Неконтролирующая доля участия (non-controlling interest) – это доля в капитале дочерней компании, которая не принадлежит материнской компании ни прямо, ни через другие дочерние компании.

В соответствии с МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» все операции по объединению бизнеса учитываются методом приобретения.

Это означает, что объединение бизнеса всегда отражается в качестве покупки одной компании другой компанией, даже в том случае, когда объединение бизнеса фактически представляет слияние равных компаний.

Метод приобретения предполагает следующие действия:

– определение покупателя;

– определение даты приобретения;

– признание и оценка приобретенных идентифицируемых активов, принятых обязательств и неконтролирующей доли;

– признание и оценка гудвилла или дохода.

Покупатель определяет дату приобретения, которая представляет собой дату получения контроля над дочерней компанией.

Дата получения контроля обычно является датой, на которую покупатель передает вознаграждение, получает активы и признает обязательства приобретаемой компании.

Дата, когда контроль переходит к покупателю, часто отличается от даты, установленной в соглашении.

На дату приобретения покупатель признает отдельно от гудвилла приобретенные идентифицируемые активы, принятые обязательства и неконтролирующую долю участия в покупаемой компании. Для этого они должны соответствовать определениям активов и обязательств согласно «Принципам подготовки и представления финансовой отчётности».

В результате этого может получиться, что в консолидированном отчете о финансовом положении будут признаны некоторые активы и обязательства, не

признанные в индивидуальной отчетности дочерней компании (например, нематериальные активы, такие как торговые марки, товарные знаки, списки клиентов и др.).

Исключением из общего порядка признания является признание условных обязательств. Вопреки требованиям МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» условные обязательства признаются в консолидированном отчете о финансовом положении, если они являются существующими обязательствами, возникшими в результате прошлых событий, и их справедливая стоимость может быть надежно оценена (вне зависимости от степени вероятности оттока экономических выгод).

Все идентифицируемые активы и принятые обязательства оцениваются по справедливой стоимости на дату приобретения. Неконтролирующая доля участия может оцениваться как по справедливой стоимости, так и в пропорции от стоимости идентифицируемых чистых активов дочерней компании. Причем выбор метода не является принципом учетной политики, и при каждом приобретении этот метод может быть различен.

Исключения:

– приобретенные права признаются в качестве нематериального актива и оцениваются в соответствии с положениями договора;

– платежи с использованием акций дочерней компании, которые будут заменены платежами с использованием акций материнской компании, оцениваются в соответствии с МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»;

– внеоборотные активы, предназначенные для продажи, оцениваются в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» по справедливой стоимости с учётом затрат на продажу.

Следующие статьи исключаются из общего порядка признания и оценки:

– отложенные налоги (признаются и оцениваются в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»);

– вознаграждения работникам (признаются и оцениваются в соответствии с МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»);

– активы, связанные с возмещением (признаются и оцениваются по тем же правилам, что и активы, которые они компенсируют).

Покупатель признает гудвилл на дату приобретения в качестве актива и оценивает его как превышение совокупности:

– справедливой стоимости переданного вознаграждения, оцененного в соответствии с требованиями стандарта;

– стоимости неконтролирующей доли участия, оцененной в соответствии с требованиями стандарта;

– справедливой стоимости ранее имевшейся доли (при поэтапном приобретении);

– над справедливой стоимостью приобретенных идентифицируемых чистых активов и принятых обязательств.

После первоначального признания гудвилл ежегодно тестируется на обесценение, и его балансовая стоимость представляет собой разность первоначальной оценки и совокупного убытка от обесценения.

Убытки от обесценения гудвилла отражаются в отчете о прибылях и убытках.

В случаях возникновения дохода в результате объединения компаний, т. е. когда справедливая стоимость приобретенных идентифицируемых чистых активов и принятых обязательств превышает сумму справедливых стоимостей преданного вознаграждения, не контролирующей доли участия и ранее имевшейся доли, покупатель обязан:

– проверить все ли активы и обязательства были верно идентифицированы и оценены. Все дополнительные активы и обязательства, обнаруженные в результате такой проверки, признаются и оцениваются в соответствии с требованиями стандарта;

– проверить правильность оценки справедливой стоимости неконтролирующей доли участия и переданного вознаграждения;

– если при этом не удалось устранить превышение, то признать доход на дату покупки в отчете о прибылях и убытках.

При этом важно помнить, что гудвилл в индивидуальном отчёте о финансовом положении дочерней компании на момент приобретения подлежит списанию, т. к. он не является частью приобретенных идентифицируемых активов и обязательств.

Возмещение, переданное при объединении бизнеса, оценивается как сумма справедливых стоимостей переданных активов, принятых обязательств и выпущенных акций на дату приобретения. Примеры возможных форм возмещения включают денежные средства, другие активы, условное возмещение, простые или привилегированные долевые инструменты, опционы и т. д.

Затраты, связанные с приобретением – это затраты, которым подвергается покупатель при осуществлении объединения бизнеса. Такие затраты включают комиссию посредника; оплату консультативных, юридических услуг, услуг по бухгалтерскому учету, оценке, прочих профессиональных или консультационных услуг; общие административные затраты, включая затраты на содержание внутреннего отдела по приобретениям; а также затраты на регистрацию и выпуск долговых и долевых ценных бумаг. Покупатель должен отразить в учете затраты, связанные с приобретением, как расходы в тех периодах, когда были понесены затраты и получены услуги, с одним исключением.

Затраты на выпуск долговых или долевых ценных бумаг должны быть признаны в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» и МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации».

Если оплата какой-либо части стоимости объединения откладывается, то справедливая стоимость такой части возмещения определяется путем дисконтирования соответствующих ей затрат до их текущей стоимости. При

этом учитываются любые надбавки или скидки, которые могут применяться при оплате покупки.

В цену покупки также включается справедливая стоимость условного вознаграждения. Причем если данное условное вознаграждение признано в составе капитала, то оно в дальнейшем не переоценивается, в других случаях условное вознаграждение оценивается по справедливой стоимости на каждую отчётную дату с отражением изменения справедливой стоимости через прибыли и убытки.

Все дальнейшие изменения в сумме условного вознаграждения по истечении 12 месяцев после даты приобретения не влияют на сумму гудвилла.

Если на дату объединения бизнеса невозможно достоверно оценить справедливую стоимость чистых активов приобретенной компании, неконтролирующей доли участия, существующей доли участия и стоимости переданного вознаграждения, то производится их промежуточная оценка.

Изменение промежуточных оценок в ближайшие 12 месяцев после даты приобретения учитывается инвестором ретроспективно, как информация, имевшаяся непосредственно на момент объединения бизнеса.

В этом случае инвестор корректирует сумму гудвилла и осуществляет повторное представление сравнительной информации.

Все последующие корректировки (по окончании 12 месяцев) учитываются в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учётная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

Вопрос 2. Ассоциированная организация (associate) – это компания, в которой инвестор обладает существенным влиянием.

Существенное влияние (significant influence) – это возможность участвовать в принятии решений в отношении финансовой и хозяйственной политики компании, но не контролировать и не совместно контролировать её.

Метод долевого участия (equity method) – это метод учета, в соответствии с которым инвестиции первоначально учитываются по фактическим затратам на приобретение, а затем корректируются на произошедшее после приобретения изменение доли инвестора в чистых активах объекта инвестирования.

Финансовый результат инвестора включает его долю в прибылях и убытках компании - объекта инвестирования, а прочий совокупный доход инвестора включает долю в прочем совокупном доходе компании - объекта инвестирования.

В некоторых случаях операции между инвестором и ассоциированной компанией или совместным предприятием влекут за собой необходимость определенных корректировок финансовых результатов при учете доли прибыли инвестора в доходах компании - объекта инвестирования.

В соответствии с общей концепцией учета реализации прибыль может быть признана лишь тогда, когда она образовалась в результате операций с несвязанными сторонами на рыночных условиях. В любом случае проблема не возникает, если операции купли-продажи между инвестором и ассоциированной компанией или совместным предприятием происходят по балансовой стоимости, без признания каких-либо финансовых результатов.

В том случае, когда цена сделки отличается от балансовой стоимости, необходимо сделать соответствующие корректировки. Если при полной консолидации отчетности дочерней компании и инвестора все внутренние обороты и, соответственно, прибыль и убытки исключаются полностью, то при применении метода долевого участия исключается только компонент прибыли от сделки между инвестором и ассоциированной компанией или совместным предприятием.

Исключения доходов и расходов по сделкам не требуется, так как метод долевого участия не предполагает включение оборотов компании – объекта инвестирования в отчетность инвестора.

Однако необходимо исключить прибыль от таких сделок в доле, соответствующей проценту владения инвестора в капитале ассоциированной компании или совместного предприятия. Это касается как продаж от инвестора ассоциированной компании или совместному предприятию, так и, наоборот, продаж от ассоциированной компании или совместного предприятия инвестору.

Методические материалы по теме 6

В ходе работы по теме студенту следует использовать лекционный материал; материалы, рассмотренные на практическом занятии; рекомендованную литературу; все материалы в соответствующем разделе дисциплины в ЭИОС КГТУ.

Ссылки на рекомендуемые источники по теме 6: [2, 12, 14, 17, 29, 30, 36].

Тема 7. Основы формирования консолидированной отчетности

Форма проведения занятия – лекция.

Вопросы для изучения:

Вопрос 1. Понятие консолидированной отчетности.

Вопрос 2. Принципы, правила и порядок формирования консолидированной отчетности.

Методические указания по изучению темы 7

Цель темы – получить представление о: 1) сущности консолидированной отчетности; 2) особенностях формирования консолидированной финансовой отчетности.

Вопрос 1. Консолидированная финансовая отчетность (consolidated financial statements) – это финансовая отчетность группы компаний, в которой активы, обязательства, капитал, доходы и расходы, денежные потоки материнской компании и дочерних компаний представлены как активы, обязательства, капитал, доходы и расходы, денежные потоки единой компании.

Контроль (control of an investee) – инвестор обладает контролем над объектом инвестиций, если инвестор подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций, или имеет право на получение такого дохода, а также возможность влиять на доход при помощи осуществления своих полномочий в отношении объекта инвестиций.

Группа (group) – это материнская компания с её дочерними компаниями.

