

Международные стандарты финансовой отчетности

**ВВОДНЫЙ
КУРС
ПО МСФО**

ICAR PUBLISHING 2002

СОДЕРЖАНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ	3
Модуль 1 Основополагающие принципы ведения бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности	
Комментарии и иллюстрации	4
Вопросы	16
Ответы	25
Модуль 2 Бухгалтерский учет по методу начисления	
Комментарии и иллюстрации	29
Вопросы	38
Ответы	46
Модуль 3 Отдельные аспекты учета запасов	
Комментарии и иллюстрации	49
Вопросы	59
Ответы	68
Модуль 4 Основные средства и нематериальные активы	
Комментарии и иллюстрации	72
Вопросы	88
Ответы	96
Модуль 5 Отчет о движении денежных средств	
Комментарии и иллюстрации	99
Вопросы	113
Ответы	122
Модуль 6 Оценочные значения, условные факты хозяйственной деятельности и вознаграждения работникам	
Комментарии	127
Модуль 7 Сделки со связанными сторонами и вопросы собственности	
Комментарии и иллюстрации	131

Модуль 8 Учет в банковском секторе и на финансовом рынке	
Комментарии	136
Модуль 9 Валютные курсы	
Комментарии	139
Модуль 10 Другие аспекты бухгалтерского учета, рассматриваемые в МСФО	
Комментарии	140

ПРЕДИСЛОВИЕ

Настоящий вводный курс предназначен для проведения интенсивного семинара в течение одной недели (что также предусматривает самостоятельное изучение предмета) или более длительных аудиторных занятий (35 – 40 часов плюс самостоятельные занятия). Данный курс основан на нижеследующих учебных и методических материалах:

- *Международные стандарты финансовой отчетности – Практическое пособие*, Всемирный банк, 1999, переизданное и отредактированное МЦРСБУ, июнь 2000.
- Комментарии, примеры, иллюстрации, вопросы, разработанные МЦРСБУ, в дополнение к *Практическому пособию* Всемирного банка.
- МСФО, принятые после издания *Практического пособия*, в частности, МСФО 10 «События после отчетной даты» и МСФО 16 «Основные средства» с измененными требованиями к учету обесценения основных средств.

Предполагается, что данный вводный курс будет первым из трех курсов по МСФО. Во втором курсе будут подробно рассмотрены основные принципы и положения, что поможет бухгалтерам внедрить и использовать систему учета по МСФО в упрощенных ситуациях (в рамках обособленного хозяйственного субъекта). В третьем курсе предусматривается всестороннее изучение наиболее сложных принципов и положений системы учета по МСФО для группы компаний (включая составление сводной отчетности, учет внешнеэкономической деятельности, а также такие вопросы как учет изменений цен, лизинговых операций, отложенных налогов и операций без использования денежных средств).

МЦРСБУ выражает особую признательность Арту Франчеку, президенту Американского института бизнеса и экономики, за разработку комментариев, иллюстративных примеров и упражнений. Кроме того, МЦРСБУ выражает признательность Ларисе Нечаевой, техническому менеджеру МЦРСБУ, Лю Бернэму, консультанту МЦРСБУ, Владимиру Воружкину, менеджеру отдела переводов МЦРСБУ, Ларисе Горбатовой, члену Консультативного совета по стандартам при Правлении по международным стандартам финансовой отчетности, за проведенную ими работу по разработке, переводу и редактированию материалов курса.

МЦРСБУ благодарит за финансовую поддержку Агентство международного развития США (USAID), британский Департамент международного развития, в том числе фонд Ноу-Хау, ТАСИС и частные предприятия, которые были привлечены к участию Консультативным советом по иностранным инвестициям при Правительстве РФ и Американской торговой палатой в России. МЦРСБУ будет признателен за любые комментарии и предложения в отношении данного учебного пособия.

В отношении настоящей публикации не установлено никаких ограничений с точки зрения соблюдения законодательства об авторском праве. Читатели могут использовать данное пособие в процессе обучения или в ходе своей коммерческой деятельности.

Москва, Июль 2001

Модуль 1

Основопологающие принципы ведения бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 1. Прозрачность финансовой отчетности.

Глава 2. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности.

Глава 3. Представление финансовой отчетности (МСФО 1).

Комментарии

Ведение бухгалтерского учета

1. **Бухгалтерский учет** – выявление фактов хозяйственной деятельности, регистрация и представление информации о них заинтересованным пользователям.
 - a. На первом этапе бухгалтерского учета (т.е. на этапе **выявления**) производится сбор информации о фактах, позволяющих получить достоверное представление о хозяйственной деятельности той или иной коммерческой организации.
 - b. **Регистрация** – упорядоченное и систематизированное отражение фактов хозяйственной деятельности в хронологическом порядке.
 - c. **Представление** информации о фактах хозяйственной деятельности осуществляется путем составления и распространения финансовой отчетности.
2. Бухгалтерский учет состоит из следующих этапов:

Выявление → Регистрация → Представление информации

3. **Внутренними пользователями** бухгалтерской информации являются руководители, осуществляющие планирование, организацию и оперативное управление деятельностью предприятия. К ним относятся управляющие по маркетингу, руководители служб внутреннего контроля, должностные лица компании (**см. Иллюстрацию 1.1**).
4. В число **внешних пользователей** входят инвесторы, кредиторы, налоговые органы, регулирующие органы, профсоюзы, покупатели и заказчики, а также органы государственного планирования.
5. Термин **«счетоводство»** не является синонимом понятия «бухгалтерский учет». Под счетоводством подразумевается исключительно регистрация фактов хозяйственной деятельности, в то время как бухгалтерский учет помимо этого предусматривает их выявление, оценку и представление соответствующей информации. Таким образом, счетоводство является только частью бухгалтерского учета.

Коммерческие организации

6. Существуют различные виды коммерческих организаций:
- a. **Единоличное владение** – предприятие, активы которого принадлежат одному собственнику.
 - b. **Товарищество** (партнерство) – предприятие, активы которого принадлежат двум и более владельцам-партнерам.
 - c. **Акционерное общество** – предприятие, являющееся отдельным юридическим лицом, деятельность которого регулируется законом об акционерных обществах, собственность которого разделена на определенное число акций.
 - d. Другие организации, такие как организации, осуществляющие деятельность по доверительному управлению имуществом, совместные предприятия, консорциумы и т.д.

Балансовое уравнение

7. **Основное балансовое уравнение:**

Активы = Обязательства + Акционерный капитал

Основное балансовое уравнение применяется ко всем хозяйствующим субъектам независимо от размера, вида деятельности и организационно-правовой формы (см. **Иллюстрацию 1.2**).

8. Компонентами основного балансового уравнения являются:
- a. **Активы** – ресурсы, контролируемые компанией, от которых компания ожидает получение экономической выгоды в будущем.
 - b. **Обязательства** – текущая задолженность компании, погашение которой приведет к оттоку из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду.
 - c. **Акционерный капитал** – доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств.
9. Акционерный капитал включает следующие составляющие:
- a. **Выпущенный капитал**, состоящий из акций, размещенных в обмен на средства, внесенные акционерами, и резервов, представляющих корректировки, обеспечивающие поддержание капитала (как, например, корректировки капитала в результате переоценки активов и обязательств).
 - b. **Нераспределенная прибыль**, определяемая как разность между доходами и расходами, используемая для выплаты дивидендов* и формирования резервов, представляющих собой целевое распределение этой прибыли.
 - **Доходы** представляют собой общий прирост акционерного капитала в результате осуществления хозяйственной деятельности с целью получения прибыли. Данное понятие включает в себя как **выручку**, возникающую в ходе обычной деятельности компании (от продаж, вознаграждений, процентов и т.д.), так и **прочие доходы**, которые также подпадают под определение доходов и могут возникнуть в ходе обычной деятельности компании.

- **Расходы** представляют собой как затраты, связанные с потреблением активов или исчерпанием ресурсов, возникающие в ходе обычной деятельности компании, так и другие уменьшения экономических выгод (**убытки**), подпадающие под определение расходов, которые могут возникнуть в ходе обычной деятельности компании.

**Как правило, дивиденды, объявленные организацией к выплате, не отражаются в составе капитала, а относятся к обязательствам.*

10. Разность между доходами и расходами приводит к получению **чистой прибыли** или **чистого убытка**:

- Выручка/Доходы > Расходы/Убытки = Чистая прибыль
- Выручка/Доходы < Расходы/Убытки = Чистый убыток

Хозяйственные операции

11. Каждую операцию можно проанализировать с точки зрения ее влияния на компоненты основного балансового уравнения. Кроме того, в процессе анализа следует выявить показатели, затрагиваемые операцией, и величину изменения каждого показателя (**см. Иллюстрацию 1.3**).

12. Каждая хозяйственная операция оказывает двойное воздействие на уравнение. Например, прирост стоимости отдельно взятого актива должен сопровождаться соответствующим:

- уменьшением стоимости другого актива, или
- увеличением обязательства, или
- увеличением акционерного капитала.

13. **Счет** – это единица, используемая в бухгалтерском учете для регистрации прироста и уменьшения отдельно взятой статьи активов, обязательств или акционерного капитала.

14. В простейшей форме счет можно представить следующим образом: (а) название счета, (б) левая сторона или дебет и (в) правая сторона или кредит. По своему начертанию такая форма напоминает букву «Т», поэтому она получила название **«Т-счет»**.

Дебет и кредит (см. Иллюстрацию 1.4)

15. Термины **«дебет»** и **«кредит»** соответственно означают «левая сторона» и «правая сторона».

- Запись суммы на левой стороне счета называется **дебетованием** счета, а на правой стороне – **кредитованием** счета.
- Когда оборот по дебету больше, чем оборот по кредиту, счет имеет **дебетовое сальдо**, а если наоборот – **кредитовое сальдо**.

16. В рамках системы **двойной записи** каждая хозяйственная операция отражается в одной и в той же сумме по дебету одного счета по кредиту другого счета. Таким образом, сумма всех записей по дебету всегда равна сумме всех записей по кредиту.

17. Ниже показаны правила отражения увеличения и уменьшения **активов** и **обязательств** по дебету и кредиту счетов:

<u>Счета</u>	<u>Дебет</u>	<u>Кредит</u>	<u>Сальдо</u>
Активы	Увеличение	Уменьшение	Дебетовое
Обязательства	Уменьшение	Увеличение	Кредитовое

18. Составляющие акционерного капитала отражаются на различных счетах, таких как «Нераспределенная прибыль», «Доходы» и «Расходы» и счета, относящиеся к выпущенному капиталу.

19. Ниже показаны правила отражения увеличения и уменьшения составляющих акционерного капитала по дебету и кредиту счетов:

<u>Счета или группы счетов</u>	<u>Дебет</u>	<u>Кредит</u>	<u>Сальдо</u>
Выпущенный капитал	Уменьшение	Увеличение	Кредитовое
Нераспределенная прибыль	Уменьшение	Увеличение	Кредитовое
Выручка/Доходы	Уменьшение	Увеличение	Кредитовое
Расходы/Убытки	Увеличение	Уменьшение	Дебетовое

20. Основное балансовое уравнение в развернутом виде выглядит следующим образом:

Активы = Обязательства + Выпущенный капитал + Нераспределенная прибыль

Нераспределенная прибыль = Доходы – Расходы
--

Регистрация информации в учете (см. Иллюстрации 1.5 и 1.6)

21. Основными этапами регистрации информации в учете являются:

- Анализ хозяйственной операции для отражения на счетах бухгалтерского учета.
- Запись информации об операции в журнале.
- Перенос данных из журнала в соответствующие счета Главной книги.



ИЛЛЮСТРАЦИЯ 1.2

БАЛАНСОВОЕ УРАВНЕНИЕ

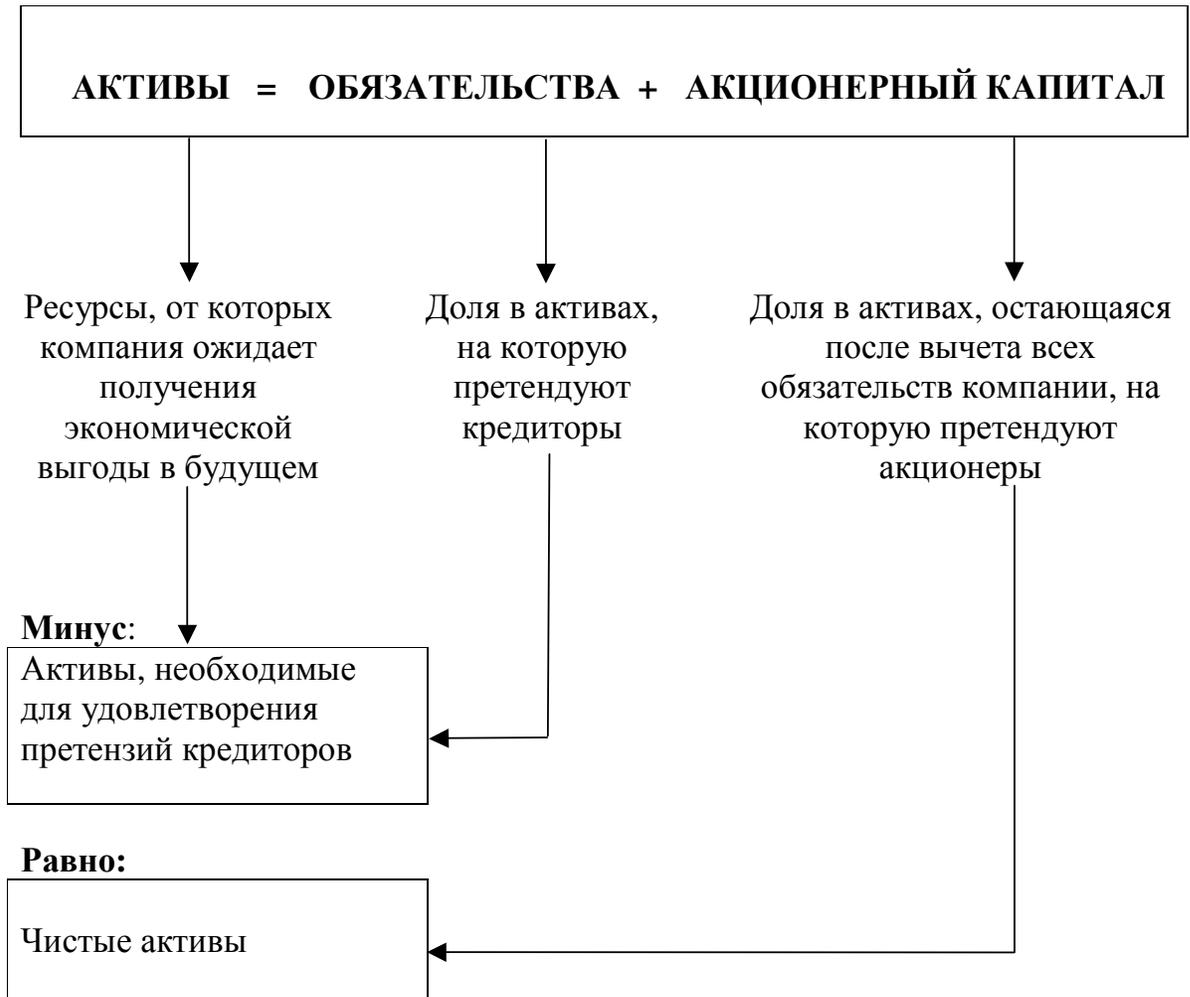


ИЛЛЮСТРАЦИЯ 1.3

ОТРАЖЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

А. Примеры хозяйственных операций

В сентябре 2001 г-н Сэм Доти зарегистрировал консалтинговую фирму и предоставил данные по следующим операциям:

1. Вложено в дело \$8,000 в обмен на обыкновенные акции.
2. Куплено материалов на сумму \$500.
3. Куплено оборудование в кредит за \$4,000.
4. Получено \$3,000 за оказание консультационных услуг.
5. Выплачена заработная плата в размере \$800.
6. Оплачена аренда за первый месяц в размере \$200.
7. Погашена кредиторская задолженность в размере \$1,000.
8. Выплачены дивиденды Сэму Доти в размере \$1,500.

Задание: составьте сводную таблицу, обобщающую данные вышеуказанных операций.

ОТВЕТ:

СВОДНАЯ ТАБЛИЦА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ ЗА СЕНТЯБРЬ 2001 ГОДА

Операция	Активы				=	Обязательства		Акционерный капитал			
	Денежные средства	+	Материалы	+	Оборудование	=	Кредиторская задолженность	+	Обыкновенные акции		Нераспределенная прибыль
(1)	+8,000								+8,000		Инвестиции
(2)	-500		+500								
(3)					+4,000		+4,000				
(4)	+3,000									+3,000	Выручка от реализации услуг
(5)	-800									-800	Оплата труда
(6)	-200									-200	Арендная плата
(7)	-1,000						-1,000				
(8)							+1,500			-1,500	Дивиденды
(9)	-1,500						-1,500				
	\$7,000	+	\$500	+	\$4,000	=	\$3,000	+	\$8,000	+\$500	

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 1.3 (Продолжение)

ОТРАЖЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

В. Отражение данных учета в финансовой отчетности

1. Составьте отчет о прибылях и убытках и отчет о нераспределенной прибыли на основании данных **сводной таблицы хозяйственных операций** за сентябрь 2001 года.