Неконтролирующая доля участия (non-controlling interest) – это доля в капитале дочерней компании, которая не принадлежит материнской компании ни прямо, ни через другие дочерние компании.

Материнская компания (parent) – это компания, которой принадлежат одна или более дочерние компании.

Права влияния/полномочия (power) – права, которые предоставляют возможность в настоящий момент времени управлять значимой деятельностью.

Значимая деятельность (relevant activities) – для целей данного МСФО, деятельность объекта инвестиций, которая оказывает значительное влияние на доход объекта инвестиций.

Дочерняя компания (subsidiary) – это компания, которая контролируется другой компанией (известной как материнская компания).

Хотя с юридической точки зрения каждая компания является самостоятельной и обособленной, с точки зрения экономической – очень часто возникает необходимость представления нескольких компаний как единого целого.

Например, компания М владеет определенным количеством акций компании Д, достаточным для того, чтобы иметь полный контроль над ее деятельностью. Отчёт о финансовом положении компании М включает только инвестиции в компанию Д и остатки по операциям между М и Д. Но для акционеров компании М данной информации недостаточно, так как сумма инвестиций в компанию Д не отражает реальной картины деятельности данной компании.

В данном случае возникает необходимость создания единой (консолидированной) отчетности, в которой акционеры могли бы видеть результаты деятельности и компаний М и Д как единой компании.

Поэтому с целью удовлетворения интересов акционеров каждая материнская компания должна составлять консолидированную отчетность отдельно от своей собственной отчетности.

В группу компаний, по которым составляется консолидированная отчетность, входят материнская компания и все дочерние компании, которые ею контролируются.

Если компания контролируется материнской компанией, то консолидированная отчетность должна составляться независимо от существующих различий в видах деятельности этих компаний.

Материнская компания (т.е. компания, контролирующая одну или более компаний) должна составлять консолидированную финансовую отчетность. МСФО (IFRS) 10 применяется ко всем материнским компаниям, кроме нескольких исключений, объясняемых ниже.

Материнская компания не обязана представлять консолидированную финансовую отчетность в тех случаях, когда:

– материнская компания сама является дочерней компанией по отношению к другой компании, и главная материнская компания не возражает против того, чтобы промежуточная материнская компания не составляла консолидированную отчетность. Но при этом надо учитывать, что если

промежуточная материнская компания является не 100 %-ной дочерней компанией, то необходимо и согласие ее неконтролирующих акционеров;

– долевые или долговые инструменты такой материнской компании не обращаются на открытом фондовом рынке;

– промежуточная материнская компания не должна представлять финансовую отчетность комиссии по ценным бумагам или иному аналогичному органу с целью размещения долевых или долговых ценных бумаг на фондовом рынке;

– конечная или любая промежуточная материнская организация данной материнской компании выпускает консолидированную финансовую отчетность для открытого доступа, соответствующую требованиям международных стандартов финансовой отчетности.

Материнская компания, которая является инвестиционной компанией, также не обязана представлять консолидированную финансовую отчетность.

Инвестиционная компания обязана учитывать вложения в дочерние компании по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».

Компания является инвестиционной компанией, если:

– она привлекает денежные средства от одного или нескольких инвесторов в обмен на оказание услуг по управлению портфелем инвестиций;

– она принимает на себя обязательства инвестировать привлеченные средства исключительно с целью получения дохода от прироста курсовой стоимости и/или с целью получения дивидендов, процентов или иных видов инвестиционного дохода.

– она оценивает свой портфель инвестиции и эффективность инвестирования на основе справедливой стоимости.

Инвестор контролирует компанию-объект инвестиций, если у него есть все три составляющие контроля одновременно:

– наличие прав влияния (полномочий);

– право на переменный доход от участия в компании - объекте инвестиций;

– возможность использовать права влияния с целью влияния на доход.

Рисунок 2 – Контроль при консолидации

Вопрос 2. Согласно МСФО (IFRS) 10 при составлении консолидированной финансовой отчетности компания построчно консолидирует финансовую отчетность материнской и дочерних организаций путем сложения аналогичных статей активов, обязательств, капитала, доходов и расходов.

Для того чтобы консолидированная финансовая отчетность представляла финансовую информацию о группе как о единой экономической организации, предпринимаются следующие действия:

– балансовая стоимость инвестиций материнской компании в каждую дочернюю компанию и часть капитала каждой дочерней компании, принадлежащая материнской компании, элиминируются (взаимно исключаются); в результате объединения может возникнуть гудвил, который отражается в консолидированном отчёте о финансовом положении отдельно строкой;

– определяются неконтролирующие доли участия в прибыли или убытке консолидированных дочерних компаний за отчетный период;

– неконтролирующие доли участия в чистых активах консолидированных дочерних компаний указываются отдельно от капитала акционеров материнской компании.

Неконтролирующая доля участия в чистых активах состоит из:

− неконтролирующей доли участия в чистых активах дочерней компании на дату объединения бизнеса (определяется в соответствии с МСФО (IFRS) 3);

− неконтролирующей доли участия в изменениях капитала дочерней компании с момента приобретения до отчетной даты.

Внутригрупповые остатки, операции, доходы и расходы, имевшие место между компаниями группы, должны быть полностью исключены. Финансовая отчетность материнской и дочерних компаний, используемая при представлении консолидированной отчетности, должна быть составлена на одну и ту же дату.

Если отчетная дата материнской компании отличается от отчетной даты дочерней компании, согласно МСФО (IFRS) 10 для целей консолидации дочерняя компания готовит дополнительную финансовую отчетность на ту же дату, что и отчетность материнской компании за исключением случаев, когда это экономически нецелесообразно.

Если финансовая отчетность дочерней компании, которая использовалась при подготовке консолидированной финансовой отчетности, готовится на отчетную дату, не совпадающую с отчетной датой материнской компании, необходимо производить корректировки на воздействие существенных сделок или событий, имевших место в период между этой датой и отчетной датой материнской компании.

В любом случае отчетные даты дочерней и материнской компании не должны отстоять друг от друга более чем на три месяца. Продолжительность отчетных периодов и любая разница между отчетными датами должны быть одинаковыми из периода в период.

Консолидированная финансовая отчетность формируется исходя из единой учетной политики группы. Если учетная политика одной из компаний группы в отношении каких-либо объектов учета или операций не совпадает с

учетной политикой группы, то для целей консолидации отчетности такая компания должна сделать соответствующие корректировки.

Неконтролирующая доля участия представляется в консолидированном отчете о финансовом положении в составе капитала отдельно от капитала материнской компании.

Изменения материнской доли в дочерней компании, в результате которых не произошла потеря контроля (или «которые не явились результатом потери контроля») учитываются как операции внутри капитала.

Основные этапы формирования консолидированного отчёта о финансовом положении можно рассмотреть на следующей схеме:

ЭТАП 1. Расчет стоимости чистых активов (ЧА) дочерней компании (ДК) на дату приобретения и отчетную дату.

ЭТАП 2. Расчет гудвилла.

ЭТАП 3. Расчет неконтролирующей доли участия (НДУ).

ЭТАП 4. Расчет нераспределенной прибыли группы (НПгр).

ЭТАП 5. Резерв переоценки группы (РП).

При формировании консолидированной отчетности суммы внутригрупповой дебиторской и кредиторской задолженности подлежат взаимозачету. Если по результатам выверки расчетов внутри группы выявлены денежные средства, перечисленные должником, но не учтенные получателем, то необходимо откорректировать суммы дебиторской задолженности по внутригрупповым расчетам и остатки по счету денежных средств получателя денег.

При реализации товаров по операциям внутри группы может возникать нереализованная прибыль. В консолидированной отчетности нереализованная прибыль уменьшает стоимость запасов и консолидированную нераспределенную прибыль группы.

При исключении нереализованной прибыли важно обращать внимание на направление продаж. Если продавцом по внутригрупповым операциям является материнская компания, то нереализованная прибыль исключается через нераспределенную прибыль группы.

При продаже основных средств внутри группы компания-продавец в собственном учете отражает прибыль или убыток от такой операции. Компания-покупатель принимает основные средства в свой отчёт о финансовом положении по покупной стоимости и исходя из нее начисляет амортизацию.

С точки зрения группы такие основные средства должны быть отражены в отчетности так, как если бы их передача не проводилась.

Для этого при консолидации отчетности должны быть сделаны следующие корректировки:

– исключается финансовый результат по сделке;
– корректируется сумма начисленной амортизации.

При формировании собственного отчета о прибылях и убытках материнская компания включает в него доход в виде дивидендов, полученных от дочерней компании.

Консолидированный отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе должен формироваться в соответствии с концепцией единой компании (результаты по внутригрупповым операциям исключаются).

Таким образом, в консолидированном отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе должны быть отражены доходы от использования активов, которые контролирует группа.

При этом сумма дивидендов дочерней компании заменяется доходами и расходами дочерней компании.

Если материнской компании принадлежит менее 100% акций дочерней компании, то в консолидированном отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе отражается доля неконтролирующих акционеров в прибыли дочерней компании и в общем совокупном доходе дочерней компании.

Дивиденды, распределенные дочерней компанией в пользу материнской компании, относятся к внутригрупповым операциям.

Поэтому они полностью исключаются. Часть дивидендов дочерней компании, относящаяся к неконтролирующим акционерам, будет учтена при определении неконтролирующей доли участия на отчетную дату (в отчете о финансовом положении).

Поэтому в консолидированном отчете о прибылях и убытках будут отражены только дивиденды, подлежащие получению от компаний, не являющихся ни дочерними, ни ассоциированными, ни совместными предприятиями.

Внутригрупповые операции приводят к тому, что в учете одной компании признается доход, в учете другой – расход.

С точки зрения единой компании такие доходы и расходы должны быть исключены.

Методические материалы по теме 7

В ходе работы по теме студенту следует использовать лекционный материал; материалы, рассмотренные на практическом занятии; рекомендованную литературу; все материалы в соответствующем разделе дисциплины в ЭИОС КГТУ.

Ссылки на рекомендуемые источники по теме 7: [1, 2, 33, 35, 37].

2 Методические указания по подготовке к практическим занятиям

Тема 1. Концептуальные основы формирования финансовой отчетности

Форма проведения занятия – практическое занятие.

Методические указания для подготовки к практическим занятиям по теме 1

План занятия

1) Обсуждение вопросов.
2) Заслушивание докладов.

Вопросы для обсуждения:

1. Предпосылки возникновения МСФО.
2. Структура и функции Совета (Комитета) по международным стандартам финансовой отчетности.
3. Порядок разработки МСФО.
4. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности.
5. Качественные характеристики финансовой отчетности.
6. Понятие капитала. Концепция финансового и физического капитала.
7. Понятие активов и обязательств. Сущность контроля в МСФО.
8. Понятие доходов и расходов.
9. Критерии признания элементов финансовой отчетности.
10. Состав финансовой отчетности.
11. Отчет о финансовом положении: сущность и правила формирования.
12. Отчет о прибыли и убытке и прочем совокупном доходе: сущность и правила формирования.
13. Прочий совокупный доход: понятие и порядок формирования.
14. Отчет о движении денежных средств: сущность и порядок формирования.
15. Отчет об изменениях капитала: сущность и порядок формирования.
16. Учетная политика: понятие и требования, предъявляемые к учетной информации.
17. Отражение в финансовой отчетности изменения в бухгалтерских оценках.
18. Отражение в финансовой отчетности изменений в учетной политике.
19. Исправление в финансовой отчетности выявленных ошибок прошлых периодов.

Рекомендуемые источники по изучению темы 1: [1, 3, 5; 6, 7, 16, 18, 28, 38].

Тема 2. Отражение в финансовой отчетности информации о запасах

Форма проведения занятия – практическое занятие.

Методические указания для подготовки к практическим занятиям по теме 2

План занятия

1) Обсуждение вопросов
2) Решение практических задач.
3) Заслушивание докладов.

Вопросы для обсуждения:

1. Понятие запасов и особенности их оценки.
2. По какой стоимости запасы отражаются в финансовой отчетности?
3. Особенности учета переменных производственных затрат при производстве продукции.
4. Особенности оценки запасов, полученных в результате обмена.

Практическая задача 1

Завод «Кровля» имеет четко выраженный сезонный характер производства и продаж, так как производит строительную продукцию – мягкие кровельные материалы.

В среднем за год предприятие выпускает 24 млн. кв. м кровельного материала бикрост. При этом в июле (в пик сезона) выпускается 4 млн. кв. м бикроста, а в декабре – только 500 тыс. кв. м (чтобы не останавливать работу производственных линий).

Имеются следующие учетные данные:

- прямые затраты на приобретение сырья, материалов и энергоресурсов для их переработки составляют 10 руб. на 1 кв. м бикроста;
- прямые затраты на оплату труда для изготовления 1 кв. м составляют 3 руб.;
- постоянные производственные расходы, связанные с обслуживанием производственной линии, включая ее амортизацию, составляют 4 млн. руб. в месяц.

Предприятие на конец каждого месяца поддерживает неснижаемый остаток готовой продукции на складе в размере 100 тыс. кв. м бикроста.

Определите себестоимость запасов на 31 декабря и на 31 июля.

Практическая задача 2

Компания «Омега» ежегодно составляет финансовую отчетность за год, заканчивающийся 31 декабря. В январе 202X года «Омега» решила исследовать возможность проведения разведочных работ в отдаленном районе с целью выявления месторождений и их промышленной эксплуатации.

Омега» получила разрешение на проведение разведки с 1 марта 202X года и немедленно начала разведочные работы. «Омега» назвала данный проект «Проект X».

К 1 мая 202X года разведка показала наличие достаточных запасов полезных ископаемых, чтобы обеспечить коммерческую целесообразность «Проекта X», а также техническую осуществимость процесса добычи. Рыночные исследования также указывали на то, что будущие доходы, вероятно, будут существенно превышать ожидаемые совокупные затраты.

Руководствуясь данными оценками, «Омега» начала подготовку к добыче полезных ископаемых. Добыча началась 1 ноября 202X года. По последним оценкам, добыча полезных ископаемых может продолжаться в течение 5 лет, начиная с 1 ноября 202X года, причем добыча будет осуществляться равномерно в течение пятилетнего периода.

В течение 202X года «Омега» понесла следующие затраты, относящиеся к разведке и разработке месторождений, а также последующей добыче полезных ископаемых:

- январь и февраль 202X года – совокупные затраты на формирование первой исследовательской группы и заработную плату ее участников – 100,000 долларов.

- 1 февраля 202X года – приобретение связанных с разведкой активов за 960,000 долларов. Предполагаемый срок полезной службы активов составляет 4 года, а их ликвидационная стоимость равна нулю. С 1 марта 202X года по 1 мая 202X года данные активы эксплуатировались исключительно для целей «Проекта X», а в последующем использовались для других проектов, по которым было получено разрешение на разведку полезных ископаемых;

- 1 марта 202X года – 30 апреля 202X года – прочие прямые затраты, связанные с оценкой потенциальных месторождений – 420,000 долл.;

- 1 мая 202X года – единовременный арендный платеж за пять с половиной лет аренды земельного участка, на котором расположено месторождение – 660,000 долл. Годовые арендные платежи не предусмотрены;

- с 1 мая 202X года по 1 ноября 202X года – затраты на разработку соответствующего оборудования для добычи полезных ископаемых – 410,000 долл.;

- с 1 мая 202X года по 1 ноября 202X года – прямые затраты на сооружение добывающей установки и соответствующего оборудования – 6,000,000 долл.

Ликвидационная стоимость данной установки и оборудования по окончании добычи будет равна нулю. В условиях аренды земли содержится юридическое требование о восстановлении первоначального состояния земельного участка в конце срока аренды.

Сооружение добывающей установки нанесло вред ландшафту. По оценкам руководства на 1 ноября 202X года, стоимость устранения данного ущерба составит 700,000 долл. на 1 января 202X года. Данная оценка не изменилась на текущую дату.

Применяемая годовая ставка дисконтирования равна 6%. 1 ноября 202X года приведенная стоимость 700,000 долларов, уплачиваемых 1 ноября 202X года при годовой ставке дисконтирования в 6%, приблизительно составит 523,080 долл.

Задание, как понесенные в рамках проекта затраты и требование о восстановлении земельного участка будут отражаться в финансовой отчетности компании «Омега» за год, закончившийся 31 декабря 202X года.

Если затраты признаются как активы, укажите, как данные активы будут характеризоваться и рассчитайте их балансовую стоимость.

Укажите также, где отражаются соответствующие обязательства.

Практическая задача 3

Организация заключила договор на поставку покупателю в будущем 100 баррелей нефти по цене $25 за баррель (без учета НДС). Указанная цена зафиксирована на 2 месяца.

В конце первого месяца рыночная цена нефти выросла до $30 за баррель (справедливая стоимость составляет $30). В это же время организация приобретает 100 баррелей нефти по указанной цене, поскольку при дальнейшем оттягивании момента приобретения нефти она просто не успеет выполнить в срок договорные обязательства. Других расходов, связанных с реализацией приобретенной нефти у организации нет.

Определить суммарную оценку 100 баррелей нефти в балансе организации после их приобретения.

Практическая задача 4

Покупная стоимость товаров составила 2 000$ за 100 ед. по цене 20$ за 1 ед. Затраты на доставку партии товаров в организацию составили 500$. Затраты на снабжение товарами еще 500$.

На предприятии с товаром производится операция фасовки - 1$ на 1 ед. Причем фасовке подлежит все 100 % приобретенного товара.

В прайс-листе компании указано, что при покупке товара в розницу цена на него составляет 33$ за 1 ед., при покупке товара мелким оптом (более 5 ед.) цена составляет 31$ за 1 ед., при покупке товара крупным оптом (более 10 ед.) цена составляет 28$.

Статистика компании свидетельствует о том:

- 40 % товара продается в розницу;
- 40 % мелким оптом;
- 20 % крупным оптом.

Укажите оценку 1 ед. товара в бухгалтерском балансе.

Практическая задача 5

Организация приобрела 100 ед. товара для его перепродажи. Покупная стоимость товара составила 35$ за 1 ед. При этом затраты на доставку товара в организацию дополнительно составили 5$ за 1 ед. Доставка осуществлялась за счет средств поставщика.

По состоянию на отчетную дату не было реализовано 20 ед. товара. При этом из 80 ед. проданного товара 40 ед. были реализованы по 37$ за 1 ед., 30 ед. по 38$ за 1 ед., 10 ед. по 34$ за 1 ед.

Рыночная цена товара на отчетную дату составляет 43$ за 1 ед. Определить оценку товара в балансе по состоянию на отчетную дату.

Рекомендуемые источники по изучению темы 2: [2, 4, 27].

Тема 3. Отражение в финансовой отчетности информации о долгосрочных активах

Форма проведения занятия – практическое занятие.

Методические указания для подготовки к практическим занятиям по теме 3

План занятия

1) Обсуждение вопросов.
2) Решение практических задач.
3) Заслушивание докладов.

Вопросы для обсуждения:

1. Понятие основных средств и особенности их первоначальной оценки.
2. Последующая оценка основных средств.
3. Понятие амортизации основных средств и методы ее расчета.
4. Понятие нематериальных активов и критерии их признания.

5. Особенности учета и отражения в отчетности обесценения гудвилла.

Практическая задача 1

Компания приобретает производственное оборудование в обмен на беспроцентный вексель на сумму 450 000 руб. с выплатой через 4 года с момента приобретения при рыночной процентной ставке 10% годовых.

Отразите эту операцию в учете за весь период кредита.

Практическая задача 2

Компания обменяла станок с первоначальной стоимостью 90 000 руб. и балансовой стоимостью 38 000 руб. на генератор, справедливая стоимость которого составляет 150 000 руб., при этом поставщику было доплачено 75 000 руб.

Отразите эту операцию в учете.

Практическая задача 3

Первоначальная стоимость автомобиля - 60 000 руб., срок полезной службы – 5 лет. Через 4 года по данному объекту были произведены следующие затраты: установлен новый двигатель стоимостью 12 000 руб. и произведена замена левого крыла автомашины – 7 500 руб. В результате замены двигателя срок службы увеличился на 2 года.

Как повлияют данные операции на первоначальную стоимость автомобиля?

Практическая задача 4

Предприятие «А» занимается разработкой нового процесса производства определенного вида химикатов. Предприятие сможет получить патент на новый производственный процесс. На этапе разработки предприятие продает химикаты, произведенные в качестве побочного продукта осуществляемой деятельности по разработке.