+	\$3,000	(ВЫРУЧКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ УСЛУГ)
-	\$800	(ОПЛАТА ТРУДА)
-	\$200	(АРЕНДНАЯ ПЛАТА)
-	<u>\$1,500</u>	(ДИВИДЕНДЫ)
	<u>\$500</u>	

ОТВЕТ:

Сэм Доти Консультант Отчет о прибылях и убытках за сентябрь 2001 года		
Выручка		
Выручка от реализации услуг		\$3,000
Расходы		
Оплата труда	\$800	
Арендная плата	\$200	
Итого расходов		<u>(\$1,000)</u>
Чистая прибыль		<u>\$2,000</u>

Сэм Доти Консультант Отчет о нераспределенной прибыли за сентябрь 2001 года		
Нераспределенная прибыль, 1 сентября		\$-0-
Плюс: Чистая прибыль		\$2,000
		<u>\$2,000</u>
Минус: Дивиденды		<u>(\$1,500)</u>
Нераспределенная прибыль, 30 сентября		<u>\$500</u>

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 1.3 (Продолжение)

ОТРАЖЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

2. Составьте бухгалтерский баланс, используя сальдо счетов на конец месяца, из **сводной таблицы хозяйственных операций**.

АКТИВЫ	=	ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	+	АКЦИОНЕРНЫЙ КАПИТАЛ
---------------	----------	----------------------	----------	----------------------------

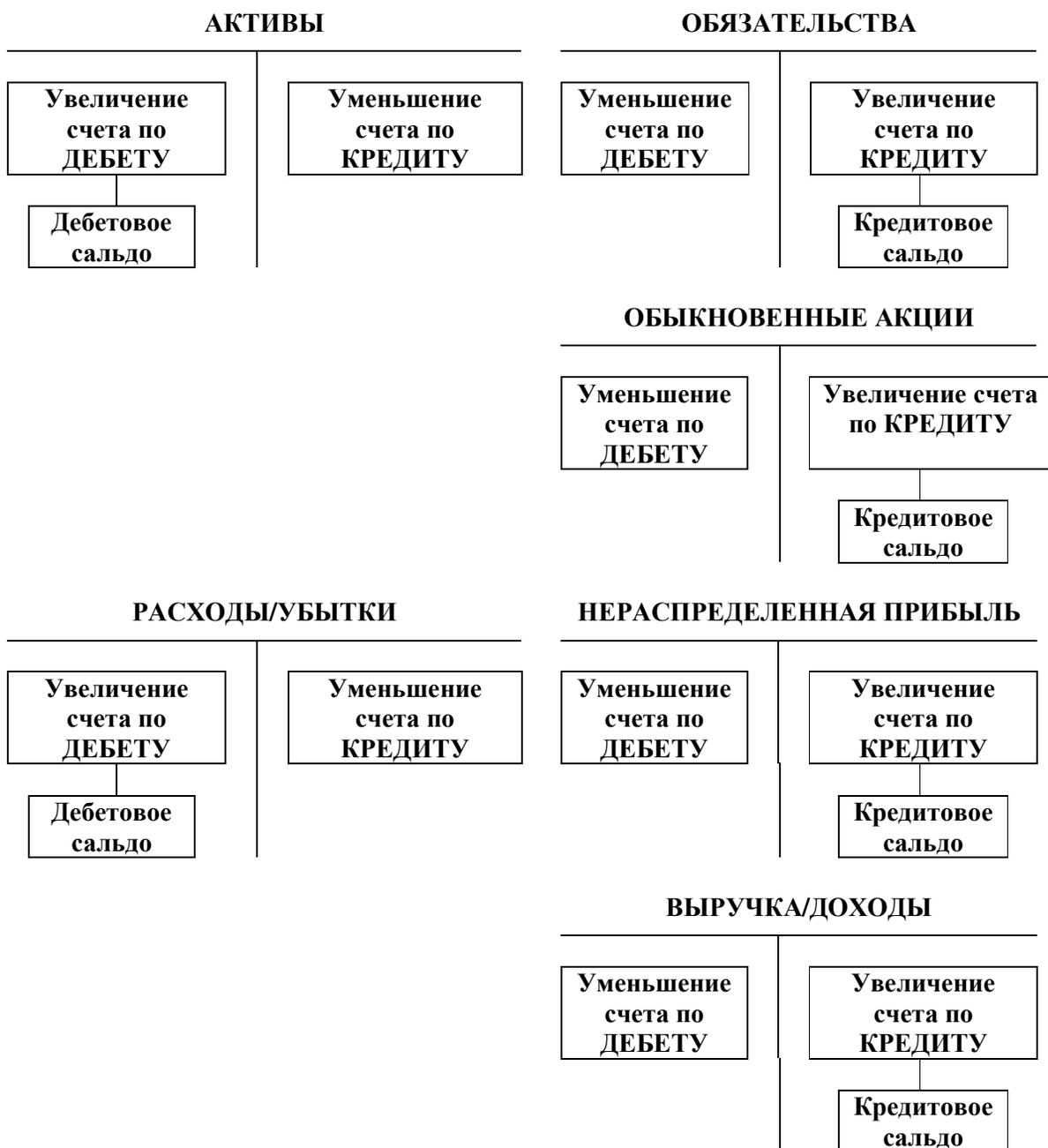
<u>Денежные средства</u> + <u>Материалы</u> + <u>Оборудование</u>	=	<u>Кредиторская задолженность</u>	+	<u>Обыкновенные акции</u>	+	<u>Нераспр. прибыль</u>
\$7,000 + \$500 + \$4,000	=	\$3,000	+	\$8,000	+	\$500

ОТВЕТ:

Сэм Доти Консультант Бухгалтерский баланс 30 сентября 2001 года	
Активы	
Денежные средства	\$7,000
Материалы	\$500
Оборудование	\$4,000
Итого активов	\$11,500
Обязательства и акционерный капитал	
Обязательства	
Кредиторская задолженность	\$3,000
Акционерный капитал	
Обыкновенные акции	\$8,000
Нераспределенная прибыль	\$500
Итого обязательств и акционерного капитала	\$11,500

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 1.4

ПРАВИЛА ДВОЙНОЙ ЗАПИСИ



ПРАВИЛА

	Дебет	Кредит
АКТИВЫ	Увеличение (С)	Уменьшение
ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	Уменьшение	Увеличение (С)
ВЫПУЩЕННЫЙ КАПИТАЛ	Уменьшение	Увеличение (С)
НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ	Уменьшение	Увеличение (С)
ВЫРУЧКА/ДОХОДЫ	Уменьшение	Увеличение (С)
РАСХОДЫ/УБЫТКИ	Увеличение (С)	Уменьшение

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 1.5

ОТРАЖЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ В УЧЕТЕ

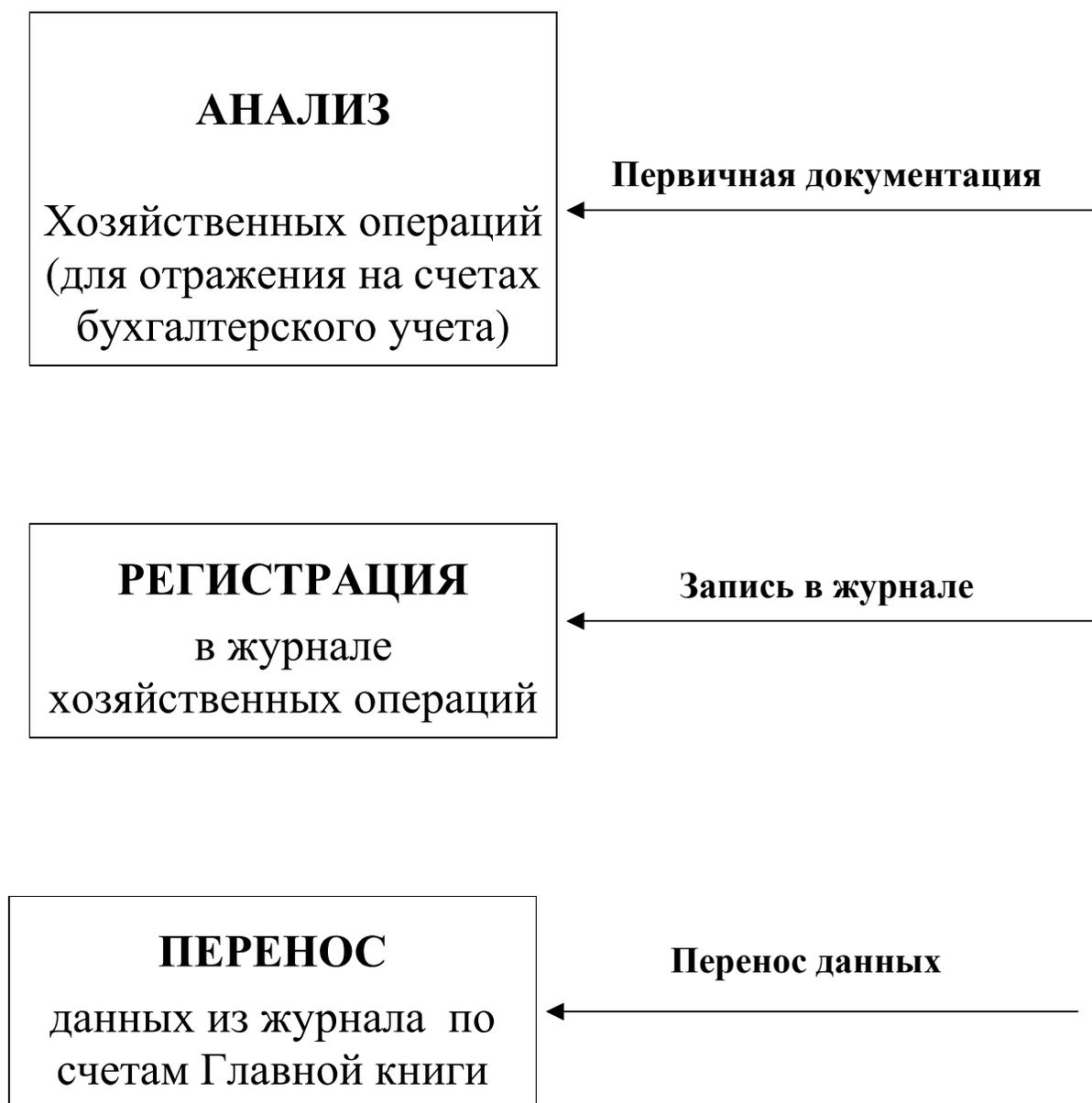


ИЛЛЮСТРАЦИЯ 1.6

АНАЛИЗ ОПЕРАЦИЙ И ИХ РЕГИСТРАЦИЯ В ЖУРНАЛЕ

Задание: Проведите анализ и регистрацию в журнале следующих хозяйственных операций:

Сент. 1	Акционеры внесли \$5,000 в компанию по оказанию видео услуг.
2	Компания заплатила \$500 за аренду магазина.
5	Компания купила видео продукцию на сумму \$1,000.
9	Компания купила оборудование на сумму \$12,000, заплатив \$2,000 денежными средствами и выдав вексель на сумму \$10,000, подлежащий погашению в течение 2-х лет (ставка процента составляет 9% годовых).
12	Компания получила \$3,000 за оказание видео услуг.
15	Объявлены дивиденды на сумму \$500.
20	Выплачены дивиденды на сумму \$500.

ОТВЕТ:

ЖУРНАЛ УЧЕТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

Дата	Наименование счетов и операций	Дебет	Кредит
2001 год 1 сентября	Денежные средства Обыкновенные акции (Размещение акций за денежные средства)	5,000	5,000
2 сентября	Арендная плата Денежные средства (Оплата аренды)	500	500
5 сентября	Материалы Денежные средства (Покупка материалов)	1,000	1,000
9 сентября	Оборудование Денежные средства Векселя к оплате (Оплата за оборудование частично произведена денежными средствами, на оставшуюся сумму выдан вексель)	12,000	2,000 10,000
12 сентября	Денежные средства Выручка от реализации услуг (Получены денежные средства за оказанные услуги)	3,000	3,000
15 сентября	Нераспределенная прибыль Дивиденды к выплате (Объявлены дивиденды)	500	500
20 сентября	Дивиденды к выплате Денежные средства (Выплачены дивиденды)	500	500

Модуль 1. Вопросы и ответы

Вопросы

1. Что является основным отличительным признаком всех активов?
 - a. Длительный срок службы.
 - b. Высокая стоимость.
 - c. Материально-вещественная форма.
 - d. Будущие экономические выгоды.

2. Выберите наиболее точное описание акционерного капитала.
 - a. Активы = Обязательства
 - b. Обязательства + Активы
 - c. Акционерный капитал + Активы
 - d. Активы - Обязательства

3. Какое из уравнений соответствует основному балансовому уравнению?
 - a. Активы = Капитал
 - b. Активы - Обязательства = Акционерный капитал
 - c. Активы = Обязательства + Акционерный капитал
 - d. Все вышеперечисленные уравнения.

4. Что представляют собой обязательства компании?
 - a. Будущие экономические выгоды.
 - b. Текущую задолженность компании.
 - c. Ценности, используемые компанией в ходе деятельности.
 - d. Все вышеперечисленные.

5. Что не включается в обязательства компании?
 - a. Векселя к оплате.
 - b. Кредиторская задолженность.
 - c. Задолженность по оплате труда.
 - d. Денежные средства.

6. Обязательства компании представляют собой задолженность перед:
 - a. дебиторами;
 - b. благотворительными организациями;
 - c. кредиторами;
 - d. андеррайтерами.

7. Акционерный капитал может быть представлен как:
- доля в активах, на которую претендуют кредиторы;
 - доля в активах, на которую претендуют акционеры;
 - доля в активах, на которую претендуют благотворительные организации;
 - доля в активах, на которую претендуют дебиторы.
8. Основное балансовое уравнение не может быть представлено как:
- Активы - Обязательства = Акционерный капитал
 - Активы - Акционерный капитал = Обязательства
 - Акционерный капитал + Обязательства = Активы
 - Активы + Обязательства = Акционерный капитал
9. Если сумма всех обязательств увеличилась на сумму \$6,000, означает ли это, что:
- активы уменьшились на \$6,000;
 - акционерный капитал увеличился на \$6,000;
 - активы увеличились на \$6,000 или акционерный капитал уменьшился на \$6,000;
 - активы увеличились на \$3,000 и акционерный капитал увеличился на \$3,000.
10. Погашение дебиторской задолженности на сумму \$400 означает:
- увеличение активов на \$400, уменьшение активов на \$400;
 - увеличение активов на \$400, уменьшение обязательств на \$400;
 - уменьшение обязательств на \$400, увеличение акционерного капитала на \$400;
 - уменьшение активов на \$400, уменьшение обязательств на \$400.
11. Что представляют собой доходы?
- Стоимость активов, потребленных за период.
 - Общий прирост акционерного капитала в ходе хозяйственной деятельности.
 - Стоимость услуг, использованных в течение периода.
 - Текущие или ожидаемые денежные выплаты.
12. Чистая прибыль возникает, когда:
- Активы > Обязательства
 - Доходы = Расходы
 - Доходы > Расходы
 - Доходы < Расходы
13. Что отражается в бухгалтерском балансе?
- Доходы, обязательства и акционерный капитал.
 - Расходы, дивиденды и акционерный капитал.
 - Доходы, расходы и дивиденды.
 - Активы, обязательства и акционерный капитал.

14. Что показывает отчет о прибылях и убытках?
- Изменения в акционерном капитале за определенный период.
 - Изменения активов, обязательств и акционерного капитала за определенный период.
 - Активы, обязательства и акционерный капитал по состоянию на отчетную дату.
 - Доходы и расходы за определенный период.
15. Что означает запись по дебету счета активов?
- Ошибку.
 - Была произведена запись по кредиту счета обязательств.
 - Уменьшение активов.
 - Увеличение активов.
16. Какое из уравнений представляет собой развернутый вариант основного балансового уравнения?
- $\text{Активы} = \text{Обязательства} + \text{Выпущенный капитал} - \text{Доходы} - \text{Расходы}$
 - $\text{Активы} + \text{Расходы} = \text{Обязательства} + \text{Выпущенный капитал} + \text{Доходы}$
 - $\text{Активы} - \text{Обязательства} = \text{Выпущенный капитал} - \text{Доходы} - \text{Расходы}$
 - $\text{Активы} = \text{Доходы} + \text{Расходы} - \text{Обязательства}$
17. Какая из нижеследующих характеристик не является качественной характеристикой финансовой отчетности?
- Уместность.
 - Надежность.
 - Консерватизм.
 - Сопоставимость.
18. Для того чтобы информация была уместной, она должна:
- иметь низкую стоимость получения;
 - помогать оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать и исправлять прошлые оценки;
 - не представляться внешним пользователям;
 - использоваться многими фирмами.
19. Информация не должна иметь существенных ошибок и вводить в заблуждение для обеспечения:
- сопоставимости;
 - достоверности;
 - последовательности;
 - прогноза.

20. Если информация используется для прогнозирования, то это означает, что она:
- подтверждена внешним аудитором;
 - подготовлена на ежегодной основе;
 - подтверждает или корректирует предыдущие расчеты;
 - нейтральна.
21. Информация является уместной, если она:
- прошла аудиторскую проверку;
 - представлена за более длительный из двух периодов: операционный цикл или один год;
 - носит объективный характер;
 - способна влиять на принятие экономических решений.
22. Что наиболее верно отражает нижеследующие качественные характеристики?
- | <u>Уместность</u> | <u>Надежность</u> |
|---------------------------------|----------------------------|
| a. Ценность для прогноза. | Возможность подтверждения. |
| b. Своевременность. | Нейтральность. |
| c. Ценность для обратной связи. | Ценность для прогноза. |
| d. Возможность подтверждения. | Объективное представление. |
23. Допущение о непрерывности деятельности предполагает, что компания:
- будет ликвидирована в ближайшем будущем;
 - будет приобретена другой компанией;
 - является динамично развивающимся предприятием;
 - действует и будет действовать в обозримом будущем, не будет ликвидирована, и масштабы ее деятельности не будут существенно сокращены.
24. Допущение о непрерывности деятельности не применимо, когда:
- компания только начинает свою деятельность;
 - предполагается ликвидация компании;
 - справедливая стоимость превышает себестоимость;
 - нельзя рассчитать возможную чистую цену продаж.
25. Для определения существенности той или иной статьи отчетности, бухгалтеру следует сравнивать ее со всеми из нижеследующих показателей, за исключением:
- совокупных активов;
 - совокупных обязательств;
 - общего количества сотрудников;
 - чистой прибыли.