Понесенные затраты состоят из затрат на оплату труда, сырье, затраты на сборку, на оборудование и на профессиональные услуги.

Объясните, как будут учитываться затраты и выручка, связанные с производством химикатов?

Практическая задача 5

Предприятие работает над проектом по созданию базы данных, содержащей изображения и статьи из газет со всего мира, которую оно намерено продавать клиентам посредством сети Интернет.

Предприятие определило следующие этапы своего проекта:

Этап исследований - получение технических знаний, необходимых для передачи изображений клиентам и определения того, осуществим ли проект с технологической точки зрения;

Этап разработки – осуществление анализа рынка с целью определения потенциального спроса и требований клиентов; разработка возможности использования технологии получения изображений, включая конфигурацию программного обеспечения, необходимого для создания базы данных, и приобретение необходимых данных для внесения в базу данных, разработка клиентского интерфейса и проверка прототипа системы;

Этап производства – до и после начала коммерческого представления услуги, устранение ошибок в системе и улучшение функциональности в целях обслуживания большего количества пользователей; обновление базы данных и управление ею для обеспечения актуальности содержащейся в ней информации.

Объясните: как предприятие «Крокус» будет учитывать расходы, в определенные им стадии создания нематериального актива.

Практическая задача 6

Организация имеет на балансе производственный комплекс с остаточной стоимостью 100 тыс. $. Организации становится известно о запрете на использование этого комплекса в текущей конфигурации. Если организации установит дополнительные очистные сооружения, то она сможет использовать это оборудование еще в течение 1 года. Затраты на дополнительные сооружения составляют 20 тыс. $. Они будут понесены сразу же в первом месяце.

Ежемесячная выручка составляет 20 тыс. $. Ежемесячные кассовые затраты – 9,8 тыс. $. Норма процента составляет 1% в месяц с ежемесячной капитализацией процентов.

Определить, необходимо ли признать обесценение активов, и в каком объеме.

Рекомендуемые источники по изучению темы 3: [1, 2, 9, 22, 23, 24, 26, 40].

Тема 4. Формирование в отчетности информации о финансовых инструментах

Форма проведения занятия – практическое занятие.

Методические указания для подготовки к практическим занятиям по теме 4

План занятия

1. Обсуждение вопросов.
2. Решение практических задач.
3. Заслушивание докладов.

Вопросы

1. Понятие и виды финансовых активов.
2. Понятие и виды финансовых обязательств.
3. Методы оценки финансовых инструментов организации при приобретении.
4. Особенности учета финансовых активов амортизированной стоимости.
5. Особенности учета финансовых активов по справедливой стоимости через прибыли/убытки.
6. Особенности последующей оценки финансовых обязательств.

Практическая задача 1

Компания выпустила 7 %-ные облигации номиналом 400 000 тыс. руб. со сроком погашения через 10 лет. Проценты выплачиваются каждые 1 июля и 1 января. Компания использует эффективную ставку процента, равную 8 % годовых.

Рассчитайте выручку и дисконт от выпуска облигации.

Практическая задача 2

Компания предоставила каждому из 460 работников по 120 опционов на покупку акций при условии, что работник проработает на предприятии следующие 3 года.

Справедливая стоимость одного опциона равна 12 тыс. долл. Компания предполагает через 3 года останутся работать 75 % работников. Предположения не подтверждались:

1 год – остаются работать 80% работников, уволилось за год 25 работников.

2 год - остаются работать 85% работников, уволилось за год 22 работника.

3 год - уволилось 13 работников.

Рассчитайте, какие суммы должны быть признаны в течение периода приобретения прав в отношении услуг, предоставленных работниками в обмен на опционы.

Практическая задача 3

В первый день отчетного периода, 01.06.2018, компания «Альфа» выпустила облигацию номиналом 84000 долл. США с нулевой купонной ставкой. Облигация погашается через два года с премией 16 000 долл. США. Эффективная ставка процента по данному финансовому инструменту составляет 9 %.

Чему будет равно финансовое обязательство в финансовой отчетности компании «Альфа» за год, закончившийся 31 мая 2019 года?

Практическая задача 4

01.01.2018 г. компания эмитирует 2000 шт. конвертируемых облигаций номинальной стоимостью 1000$. Проценты выплачиваются ежегодно в конце года по ставке 6 %. Превалирующая рыночная ставка -9 %. Дата погашения – 31.12.2020 г.

Рассчитайте стоимость, по которой облигации будут отражены в финансовой отчетности компании при первоначальном признании и сумму финансовых обязательств на 31.12.2018 г.

Практическая задача 5

01.01.2017 г. компания «Альфа» выдала компании «Сигма» кредит в сумме 20000 $ на 4 года под 8% годовых. Проценты подлежат оплате ежегодно. Последний платеж поступил 31.12.2018 г.

31.12.2019 г. компания «Сигма» объявлена банкротом, ликвидаторы сообщили, что выплатят 40 % основного долга 31.12.2020 г.

Рассчитать сумму задолженности и обесценения на 31.12.2019 г.

Рекомендуемые источники по изучению темы 4: [2, 19, 25, 32, 34].

Тема 5. Раскрытие в отчетности информации о финансовых результатах и налогах на прибыль

Форма проведения занятия – практическое занятие.

Методические указания для подготовки к практическим занятиям по теме 5

План занятия

1) Обсуждение вопросов.
2) Решение практических задач.
3) Заслушивание докладов.

Вопросы для обсуждения:

1. Основные этапы признания выручки по договорам с покупателями в финансовой отчетности.

2. Особенности учета скидок, предоставляемых по договорам с покупателями.

3. Особенности учета продажи продукции, товаров, работ, услуг при наличии в договоре компонента финансирования.

4. Учет расходов, связанных с заключением договоров с покупателями.

Практическая задача 1

Экономика функционирует в условиях гиперинфляции. Предприятие получило и признало доходы от продажи продукции:

- в июне в сумме 1000 тыс. $ (6 мес. до конца отчетного года);
- в сентябре в сумме 2000 тыс. $. (3 мес. до конца отчетного года);

Годовая норма процента в экономике составляет 46,41 %. Эта норма может быть признана общим индексом цен, поскольку удовлетворяет критериям стандарта IAS 29.

Определить годовую сумму доходов от продажи с учетом корректировки на инфляцию. Предприятие использует IAS 29.

Практическая задача 2

Организация начислила и получила выручку от продажи продукции в сентябре в сумме 10 тыс. руб.

Уровни инфляции за месяц составляли:

- за сентябрь 1 %;
- за октябрь 2 %;
- за ноябрь 1 %;
- за декабрь 5 %.

Отчетной датой для данной организации является 31 декабря каждого года.

Определить, в какой сумме данная выручка должна быть признана в отчетности, учитывая, что предприятие использует стандарт IAS 29 «Учет в условиях гиперинфляции».

Практическая задача 3

Организация занимается оказанием услуг. По состоянию на отчетную дату сумма, израсходованная на оказание услуги составила 15 тыс. $. При этом компания оценивает стадию готовности услуги – 50 %. Планируемый доход от оказываемой услуги составляет 35 тыс. $.

Определить сумму дохода, расхода и результат по оказанной услуге, которые следует признать в отчетности за текущий период по методу «процент выполнения».

Практическая задача 4

Организация занимается оказанием образовательных услуг. В настоящее время обучение проходит 1 группа в составе 10 чел. Плата за обучение составляет 10000 руб./чел.

Общий объем курсов составляет 240 часов. На момент окончания отчетного периода было прочитано 180 часов. При этом затраты на проведение курсов данной группы в текущем году составили 45 000 руб.

Определить сумму доходов, расходов и результат по курсам в отчетности данного финансового года методом «процент выполнения».

Практическая задача 5

Организация признала выручку в ноябре в сумме 1557 тыс. руб., а получила ее в декабре в той же сумме. Годовая норма процента составляет 70 %. Предприятие при составлении отчетности использует стандарт IAS 29. Определить сумму выручки, которая должна быть показана в отчетности, при условии, что финансовый год заканчивается 31 декабря.

Рекомендуемые источники по изучению темы 5: [1, 8, 10, 13, 18, 39].

Тема 6. Объединение бизнеса

Форма проведения занятия – практическое занятие.

Методические указания для подготовки к практическим занятиям по теме 6

План занятия

1) Обсуждение вопросов.
2) Решение практических задач.
3) Заслушивание докладов.

Вопросы для обсуждения:

1. Признание и оценка приобретенных идентифицируемых активов и принятых обязательств при объединении бизнеса.
2. Неконтролирующая доля участия: понятие и особенности расчета.
3. Гудвил: понятие и способы расчета.
4. Особенности учета и отражения в отчетности обесценения гудвилла.
5. Раскрытие в финансовой отчетности информации об инвестициях в ассоциированные и совместные предприятия.
6. Раскрытие в финансовой отчетности информации об инвестициях в дочерние предприятия.
7. Особенности учета инвестиций в ассоциированные компании на основе метода долевого участия.
8. Особенности учета и отражения в отчетности информации о совместной деятельности.

Практическая задача 1

Компании М принадлежит 80 % акций компании В и 40 % акций компании Р. При этом компания В имеет возможность назначать и смещать большинство членов совета директоров компании Р.

Являются ли компании В и Р дочерними компаниями компании М?

Практическая задача 2

Компания X приобрела 100% компании Y. Договор купли-продажи устанавливает дату приобретения 10 марта. Директора в компанию Y были назначены руководством компании X 1 апреля, день, когда все условия договора купли-продажи были выполнены. Обыкновенные акции компании Y были переданы компании X в день уплаты денежного вознаграждения 15 апреля.

Определить дату приобретения.

Практическая задача 3

Компания Кошка приобрела 70 % акций компании Мышка, уплатив $100,000 наличными денежными средствами и выпустив 50,000 обыкновенных акций номиналом $1. Затраты на эмиссию составили $1,000. Рыночная стоимость акций Кошки на дату эмиссии составляла $2 за акцию.

Рассчитать стоимость переданного вознаграждения.