26. Начинаящим бухгалтером компании "Диксон" были сделаны бухгалтерские записи по операциям, совершенным за год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г. Финансовый контролер поставил под сомнение правильность данных записей. Чистая прибыль за год, рассчитанная с учетом нижеприведенных бухгалтерских записей, составила \$250,000.

Записи:

1. Компания приобрела корзину для мусора стоимостью \$20.

	<u>Дебет</u>	<u>Кредит</u>
Офисное оборудование	20	
Кредиторская задолженность		20

2. Товарные запасы себестоимостью \$16,000 имеют восстановительную стоимость \$22,000.

Товарные запасы	6,000	
Доход от переоценки товарных запасов		6,000

3. Оборудование приобретено на распродаже в результате ликвидации компании за \$12,000, справедливая стоимость оборудования составляет \$20,000.

Оборудование	20,000	
Денежные средства		12,000
Прибыль от покупки оборудования		8,000

Задание

В отношении каждой записи укажите принципы или требования бухгалтерского учета, которые были нарушены, и определите правильную сумму чистой прибыли за 2000 год.

27. Укажите, какая из нижеприведенных статей относится к активам, обязательствам или акционерному капиталу, обозначив каждую статью соответствующим кодом:

Код

Актив	А
Обязательства	О
Акционерный капитал	АК

Статьи:

_____ 1. Денежные средства	_____ 6. Расходы на аренду
_____ 2. Офисное оборудование	_____ 7. Дебиторская задолженность
_____ 3. Кредиторская задолженность	_____ 8. Нераспределенная прибыль
_____ 4. Обыкновенные акции	_____ 9. Выручка от реализации услуг
_____ 5. Расходы на страхование	_____ 10. Векселя к оплате

28. Совокупные активы “Уайн Компани” на начало года составляли \$800,000, а совокупные обязательства - \$300,000. Ответьте на следующие вопросы.

- (1) Какова сумма акционерного капитала на конец года, если в течение года совокупные активы увеличились на \$250,000, а совокупные обязательства уменьшились на \$150,000?
- (2) Какова сумма совокупных активов на конец года, если в течение года совокупные обязательства увеличились на \$360,000, а акционерный капитал уменьшился на \$130,000?
- (3) Какова сумма совокупных обязательств на конец года, если в течение года совокупные активы уменьшились на \$90,000, а акционерный капитал увеличился на \$190,000?

29. Компания “Жаке Карпет Клининг” отразила в балансовом отчете следующие статьи:

Автофургон	Векселя к оплате
Кредиторская задолженность	Обыкновенные акции
Денежные средства	Нераспределенная прибыль
Чистящие средства	Оборудование
Дебиторская задолженность	

Определите, какие статьи относятся к:

- (1) Активам
- (2) Обязательствам
- (3) Акционерному капиталу

30. На 1 июня 2000 г. компания "Лью" подготовила бухгалтерский баланс, в котором отражены:

Активы (исключая денежные средства)	\$150,000
Обязательства	\$90,000
Акционерный капитал	\$60,000

Все активы были проданы за денежные средства.

Задание

Подготовьте бухгалтерский баланс непосредственно после продажи активов за денежные средства для каждого из следующих вариантов:

	Денежные средства, полученные за активы	Активы -	Обязательства =	Акционерный капитал
A	160,000			
B	150,000			
C	130,000			

31. Заполните пропуски в нижеследующих балансовых уравнениях.

	Активы	Обязательства	Акционерный капитал
(a)	\$350,000	\$	\$98,000
(b)	\$178,000	\$ 83,000	\$
(c)	\$	\$202,000	\$250,000

32. Проведите анализ нижеприведенных операций, совершенных акционерным обществом, и заполните таблицу, используя знак “+” для указания увеличения и знак “-” для указания уменьшения компонентов основного балансового уравнения.

		Активы =	Обязательства +	Акционерный капитал
1.	Получены денежные средства за оказанные услуги			
2.	Приобретено в кредит офисное оборудование			
3.	Выплачена заработная плата			
4.	Получены денежные средства от покупателя по счету-			
5.	Оплачен телефонный счет за месяц			
6.	Произведена оплата за офисное оборудование (операция 2)			
7.	Приобретены в кредит			
8.	Объявлены дивиденды			
9.	Выплачены дивиденды			
10.	Получена ссуда в банке			
11.	Выставлен счет покупателю за оказанные услуги			

33. Ниже представлен ряд операций, совершенных компанией “Бакстер”. Под каждой операцией укажите ее влияние на активы, обязательства и акционерный капитал.

Например: Открыто дело. Внесены денежные средства.

Ответ: Увеличение активов и увеличение акционерного капитала.

1. Оплачены ежемесячные коммунальные услуги.
2. Приобретена витрина за денежные средства.
3. Оплачен денежными средствами ремонт системы безопасности.
4. Выставлен счет клиентам за предоставленные услуги.
5. Получены денежные средства от клиентов по выставленному счету (операция 4).

6. Объявлены дивиденды владельцам обыкновенных акций.
7. Выплачены дивиденды владельцам обыкновенных акций.
8. Начислены расходы за рекламу по счету.
9. Оплачена ежегодная аренда.
10. Получены денежные средства от покупателей за оказанные услуги.

34. Составьте отчет о прибылях и убытках, отчет о нераспределенной прибыли и бухгалтерский баланс компании “Бен Грей” на основе нижеследующих данных, представленных за сентябрь 2000г.

	\$
Нераспределенная прибыль (1 сентября)	12,000
Обыкновенные акции	30,000
Кредиторская задолженность	7,000
Оборудование	30,000
Выручка от продажи услуг	25,000
Дивиденды	6,000
Расходы на стоматологические материалы	3,500
Денежные средства	5,000
Расходы на коммунальные услуги	700
Стоматологические материалы	2,800
Расходы на заработную плату	10,000
Дебиторская задолженность	14,000
Расходы на аренду	2,000

БЕН ГРЕЙ ДДС
Отчет о прибылях и убытках
За месяц, заканчивающийся 30 сентября 2000 г.

Доходы		\$
Расходы	\$	
Итого расходов	_____	
Чистая прибыль		\$ _____

БЕН ГРЕЙ ДДС
Отчет о нераспределенной прибыли
За месяц, заканчивающийся 30 сентября 2000 г.

Нераспределенная прибыль, 1 сентября	\$
Плюс:	_____
Минус:	
Нераспределенная прибыль, 30 сентября	\$ _____

БЕН ГРЕЙ ДДС
Бухгалтерский баланс
За месяц, заканчивающийся 30 сентября 2000 г.

Активы	\$
Итого активов	\$ _____
Обязательства и акционерный капитал	
Обязательства	\$
Акционерный капитал	
Итого обязательств и акционерного капитала	\$ _____

Ответы

1(d)	2(d)	3(d)	4(b)	5(d)
6(c)	7(b)	8(d)	9(c)	10(a)
11(b)	12(c)	13(d)	14(d)	15(d)
16(b)	17(c)	18(b)	19(b)	20(c)
21(d)	22(b)	23(d)	24(b)	25(c)

26. (15 мин.)

Принцип или требование к учету	Чистая прибыль Завышена /Занижена
1. Существенность	20
2. Себестоимость	6,000
<u>3. Себестоимость</u>	<u>8,000</u>
Итого:	\$14,020
Чистая прибыль после исправления	250,000 – 14,020 = 235,980

27. (5 мин.)

1. А	3. О	5. АК	7. А	9. АК
2. А	4. АК	6. АК	8. АК	10. О

28. (5 мин.)

	Итого активов	Итого обязательств	Акционерный капитал
(1)	800,000	300,000	
На начало периода	<u>250,000</u>	<u>(150,000)</u>	
Изменение	1,050,000	- 150,000	= 900,000 (1)
(2)	800,000	300,000	500,000
На начало периода		<u>360,000</u>	<u>(130,000)</u>
Изменение	1,030,000 (2)	= 660,000	+ 370,000
(3)	800,000	300,000	500,000
На начало периода	<u>(90,000)</u>		<u>190,000</u>
Изменение	710,000	= 20,000 (3)	+ 690,000

29. (5 мин.)
- (1) Активы - автофургон, денежные средства, чистящие средства, дебиторская задолженность, оборудование
 - (2) Обязательства - кредиторская задолженность, векселя к оплате
 - (3) Акционерный капитал - обыкновенные акции, нераспределенная прибыль
30. (5 мин.)

	Денежные средства, полученные за активы	Активы -	Обязательства =	Акционерный капитал
A	\$160,000	\$160,000	\$90,000	\$70,000
B	150,000	150,000	90,000	60,000
C	130,000	130,000	90,000	40,000

31. (5 мин.)
- (a) \$252,000 ($\$350,000 - \$98,000 = \$252,000$)
 - (b) \$95,000 ($\$178,000 - \$83,000 = \$95,000$)
 - (c) \$452,000 ($\$202,000 + \$250,000 = \$452,000$)

32. (10 мин.)

	Активы =	Обязательства +	Акционерный капитал
1. Получены денежные средства за оказанные услуги	+		+
2. Приобретено в кредит офисное оборудование	+	+	
3. Выплачена заработная плата	-		-
4. Получены денежные средства от покупателя по счету-фактуры	+	-	
5. Оплачен телефонный счет за месяц	-		-
6. Произведена оплата за офисное оборудование (операция 2)	-	-	
7. Приобретены в кредит материалы	+	+	
8. Объявлены дивиденды		+	-
9. Выплачены дивиденды	-	-	
10. Получена ссуда в банке	+	+	
11. Выставлен счет покупателю за оказанные услуги	+		+

33. (5 мин.)

1. Уменьшение активов и уменьшение акционерного капитала.
2. Активы не меняются.
3. Уменьшение активов и уменьшение акционерного капитала.
4. Увеличение активов и увеличение акционерного капитала.
5. Активы не меняются.
6. Увеличение обязательств и уменьшение акционерного капитала
7. Уменьшение активов и уменьшение обязательств.
8. Увеличение обязательств и уменьшение акционерного капитала.
9. Уменьшение активов и уменьшение акционерного капитала.
10. Увеличение активов и увеличение акционерного капитала.

34. (15 мин.)

БЕН ГРЕЙ ДДС
Отчет о прибылях и убытках
За месяц, заканчивающийся 30 сентября 2000 г.

Доходы		
Выручка от реализации услуг		\$25,000
Расходы		
Расходы на заработную плату	\$ 10,000	
Расходы на стоматологическое оборудование	3,500	
Расходы на аренду	2,000	
Расходы на коммунальные услуги	<u>700</u>	
Итого расходов	\$16,200	
Чистая прибыль		\$8,800

БЕН ГРЕЙ ДДС
Отчет о нераспределенной прибыли за месяц,
заканчивающийся 30 сентября 2000 г.

Нераспределенная прибыль, на 1 сентября	12,000
Плюс: Чистая прибыль	<u>8,800</u>
	20,800
Минус: Дивиденды	<u>6,000</u>
Нераспределенная прибыль, на 30 сентября	14,800

БЕН ГРЕЙ ДДС
Бухгалтерский Баланс
30 сентября 2000 г.

Активы		
Денежные средства		5,000
Дебиторская задолженность		14,000
Стоматологическое оборудование		2,800
Оборудование		<u>30,000</u>
Итого активов		51,800
Обязательства и акционерный капитал		
Обязательства		
Кредиторская задолженность		7,000
Акционерный капитал		
Обыкновенные акции	30,000	
Нераспределенная прибыль	<u>14,000</u>	<u>44,800</u>
Итого обязательств и акционерного капитала		51,800

Модуль 2

Бухгалтерский учет по методу начисления

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 2. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности.

Главе 14. Выручка (МСФО 18).

Комментарии

Основополагающим допущением МСФО является учет по методу начисления, предполагающий соблюдение следующих положений:

Допущение периодичности

1. Согласно **допущению периодичности** хозяйственную деятельность предприятия можно разделить на определенные периоды времени. Отчетными периодами, как правило, являются месяц, квартал или год. Отчетный период продолжительностью в один год называется **финансовым годом**.

Принцип признания доходов

2. Основной вопрос, возникающий при учете доходов, касается момента их признания.
3. **Принцип признания доходов** означает, что доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они заработаны.

Принцип соответствия (см. Иллюстрацию 2.1)

4. Согласно **принципу соответствия** затраченные усилия (расходы) должны соотноситься с достигнутыми результатами (доходами).

Корректирующие записи (см. Иллюстрации 2.4 и 2.5)

5. Корректирующие записи производятся для того, чтобы обеспечить:
 - a. отражение доходов в том периоде, в котором они заработаны, и признание расходов в том периоде, в котором они были понесены.
 - b. соблюдение принципа признания доходов и принципа соответствия.
6. Корректирующие записи необходимо делать всякий раз при составлении финансовой отчетности. Корректирующие записи можно классифицировать либо как (а) **предоплату** (расходы будущих периодов или доходы, полученные в счет будущих периодов), либо как (б) **начисления** (начисленные доходы или начисленные расходы).

Предоплата (см. Иллюстрацию 2.2)

7. **Расходы будущих периодов** – это уже оплаченные расходы, которые отражаются в составе активов до тех пор, пока соответствующие экономические выгоды не использованы или потреблены.
- Расходы будущих периодов уменьшаются либо по прошествии определенного времени, либо по мере их использования или потребления.
 - В случае расходов будущих периодов используется корреспонденция счетов **активов и расходов**.
 - До корректировки **активы завышены, а расходы занижены**.
 - Корректирующая запись производится по дебету счета расходов и кредиту счета активов.
 - Примером расходов будущих периодов являются расходы на страхование, на приобретение вспомогательных материалов, предоплата услуг.
 - Для иллюстрации записи, корректирующей расходы будущих периодов, рассмотрим следующий пример. Допустим, 1 октября компания «Kubitz» перечисляет страховой компании «Sandy» 2,400 долларов США в счет оплаты страхового полиса сроком на 1 год, вступающего в действие с 1 октября и отражает всю сумму как расходы будущих периодов. 31 октября производится следующая корректирующая запись:

Дт Расходы на страхование (\$2,400 X 1/12)..... 200

Кт Расходы будущих периодов на страхование..... 200

8. **Доходы, полученные в счет будущих периодов** – это уже полученные доходы, которые отражаются в составе обязательств до тех пор, пока они не заработаны.
- Доходы, полученные в счет будущих периодов, зарабатываются после доставки товаров или оказания услуг покупателям или заказчиком.
 - В случае доходов, полученных в счет будущих периодов, используется корреспонденция счетов **обязательств и доходов**.
 - До корректировки **обязательства завышены, а доходы занижены**.
 - Корректирующая запись производится по дебету счета обязательств и кредиту счета доходов.
 - Примерами доходов, полученных в счет будущих периодов, являются доходы от аренды, подписки на журнал, а также предоплата, внесенная заказчиками в счет оплаты будущих товаров и услуг.
 - Для иллюстрации записи, корректирующей доходы, полученные в счет будущих периодов, рассмотрим следующий пример. Допустим, 1 октября компания «Schoen» получает от арендатора 3,000 долларов США в счет оплаты аренды за период с октября по декабрь включительно. 31 октября производится следующая корректирующая запись для отражения аренды, заработанной в октябре:

Дт Доходы от аренды, полученные в счет будущих периодов... 1,000

Кт Доходы от аренды (\$3,000 X 1/3)..... 1,000

Начисления (см. Иллюстрацию 2.3)

9. **Начисленные доходы** – доходы заработанные, но не полученные денежном выражении (или в отношении которых не выставлены счета).

- a. Начисленные доходы могут возникать либо по прошествии определенного времени (как в случае с процентами или арендой), либо в связи с оказанием услуг, за которые не были выставлены счета или получены денежные средства.
- b. При начислении доходов используется корреспонденция **счетов активов и доходов**.
- c. До корректировки **занижены и активы, и доходы**.
- d. Корректирующая запись производится по дебету счета активов и кредиту счета доходов.
- e. Для иллюстрации записи, корректирующей начисленные доходы, рассмотрим следующий пример. Допустим, в октябре дантист Майер оказал стоматологические услуги на сумму 800 долларов США, при этом счета за них будут выставлены только в ноябре. 31 октября производится следующая корректирующая запись:

Дт Дебиторская задолженность..... 800

Кт Доходы от оказания стоматологической помощи..... 800

10. **Начисленные расходы** – расходы понесенные, но не оплаченные (или в отношении которых не выставлены счета).

- a. Начисленные расходы возникают в силу тех же самых причин, что и начисленные доходы. К ним относятся расходы на проценты, аренду, налоги и оплату труда.
- b. В случае начисленных расходов используется корреспонденция **счетов обязательств и расходов**.
- c. До корректировки **занижены и обязательства, и расходы**.
- d. Корректирующая запись производится по дебету счета расходов и кредиту счета обязательств.
- e. Для иллюстрации записи, корректирующей начисленные расходы, рассмотрим следующий пример. Допустим, зарплата сотрудников компании «Schwenk» за последнюю неделю октября составила 4,000 долларов США, а ее выплата произойдет только в ноябре. 31 октября производится следующая корректирующая запись:

Дт Расходы на оплату труда..... 4,000

Кт Задолженность по оплате труда..... 4,000

11. Каждая корректирующая запись затрагивает один счет бухгалтерского баланса и один счет отчета о прибылях и убытках.

Скорректированная оборотная ведомость

12. После отражения в журнале всех корректирующих проводок и переноса данных из журнала в Главную книгу составляется **скорректированная оборотная ведомость**. В такой оборотной ведомости отражаются сальдо по

всем счетам (в том числе и по скорректированным) на конец отчетного периода.

13. **Цель** составления скорректированной оборотной ведомости – удостовериться в том, что после осуществления всех корректировок сумма всех записей по дебету равна сумме всех записей по кредиту счетов Главной книги.
14. На основе скорректированной оборотной ведомости составляется финансовая отчетность.