Практическая задача 4

1 января 2012 года материнская компания купила 80 % акций дочерней компании, заплатив $100,000 немедленно, и еще $121,000 подлежат к уплате через два года. Справедливая стоимость чистых активов дочерней компании на дату приобретения составляет $240,000. Стоимость капитала материнской компании – 10 %. При подготовке консолидированной финансовой отчетности на 31 декабря 2012 года отложенное вознаграждение полностью проигнорировали.

Задание.

1) Рассчитайте гудвилл, возникший в результате приобретения дочерней компании, если:

а) неконтролирующая доля участия на дату приобретения учитывается пропорционально справедливой стоимости чистых активов на эту дату;

б) неконтролирующая доля участия на дату приобретения учитывается по справедливой стоимости, которая составляет $52,000.

2) Покажите, как следует отразить отложенное вознаграждение в консолидированной финансовой отчетности.

Практическая задача 5

Компания А приобрела компанию В 30 сентября 2013 года и первоначально признала ее в своей финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2013 года.

Компания А поручила независимому оценщику оценить некоторое оборудование в приобретенной компании. Однако оценка не была готова к моменту завершения подготовки финансовой отчетности за 2013 год. Поэтому компания А признала в консолидированной отчетности предварительную стоимость активов в $30,000 и предварительную стоимость гудвилла в $100,000.

Оставшийся срок полезной службы оборудования на дату приобретения составлял 5 лет. Спустя 6 месяцев после даты приобретения компания А получила отчет оценщика, который устанавливает справедливую стоимость оборудования на дату приобретения в $40,000.

Объясните, каким образом полученная информация повлияет на консолидированную финансовую отчетность.

Рекомендуемые источники по изучению темы 6: [2, 12, 14, 17, 29, 30, 36].

Тема 7. Основы формирования консолидированной отчетности

Форма проведения занятия – практическое занятие.

Методические указания для подготовки к практическим занятиям по теме 7

План занятия

1) Обсуждение вопросов.
2) Решение практических задач.
3) Заслушивание докладов.

Вопросы для обсуждения:

1. Цель и общие правила формирования консолидированной отчетности.
2. Порядок расчета нераспределенной прибыли группы компаний при их консолидации.
3. Особенности формирования консолидированного отчета о финансовом положении.
4. Особенности формирования консолидированного отчета о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе.
5. Особенности формирования консолидированного отчета об изменениях собственного капитала.
6. Порядок учета и отражения в отчетности выбытия инвестиций в дочернюю компанию.

Практическая задача 1

Компания М является материнской по отношению к компании Д. В конце отчетного периода Д перечислила М $200, но эти деньги не были зачислены на расчетный счет М на отчетную дату. Дебиторская задолженность компании М на отчетную дату включала $600 к получению от Д. Кредиторская задолженность компании Д включала $400 в отношении компании М.

Исключите внутригрупповые остатки

Практическая задача 2

Материнская компания продала дочерней компании товары на $10,000. Себестоимость проданных товаров для М составляла $6,000. На отчетную дату на складе дочерней компании оставалась часть этих товаров на сумму $2,000 по цене приобретения у материнской компании.

Рассчитать нереализованную прибыль группы.

Практическая задача 3

Материнской компании М принадлежит 75 % обыкновенных акций компании Д. 1 января 2013 года М продала Д основные средства за $50,000 и заработала прибыль в $10,000. Дочерняя компания использует это оборудование. Ожидаемый срок полезной службы на 1 января 2013 года составлял 10 лет.

Сделать необходимые корректировки по внутригрупповой продаже в консолидированной отчетности.

Практическая задача 4

Материнской компании М принадлежит 90 % акций дочерней компании Д. До отчетной даты (31.12.2013) компания М объявила дивиденды в сумме $15,000, а дочерняя компания – в сумме $8,000.

Чистые активы ($) Д составляли:

	На дату приобретения	На дату отчётности
Акционерный капитал	30,000	30,000
Нераспределенная прибыль	28,000	45,000
(до объявления дивидендов)	58,000	75,000

Нераспределенная прибыль М до учета дивидендов составляла $70,000.

Сделать необходимые корректировки для целей консолидации отчетности.
Рекомендуемые источники по изучению темы 7: [1, 2, 33, 35, 37].

3 Методические указания по выполнению контрольной работы

Контрольная работа выполняется студентом в соответствии с вариантом.

Таблица 1 - Выбор варианта темы и задач контрольной работы

Первая буква фамилии	Последняя цифра шифра зачётной книжки									
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
А Г Ж К Н Р У Ц Щ	1,50/8	2,49/7	3,48/6	2,36/5	1,43/4	11,46/3	12,49/2	13,37/1	14,33/8	15,34/7
Б Д З Л О С Ф Ч Э Я	10,33/1	9,34/2	8,37/3	7,41/4	6,44/5	21,47/6	22,50/7	23,45/8	24,36/1	25,37/2
В Е И М П Т Х Ш Ю	16,38/3	17,39/4	18,38/8	19,42/7	20,45/6	16,48/5	17,41/4	28,38/3	19,39/2	10,30/1

ПЕРВАЯ ЦИФРА – номер теоретических вопросов, а ВТОРАЯ через дробь – вариант задач.

К примеру, если Ваша фамилия Иванов, а последний номер зачетной книжки 9, то Ваш вариант: теоретических вопросов №10 и 30, а вариант задач - №1.

Теоретические вопросы

1. Виды доходов в соответствии с МСФО 18, признание доходов и их раскрытие в финансовой отчетности.
2. Материальные активы: состав и оценка в соответствии с МСФО.
3. Методика отражения в финансовой отчетности изменений в расчетных оценках и ошибок (МСФО 8).
4. Методика расчета и отражения в финансовой отчетности налога на прибыль
5. Неконтролирующая доля участия: понятие и особенности расчета
6. Основные виды оценки активов организации в системе МСФО.
7. Особенности отражения в отчетности операций в иностранной валюте, относящихся к монетарным и немонетарным активам
8. Особенности первоначальной оценки нематериальных активов
9. Особенности составления отчета об изменении капитала в соответствии с МСФО.
10. Особенности учета и отражения в отчетности информации о пенсионных планах
11. Особенности учета и отражения в отчетности платежей, основанных на акциях
12. Особенности учета и отражения в финансовой отчетности аренды арендодателем

13. Особенности учета и отражения в финансовой отчетности аренды арендатором
14. Особенности учета и отражения в финансовой отчетности обратной аренды
15. Особенности учета финансовых активов амортизированной стоимости
16. Особенности учета финансовых активов по справедливой стоимости через прибыли/убытки
17. Отложенные налоговые активы: понятие, порядок расчета и отражения в отчетности
18. Отложенные налоговые обязательства: понятие, порядок расчета и отражения в отчетности
19. Отражение в финансовой отчетности информации об обесценении активов
20. Отчет о финансовом положении в соответствии с МСФО.
21. Понятие амортизации нематериальных активов и методы ее расчета
22. Порядок отражения в финансовой отчетности результатов совместной деятельности (МСФО 31).
23. Порядок проведения теста на обесценение
24. Порядок расчета и отражения в отчетности информации о сумме базовой и разводненной прибыли на акцию
25. Порядок учета и отражения в отчетности затрат по займам в соответствии с МСФО 23.
26. Порядок учета и отражения в отчетности обесценения финансовых активов
27. Порядок учета и отражения в финансовой отчетности информации об оценочных обязательствах
28. Пояснения к финансовой отчетности в системе МСФО.
29. Правила подготовки отчета о финансовом положении компании (балансового отчета), его связь с другими формами отчетности.
30. Представление финансовой отчетности в соответствии с МСФО 1.
31. Прекращаемая деятельность в соответствии с МСФО (IFRS) 5.
32. Признание и оценка приобретенных идентифицируемых активов и принятых обязательств при объединении бизнеса
33. Признание и оценка финансовых инструментов.
34. Принципы формирования финансовой отчетности в соответствии с МСФО.
35. Раскрытие в финансовой отчетности информации об инвестиционной собственности компании (МСФО 40).
36. Раскрытие в финансовой отчетности информации об объединении бизнеса в соответствии с МСФО (IFRS) 3.
37. Раскрытие информации о договорах подряда в финансовой отчетности в соответствии с МСФО 11.
38. Сельское хозяйство (МСФО №41)
39. Содержание, порядок составления и представления отчета о совокупном доходе.

40. Состав и классификация финансовых инструментов в системе МСФО.

41. Состав и структура системы Международных стандартов финансовой отчетности.

42. Состав финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

43. Справедливая стоимость (себестоимость) биологического актива

44. Учет запасов в соответствии с МСФО 2. Виды оценки.

45. Учет нематериальных активов в соответствии с МСФО 38. Гудвилл.

46. Учет основных средств в соответствии с МСФО 16.

47. Учетная политика организации в соответствии с требованиями МСФО.

48. Формирование информации по сегментам в соответствии с МСФО 14.

49. Формирование отчета о движении денежных средств согласно МСФО 7.

50. Этапы формирования финансовой отчетности.

ВАРИАНТЫ ЗАДАЧ

Задача 1

1 октября 2016 года «Сигма» арендовала производственную линию на четыре года. Ежегодный арендный платеж – 2 млн. долл. – вносится в конце каждого года аренды.

Договор также предусматривает опцион на приобретение производственной линии в конце срока аренды. Цена исполнения опциона – 500 тыс. долл., что значительно меньше справедливой стоимости актива. Директора «Сигмы» планируют воспользоваться опционом. Они также оценивают, что производственная линия проработает еще шесть лет после окончания срока действия договора аренды.

Первоначальные затраты, связанные с договором аренды, – 100 тыс. долл. В качестве ставки, заложенной в договоре аренды, «Сигма» планирует использовать рыночную ставку 9 процентов, по которой возможно привлечение дополнительных финансовых ресурсов.

Приведенная стоимость по ставке 9 процентов годовых 1 долл. к уплате в конце четвертного года составляет 70,8 цента. Приведенная стоимость по ставке 9 процентов годовых 1 долл. к уплате в конце каждого года на протяжении четырех лет составляет 3,24 долл.

Отразите в учете и отчетности аренду офисного помещения на 01.10.2016 и 31.12.2018.

Задача 2

Предприятие планирует в течение 2018 года изготовить и произвести монтаж новой производственной линии. Затраты на изготовление и монтаж оцениваются в размере 10 млн. долл.

Для финансирования этого проекта планируется использовать как собственные средства предприятия, так и специальный банковский кредит в сумме 6 млн. долл.

Банк предоставил предприятию кредит 1 января 2018 года по ставке 10 % годовых со сроком погашения 31 декабря 2019 года.

Проценты уплачиваются в конце каждого года, тело кредита в размере 6 млн. долл. подлежит погашению 31 декабря 2019 года. 1 января 2018 года предприятие из средств полученного кредита сделало предоплату поставщикам в размере 2 млн. долл.

Оставшуюся сумму кредита (4 млн. долл.) предприятие разместило на депозит в том же банке по ставке 6 процентов годовых до 31 марта 2018 года. Фактические работы по изготовлению и монтажу производственной линии начались 1 февраля 2018 года.

1 декабря 2018 года работы по созданию и монтажу производственной линии были завершены, и она была готова к эксплуатации. Административные работы по оформлению производственной линии были окончены к 31 декабря 2018 года, и с 1 января 2019 года предприятие приступило к выпуску продукции.

Требуется определить первоначальную стоимость основного средства, сумму затрат на финансирование и сумму инвестиционного дохода, отражаемые в отчетности за 2018 год.

Задача 3

Самолет, первоначальная стоимость которого составляет 200 млн. долл., имеет срок полезного использования фюзеляжа 20 лет.

Двигатели самолета подлежат капитальному ремонту один раз в 7 лет. Исходя из предыдущего опыта можно оценить, что затраты на капитальный ремонт двигателя составят 70 млн. долл.

Необходимо определить размер амортизационных отчислений в первый отчетный период эксплуатации самолета и его балансовую стоимость на конец первого отчетного периода.

Задача 4

Самолет, первоначальная стоимость которого составляет 200 млн. долл., имеет срок полезного использования фюзеляжа 20 лет, а срок полезного использования внутренней обшивки пассажирского салона (кресла, обивка) – 5 лет.

Стоимость фюзеляжа самолета составляет 180 млн. долл.

Необходимо определить размер амортизационных отчислений в первый отчетный период эксплуатации самолета и его балансовую стоимость на конец первого отчетного периода.

Задача 5

В соответствии с учетной политикой компания учитывает здания по переоцененной стоимости. 1 января 2017 года компания приобрела здание для использования в административных целях за 10 млн. долл.

Срок полезного использования здания – 20 лет. На 31 декабря 2017 года справедливая стоимость здания увеличилась до 11,4 млн. долл.

Первоначальная оценка срока полезного использования здания осталась неизменной.

Задание:

1. Привести проводки по переоценке основного средства способом полного списания накопленной амортизации на дату переоценки.

2. Привести необходимые проводки и рассчитать сальдо по счетам бухгалтерского учета для представления основных средств и резерва переоценки в финансовой отчетности на 31 декабря 2017 и 2018 годов.

Задача 6

В 2018 году компания осуществляла строительство завода по переработке вторичных отходов на арендованном у государства земельном участке.

В соответствии с договором аренды земельного участка срок аренды определен в 20 лет. Договор аренды также предусматривает требование к компании демонтировать завод в конце срока аренды участка и провести работы по восстановлению окружающей среды.

По данным бухгалтерского учета затраты на строительство завода составили:

- 1000 тыс. долл. на материалы, из них материалов на 150 тыс. долл. было уничтожено в результате пожара, возникшего на начальной стадии строительства;
- 250 тыс. долл. налогов было уплачено в связи со строительством завода. Из этой суммы возмещаемый налог на добавленную стоимость составил 200 тыс. долл.;
- 800 тыс. долл. составила оплата труда рабочих, занятых на строительстве;
- 270 тыс. долл. – часть из общей суммы административных расходов, отнесенных на строительство завода;
- 300 тыс. долл. – амортизация машин и механизмов, используемых для строительства.

Строительство завода было завершено 31 декабря 2018 года, и он готов к эксплуатации с 1 января 2019 года.

Руководство оценило, что затраты на демонтаж и восстановление окружающей среды составят 1500 тыс. долл. в ценах на 31 декабря 2038 года.

Ставка процента, по которой компания может привлекать заимствования, составляет 10 процентов. Приведенная стоимость одного доллара к уплате через 20 лет составляет 14,9 цента, а приведенная стоимость одного доллара к уплате через 19 лет составляет 16,4 цента.

Требуется определить первоначальную стоимость завода на 31 декабря 2018 года.

Задача 7

Компания «Дельта» готовит отчетность на 31 марта 2018 года. Дата утверждения отчетности к выпуску – 31 мая 2018 года. 1 февраля 2018 года руководство «Дельты» решило прекратить производственную деятельность одного из иностранных подразделений.

Прекращение производственной деятельности планировалось на 30 апреля 2018 года. На эту дату все запасы подразделения должны были быть реализованы, а вся задолженность перед поставщиками и работниками урегулирована. О своих намерениях руководство публично сообщило 20 марта 2018 года. Сотрудникам иностранного подразделения предложили выходные пособия или альтернативные возможности трудоустройства в других подразделениях группы.

По оценкам руководства на 31 марта 2015 года: - выходные пособия сотрудникам 8 млн. долл.; - затраты на переподготовку сотрудников, которым будет предоставлена работа в других подразделениях компании, предположительно составят 2 млн. долл. Фактические затраты на 30 апреля 2015 года составили:

- выходные пособия, выплаченные уволившимся сотрудникам, - 8,7 млн. долл.;

- совокупные затраты на переподготовку оставшихся сотрудников 2,2 млн. долл. Компания «Дельта» арендовала складские помещения на условиях операционной аренды. Срок аренды истекает 31 декабря 2018 года.

На 31 марта 2018 года приведенная стоимость будущих арендных платежей (по соответствующей ставке дисконтирования) составляла 3 млн. долл. 20 апреля 2018 года «Дельта» заплатила арендодателю 2,5 млн. долл. в качестве компенсации за досрочное прекращение аренды.

Начиная с 1 апреля 2018 года арендные платежи арендодателю не вносились. Убыток «Дельты» после налогообложения за год, закончившийся 31 марта 2018 года, составил 10 млн. долл.

Фактические убытки за апрель 2015 года составили 2 млн. долл.

Задание: объясните, как данная ситуация должна быть отражена в отчетности «Дельта» за год, закончившийся 31 марта 2018 года.

Задача 8

На 31 декабря 2018 года предприятие ведет судебное разбирательство со своим клиентом, который потребовал возмещения причиненных ему убытков в размере 1 млн. долл., возникших по причине поставки предприятием некачественной продукции.

Юридическая служба предприятия оценивает вероятность развития событий следующим образом: 30 % составляет вероятность выигрыша этого дела; 10 %, что суд примет решение возместить клиенту 350 тыс. долл.; 20 %, что суд примет решение возместить клиенту 500 тыс. долл.; 20 %, что суд примет решение возместить клиенту 600 тыс. долл.; 20 %, что суд примет решение возместить клиенту 1 млн. долл.

Необходимо ли признать резерв (оценочное обязательство) на 31 декабря 2018 года, и если да, то в какой сумме?

4 Методические указания по подготовке и сдаче зачета

По завершении обучения осуществляется промежуточный контроль в целях проверки усвоения материала в форме устного зачета (собеседования) по билетам. В билет включаются два теоретических вопроса и одно практическое задание. Перечень вопросов к зачету приведен в п. 4.1.

4.1 Вопросы к зачету

1. Состав и структура системы Международных стандартов финансовой отчетности.
2. Учетная политика организации в соответствии с требованиями МСФО.
3. Учет запасов в соответствии с МСФО 2. Виды оценки.
4. Принципы формирования финансовой отчетности в соответствии с МСФО.
5. Пояснения к финансовой отчетности в системе МСФО.
6. Виды доходов в соответствии с МСФО 18, признание доходов и их раскрытие в финансовой отчетности.
7. Формирование информации по сегментам в соответствии с МСФО 14.
8. Признание и оценка финансовых инструментов.
9. Учет нематериальных активов в соответствии с МСФО 38. Гудвилл.
10. Учет основных средств в соответствии с МСФО 16.
11. Формирование отчета о движении денежных средств согласно МСФО 7.
12. Основные виды оценки активов организации в системе МСФО.
13. Состав и классификация финансовых инструментов в системе МСФО.
14. Отчет о финансовом положении в соответствии с МСФО.
15. Материальные активы: состав и оценка в соответствии с МСФО.
16. Этапы формирования финансовой отчетности.
17. Особенности составления отчета об изменении капитала в соответствии с МСФО.
18. Представление финансовой отчетности в соответствии с МСФО 1.
19. Состав финансовой отчетности в соответствии с МСФО.
20. Правила подготовки отчета о финансовом положении компании (балансового отчета), его связь с другими формами отчетности.
21. Содержание, порядок составления и представления отчета о совокупном доходе.
22. Методика отражения в финансовой отчетности изменений в расчетных оценках и ошибок (МСФО 8).
23. Раскрытие в финансовой отчетности информации об инвестиционной собственности компании (МСФО 40).
24. Раскрытие информации о договорах подряда в финансовой отчетности в соответствии с МСФО 11.
25. Порядок учета и отражения в отчетности затрат по займам в соответствии с МСФО 23.
26. Раскрытие в финансовой отчетности информации об объединении бизнеса в соответствии с МСФО (IFRS) 3.

27. Прекращаемая деятельность в соответствии с МСФО (IFRS) 5.

28. Порядок отражения в финансовой отчетности результатов совместной деятельности (МСФО 31).

29. Сельское хозяйство (МСФО №41)

30. Справедливая стоимость (себестоимость) биологического актива

4.2 Примерные практические задания к зачету

Практическое задание 1

Организация имеет легковой автомобиль ВАЗ-2110 с первоначальной стоимостью 200 тыс. руб. При вводе в эксплуатацию срок полезного использования был определен в 5 лет и более не корректировался. К настоящему моменту автомобиль использовался уже в течение 6 лет. Его рыночная стоимость составляет 25 тыс. руб. Данный автомобиль обменивается на автомобиль ВАЗ-2109, с первоначальной стоимостью у прежнего владельца 180 тыс. руб., остаточной стоимостью 20 тыс. руб. и текущей рыночной стоимостью 30 тыс. руб.