Бухгалтерский учет по методу начисления

15. Принцип признания доходов и принцип соответствия используются при ведении **учета по методу начисления**. Согласно **кассовому методу учета** отражение доходов производится только после получения денежных средств, а расходов – только после их оплаты.
16. В соответствии с МСФО обязательным к применению является учет по методу начисления, так как использование кассового метода часто приводит к составлению финансовой отчетности, вводящей в заблуждение ее пользователей.

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 2.1

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ОТРАЖЕНИЮ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

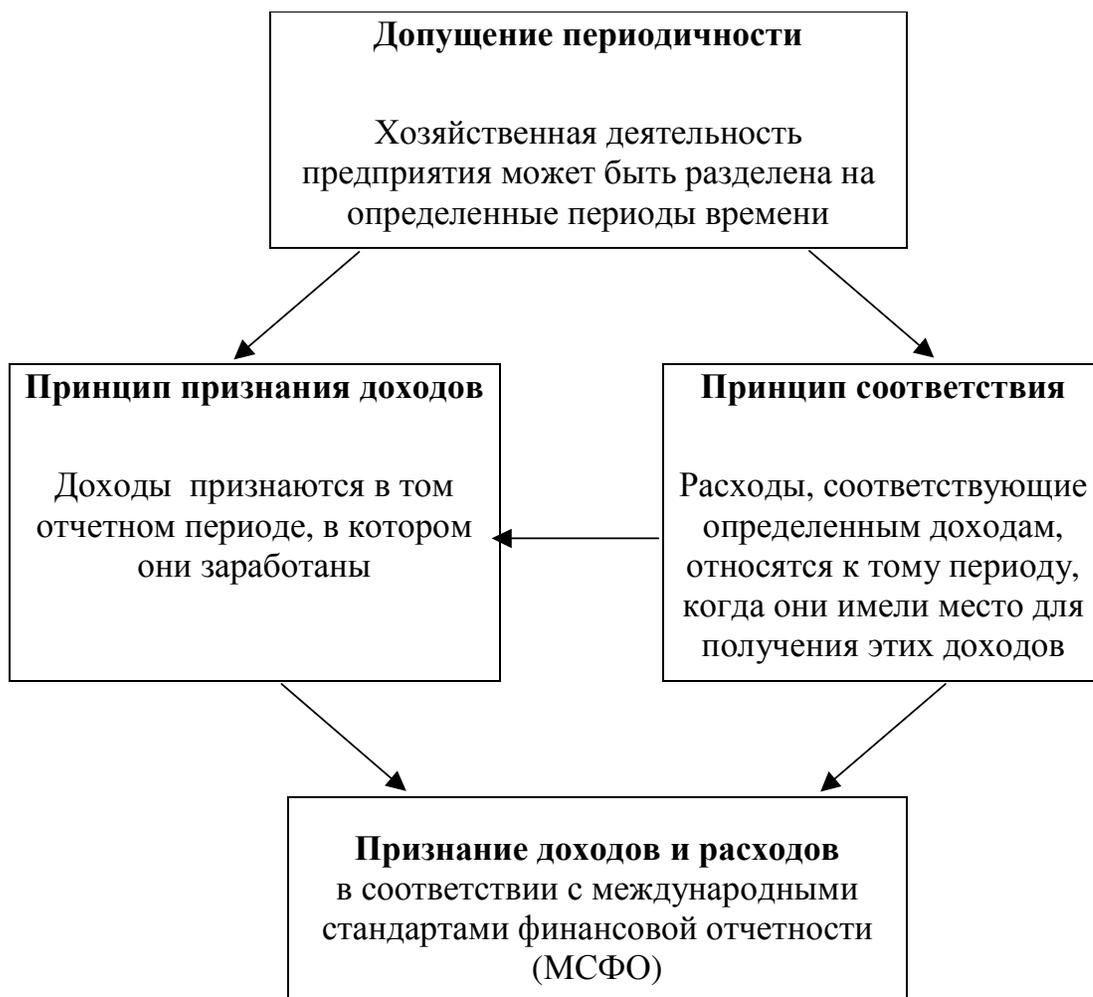


ИЛЛЮСТРАЦИЯ 2.2

ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ ПРЕДОПЛАТЫ



Бухгалтерский баланс

Расходы будущих периодов на страхование	Доходы, полученные в счет будущих периодов от аренды
1,200 100	500 6,000
Сальдо 1,100	Сальдо 5,500

Отчет о прибылях и убытках

Расходы на страхование	Доходы от аренды
100	500

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 2.3

ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ РАСХОДОВ И ДОХОДОВ ПО МЕТОДУ НАЧИСЛЕНИЯ



ИЛЛЮСТРАЦИЯ 2.4
ВИДЫ КОРРЕКТИРУЮЩИХ ПРОВОДК

Вид корректировки			
1. Расходы будущих периодов	Основание для корректировки	Сальдо счетов до корректировки	Корректирующая запись
2. Доходы, полученные в счет будущих периодов	(a) признаны расходы, первоначально отраженные на счетах активов как расходы будущих периодов	Активы завышены Расходы занижены	Дт Расходы Кт Активы
3. Доходы, подлежащие начислению	(b) заработаны доходы, первоначально отраженные на счетах обязательств как доходы, полученные в счет будущих периодов	Обязательства завышены Доходы занижены	Дт Обязательства Кт Доходы
4. Расходы, подлежащие начислению	(c) доходы заработаны, но не получены в денежном выражении	Активы занижены Доходы занижены	Дт Активы Кт Доходы

Каждая корректирующая запись влияет на бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках

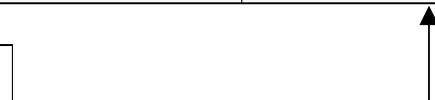


ИЛЛЮСТРАЦИЯ 2.5

ОТРАЖЕНИЕ КОРРЕКТИРУЮЩИХ ЗАПИСЕЙ НА СЧЕТАХ ГЛАВНОЙ КНИГИ

Ниже перечислены счета с соответствующими сальдо по состоянию на 30 сентября:

Дебиторская задолженность	\$2,400
Материалы	\$1,200
Задолженность по оплате труда	–0–
Доходы, полученные в счет будущих периодов	\$500
Доходы	\$15,000
Расходы на оплату труда	\$2,100
Амортизация	–0–
Накопленная амортизация	\$3,000

Задание: Откройте Т-счета и отразите корректирующие записи на основании следующих данных:

- (a) Остаток материалов на конец периода составляет \$200.
- (b) Доходы заработаны, но не начислены \$900.
- (c) Заработаны доходы, ранее отраженные как доходы, полученные в счет будущих периодов, в размере \$400.
- (d) Задолженность по заработной плате составляет \$700.
- (e) Начислена амортизация \$200.

Ответ:

Дебиторская задолженность		Материалы		Задолженность по оплате труда	
2,400		1,200	(a) 1,000		–0–
(b) 900					(d) 700
<u>3,300</u>		<u>200</u>			<u>700</u>
Доходы, полученные в счет будущих периодов		Использование материалов		Расходы на оплату труда	
(c) 500	500	–0–		2,100	
400		(a) 1,000		(d) 700	
	<u>100</u>	<u>1,000</u>		<u>2,800</u>	
Доходы		Амортизация		Накопленная амортизация	
	15,000	–0–			3,000
	(b) 900	(e) 200			(e) 200
	(c) 400	<u>200</u>			<u>3,200</u>
	<u>16,300</u>				

Модуль 2. Вопросы и ответы

Вопросы

1. В соответствии с допущением периодичности:
 - a. операция может оказывать влияние только на один период времени;
 - b. расчеты не должны проводиться, если операция оказывает влияние на более чем один период времени;
 - c. счета предприятия могут быть скорректированы только в том периоде, в котором предприятие прекращает свою деятельность;
 - d. хозяйственная деятельность предприятия может быть разделена на определенные периоды времени.

2. В соответствии с принципом признания доходов отражение доходов должно производиться:
 - a. при получении денежных средств;
 - b. когда доходы заработаны;
 - c. в конце месяца;
 - d. в течение периода, когда был уплачен налог на прибыль.

3. На предприятии сферы услуг доходы считаются заработанными по состоянию на:
 - a. конец месяца;
 - b. конец года;
 - c. дату оказания услуг;
 - d. дату получения денежных средств.

4. Согласно принципу соответствия необходимо обеспечивать соответствие:
 - a. клиентов и предприятий;
 - b. расходов и доходов;
 - c. активов и обязательств;
 - d. кредиторов и предприятий;

5. Магазин «Джимс Тьюн-Ап» ведет учет в соответствии с принципом признания доходов. 31 июля машина прошла сервисное обслуживание. Клиент забрал машину 1 августа и 5 августа осуществил платеж. «Джимс Тьюн-Ап» получил по почте чек 6 августа. Когда «Джимс Тьюн-Ап» должен отразить заработанные доходы?
 - a. 31 июля.
 - b. 1 августа.
 - c. 5 августа.
 - d. 6 августа.

6. Компания израсходовала \$10 миллионов на приобретение здания офиса. В течение какого периода затраты следует списать на расходы?
- a. За период, в течение которого были израсходованы \$10 миллионов.
 - b. В течение первого года эксплуатации здания.
 - c. В течение срока полезного использования здания.
 - d. После того, как будут заработаны доходы в размере \$10 миллионов.
7. Принцип соответствия предписывает соотнесение расходов с доходами. Другими словами, данный принцип предусматривает соответствие:
- a. активов и обязательств;
 - b. приложенных усилий и достигнутых результатов;
 - c. дивидендов и инвестиций акционеров;
 - d. денежных выплат и денежных поступлений.
8. 30 ноября в магазине одежды была продана партия товаров на сумму \$1,000. 5 декабря клиенту выставили счет, а 10 декабря магазин получил чек. Магазин одежды применяет принцип признания доходов. На какую дату доходы в размере \$1,000 считаются заработанными?
- a. 5 декабря.
 - b. 10 декабря.
 - c. 30 ноября.
 - d. 1 декабря.
9. 28 февраля сотрудники мебельной фабрики работали сверхурочно над завершением заказа. Предприятие направило счет клиенту в начале марта, оплата по счету была получена в середине марта. Заработная плата за сверхурочные часы должна быть отнесена на расходы:
- a. в феврале;
 - b. в марте;
 - c. в течение периода, в котором работники получают заработную плату;
 - d. либо в феврале, либо в марте, в зависимости от того, когда была выплачена заработная плата.
10. Корректировку счетов необходимо проводить, поскольку:
- a. количество счетов недостаточно для отражения всех операций;
 - b. многие операции затрагивают два и более периода времени;
 - c. при отражении хозяйственных операций всегда возникают ошибки;
 - d. руководство не может решить, какие данные следует отражать в бухгалтерском учете и отчетности.

11. Корректирующие записи:
- a. не являются необходимыми, при условии что система бухгалтерского учета функционирует надлежащим образом;
 - b. как правило, необходимы до составления финансовой отчетности;
 - c. вносятся, когда руководство хочет изменить сальдо по счету;
 - d. делаются только в отношении счетов бухгалтерского баланса.
12. Корректирующие записи являются необходимыми:
- a. поскольку некоторые затраты, которые с течением времени подлежат списанию на расходы, не были отражены в журнале;
 - b. для того, чтобы обеспечить отражение доходов в том периоде, в котором они были заработаны, а признание расходов в том периоде, когда они были понесены;
 - c. при отражении расходов в том периоде, в котором они имели место;
 - d. при отражении доходов в том периоде, в котором они были заработаны.
13. Какое из следующих утверждений неверно?
- a. Корректирующие записи необходимы для соблюдения принципа признания доходов.
 - b. Корректирующие записи необходимы для соблюдения принципа соответствия.
 - c. Корректирующие записи необходимы для обеспечения соответствия финансовой отчетности принципам МСФО.
 - d. Корректирующие записи необходимы для приведения счетов главной книги в соответствие с бюджетом организации.
14. Корреспонденция счетов активов и расходов возникает в связи с:
- a. учетом обязательств;
 - b. учетом доходов;
 - c. корректирующими записями по счетам расходов будущих периодов;
 - d. корректирующими записями по счетам начисленных расходов.
15. Компания «Рид» приобрела канцелярские товары стоимостью \$4,000 и отнесла полную сумму в дебет счета «Канцелярские товары». В конце отчетного периода остаток канцелярских товаров по результатам инвентаризации составил \$1,200. В конце периода в журнале должна быть сделана следующая корректирующая запись:
- a. дебет счета «Расходы на канцелярские товары», \$1,200; кредит счета «Канцелярские товары», \$1,200;
 - b. дебет счета «Канцелярские товары», \$2,800; кредит счета «Расходы на канцелярские товары», \$2,800;
 - c. дебет счета «Расходы на канцелярские товары», \$2,800; кредит счета «Канцелярские товары», \$2,800;
 - d. дебет счета «Канцелярские товары», \$1,200; кредит счета «Расходы на канцелярские товары», \$1,200.

16. Начисленные доходы – это доходы:
- полученные и отражаемые как обязательства до тех пор, пока они не заработаны;
 - заработанные и отражаемые как обязательства до тех пор, пока они не получены;
 - заработанные, но еще не полученные;
 - заработанные, полученные и отраженные в учете.
17. Расходы будущих периодов – это расходы:
- оплаченные и отражаемые на счетах учета активов до тех пор, пока они не признаны;
 - оплаченные и отражаемые на счетах учета активов после того, как они признаны;
 - признанные, но не оплаченные;
 - признанные, оплаченные и отраженные в учете.
18. Начисленные расходы – это расходы:
- оплаченные и отражаемые на счетах учета активов до тех пор, пока они не признаны;
 - оплаченные и отражаемые на счетах учета активов после того, как они признаны;
 - признанные, но не оплаченные;
 - признанные, оплаченные и отраженные в учете.
19. Доходы, полученные в счет будущих периодов – это доходы:
- полученные и отражаемые как обязательства до тех пор, пока они не заработаны;
 - заработанные и отражаемые как обязательства до тех пор, пока они не получены;
 - заработанные, но еще не полученные;
 - заработанные, полученные и отраженные в учете.
20. Корреспонденция счетов обязательств и доходов возникает в связи с:
- корректирующими записями по счетам расходов будущих периодов;
 - корректирующими записями по счетам начисленных расходов;
 - корректирующими записями по счетам доходов, полученных в счет будущих периодов;
 - корректирующими записями по счетам начисленных доходов.
21. 2 июня прачечная «Ларкин» приобрела расходные материалы стоимостью 6,500 долларов США и отразила покупку как актив. Остаток расходных материалов по результатам инвентаризации, проведенной 30 июня, составил 2,000 долларов США. 30 июня компания должна сделать следующую корректирующую запись:
- дебет счета «Расходы на материалы», \$2,000; кредит счета «Материалы», \$2,000;
 - дебет счета «Расходы на материалы», \$4,500; кредит счета «Материалы», \$4,000;
 - дебет счета «Материалы», \$4,500; кредит счета «Расходы на материалы», \$4,500;
 - дебет счета «Расходы на материалы», \$4,500; кредит счета «Материалы», \$4,500.

22. 1 июля обувной магазин «Драйер» перечислил риэлторской компании «Айс» \$9,000 в счет оплаты аренды помещения за период в 6 месяцев, начинающийся с 1 июля. Вся сумма была отнесена в дебет счета «Расходы будущих периодов на аренду». При составлении финансовой отчетности по состоянию на 31 июля обувным магазином «Драйер» должна быть сделана следующая корректирующая запись:
- a. дебет счета «Расходы на аренду», \$9,000, кредит счета «Расходы будущих периодов на аренду», \$1,500;
 - b. дебет счета «Расходы будущих периодов на аренду», \$1,500; кредит счета «Расходы на аренду», \$1,500;
 - c. дебет счета «Расходы на аренду», \$1,500; кредит счета «Расходы будущих периодов на аренду», \$1,500;
 - d. дебет счета «Расходы на аренду», \$9,000; кредит счета «Расходы будущих периодов на аренду», \$9,000.
23. По истечении срока, в течение которого начислены расходы будущих периодов, необходимо сделать следующую корректирующую запись:
- a. дебет счета учета активов и кредит счета учета расходов;
 - b. дебет счета учета расходов и кредит счета учета активов;
 - c. дебет и кредит счета учета активов;
 - d. дебет и кредит счета учета расходов.
24. По состоянию на 31 декабря 2000 г. до внесения корректирующих записей на конец года сальдо по счету «Расходы на страхование» компании «Эрр» составляло \$870, а сальдо по счету «Расходы будущих периодов на страхование» составляло \$2,300. Установлено, что списанию подлежат расходы будущих периодов на страхование в сумме \$1,800. Скорректированное сальдо по счету расходов на страхование будет составлять:
- a. \$1,800
 - b. \$870
 - c. \$2,670
 - d. \$1,370
25. Амортизация может быть представлена как процесс:
- a. оценки актива по справедливой стоимости;
 - b. увеличения стоимости актива в течение срока его полезной службы на основе рационального и системного подхода;
 - c. списания стоимости актива на расходы в течение срока его полезной службы на основе рационального и системного подхода;
 - d. списания стоимости актива до его реальной стоимости в течение каждого отчетного периода.
26. С точки зрения бухгалтерского учета, приобретение производственных мощностей может рассматриваться как долгосрочное (долгосрочная):
- a. начисление расходов;
 - b. начисление доходов;
 - c. начисление доходов, полученных в счет будущих периодов;
 - d. предоплата за услуги.

27. Что не приведет к возникновению доходов, полученных в счет будущих периодов?
- Предоплаченная арендная плата.
 - Услуги, оказанные в кредит.
 - Продажа абонементов на футбол.
 - Продажа двухгодичной подписки на журналы.
28. Доходы, полученные в счет будущих периодов, классифицируются как:
- активы;
 - доходы;
 - контрактный счет уменьшение доходов;
 - обязательства.
29. 31 декабря 2000 года компания «Гомез» составила отчет о прибылях и убытках и бухгалтерский баланс, при этом она не сделала три корректирующие записи. В неверно подготовленном отчете о прибылях и убытках была отражена чистая прибыль в размере \$40,000. В бухгалтерском балансе вся сумма активов составила \$120,000, обязательств – \$50,000, а акционерного капитала – \$70,000.

Информация по трем корректирующим записям:

- На оборудование не была начислена амортизация в сумме \$9,000.
- Не выплачена и не отражена в учете заработная плата в размере \$6,000 за последние два рабочих дня в декабре. Следующая выплата заработной платы будет в январе.
- 1 декабря за два месяца вперед была оплачена аренда в размере \$10,000. Вся сумма была отнесена в дебет счета «Расходы на аренду».

Задание

Заполните таблицу для корректировки данных, отраженных в финансовой отчетности (вычитаемые суммы заключайте в скобки)

Показатель	Чистая прибыль	Сумма активов	Сумма обязательств	Акционерн. Капитал
Неправильно отраженные сальдо	\$40,000	\$120,000	\$50,000	\$70,000
Сумма не отраженной в учете:				
Амортизации	_____	_____	_____	_____
Оплаты труда	_____	_____	_____	_____
Арендной платы	_____	_____	_____	_____
Скорректированные сальдо	_____	_____	_____	_____

30. По состоянию на 31 декабря компания "Фиоре" располагала следующими данными для осуществления корректировок:
1. Заработаны доходы в сумме \$600, оплаченные авансом.
 2. Не выплачена заработная плата в сумме \$500.
 3. Истек период, в отношении которого оплачена аренда в сумме \$450.
 4. Были использованы материалы на сумму \$350.
 5. Заработаны доходы, по которым не выставлены счета, в сумме \$750.
 6. Не оплачены расходы на коммунальные услуги в сумме \$200.
 7. Начислены проценты в размере \$150 по векселю к оплате.

Задание

(а) Для каждого из вышеуказанных пунктов укажите:

1. Вид корректировки (расходы будущих периодов, доходы, полученные в счет будущих периодов, начисленные доходы, начисленные расходы).
2. Корреспонденцию счетов (активы/обязательства, обязательства/ доходы и т.д.).
3. Состояние сальдо до корректировки (занижено или завышено).
4. Корректирующую запись.

(б) Чистая прибыль до вышеперечисленных корректировок составляла \$16,500. Какой будет чистая прибыль после корректировок?

Подготовьте Ваш ответ в форме нижеследующей таблицы.

Вид Корректировки	Корреспонденция счетов	Сальдо до корректировки (занижено или завышено)	Корректирующая запись	Влияние на прибыль Увеличение (уменьшение)

31. Поставьте рядом с каждым из нижеприведенных утверждений соответствующий код.

- Код**
- A. Расходы будущих периодов
 - B. Доходы, полученные в счет будущих периодов
 - C. Начисленные доходы
 - D. Начисленные расходы.

УТВЕРЖДЕНИЯ

- _____ 1. Доходы еще не заработаны, а денежные средства уже поступили.
- _____ 2. Остались расходные материалы, которые будут использованы в следующем периоде.
- _____ 3. Получены доходы в виде процентов, но они еще не заработаны.
- _____ 4. Арендная плата еще не получена, но уже заработана.
- _____ 5. Признаны расходы, но они еще не оплачены.
- _____ 6. Заработаны доходы, которые еще не получены в денежном выражении.
- _____ 7. Расходы пока еще не признаны, но уже произведены.
- _____ 8. Признаны расходы по уплате процентов, но они еще не выплачены

32. Каждую неделю в пятницу компания «Марш» выплачивает своим сотрудникам заработную плату в сумме \$30,000 за пятидневную рабочую неделю.

Задание

- (a) Покажите корректирующие записи, сделанные в конце года, исходя из того, что 31 декабря – это среда.
- (б) Сделайте запись в журнале, отражающую выплату недельной заработной платы в день выдачи зарплаты, который приходится на пятницу, 2 января следующего года.

Ответы

1(d)	6(c)	11(b)	16(c)	21 (d)	26(d)
2(b)	7(b)	12(b)	17(a)	22(c)	27(b)
3(c)	8(c)	13(d)	18(c)	23(b)	28(d)
4(b)	9(a)	14(c)	19(a)	24(c)	
5(a)	10(b)	15(c)	20(c)	25(c)	

29. (5 мин.)

Показатель	Чистая прибыль	Сумма активов	Сумма обязательств	Акционерн. капитал
Неправильно отраженные сальдо	\$40,000	\$120,000	\$50,000	\$70,000
Сумма не отраженной в учете:				
Амортизации	(9,000)	(9,000)		(9,000)
Оплаты труда	(6,000)		6,000	(6,000)
Арендной платы	5,000	5,000		5,000
Скорректированные сальдо	30,000	116,000	56,000	60,000

30. (20 мин.)

(а)

Вид корректировки	Корреспонденция счетов	Сальдо по счету до корректировки (занижено или завышено)	Корректирующая запись	Влияние на прибыль Увеличение (уменьшение)
1. Доходы, полученные в счет будущих периодов	Обязательства / доходы	Обязательства завышены Доходы занижены	Дт Доходы, полученные в счет будущих периодов от продажи услуг Кт Доходы от продажи услуг	600
2. Начисленные расходы	Расходы / обязательства	Расходы занижены Обязательства занижены	Дт Расходы на оплату труда Кт Задолженность по оплате труда	(500)
3. Расходы будущих периодов	Расходы / активы	Расходы занижены Активы завышены	Дт Расходы на аренду Кт Расходы будущих периодов на аренду	(450)
4. Расходы будущих периодов	Расходы / активы	Расходы занижены Активы завышены	Дт Расходы на материалы Кт Материалы	(350)
5. Начисленные доходы	Активы / доходы	Активы занижены Доходы занижены	Дт Дебиторская задолженность Кт Доходы от продажи услуг	750
6. Начисленные расходы	Расходы / обязательства	Расходы занижены Обязательства занижены	Дт Расходы на коммунальные услуги Кт Кредиторская задолженность	(200)
7. Начисленные расходы	Расходы / обязательства	Расходы занижены Обязательства занижены	Дт Расходы по выплате процентов Кт Задолженность по процентам	(150)

(б)	Чистая прибыль до корректировки		16,500
	Плюс: Доходы, полученные в счет будущих периодов (1)	600	
	Начисленные доходы (5)	<u>750</u>	<u>1,350</u>
			17,850
	Минус: Начисленная зарплата (2)	500	
	Списание расходов будущих периодов на аренду (3)	450	
	Использованные материалы (4)	350	
	Начисленные расходы на коммунальные услуги (6)	200	
	Начисленные проценты (7)	<u>150</u>	<u>1,650</u>
	Скорректированная чистая прибыль		\$16,200

31. (5 мин.)

1. В	3. В	5. D	7. A
2. A	4. C	6. C	8. D

32. (5 мин.)

(а)	31 декабря	Расходы на оплату труда ($\$30,000 \times 3/5$)	18,000	
		Задолженность по оплате труда		18,000
(б)	2 января	Задолженность по оплате труда	18,000	
		Расходы на оплату труда	12,000	
		Денежные средства		30,000

Модуль 3

Отдельные аспекты учета запасов

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать Главу 4. Запасы (МСФО 2) из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком.

Комментарии

Отдельные аспекты бухгалтерского учета в торговых компаниях

Торговая компания – организация, занимающаяся куплей-продажей товаров с целью извлечения прибыли. Торговые компании, покупающие и продающие товары непосредственно потребителям, называются **предприятиями розничной торговли**, а организации, продающие товары предприятиям розничной торговли, – **предприятиями оптовой торговли**. Основным источником доходов торговой компании является **выручка от продаж**. Расходы подразделяются на две категории: (а) себестоимость проданных товаров и (б) операционные расходы. Разница между чистой выручкой от продажи товаров (за минусом возвращенных товаров и скидок при продаже) и себестоимостью проданных товаров называется валовой прибылью от продаж. Например, если выручка от продаж составляет 5,000 долларов США, а себестоимость проданных товаров – 3,000 долларов США, валовая прибыль составляет 2,000 долларов США, а рентабельность продаж - 40%. После расчета валовой прибыли из нее вычитаются операционные расходы и определяется чистая прибыль (или убыток). **Операционные расходы** – это затраты, имевшие место в процессе получения выручки от продаж (см. Иллюстрацию 3.3).

Виды запасов

1. Все **товарные запасы** отличаются двумя общими характеристиками: (а) они принадлежат торговой компании на праве собственности и (б) полностью готовы для продажи потребителям.
2. Запасы **производственного предприятия** обычно подразделяются на три группы:
 - a. **готовая продукция**, полностью готовая для продажи ;
 - b. **незавершенное производство** – запасы, находящиеся на различных стадиях производства, но еще не прошедшие полный производственный цикл;
 - c. **сырье** – запасы, подлежащие использованию в процессе производства.

Определение количества запасов

3. Определение количества запасов предусматривает (а) проведение инвентаризации остатков товаров и (б) установление наличия права собственности на товары.
4. В процессе инвентаризации производится физический пересчет, взвешивание или измерение остатков товаров. При проведении инвентаризации в целях предотвращения ошибок необходимо соблюдать установленные процедуры внутреннего контроля.

5. В отношении товаров, находящихся в пути, **право собственности** устанавливается исходя из условий, определяющих порядок перехода права собственности:
 - а. **если право собственности переходит в момент отгрузки**, то покупатель становится собственником товаров с момента их передачи в распоряжение перевозчика (с момента перехода товаров через поручни судна в порту отгрузки). В этом случае **фрагт** обычно оплачивает покупатель;
 - б. **если право собственности переходит в пункте назначения**, то продавец остается собственником товаров до момента их доставки покупателю. В этом случае **фрагт**, как правило, оплачивает продавец.
6. По договору консигнации лицо, на складе которого находятся товары (*консигнатор*), не является их собственником. Право собственности сохраняется за грузоотправителем (*консигнантом*) до реализации товаров покупателям. Товары, реализуемые на условиях консигнации, должны отражаться в составе запасов консигнанта, а не консигнатора.

Системы учета запасов

7. Для учета запасов может применяться один из двух следующих методов: (1) система непрерывного учета запасов или (2) система периодического учета запасов.

Система периодического учета запасов

8. В **системе периодического учета запасов** выручка от продажи товаров, как и в системе непрерывного учета, отражается на дату продажи. Однако на дату продажи товаров в бухгалтерском учете не отражается себестоимость проданных товаров. Вместо этого в конце отчетного периода производится инвентаризация для определения (1) себестоимости остатков товаров и (2) себестоимости товаров, проданных за отчетный период.
9. В рамках системы периодического учета запасов покупки товаров для последующей продажи отражаются на счете «Покупки». Если покупка производится за денежные средства, кредитуется счет «Денежные средства», а если покупка осуществляется в кредит, кредитуется счет «Кредиторская задолженность».
10. Если качество товаров не удовлетворяет принятым стандартам, покупатель может вернуть их и получить право на снижение цены покупки. Возврат и уценка купленных товаров отражаются по дебету счета «Кредиторская задолженность» или «Денежные средства» и кредиту счета «Возврат и уценка купленных товаров». «Возврат и уценка купленных товаров» является временным счетом, сальдо которого должно быть кредитовым.
11. Если оплата производится в течение периода действия скидки, величина скидки отражается по кредиту счета «Скидки при покупке». Так, если покупка осуществляется на условиях «2/10, n/30», покупатель получает скидку в размере 2% при условии оплаты всей суммы счета-фактуры в течение 10 дней. Если оплата по счету-фактуре не производится в течение периода действия скидки,

хозяйственная операция отражается, как обычно, записью по дебету счета «Кредиторская задолженность» и кредиту счета «Денежные средства».

Себестоимость купленных товаров

12. При определении себестоимости купленных товаров (а) для расчета суммы **«чистых покупок»** из общей величины покупок вычитаются показатели, отраженные на контрсчетах покупок (т.е. на счетах «Возврат и уценка купленных товаров» и «Скидки при покупке»), и (б) затем к сумме «чистых покупок» добавляется фрахт, уплаченный при покупке (см. **Иллюстрацию 3.2**).

Себестоимость запасов

13. **Себестоимость остатков товаров** согласно методу периодического учета запасов определяется по результатам проведения инвентаризации. Инвентаризация предусматривает:
- физический пересчет остатков товаров в разрезе ассортиментных групп;
 - умножение стоимости единицы товара на оставшееся количество товара в разрезе ассортиментных групп;
 - определение общей стоимости остатков товаров путем суммирования стоимости каждой ассортиментной группы.
14. Себестоимость проданных товаров определяется двумя этапами:
- для определения **себестоимости товаров для продажи** к себестоимости товаров на начало периода добавляется себестоимость купленных товаров;
 - из **себестоимости товаров для продажи** вычитается себестоимость товаров на конец периода (см. **Иллюстрацию 3.2**).

Метод сплошной идентификации

15. В рамках **метода сплошной идентификации** отслеживается фактическое движение всех товаров, в результате чего себестоимость отдельно взятого товара относится непосредственно на себестоимость проданных товаров.
- Данный метод используется, когда компания занимается реализацией ограниченного ассортимента дорогостоящих товаров, при этом каждый товар можно четко идентифицировать с момента покупки до момента продажи .
16. Отнесение стоимости запасов на себестоимость проданных товаров может осуществляться исходя из следующих допущений в отношении **движения затрат**: (а) списание по себестоимости первых по времени приобретения запасов (ФИФО), (б) списание по себестоимости последних по времени приобретения запасов (ЛИФО) или (в) списание по средней себестоимости запасов.

ФИФО

17. **Метод ФИФО** основан на допущении, что в продажу сначала поступают первые по времени приобретения товары.
- В рамках данного метода часто учитывается фактическое движение запасов товаров.
 - Согласно данному методу запасы на конец периода оцениваются по стоимости последних закупок (см. **Иллюстрацию 3.4**)

ЛИФО

18. **Метод ЛИФО** основан на допущении, что в продажу сначала поступают последние по времени приобретения товары.
- В рамках данного метода редко учитывается фактическое движение запасов товаров.
 - Согласно данному методу предполагается, что все товары, приобретенные в течение периода, могут быть выставлены на продажу, независимо от даты их покупки.
 - Согласно данному методу запасы на конец периода оцениваются по стоимости первых закупок (см. **Иллюстрацию 3.4**).

Метод оценки по средней себестоимости

19. При использовании **метода оценки по средней себестоимости** исходят из однородного характера товаров для продажи.
- В рамках данного метода стоимость запасов относится на себестоимость проданных товаров исходя из **средневзвешенной стоимости товара**.
 - Средневзвешенная стоимость товара рассчитывается как общая стоимость товаров для продажи, деленная на количество товаров для продажи (см. **Иллюстрацию 3.4**).

Влияние на показатели финансовой отчетности

20. В условиях роста цен использование метода ФИФО приводит к отражению максимальной чистой прибыли, ЛИФО – к минимальной, а метод оценки по средней себестоимости – к промежуточному показателю. В условиях падения цен все происходит наоборот.
21. Компании применяют различные методы исчисления стоимости запасов в силу следующих факторов:
- влияние на показатели бухгалтерского баланса: стоимость запасов по методу ФИФО больше соответствует уровню текущих цен на рынке, чем по методу ЛИФО.
 - влияние на размер налогооблагаемой базы: в период инфляции использование метода ЛИФО приводит к максимальному снижению налогов на прибыль.

Влияние ошибок, совершенных при оценке запасов

22. Ниже рассматривается влияние ошибок, совершенных при оценке запасов, на показатели отчета о прибылях и убытках за текущий год:

Ошибка в оценке запасов	<u>Себестоимость проданных товаров</u>	<u>Чистая прибыль</u>
Занижена стоимость запасов на начало периода	Занижена	Завышена
Завышена стоимость запасов на начало периода	Завышена	Занижена
Занижена стоимость запасов на конец периода	Завышена	Занижена
Завышена стоимость запасов на конец периода	Занижена	Завышена

23. Ошибки при оценке запасов на конец периода следующим образом сказываются на показателях бухгалтерского баланса:

Запасы на конец периода	Активы	Обязательства	Акционерный капитал
Завышены	Завышены	-	Завышен
Занижены	Занижены	-	Занижен

24. В финансовой отчетности:

- a. запасы, как правило, отражаются в бухгалтерском балансе в составе оборотных активов сразу же после дебиторской задолженности, а себестоимость проданных товаров вычитается из выручки в отчете о прибылях и убытках.
- b. следует раскрывать информацию об (1) основных видах запасов, (2) принципах бухгалтерского учета и (3) методе оценки запасов.

***Применение метода непрерывного учета запасов**

*25. В рамках **системы непрерывного учета запасов** ведется детальный учет затрат, связанных с приобретением и продажей каждой единицы товара, при этом обеспечивается непрерывное отражение информации об остатках каждого товара. В данной системе приобретение товаров для последующей реализации отражается на счете «Товарные запасы». Суммы на счете «Товарные запасы» уменьшаются с учетом скидок при покупке, возврата и уценки купленных товаров. Дополнительные затраты, связанные с приобретением товаров (например, фрахт), увеличивают суммы на счете «Товарные запасы» (см. **Иллюстрацию 3.1**).

- a. Согласно методу ФИФО стоимость остатков товаров, являющихся самыми первыми по времени приобретения на момент реализации, относится на себестоимость проданных товаров.
- b. При использовании **метода скользящей средней** после каждой покупки рассчитывается новая средняя себестоимость как частное от деления общей стоимости товаров для продажи на количество оставшихся товаров.
- c. Согласно методу ЛИФО стоимость товаров, являющихся самыми последними по времени приобретения на момент продажи, относится на себестоимость проданных товаров (см. **Иллюстрацию 3.5**).