Определить стоимость автомобиля ВАЗ-2109 при постановке на баланс.

Практическое задание 2

Организация берет имущество в финансовую аренду сроком на 3 года. Ежегодные арендные платежи составляют 1 331 тыс. руб. и уплачиваются в конце каждого года. Текущая рыночная стоимость объекта составляет 3 500 тыс. руб. По окончании срока аренды, арендатор вносит выкупной платеж в сумме 119,79 тыс. руб., который:

А) является негарантированным арендодателю;

Б) является гарантированным арендодателю.

Годовая ставка процента составляет 10%.

Составить график распределения арендных платежей у арендатора, определив график погашения основного долга и суммы финансового расхода в каждом из периодов.

Практическое задание 3

Организация занимается оказанием образовательных услуг. В настоящее время обучение проходит 1 группа в составе 10 чел. Плата за обучение составляет 10000 руб./чел.

Общий объем курсов составляет 240 часов. На момент окончания отчетного периода было прочитано 180 часов. При этом затраты на проведение курсов данной группы в текущем году составили 45000 руб.

Определить сумму доходов, расходов и результат по курсам в отчетности данного финансового года методом «процент выполнения».

Практическое задание 4

Организация производит два вида сопоставимой продукции – А и Б.

Прямые затраты на 1 ед. продукции А составляют 20$, на 1 ед. Б – 10$.

Постоянные накладные расходы составляют 80 тыс. $

Всего по плану компания должна была выпустить: 2000 ед. продукции А, 4000 ед. продукции Б. Фактически было выпущено 3000 ед. А и 5000 ед. Б.

Определить затраты на продукцию А и затраты на продукцию Б.

Практическое задание 5

Предприятия А приобрело контроль над предприятием Б со стоимостью чистых активов 90 тыс.$ за 150 тыс.$. После этого в бухгалтерском балансе предприятия А были показаны инвестиции в дочернюю компанию в сумме 90 тыс. $ и деловая репутация в сумме 60 тыс. руб. Допустил ли бухгалтер предприятия А ошибку?

Практическое задание 6

Организация занимается оказанием услуг. По состоянию на отчетную дату сумма, израсходованная на оказание услуги составила 15 тыс. $. При этом компания не может достоверно оценить стадию выполнения оказанной услуги. Планируемый доход от оказываемой услуги составляет 45 тыс. $, при этом у компании есть уверенность в том, что сумма дохода покроет величину расходов по данной услуге. Определить сумму дохода, расхода и результат по оказанной услуге, которые следует признать в отчетности за текущий период.

Практическое задание 7

Себестоимость продаж за отчетный период – 270 тыс.$. Себестоимость готовой продукции на начало периода – 30 тыс.$, на конец – 60 тыс.$. В результате трансформации отчетности общая величина затрат на производство отчетного года должна снизиться на 50 тыс. руб. Вся продукция, имевшаяся на начало года была продана. В прошлых периодах различий между РСБУ и МСФО не было.

Определить величину себестоимости продаж и остатка готовой продукции после корректировок по МСФО.

Практическое задание 8

Организация приобрела объект основных средств и получила его в сентябре текущего года. Стоимость объекта, указанная в счете поставщика – 23 954 руб., в т. ч. НДС (20 %). Объект основных средств был оплачен в декабре. Годовая ставка процента – 6,1364 %. Дополнительные затраты, связанные с доведением основного средства до состояния пригодного для его использования, составляют 4 000 руб. без НДС. Объект вводится в эксплуатацию 25 декабря. Срок полезного использования был установлен в размере 72 мес. Объект планировалось использовать до полного физического износа. Через год срок полезного использования сокращается суммарно до 60 мес. Ликвидационная стоимость по-прежнему равняется 0.

Определить сумму амортизации, которая будет начислена в январе следующего года, при условии, что она начисляется линейным методом.

Практическое задание 9

Организация приобрела самолет за 200 млн. руб. и установила по нему срок полезного использования 10 лет. Амортизация начисляется линейным способом.

Через 2 года после начала использования объекта, организация обратила внимание на несоответствие физического и бухгалтерского износа и решила изменить способ амортизации на метод пропорционально объему продукции – база часы налета.

К данному моменту общее время налета составляет 6 400 часов. Максимально возможное время налета определено 19 200 часов.

За следующий год налет самолета составил 3 000 часов. Определить балансовую стоимость самолета на конец 3-го года.

Практическое задание 10

Объект основных средств стоимостью 142 800 руб. приобретается за счет банковского кредита. Процент по кредиту составляет 12,683 % годовых и начисляется на остаток долга ежемесячно. Кредит привлечен 20 августа текущего года. Основное средство приобретено 25 августа и оприходовано на склад. Основное средство оплачено 20 сентября.

Месячная норма процента в экономике составляет 2 %. Монтаж осуществлен 25 сентября и объект введен в эксплуатацию. Определить первоначальную стоимость основного средства, учитывая, что организация не несла других затрат, связанных с данным объектом

Практическое задание 11

Организация приобрела объект основных средств за 1 210 тыс. руб. Объект был получен в марте. Оплата объекта была произведена единовременно в июне. Годовая норма процента в экономике составляет 46,41 %.

Определить стоимость объекта, приобретенного организацией при условии, что период отсрочки платежа превышает нормальные условия беспроцентного кредитования.

5 Методические указания по выполнению самостоятельной работы по дисциплине

В целях повышения эффективности и результативности учебного процесса за преподавателем закреплена активная роль наставника. Для реализации вышеуказанной цели предусмотрено проведение лекционных и семинарских занятий, посещение которых является обязательным. На лекциях последовательно и логично излагаются основные вопросы в соответствии с тематическим планом. Для этого предлагается ознакомиться и изучить необходимую литературу.

Практические занятия направлены на усвоение уже рассмотренного материала на лекциях. На семинарских занятиях подробно разбираются заблаговременно подготовленные вопросы, заслушиваются доклады, выполняются задания.

При изучении дисциплины важное место отводится самостоятельной работе студента в форме подготовки докладов. Составной частью самостоятельной учебной работы студента является изучение рекомендуемой литературы и иных источников.

5.1 Перечень докладов

Доклады по теме 1

Назначение и роль МСФО

Понятие контроля в МСФО

Доклады по теме 2

Раскрытие в отчетности информации о запасах

Порядок приобретения запасов на условиях отсрочки платежа

Порядок приобретения запасов по договорам мены

Доклады по теме 3

Особенности учета внеоборотных активов, предназначенных для продажи

Понятие инвестиционной собственности, критерии ее признания и оценки

Доклады по теме 4

Учет и отражение в отчетности хеджирования справедливой стоимости

Учет и отражение в отчетности хеджирования денежных потоков

Доклады по теме 5

Особенности учета продажи продукции, товаров, работ, услуг при наличии в договоре компонента финансирования

Особенности учета выручки по консигнационным соглашениям

Доклады по теме 6

Особенности учета и отражения в отчетности информации о совместной деятельности

Раскрытие в финансовой отчетности информации об инвестициях в ассоциированные предприятия

Доклады по теме 7

Особенности формирования консолидированного отчета об изменениях собственного капитала

Порядок учета и отражения в отчетности выбытия инвестиций в дочернюю компанию

5.2 Перечень тестовых вопросов

Тестовые вопросы по теме 1

1. Информация считается надежной, если:

а) она отражает значимые факты хозяйственной деятельности предприятия;

б) в ней нет существенных искажений и ошибок;

в) она подтверждена независимой аудиторской компанией;

г) показатели, отраженные в финансовой отчетности, не вызывают сомнений у пользователей;

2. Изменение в бухгалтерской оценке может влиять:

а) только на прибыль или убыток текущего или будущего периодов;

б) только на капитал;

в) только на прибыль или убыток текущего периода;

г) либо на прибыль (убыток), либо на капитал.

3. Стандарт МСФО (IAS) 8 описывает следующие возможные способы отражения изменений в учетной политике:

а) текущий;

б) ретроспективный;

в) перспективный;

г) исторический.

4. Уменьшение активов или увеличение обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала, не связанного с распределениями в пользу держателей прав требования в отношении собственного капитала – это …...

5. Организация должна представлять полный комплект финансовой отчетности как минимум …….

Тестовые вопросы по теме 2

1. Запасы определяются:

а) Исключительно как продукция, имеющая физическую форму, предназначенная для продажи, прошедшая предпродажную подготовку, или материалы, используемые в процессе производства.

б) Товары, которые находятся на складе, и продажа которых в настоящее время не осуществляется.

в) Активы, предназначенные для продажи, прошедшие предпродажную подготовку или материалы, используемые в процессе производства или при предоставлении услуг.

2. Чистая стоимость продажи определяется как:

а) Предполагаемая цена продажи в условиях обычного ведения бизнеса, включая затраты по укомплектованию, но за вычетом расходов на продажу.

б) Предполагаемая цена продажи в условиях обычного ведения бизнеса за вычетом затрат по укомплектованию и расходов на продажу.

3. Справедливая стоимость определяется как сумма, за которую:

а) Актив, который может быть продан, или обязательство, которое может быть погашено, между осведомленными независимыми сторонами, желающими совершить такую операцию.

б) Актив, который может быть продан, или обязательство, которое может быть погашено, между независимыми сторонами, вынужденными совершить такую операцию.

4. Различие между чистой стоимостью продажи и справедливой стоимостью заключается в следующем:

а) Чистая стоимость продажи определяется применительно к особенностям конкретного бизнеса компании. Справедливая стоимость определяется в большей степени на основе рыночных цен, чем на основе договорных цен.

б) Справедливая стоимость определяется по конкретному бизнесу компании. Чистая стоимость продажи определяется на основе рыночных цен, а не установленных в договоре цен.

5. Стоимость запасов:

а) Включает все затраты по производству, обработке и прочие затраты, понесенные для доставки и размещения запасов и приведения их в требуемое состояние.

б) Включает только производственные затраты и не включает затраты по обработке и прочие затраты, понесенные для доставки и размещения запасов и приведения их в требуемое состояние.

Тестовые вопросы по теме 3

1.Убыток от обесценения активов рассчитывается как:

а) разница между выручкой и расходами организации;

б) разница между балансовой и ликвидационной стоимостью имущества;

в) разница между рыночной и балансовой стоимостью имущества;

г) разница между балансовой и возмещаемой стоимостью имущества.