ИЛлюСТРАЦИЯ 3.1

**СРАВНЕНИЕ ПРОВОДОК В ЖУРНАЛЕ УЧЕТА
ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ В РАМКАХ СИСТЕМЫ
НЕПРЕРЫВНОГО И ПЕРИОДИЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАПАСОВ**

Дата	Операция	Метод непрерывного учета запасов		Метод периодического учета запасов	
5 июля	Покупка товаров в кредит	Товарные запасы Кредиторская задолженность	40,000 40,000	Покупки Кредиторская задолженность	40,000 40,000
6 июля	Возврат и уценка купленных товаров	Кредиторская задолженность Товарные запасы	2,000 2,000	Кредиторская задолженность Возврат и уценка купленных товаров	2,000 2,000
8 июля	Фрахт, уплаченный при покупке	Товарные запасы Кредиторская задолженность	200 200	Фрахт, уплаченный при покупке Кредиторская задолженность	200 200
14 июля	Оплата по счетам с учетом скидки	Кредиторская задолженность Денежные средства Товарные запасы	38,000 37,240 760	Кредиторская задолженность Денежные средства Скидки при покупке	38,000 37,240 760
16 июля	Продажа товаров в кредит	Дебиторская задолженность Выручка от продажи Себестоимость проданных товаров Товарные запасы	24,000 24,000 12,000 12,000	Дебиторская задолженность Выручка от продажи Операция не отражается	24,000 24,000 Операция не отражается
18 июля	Возврат проданных товаров	Возврат и уценка проданных товаров Дебиторская задолженность Товарные запасы Себестоимость проданных товаров	1,000 1,000 500 500	Возврат и уценка проданных товаров Дебиторская задолженность Операция не отражается	1,000 1,000 Операция не отражается
25 июля	Денежные средства, полученные с учетом скидки	Денежные средства Скидки при продаже Дебиторская задолженность	22,770 230 23,000	Денежные средства Скидки при продаже Дебиторская задолженность	22,770 230 23,000

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 3.2 СЕБЕСТОИМОСТЬ ПРОДАННЫХ ТОВАРОВ

РАСЧЕТ СЕБЕСТОИМОСТИ КУПЛЕННЫХ ТОВАРОВ		
Покупки		\$360,000
Минус: Возврат и уценка купленных товаров	\$7,000	
Скидки при покупке	<u>3,000</u>	<u>10,000</u>
Чистые покупки		350,000
Фрахт, уплаченный при покупке		<u>5,000</u>
Себестоимость купленных товаров		<u>\$355,000</u>
РАСЧЕТ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДАННЫХ ТОВАРОВ		
Запасы, 1 января		\$40,000
Себестоимость купленных товаров		<u>355,000</u>
Себестоимость товаров для продажи		395,000
Запасы, 31 декабря		<u>50,000</u>
Себестоимость проданных товаров		<u>\$345,000</u>

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 3.3

ПОКАЗАТЕЛИ ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ ТОРГОВОЙ КОМПАНИИ, ИСПОЛЬЗУЮЩЕЙ МЕТОД ПЕРИОДИЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАПАСОВ



ИЛЛЮСТРАЦИЯ 3.4 РАСЧЕТ СЕБЕСТОИМОСТИ ЗАПАСОВ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ МЕТОДА ФИФО, ЛИФО И СРЕДНЕВЗВЕШЕННОЙ СТОИМОСТИ В РАМКАХ ПЕРИОДИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА ЗАПАСОВ

Компания предоставила следующую информацию за год:

	Количество	Себестоимость единицы продукции	Общая стоимость
1 января	80	\$15	\$1,200
Покупки 15 марта	60	16	960
Покупки 20 июня	100	17.5	1,750
Покупки 25 октября	<u>90</u>	18	<u>1,620</u>
Итого товаров для продажи	<u>330</u>		<u>\$5,530</u>

Запасы товаров на 31 декабря составляют 110 единиц.

Рассчитайте себестоимость запасов на конец периода, используя метод ФИФО, ЛИФО и средневзвешенной стоимости.

	ФИФО	ЛИФО	Средневзвешенная стоимость
Себестоимость товаров для продажи...	\$ 5,530	\$5,530	\$ 5,530
МИНУС: Запасы на конец периода (ФИФО) Даты: Количество x Стоимость единицы			← Отражение в бухгалтерском балансе
25 октября (90 x \$18) = \$1,620			
20 июня (20 x \$17.5) = <u>350</u>	<u>1,970</u>		
МИНУС: Запасы на конец периода (ЛИФО) Даты: Количество x Стоимость единицы			
1 января (80 x \$ 15) = \$1,200			
15 марта (30 x \$16) = <u>480</u>		<u>1,680</u>	
МИНУС: Запасы на конец периода (Средневзвешенная стоимость) Общая стоимость / Количество = Себестоимость единицы продукции \$5,530 / 330 = \$16.76 \$16.76 x 110			← 1,844

Себестоимость проданных товаров	\$ 3,560	\$ 3,850	\$ 3,686
---------------------------------	-----------------	-----------------	-----------------

↑
↑
↑
Отражение в отчете о прибылях и убытках

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 3.5

ОПРЕДЕЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ЗАПАСОВ НА КОНЕЦ ПЕРИОДА С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ МЕТОДОВ ФИФО, ЛИФО И СРЕДНЕВЗВЕШЕННОЙ СТОИМОСТИ

Компания предоставила следующие данные:			
		Количество	Себестоимость единицы
1 января		90	\$15
15 марта	покупка	60	16
20 июня	покупка	100	17.5
Итого товаров для продажи		<u>250</u>	<u>\$4,060</u>
110 единиц товаров были проданы 25 мая, 90 единиц – 11 августа.			
Определите себестоимость запасов на конец периода с использованием методов ФИФО, ЛИФО и средневзвешенной стоимости в рамках системы непрерывного учета затрат.			
ФИФО			
Дата	Покупки	Продажи	Сальдо
1 января			(90 x \$15) \$ 1,350
15 марта	(60 x \$16)		(90 x \$15) (60 x \$16) } \$ 2,310
25 мая		(90 x \$15) (20 x \$16) } \$1,670	(40 x \$16) \$ 640
20 июня	(100 x \$17.5)		(40 x \$16) (100 x \$17.5) } \$ 2,390
11 августа		(40 x \$16) (50 x \$17.5) } \$1,515	(50 x \$17.5) <u>\$ 875</u>
ЛИФО			
Дата	Покупки	Продажи	Сальдо
1 января			(90 x \$15) \$ 1,350
15 марта	(60 x \$16)		(90 x \$15) (60 x \$16) } \$ 2,310
25 мая		(60 x \$16) (50 x \$15) } \$1,710	(40 x \$15) \$ 600
20 июня	(100 x \$17.5)		(40 x \$15) (100 x \$17.5) } \$ 2,350
11 августа		(90 x \$17.5) \$1,575	(40 x \$15) (10 x \$17.5) } <u>\$ 775</u>
СРЕДНЕВЗВЕШЕННАЯ СТОИМОСТЬ			
Дата	Покупки	Продажи	Сальдо
1 января			(90 x \$15) \$ 1,350
15 марта	(60 x \$16)		(150 x \$15.4)* \$ 2,310
25 мая		(110 x \$15.4) \$1,694	(40 x \$15.4) \$ 616
20 июня	(100 x \$17.5)		(140 x \$16.9)** \$ 2,366
11 августа		(90 x \$16.9) \$1,521	(50 x \$16.9) <u>\$ 845</u>
* \$2,310/150=15.4			
**\$2,366/140=16.9			

Модуль 3. Вопросы и ответы

Вопросы

1. Согласно методу непрерывного учета запасов себестоимость проданных товаров отражается:
 - a. ежедневно;
 - b. ежемесячно;
 - c. ежегодно;
 - d. при каждой продаже.

2. Фрахт, уплаченный продавцом при продаже товаров, приведет к увеличению:
 - a. коммерческих расходов покупателя;
 - b. операционных расходов продавца;
 - c. себестоимости проданных товаров, отраженной в отчетности продавца;
 - d. сальдо по контрачету учета выручки продавца.

3. Валовая прибыль торгового предприятия представляет собой разницу между чистой выручкой и:
 - a. операционными расходами;
 - b. себестоимостью проданных товаров;
 - c. скидками при продаже;
 - d. себестоимостью товаров для продажи.

4. Если чистая выручка компании составляет \$500,000, а себестоимость проданных товаров \$300,000, то рентабельность продаж равна:
 - a. 60%
 - b. 40%
 - c. 20%
 - d. 50%

5. Компания показывает следующие сальдо по счетам:

Продажи \$1,000,000

Возврат и уценка проданных товаров	\$175,000
Скидки при продаже	\$25,000
Себестоимость проданных товаров	\$ 600,000

Какова рентабельность продаж?

- a. 60%
- b. 75%
- c. 40%
- d. 25%

6. Товарные запасы отражаются:
- в составе основных средств в бухгалтерском балансе;
 - как прочие расходы в отчете о прибылях и убытках;
 - в составе оборотных активов в бухгалтерском балансе;
 - в бухгалтерском балансе по цене, по которой товары могут быть проданы.
7. На производственных предприятиях запасы, полностью готовые для продажи, называются:
- запасами сырья;
 - запасами незавершенного производства;
 - запасами готовой продукции;
 - запасы материалов на складе.
8. Фактором, определяющим включение того или иного товара в состав запасов при инвентаризации, является:
- его физическое наличие;
 - право собственности на данный товар;
 - профессиональное суждение менеджеров;
 - факт оплаты или неоплаты цены покупки.
9. Если право собственности на товары переходит в пункте назначения, это означает что:
- право собственности на товары сохраняется за продавцом до момента их доставки;
 - покупатель обладает правом собственности на товары до момента их доставки;
 - транспортная компания обладает правом собственности на товары в период их нахождения в пути;
 - право собственности на товары не принадлежит ни одной из сторон до момента доставки товаров.
10. По договору консигнации:
- грузоотправитель (консигнант) обладает правом собственности на товары до момента их реализации;
 - грузоотправитель (консигнант) обладает правом собственности на товары до момента их отгрузки консигнатору;
 - консигнатор получает право собственности на товар в момент поступления товаров в его распоряжение;
 - товары, реализуемые на условиях консигнации, включаются в состав запасов консигнатора.

11. Стоимость фрахта, уплаченного при покупке:
- приводит к увеличению себестоимости приобретенного товара;
 - является контрсчетом по отношению к счету покупки;
 - является постоянным счетом;
 - обычно имеет кредитовое сальдо.
12. Сумма чистых покупок и фрахта, уплаченного при покупке, представляет собой:
- себестоимость проданных товаров;
 - себестоимость товаров для продажи;
 - себестоимость купленных товаров;
 - себестоимость всех товаров, имеющихся в наличии для продажи.
13. Себестоимость запасов на начало периода плюс себестоимость купленных товаров равна:
- себестоимости проданных товаров;
 - себестоимости товаров для продажи;
 - чистым покупкам;
 - себестоимости всех купленных товаров.

14. Ниже представлено сальдо по счетам компании «Вест»:

Покупки	\$30,000
Возврат и уценка проданных товаров	4,000
Скидки при покупке	2,500
Фрахт, уплаченный при покупке	1,875

Себестоимость товаров, приобретенных за период, равна:

- \$32,500
- \$29,375
- \$31,875
- \$27,875

15. Себестоимость проданных товаров рассчитывается следующим образом:

- себестоимость запасов на начало периода - себестоимость купленных товаров + себестоимость запасов на конец периода;
- продажи - себестоимость купленных товаров + себестоимость запасов на начало периода - себестоимость запасов на конец периода;
- продажи + валовая прибыль - себестоимость запасов на конец периода + себестоимость запасов на начало периода;
- себестоимость запасов на начало периода + себестоимость купленных товаров - себестоимость запасов на конец периода.

16. Вновь созданная компания приобрела три партии товаров. Стоимость первой партии составила \$80; стоимость второй партии - \$95; стоимость третьей партии - \$85. Две партии товаров были проданы за \$250. При использовании метода ФИФО валовая прибыль за период составила:
- a. \$75
 - b. \$85
 - c. \$70
 - d. \$60

17. Учет запасов по методу ЛИФО предполагает, что себестоимость последних по времени приобретения товаров:
- a. должна быть в последнюю очередь отнесена на себестоимость проданных товаров;
 - b. должна быть в первую очередь отнесена на себестоимость запасов на конец периода;
 - c. должна быть в первую очередь отнесена на себестоимость проданных товаров;
 - d. не должна быть отнесена ни на себестоимость проданных товаров, ни на себестоимость запасов на конец периода.

18-20. Вновь созданная компания закупила в июне четыре партии товаров:

1 июня	150 единиц	\$770
10 июня	200 единиц	1,180
15 июня	200 единиц	1,260
28 июня	150 единиц	<u>990</u>
		\$4,200

30 июня по результатам инвентаризации было установлено, что остаток запасов составил 200 единиц.

18. Себестоимость запасов на 30 июня, рассчитанная по методу ЛИФО, составляет:
- a. \$1,065
 - b. \$1,305
 - c. \$2,895
 - d. \$3,135
19. Себестоимость проданных товаров на 30 июня, рассчитанная по методу ФИФО, составляет:
- a. \$1,305
 - b. \$2,570
 - c. \$2,895
 - d. \$3,135
20. Себестоимость запасов на 30 июня, рассчитанная по методу средневзвешенной себестоимости, составляет:
- a. \$4,200
 - b. \$3,000
 - c. \$920
 - d. \$1,200

21. В отчетности двух компаний отражена одинаковая себестоимость товаров для продажи, при этом используются различные методы оценки запасов. Если в течение отчетного периода цена на товары возросла, у компании применяющей:
- метод ЛИФО, себестоимость запасов на конец периода будет наибольшей;
 - метод ФИФО, себестоимость проданных товаров будет наибольшей;
 - метод ФИФО, себестоимость запасов на конец периода будет наибольшей;
 - метод ЛИФО, себестоимость проданных товаров будет наименьшей.
22. Для оценки запасов применяется метод сплошной идентификации в случае, когда:
- невозможно установить фактическое движение единиц запасов;
 - компания реализует большие объемы однородных товаров, имеющих относительно низкую себестоимость;
 - компания реализует большие объемы разнородных товаров, имеющих относительно низкую себестоимость;
 - компания продает ограниченное количество единиц дорогостоящих товаров.
23. Ошибка при проведении инвентаризации запасов привела к завышению себестоимости запасов на конец периода на \$10,000. В результате этой ошибки в текущем периоде:

Себестоимость проданных товаров **Чистая прибыль**

- | | | |
|----|----------|----------|
| a. | Занижена | Занижена |
| b. | Завышена | Завышена |
| c. | Занижена | Завышена |
| d. | Завышена | Занижена |

24. Если себестоимость запасов на начало периода занижена на \$10,000, то в результате такой ошибки в текущем периоде:

Себестоимость проданных товаров **Чистая прибыль**

- | | | |
|----|----------|----------|
| a. | Занижена | Занижена |
| b. | Завышена | Завышена |
| c. | Занижена | Завышена |
| d. | Завышена | Занижена |

25. Компания «Лэднер» применяет метод периодического учета запасов и использует следующую информацию о запасах:

	Количество единиц	Себестоимость единицы	Итого себестоимость
1 января Запасы на начало периода	100	\$4	\$ 400
20 января Покупка	400	\$5	\$ 2,000
25 июля Покупка	200	\$7	\$ 1,400
20 октября Покупка	300	\$8	\$ 2,400
Итого	1,000		\$ 6,200

По результатам инвентаризации по состоянию на 31 декабря остаток запасов составил 350 единиц.

Задание

Ответьте на следующие вопросы, подтвердив свои ответы расчетами:

1. Если компания применяет метод ФИФО, себестоимость запасов по состоянию на 31 декабря составляет \$_____.
 2. Если компания применяет метод средней себестоимости, себестоимость запасов по состоянию на 31 декабря составляет \$_____.
 3. Если компания применяет метод ЛИФО, себестоимость запасов по состоянию на 31 декабря составляет \$_____.
 4. Определите разницу между прибылью, рассчитанной с использованием метода ФИФО, и прибылью, рассчитанной с использованием метода ЛИФО. Прибыль по ФИФО выше или ниже, чем по ЛИФО?
26. Компания «Зиммер» использует метод периодического учета запасов. Ниже представлена информация в отношении запасов компании по состоянию на 31 октября:

1 октября	Запасы на начало периода	400 единиц	по \$10.00	= \$ 4,000
8	Покупка	800 единиц	по \$10.40	= \$ 8,320
16	Покупка	600 единиц	по \$10.80	= \$ 6,480
24	Покупка	200 единиц	по \$11.60	= \$ 2,320
Итого		2000 единиц		\$21,120

Остаток запасов по состоянию на 31 октября составил 500 единиц.

Задание

1. Рассчитайте себестоимость запасов на конец периода в соответствии с методом ФИФО.
 2. Рассчитайте себестоимость запасов на конец периода в соответствии с методом средневзвешенной стоимости.
 3. Рассчитайте себестоимость запасов на конец периода в соответствии с методом ЛИФО.
27. Компания «Блюстим» представила следующую информацию о себестоимости товаров, проданных за последние три года:

	1999 г.	2000 г.	2001 г.
Запасы на начало периода 1/1	\$ 40,000	\$ 18,000	\$ 25,000
Себестоимость купленных товаров	<u>50,000</u>	<u>55,000</u>	<u>70,000</u>
Себестоимость товаров для продажи	90,000	73,000	95,000
Запасы на конец периода 31/12	<u>18,000</u>	<u>25,000</u>	<u>40,000</u>
Себестоимость проданных товаров	\$ 72,000	\$ 48,000	\$ 55,000

Чистая прибыль за 1999, 2000 и 2001 гг. составила, соответственно, \$80,000, \$75,000 и \$65,000.

Поскольку чистая прибыль в течение данного периода неуклонно снижалась, г-н Блюстим воспользовался услугами аудитора, чтобы выяснить причины снижения прибыли.

Аудитор установил следующее:

1. В 1999 г. не были отражены покупки на сумму \$20,000.
2. По состоянию на 31 декабря 1999 г. себестоимость запасов должна была составить \$23,000.
3. В состав запасов на конец 2000 г. были включены товары стоимостью \$4,000, приобретенные на условиях перехода права собственности в пункте назначения и находившиеся в пути по состоянию на конец года.
4. В состав запасов на конец 2001 г. не были включены товары стоимостью \$3,000, отгруженные компании «Розвел Пламинг» 29 декабря на условиях перехода права собственности в момент отгрузки. По состоянию на конец года товары находились в пути.

Задание

Скорректируйте чистую прибыль за каждый год. (Приведите все расчеты.)

28. Компания «Силас» применяет метод непрерывного учета запасов и метод ЛИФО. Ниже ипредставлена информация за май:

1 мая	запасы на начало периода	25 единиц по \$8
10	Покупка	20 единиц по \$12
15	Продажа	15 единиц
18	Покупка	15 единиц по \$14
21	Продажа	20 единиц
30	Покупка	10 единиц по \$ 15

Задание

Рассчитайте себестоимость проданных товаров и себестоимость запасов на конец мая.

29. Компания «Стоун» применяет метод непрерывного учета запасов. В марте компания совершила следующие операции купли-продажи:

		Покупки		Продажи	
		Количество единиц	Себестоимость единицы	Количество единиц	Цена за единицу
1 марта	Запасы на начало периода	100	50		
3	Покупка	60	60		
4	Продажа			70	100
10	Покупка	200	65		
16	Продажа			80	110
19	Покупка	40	70		
25	Продажа			130	110

Задание

На основе представленной выше информации рассчитайте себестоимость товаров, проданных в марте, и себестоимость запасов по состоянию на 31 марта, в соответствии с методом ФИФО (а) и ЛИФО (b).

30. Рассчитайте себестоимость запасов на конец периода в соответствии с каждым из нижеуказанных методов, используя следующую информацию об операциях купли-продажи, совершенных в течение года.

		Единиц	Себестоимость единицы	Итого себестоимость
1 января	Запасы на начало периода	150	\$3	\$450
1 мая	Покупка	450	\$6	2,700
	Итого	600		\$3,150
	Продажа	400		
31 декабря	Запасы на конец периода	200		

- а) Метод средней себестоимости \$ _____
 б) Метод ФИФО \$ _____
 в) Метод ЛИФО \$ _____

31. Отчет о прибылях и убытках компании «Энгл» включает следующие статьи:

Чистые продажи	\$800,000
Валовая прибыль от продаж	280,000
Запасы на начало периода	100,000
Скидки при покупке	15,000
Возврат и уценка купленных товаров	8,000
Фрахт, уплаченный при покупке	10,000
Операционные расходы	300,000
Покупки	530,000

Задание

Используя вышеприведенные показатели, рассчитайте:

- а) себестоимость проданных товаров;
 б) себестоимость товаров, имеющихся в наличии для продажи;
 в) себестоимость запасов на конец периода.

32. Компания «Хансен» применяет метод периодического учета запасов и представляет следующую информацию:

		Количество единиц	Себестоимость единицы	Совокупная себестоимость
1 января	Запасы на начало периода	15	\$4.00	\$60
20 января	Покупка	60	4.40	264
25 июля	Покупка	30	4.20	126
20 октября	Покупка	45	4.80	216
		150		\$666

По результатам инвентаризации по состоянию на 31 декабря остаток запасов составил 50 единиц.

Задание

Ответьте на следующие вопросы, подтвердив свои ответы расчетами.

1. При применении метода ФИФО, себестоимость запасов по состоянию на 31 декабря составит \$_____.
2. При применении метода средневзвешенной себестоимости, себестоимость запасов по состоянию на 31 декабря составит \$_____.
3. При применении метода ЛИФО, себестоимость запасов по состоянию на 31 декабря составит \$_____.
4. При применении метода ФИФО, себестоимость проданных товаров по состоянию на 31 декабря составит \$_____.

Ответы

1(d)	6(c)	11(a)	16(a)	21(c)
2(b)	7(c)	12(c)	17(c)	22(d)
3(b)	8(b)	13(b)	18(a)	23(c)
4(b)	9(a)	14(b)	19(c)	24(c)
5(d)	10(a)	15(d)	20(d)	

25. (20 мин.)

1. Метод ФИФО: Себестоимость запасов на конец периода составляет \$2,750

300 единиц по \$8	=	\$2,400
50 единиц по \$7	=	\$ 350
<hr/> 350 единиц		<hr/> \$2,750

2. Метод средней себестоимости: Себестоимость запасов на конец периода составляет \$2,170 $\$6,200/1,000 = \6.20 за единицу запасов x 350 единиц = \$2,170

3. Метод ЛИФО: Себестоимость запасов на конец периода составляет да \$1,650

100 единиц по \$4	=	\$ 400
250 единиц по \$5	=	\$1,250
<hr/> 350 единиц		<hr/> \$1,650

4. Метод ФИФО: Себестоимость проданных товаров \$3,450

100 единиц по \$4	=	\$ 400
400 единиц по \$5	=	\$2,000
150 единиц по \$7	=	\$1,050
<hr/> 650 единиц		<hr/> \$3,450

Метод ЛИФО: Себестоимость проданных товаров \$4,550

300 единиц по \$8	=	\$2,400
200 единиц по \$7	=	\$1,400
150 единиц по \$5	=	\$750
<hr/> 650 единиц		<hr/> \$4,550

Прибыль, рассчитанная с использованием метода ФИФО, больше на \$1,100 по сравнению с прибылью, рассчитанной с использованием метода ЛИФО.

26. (20 мин.)

1. Метод ФИФО:

24 октября	200 единиц по \$11.60 =	\$2,320
16 октября	300 единиц по 10.80 =	3,240
500 единиц		<u>\$5,560</u>

2. Метод средней себестоимости:

\$21,120 / 2,000 единиц запасов = \$10.56
 500 единиц запасов x \$10.56 = \$5,280

3. Метод ЛИФО

1 октября	400 единиц по \$10.00 =	\$4,000
8 октября	100 единиц по 10.40 =	1,040
500 единиц		<u>\$5,040</u>

27. (25 мин.)

	1999 г.	2000 г.	2001 г.
Запасы на начало периода 1/1	\$40,000	\$23,000	\$21,000
Себестоимость купленных товаров	(1) 70,000	55,000	(4) 73,000
Себестоимость товаров для продажи	110,000	78,000	94,000
31/12 Запасы на конец периода	(2) 23,000	(3) 21,000	(4) 43,000
Себестоимость проданных товаров	\$ 87,000	\$57,000	\$51,000

	1999 г.	2000 г.	2001 г.
Чистая прибыль до корректировки	\$80,000	\$75,000	\$65,000
Плюс: себестоимость проданных товаров до корректировки	72,000	48,000	55,000
За вычетом себестоимости проданных товаров после	(87,000)	(57,000)	(52,000)
Скорректированная чистая прибыль	\$65,000	\$66,000	\$68,000

(1) Плюс покупки	\$20,000
(2) Плюс запасы на конец периода	\$5,000
(3) Минус запасы на конец периода	\$4,000
(4) Плюс запасы на конец периода	\$3,000

28. (10 мин.)

Себестоимость проданных товаров составляет \$450:

15 мая Продажа	15 единиц x \$12 =	\$180
21 мая Продажа	15 единиц x \$14 =	210
	5 единиц x \$12 =	60
	35 единиц	<u>\$450</u>

Себестоимость запасов на конец периода составляет 350:

1 мая	25 единиц x \$8 =	\$200
30 мая	10 единиц x \$15 =	150
	35 единиц	<u>\$350</u>

29. (20 мин.)

(a) ФИФО

Дата	Покупки	Продажи	Сальдо
1 марта			(100 x \$50) \$5,000
3 марта	(60 x \$60) \$ 3,600		(100 x \$50) (60 x \$60) \$8,600
4 марта		(70 x \$50) \$3,500	(30 x \$50) (60 x \$60) \$5,100
10 марта	(200 x \$65) \$13,000		(30 x \$50) (60 x \$60) (200 x \$65) \$18,100
16 марта		(30 x \$50) (50 x \$60) \$4,500	(10 x \$60) (200 x \$65) \$13,600
19 марта	(40 x \$70) \$ 2,800		(10 x \$60) (200 x \$65) (40 x \$70) \$16,400
25 марта		(10 x \$60) (120 x \$65) \$8,400	(80 x \$65) (40 x \$70) \$8,000

Себестоимость проданных товаров в марте = \$16,400 (\$3,500 + \$4,500 + \$8,400)
Запасы по состоянию на 31 марта = \$8,000

(b) ЛИФО

Дата	Покупки	Продажи	Сальдо
1 марта			(100 x \$50) \$5,000
3 марта	(60 x \$60) \$3,600		(100 x \$50) (60 x \$60) \$8,600
4 марта		(60 x \$60) (10 x \$50) \$4,100	(90 x \$50) \$4,500
10 марта	(200 x \$65) \$13,000		(90 x \$50) (200 x \$65) \$17,500
16 марта		(80 x \$65) \$5,200	(90 x \$50) (120 x \$65) \$12,300
19 марта	(40 x \$70) \$2,800		(90 x \$50) (120 x \$65) (40 x \$70) \$15,100
25 марта		(40 x \$70) (90 x \$65) \$8,650	(90 x \$50) (30 x \$65) \$6,450

Себестоимость проданных товаров за марте = \$17,950 (\$4,100 + \$5,200 + \$8,650)
Запасы по состоянию на 31 марта = \$6,450

30. (10 мин.)

- a) \$ 1,050 [(\$3,150/600) x 200]
- b) \$ 1,200 (200 x \$6)
- c) \$750 [(150x\$3) + (50x\$6)]

31. (15 мин.)

(a) Чистые продажи - Себестоимость проданных товаров = Валовая прибыль

\$800,000 - Себестоимость проданных товаров = \$280,000
Себестоимость проданных товаров = \$520,000

(b) Запасы на начало периода \$100,000

Покупки		530,000	
Минус: Скидки при покупке	15,000		
Возврат и уценка купленных товаров	8,000		
		<hr/>	
Чистая покупка		507,000	
Фрахт, уплаченный при покупке		10,000	
		<hr/>	
Себестоимость купленных товаров			\$517,000
Себестоимость товаров для продажи			<hr/>
			\$617,000

(c) Себестоимость товаров для продажи - запасы на конец периода =
Себестоимость проданных товаров

\$617,000 - запасы на конец периода = \$520,000
Запасы на конец периода = \$97,000

32. (15 мин.)

1. Метод ФИФО:

Запасы на конец периода	= \$237
45 единиц по \$4.80	= 216
5 единиц по \$4.20	= 21
50 единиц	<hr/>
	= \$237

2. Метод средней себестоимости:

Запасы на конец периода	= \$222
\$666 / 150 = \$4.44 за единицу x 50 единиц	= \$222

3. Метод ЛИФО:

Запасы на конец периода	= \$214
15 единиц по \$4.00	= 60
35 единиц по \$4.40	= 154
50 единиц	<hr/>
	= \$214

4. Метод ФИФО:

Себестоимость проданных товаров	\$429
15 единиц по \$4.00	= 60
60 единиц по \$4.40	= 264
25 единиц по \$4.20	= 105
100 единиц	<hr/>
	= \$429

Модуль 4

Основные средства и нематериальные активы

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 12. Основные средства (МСФО 16)

Глава 34. Нематериальные активы (МСФО 38)

Комментарии

Основные средства

1. **Основные средства (см. Иллюстрацию 4.1)** - материальные ресурсы не предназначенные для продажи, используемые в процессе осуществления хозяйственной деятельности в течение более одного периода. Примерами отдельных групп основных средств могут быть: (а) земля, (б) объекты благоустройства территории, (в) здания и (г) оборудование.

Стоимость основных средств

2. В соответствии с МСФО основные средства отражаются по **первоначальной стоимости**.
 - a. В первоначальную стоимость входят все неизбежные затраты, связанные с (1) приобретением актива и (2) его подготовкой к использованию по назначению.
 - b. Затраты, не являющиеся неизбежными, следует относить на расходы или включать в состав других активов.
 - c. Первоначальная стоимость определяется либо, исходя из величины денежных средств, уплаченных в ходе сделки, либо на основании денежной оценки, когда оплата полностью или частично производится неденежными средствами.
 - d. **Денежная оценка**, как правило, совпадает со справедливой стоимостью актива, переданного, организацией, скорректированной на сумму денежных средств, если таковые были переданы или получены в процессе обмена.
3. В первоначальную стоимость **земли** входят (а) цена покупки в денежном выражении, (б) затраты на оформление сделки (титульные сборы и вознаграждение юристам), (в) комиссионные агентам по недвижимости и (г) начисленные налоги на имущество и прочие залоговые обязательства, которые принимает на себя покупатель. Все неизбежные затраты, связанные с подготовкой земли к использованию по назначению, относятся в дебет счета «Земля», или в дебет счета «Объекты благоустройства».

4. В первоначальную стоимость **объектов благоустройства территории** входят все затраты, связанные с их подготовкой к использованию по назначению (например, стоимость новой автостоянки, ограждения, освещения).
5. В первоначальную стоимость **зданий** входят все неизбежные затраты, связанные с покупкой или строительством здания:
 - a. В случае покупки здания к таким затратам относятся цена покупки, затраты на оформление сделки и комиссионные агентам по недвижимости.
 - b. Затраты, связанные с подготовкой здания к использованию по назначению, включают расходы по модернизации, установке коммуникаций и необходимых покрытий.
 - c. При строительстве нового здания в его первоначальную стоимость входят стоимость контракта, затраты на подготовку строительной площадки, вознаграждение архитекторам, затраты на оформление разрешения на строительство и прочие аналогичные затраты (проценты, выплачиваемые в ходе строительства, следует относить на расходы, за исключением случаев когда они капитализируются в соответствии с альтернативным порядком учета, допускаемым МСФО 23).
6. В первоначальную стоимость **оборудования** входят цена покупки в денежном выражении, налоги с продаж, фрахт и затраты на страхование при транспортировке груза, уплаченные покупателем. Первоначальная стоимость включает все неизбежные затраты, связанные с монтажом, установкой и испытанием оборудования. Периодические затраты (такие как лицензионные сборы и страховые взносы, понесенные после приобретения оборудования) относятся на расходы по мере их возникновения.

Амортизация основных средств (см. Иллюстрации 4.2, 4.3, 4.4, 4.5)

7. **Амортизация** - систематическое и экономически обоснованное списание стоимости актива на расходы в течение срока полезного использования.
 - a. Периодическое списание стоимости актива позволяет обеспечить соответствие расходов и доходов.
 - b. В течение срока службы актива его полезность может снижаться из-за физического или морального износа.
 - c. Начисление амортизации не приводит к накоплению денежных средств в объеме, позволяющем осуществить замену актива.
8. При расчете амортизации используются три показателя: (1) первоначальная стоимость, (2) срок полезного использования и (3) ликвидационная стоимость. Ликвидационная стоимость равна сумме денежных средств, которую организация рассчитывает получить за актив при его выбытии по истечении срока его полезного использования, за вычетом затрат на его выбытие.
9. В качестве примеров методов начисления амортизации можно привести три наиболее распространенных метода: (а) линейный метод, (б) метод начисления

амортизации пропорционально объему продукции и (в) метод уменьшаемого остатка.

- a. В соответствии с МСФО допускается применение любого из этих методов.
- b. Выбирая метод начисления амортизации, руководство организации учитывает конкретные условия хозяйственной деятельности.
- c. Выбранный метод начисления амортизации должен применяться последовательно из года в год.

Линейный метод (см. Иллюстрацию 4.2)

10. Согласно **линейному методу** годовые амортизационные отчисления остаются неизменными в течение всего срока полезного использования актива.

- a. Формула расчета годовых амортизационных отчислений:

$$\text{Амортизируемая стоимость} \div \text{Срок полезного использования (лет)} = \text{Годовая сумма амортизационных отчислений}$$

- b. Для иллюстрации расчетов предположим, что 1 января фирма «Benson Company» купила грузовик за \$11,000. Оценочная ликвидационная стоимость грузовика по прошествии четырех лет полезного использования составляет \$1,000. Амортизационные отчисления за год составляют \$2,500 [(\$11,000-\$1,000)/ 4].
- c. На практике линейный метод получил наибольшее распространение.
- d. Данный метод прост в применении и обеспечивает надлежащее соответствие расходов и доходов, когда эксплуатация актива осуществляется более или менее равномерно в течение всего срока полезного использования.

Метод начисления амортизации пропорционально объему продукции (см. Иллюстрацию 4.3)

11. Согласно **методу начисления амортизации пропорционально объему продукции** срок службы представляется в виде ожидаемого объема производства, а не периода времени.

- a. Формулы расчета амортизационных отчислений:

$$(1) \text{ Амортизируемая стоимость} \div \text{ Ожидаемый объем производства} = \text{ Амортизируемая стоимость на единицу продукции}$$

$$(2) \text{ Амортизируемая стоимость на единицу продукции} \times \text{ Объем производства за год} = \text{ Годовая сумма амортизационных отчислений}$$

- b. Для иллюстрации расчетов предположим, что фирма «Benson Company» рассчитывает, что пробег грузовика, приобретенного в п. 10 (b), составит 100,000 миль. Пробег за первый год составляет 30,000 миль. Амортизационные отчисления за первый год составят \$3,000.

(1) $10,000 \div 100,000 = \$0.10$ за 1 миллион

(2) $\$0.10 \times 30,000 = \$3,000$

- c. При использовании данного метода основная сложность нередко связана с расчетом ожидаемого объема продукции.
- d. Когда производительность актива существенно меняется в различные периоды, данный метод наилучшим образом обеспечивает соответствие расходов и доходов.

Метод уменьшаемого остатка (см. Иллюстрацию 4.4)

12. При использовании **метода уменьшаемого остатка** сумма годовых амортизационных отчислений неуклонно уменьшается в течение срока полезного использования актива.