2. Оборудование имеет балансовую стоимость 20 млн. руб. В первый год использования он был уценен до 19 млн. руб. Во второй год – дооценен до 23 млн. руб. В результате переоценки, проведенной во втором году были отражены:

а) прирост в размере 1 млн. руб. в отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе;

б) прирост в размере 4 млн. руб. в отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе;

в) прирост в сумме 3 млн. руб. в отчете о финансовом положении;

г) прирост в сумме 4 млн. руб. в отчете о финансовом положении.

3. После признания инвестиционная недвижимость подлежит оценке на основе модели учета:

а) по амортизируемой стоимости;

б) по справедливой стоимости;

в) по первоначальной стоимости;

г) по ликвидационной стоимости.

4. Активы, которые отвечают критериям классификации в качестве предназначенных для продажи, должны оцениваться по наименьшей стоимости из:

а) балансовой стоимости;

б) амортизационной стоимости;

в) ликвидационной стоимости за вычетом затрат на продажу;

г) справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

5. Возмещаемая сумма – это большая из двух величин:

а) справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу;

б) переоцененной стоимости;

в) ценности использования (приведенной стоимости расчетных будущих потоков денежных средств, ожидаемых от использования актива и его выбытия в конце срока полезного использования).

Тестовые вопросы по теме 4

1. Базовая прибыль на акцию рассчитывается:

а) путем деления прибыли или убытка, приходящегося на долю держателей обыкновенных акций материнской организации, на средневзвешенное количество обыкновенных акций в обращении в течение периода;

б) путем умножения прибыли или убытка, приходящегося на долю держателей обыкновенных акций материнской организации, на средневзвешенное количество привилегированных акций в обращении в течение периода;

в) путем деления прибыли или убытка, приходящегося на долю держателей обыкновенных акций материнской организации (числитель), на средневзвешенное количество привилегированных акций в обращении в течение периода (знаменатель).

2. Предприятие признает финансовый актив или финансовое обязательство в своем отчете о финансовом положении только тогда, когда предприятие:

а) получает доход от использования актива (обязательства);

б) Становится стороной договорных условий инструмента;

в) получает убыток от использования данного актива (обязательства).

3. Финансовый актив – это актив, являющийся:

а) денежными средствами;

б) частью запасов организации;

в) долевым инструментом другого предприятия;

г) частью инвестиционной недвижимости предприятия;

д) правом, обусловленным договором, получить денежные средства или иной финансовый актив;

е) договором, расчет по которому будет или может быть осуществлен собственными долевыми инструментами, являющимися непроизводным инструментом.

4. Финансовое обязательство – это обязательство, являющееся:

а) обязательством, вытекающим из условий трудового договора;

б) обязательством, обусловленным договором, передать денежные средства или иной финансовый актив;

в) договором, расчет по которому будет или может быть осуществлен собственными долевыми инструментами, являющимися непроизводным инструментом;

г) Долгом экономического субъекта по поставленному оборудованию.

5. Финансовый актив оценивается по амортизированной стоимости, если выполняются следующие условия:

а) актив удерживается в рамках бизнес-модели, целью которой является удержание активов для получения предусмотренных договором потоков денежных средств;

б) актив удерживается в рамках бизнес-модели, целью которой не является удержание активов для получения предусмотренных договором потоков денежных средств;

в) договорные условия финансового актива обуславливают получение в указанные сроки потоков денежных средств, являющихся исключительно платежами основного долга и процентов на непогашенную сумму основного долга.

Тестовые вопросы по теме 5

1. Выручка:

а) включает в себя доход;

б) это валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании, приводящее к увеличению капитала, иному, чем за счет взносов акционеров;

в) включает в себя налог на добавленную стоимость.

2. Суммы торговых и оптовых скидок:

а) не учитываются при определении выручки;

б) вычитаются из суммы выручки;

в) отражаются в бухгалтерском балансе в составе собственного капитала.

3. В случае с беспроцентным кредитом или долгосрочным кредитом:

а) выручка не признается до получения средств;

б) определяется чистая дисконтированная стоимость будущих поступлений;

в) должен быть создан резерв по сомнительным долгам.

4. При обмене товаров:

а) операция обмена не отражается в бухгалтерском учете;

б) в операции не задействованы денежные средства;

в) возникает выручка.

5. В случае, если сделка подразумевает последующее обслуживание проданного товара:

а) эта сделка не приводит к возникновению выручки;

б) выручка, относящаяся к предоставлению данной услуги, признается в течение всего периода обслуживания;

в) эта сделка всегда рассматривается как операция кредитования.

Тестовые вопросы по теме 6

1. МСФО (IFRS) 3 Объединение бизнеса запрещает:

а) использование справедливой стоимости;

б) признание обязательств для будущих убытков;

в) использование справедливой стоимости и фактической стоимости приобретения в одном балансовом отчете.

2. Когда справедливая стоимость отличается от фактической стоимости приобретения, доля меньшинства:

а) увеличится при увеличении стоимости активов при переоценке;

б) не изменится при увеличении стоимости активов при переоценке;

в) не принимается во внимание.

3. При продаже дочерней компании, отложенные платежи:

а) запрещены;

б) могут быть приведены по дисконтированной стоимости;

в) Должны быть исключены из финансовой отчетности.

4. При продаже дочерней компании, имеющийся гудвилл:

а) переносится в бухгалтерский баланс материнской компании;

б) должен быть списан в течение 5 лет;

в) должен быть полностью списан по статье резервы группы компаний;

г) в консолидированном бухгалтерском балансе остается неизменным.

5. Потеря контроля над дочерней компанией:

а) учитывается как выбытие;

б) учитывается как выбытие, однако при этом не признается ни прибыль, ни убыток;

в) должна переоцениваться ежегодно с использованием индекса инфляции.

Тестовые вопросы по теме 7

1. Ассоциированная компания — это компания, в которой инвестор:

а) Обладает только временным контролем;

б) обладает значительным влиянием, и которая не является ни дочерней компанией, ни совместной компанией;

в) контролирует принятие финансовых решений, но не решений, касающихся хозяйственной деятельности;

г) обладает контролем, но не имеет представительства в совете директоров.

2. Совместная компания — это:

а) когда акциями компании владеет более чем один инвестор;

б) совместно контролируемая двумя или более сторонами на основании заключенного или договора экономическая деятельность;

в) компании из разных стран продают свои активы организации, созданной для ведения определенной экономической деятельности.

3. В условиях совместно контролируемой деятельности:

а) все активы находятся в совместном пользовании;

б) стороны пользуются своими собственными активами и ресурсами;

в) все активы должны сдаваться в аренду;

г) обязательно наличие раздельных счетов.

4. При совместно контролируемых активах:

а) доходы и затраты разделяются в соответствии с договором;

б) стороны пользуются собственными активами и ресурсами;

в) все активы должны сдаваться в аренду;

г) прибыль должна распределяться равными долями.

5. В совместно контролируемых юридических лицах:

а) все активы должны сдаваться в аренду;

б) прибыль должна распределяться равными долями;

в) для совместной деятельности создано юридическое лицо;

г) не требуется ведения учета и составления финансовой отчетности.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

Учебники, книги и статьи

1. Бабаев, Ю. А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): учеб. / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2019. - 398 с.

2. Мизиковский, Е. А. Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России: учеб. для вузов / Е. А. Мизиковский, Т. Ю. Дружиловская, Э. С. Дружиловская. - Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2017. - 560 с.

Нормативно-правовые документы:

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

6. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

7. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 10 «События после отчетного периода». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

8. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н) // Официальный интернет-портал правовой информации. – Режим доступа: http://pravo.gov.ru/

9. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

10. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

11. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

12. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

13. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н. (в ред. 11.07.2016 № 111н).

14. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

15. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным программам». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

16. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

17. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

18. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

19. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

20. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 33 «Прибыль на акцию». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

21. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

22. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

23. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

24. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

25. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

26. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

27. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 «Сельское хозяйство». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

28. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 12 111н).

29. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

30. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 3 «Объединения бизнесов». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

31. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

32. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

33. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 8 «Операционные сегменты». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

34. МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 27.06.2016 г. № 98н.

35. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

36. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

37. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других организациях». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

38. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (в ред. 11.07.2016 № 111н).

39. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина 13 России от 27.06.2016 г. № 98н.

40. МСФО (IFRS) 16 «Аренда». Введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 11.07.2016 г. № 111н

Базы данных, информационно-справочные и поисковые системы

1. Информационная справочно-правовая система Консультант плюс (локальная версия)
2. Справочно-правовая система Гарант (локальная версия)
3. Информационно-правовая система «Законодательство России» http://pravo.gov.ru/ips/
4. Правовая справочно-консультационная система «Кодексы и законы РФ» http://kodeks.systecs.ru
5. Бухгалтерская справочная система «Система Главбух» http://www.1gl.ru
6. Официальный сайт Министерства финансов РФ https://www.minfin.ru/ru/?fullversion=1
7. МСФО международные стандарты финансовой отчетности правила бухгалтерского учета ПБУ АССА консультации аудит, форум http://www.msfofm.ru
8. МСФО плюс-МСФО, глобальная финансовая отчетность и бухгалтерские ресурсы https://www.iasplus.com/en

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Пример листа СОДЕРЖАНИЕ в контрольной работе

СОДЕРЖАНИЕ

	ВВЕДЕНИЕ (кратко история становления эконометрики, выдающиеся отечественные и иностранные учёные, до 2-х страниц)	3
1	Вопрос №1. Виды доходов в соответствии с МСФО 18, признание доходов и их раскрытие в финансовой отчетности	4
2	Вопрос №50. Этапы формирования финансовой отчетности	6
3	Задача №8.	9
	СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	13
	ПРИЛОЖЕНИЕ А (Если оно есть. Заголовок приложения).	15

Примечания

1) Границы после заполнения таблицы убрать.
2) Страницы проставлены приблизительно.
3) Пример соответствует правилам оформления в ИНОТЭКУ.
4) Приложений может и не быть.

Локальный электронный методический материал

Надежда Анатольевна Малий

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Редактор Э. С. Круглова

Уч.-изд. л. 5,0 Печ. л. 4,5

Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«Калининградский государственный технический университет».
236022, Калининград, Советский проспект, 1