- a. Формула расчета амортизационных отчислений:

$$\text{Остаточная стоимость на начало года} \times \text{Норма амортизации} = \text{Годовая сумма амортизационных отчислений}$$

- b. Для иллюстрации расчетов предположим, что фирма «Benson Company» использует коэффициент, в два раза превышающий норму амортизации при линейном методе (метод двойного уменьшения остатка). Амортизационные отчисления за первый год составят \$5,500 ($\$11,000 \times 50\%$).
- c. В рамках данного метода норма амортизации остается неизменной, а остаточная стоимость, на которую умножается норма амортизации, с каждым годом становится все меньше.
- d. Данный метод обеспечивает соблюдение принципа соответствия доходов и расходов, так как более высокий уровень амортизации, начисляемой в первые годы, соответствует более значительным экономическим выгодам, получаемым в этот период. Это наиболее приемлемый метод для активов, характеризующихся быстрым моральным устареванием в связи с научно-техническим прогрессом (компьютеры, средства телекоммуникаций и т.д.).

Пересмотр суммы амортизационных отчислений

13. Если физический или моральный износ объекта основных средств превышает или отстает от суммы годовых амортизационных отчислений, следует изменить величину амортизации, подлежащей периодическому начислению.

- a. При изменении величины амортизации (1) не корректируется амортизация, признанная в предыдущие периоды, и (2) пересматриваются амортизационные отчисления, относящиеся к текущему и будущим периодам.
- b. Для определения новой величины годовых амортизационных отчислений амортизируемую стоимость (по состоянию на момент пересмотра амортизационных отчислений) следует поделить на оставшийся срок полезного использования.

Затраты, производимые в течение срока полезного использования (см. Иллюстрацию 4.6)

14. **Текущий ремонт** - затраты на поддержание основных средств в рабочем состоянии и обеспечение их функционирования в пределах ожидаемого срока полезного использования. Затраты на текущий ремонт отражаются по дебету счета «Расходы на ремонт» по мере возникновения, и их обычно относят к **текущим расходам**.
15. Затраты на модернизацию и реконструкцию - затраты, направленные на повышение эффективности эксплуатации, увеличение производственной мощности или продление срока полезного использования основных средств. Как правило, данные затраты являются существенными, производятся нечасто, и их обычно относят к **капитальным затратам**.

Выбытие основных средств (см. Иллюстрации 4.7, 4.8, 4.9)

16. Выбытие основных средств может осуществляться путем (а) списания, (б) продажи или (в) обмена.
17. При выбытии объекта основных средств необходимо определить его **остаточную стоимость**.
 - a. Если выбытие актива осуществляется в течение года, необходимо рассчитать и отразить амортизацию за период с начала года до даты выбытия.
 - b. Затем остаточная стоимость списывается путем дебетования счета «Накопленная амортизация» на сумму амортизации, начисленной вплоть до даты выбытия, и кредитования счета активов на величину первоначальной стоимости данного объекта основных средств.

Списание основных средств (см. Иллюстрацию 4.7)

18. При учете выбытия, осуществляемого путем **списания**,
 - a. производится запись по дебету счета «Накопленная амортизация» и кредиту счета по учету основных средств, если речь идет о полностью списанном активе;
 - b. имеет место убыток от выбытия не полностью списанного актива в случае, если полученные средства, предусмотренные в качестве ликвидационной стоимости, меньше остаточной стоимости;
 - c. убыток от выбытия отражается в разделе «Прочие расходы» отчета о прибылях и убытках.

Продажа основных средств или их выбытие путем обмена на актив другого типа (см. Иллюстрацию 4.8)

19. При выбытии, осуществляемом путем **продажи** или обмена на актив **другого типа** (порядок учета обмена **аналогичных** активов см. в п.20), остаточная стоимость актива сопоставляется с выручкой от продажи.

- a. Если выручка от продажи или обмена превышает остаточную стоимость, имеет место **прибыль от выбытия**, отражаемая в разделе «Прочие доходы» отчета о прибылях и убытках.
- b. Если выручка от продажи или обмена меньше остаточной стоимости актива, имеет место **убыток от выбытия**, отражаемый в разделе «Прочие расходы» отчета о прибылях и убытках.

Обмен аналогичными основными средствами (см. Иллюстрацию 4.9)

20. В результате **обмена аналогичными активами** новый актив выполняет те же самые функции, что и старый и имеет примерно такую же справедливую стоимость. При обмене аналогичными активами обычно не признается прибыль или убыток. Стоимость нового актива принимается равной балансовой стоимости переданного актива. Однако справедливая стоимость полученного актива может свидетельствовать об обесценении переданного актива. В этом случае производится частичное списание стоимости переданного актива на убыток, и новый актив отражается по этой уменьшенной стоимости.

Нематериальные активы

21. **Нематериальные активы** - это неденежные активы, не имеющие физической субстанции, которыми организация владеет в целях использования в производстве или поставке товаров и услуг, передачи в аренду, или в административных целях. К нематериальным активам относятся, в том числе, права, привилегии и конкурентные преимущества, возникающие в связи с правом собственности на активы с длительным сроком службы. Нематериальные активы могут появляться при покупке других компаний и заключении монополистических соглашений, направленных на ограничение конкуренции.
22. Можно провести параллель между **учетом нематериальных активов** и учетом основных средств. Нематериальные активы (а) отражаются по первоначальной стоимости, (б) в течение срока полезного использования осуществляется систематическое и экономически обоснованное списание стоимости активов на расходы, (в) при выбытии списывается остаточная стоимость и отражается прибыль или убыток (если таковые имеются).
23. Отличия между учетом нематериальных активов и учетом основных средств заключаются в следующем:
- a. для отражения амортизации дебетуется счет «Амортизация нематериальных активов» и кредитуется счет по учету того или иного нематериального актива;
 - b. как правило, используется линейный метод амортизации.

Патенты

24. **Патент** - эксклюзивное право, выдаваемое государственным бюро патентов и позволяющее обладателю осуществлять производство, продажу и прочий

контроль над своим изобретением в течение определенного срока со дня получения патента.

- a. Первоначальной стоимостью патента является сумма денежных средств или их эквивалентов, уплаченных при приобретении патента.
- b. Судебные издержки, понесенные при успешной защите прав собственности на патент, аккумулируются на счете «Патент» и подлежат амортизации в течение оставшегося срока полезного использования патента.
- c. Первоначальная стоимость патента подлежит амортизации в течение меньшего из двух периодов: срока действия патента, установленного законодательством, или срока его полезного использования.

Авторские права

25. Авторские права выдаются государством и позволяют обладателю на эксклюзивной основе осуществлять воспроизводство и продажу произведений искусства или публикаций.

Фабричные или торговые марки

25. **Фабричные торговые марки** - слова, фразы, звуки или символы, позволяющие выделить или идентифицировать то или иное предприятие или изделие.

Примечание

Порядок учета нематериальных активов изложен в МСФО38. В частности, в нем освещаются такие аспекты как покупка, оценка, амортизация нематериальных активов и т.д. Однако большая часть данных аспектов выходит за пределы рассмотрения настоящего курса.

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.1

ГРУППЫ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Определение стоимости основных средств

Земля	Объекты благоустройства территории
<ul style="list-style-type: none">• цена покупки• чистые затраты на удаление построек с территории• вознаграждение юристам▪ комиссионные агентам по недвижимости	<ul style="list-style-type: none">• дорожное покрытие• ограждение• освещение
Здания	Оборудование
<ul style="list-style-type: none">• цена покупки• затраты на оформление сделки (вознаграждение юристам, титульное страхование и т.д.)• комиссионные агентам по недвижимости • затраты на приведение зданий в рабочее состояние (модернизация, установка коммуникаций и необходимых покрытий)▪ проценты по средствам, привлеченным на финансирование проекта	<ul style="list-style-type: none">• цена покупки (указанная в Счете-Фактуре за вычетом скидки)• плата за перевозку • затраты на страхование при транспортировке, уплаченные покупателем• налог с продаж• затраты на установку и испытание оборудования

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.2

ЛИНЕЙНЫЙ МЕТОД

**Формула
линейного
метода**

Себестоимость	-	Ликвидационная стоимость	=	Амортизируемая стоимость
Амортизируемая стоимость	/	Срок полезной службы (лет)	=	Амортизационные отчисления

Пример:

Себестоимость
20,000
Ликвидационная
стоимость \$2,000
Срок службы: 5
лет

Себестоимость	-	Ликвидационная стоимость	=	Амортизируемая стоимость
\$20,000		\$2,000		\$18,000

Амортизируемая стоимость	/	Срок полезной службы (лет)	=	Амортизационные отчисления
\$18,000		5		\$3,600

**График
начисления
амортизации**

Год	Амортизируемая стоимость		Норма амортизации	Амортизационные отчисления
1	\$18,000	X	20%	\$3,600
2	\$18,000	X	20%	\$3,600
3	\$18,000	X	20%	\$3,600
4	\$18,000	X	20%	\$3,600
5	\$18,000	X	20%	\$3,600
				\$18,000

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА		НАКОПЛЕННАЯ АМОРТИЗАЦИЯ	
20,000		1 год	3,600
		2 год	3,600
		3 год	3,600
		4 год	3,600
		5 год	3,600
		сальдо	18,000

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.3

МЕТОД НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ПРОПОРЦИОНАЛЬНО ОБЪЕМУ ПРОДУКЦИИ

**Формула метода
начисления
амортизации
пропорционально
объему продукции**

Себестоимость	/	Совокупный объем продукции	=	Амортизируемая стоимость на единицу продукции
Амортизируемая стоимость на единицу продукции	X	Объем продукции за 1 год	=	Амортизационные отчисления

Пример:

Себестоимость 20,000	
Ликвидационная стоимость \$2,000	
Объем продукции 10,000 ед.	

Себестоимость	/	Совокупный объем продукции	=	Амортизируемая стоимость на единицу продукции
\$18,000		\$10,000		\$1.80

Амортизируема я стоимость на единицу продукции	X	Объем продукции за 1 год	=	Амортизационные отчисления
\$1.80		2,500		\$4,500

**График
начисления
амортизации**

Год	Себестоимость на единицу продукции		Объем продукции	Амортизационные отчисления
1	\$1.80	X	2,500	\$4,500
2	\$1.80	X	2,800	\$5,040
3	\$1.80	X	1,100	\$1,980
4	\$1.80	X	1,900	\$3,420
5	\$1.80	X	1,700	\$3,060
			10,000	\$18,000

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА		НАКОПЛЕННАЯ АМОРТИЗАЦИЯ	
20,000		1 год	4,500
		2 год	5,040
		3 год	1,980
		4 год	3,420
		5 год	3,060
		сальдо	18,000

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.4

МЕТОД УМЕНЬШАЕМОГО ОСТАТКА

**Формула
метода
уменьшаемо
го остатка**

Остаточная стоимость на начало года	x	Норма амортизации	=	Амортизационные отчисления
---	---	----------------------	---	-------------------------------

Пример:

Себестоимость 20,000 Ликвидационная стоимость \$2,000 Срок службы: 5 лет	Остаточная стоимость на начало года	x	Норма амортизации	=	Амортизационные отчисления
	\$20,000		40%*		\$8,000

* $1/5 \times 2 = 40\%$ (двойная норма амортизации)

**График начисления
амортизации**

Год	Остаточная стоимость на начало года	X	Норма аморти- з.	Амортизаци- онные отчисления
1	\$20,000	X	40%	\$8,000
2	\$12,000	X	40%	\$4,800
3	\$7,200	X	40%	\$2,880
4	\$4,320	X	40%	\$1,728
5	\$2,592			\$ 592
				\$18,000

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="text-align: center;">ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">20,000</td> </tr> </table>	ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА	20,000	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="text-align: center;">НАКОПЛЕННАЯ АМОТИЗАЦИЯ</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">1 год 8,000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">2 год 4,800</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">3 год 2,880</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">4 год 1,728</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">5 год 592</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px; border-top: 1px solid black;">сальдо 18,000</td> </tr> </table>	НАКОПЛЕННАЯ АМОТИЗАЦИЯ	1 год 8,000	2 год 4,800	3 год 2,880	4 год 1,728	5 год 592	сальдо 18,000
ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА										
20,000										
НАКОПЛЕННАЯ АМОТИЗАЦИЯ										
1 год 8,000										
2 год 4,800										
3 год 2,880										
4 год 1,728										
5 год 592										
сальдо 18,000										

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.5

СРАВНЕНИЕ МЕТОДОВ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ

ГОДОВЫЕ АМОРТИЗАЦИОННЫЕ ОТЧИСЛЕНИЯ

Год	Линейный метод	Метод начисления пропорционально объему продукции	Метод уменьшаемого остатка
1	\$3,600	\$4,500	\$8,000
2	3,600	5,040	4,800
3	3,600	1,980	2,880
4	3,600	3,420	1,728
5	3,600	3,060	592
	\$18,000	\$18,000	\$18,000

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.6

ТЕКУЩИЕ РАСХОДЫ И КАПИТАЛЬНЫЕ ЗАТРАТЫ

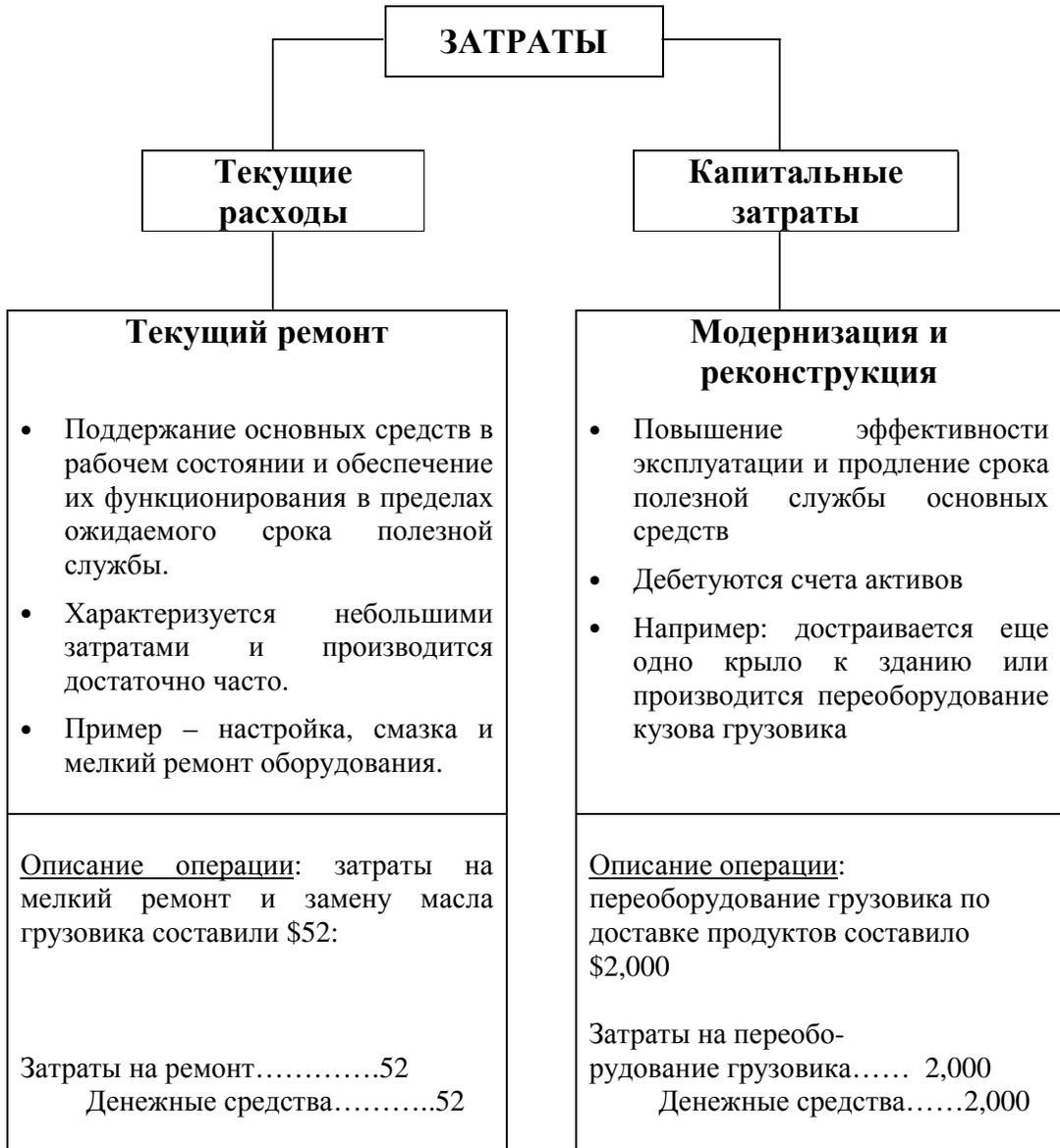


ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.7

ВЫБЫТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ – СПИСАНИЕ

Полностью списанные активы

Актив, приобретенный 1 января 1999 г., списан за негодностью 1 января 2003 г. Ликвидационная стоимость отсутствует.

Оборудование	Накопленная амортизация – оборудование										
20,000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">12.31.99</td><td style="text-align: right;">5,000</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">12.31.00</td><td style="text-align: right;">5,000</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">12.31.01</td><td style="text-align: right;">5,000</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">12.31.02</td><td style="text-align: right;">5,000</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">Сальдо</td><td style="text-align: right;">20,000</td></tr> </table>	12.31.99	5,000	12.31.00	5,000	12.31.01	5,000	12.31.02	5,000	Сальдо	20,000
12.31.99	5,000										
12.31.00	5,000										
12.31.01	5,000										
12.31.02	5,000										
Сальдо	20,000										
Остаточная стоимость = \$0											

Запись:

Накопленная амортизация – оборудование	20,000	
Оборудование		20,000

Примечание: При выбытии и снятии с учета объекта основных средств всегда производится запись по кредиту счета «Основные средства» и дебету счета «Накопленная амортизация».

Не полностью списанные активы

Актив, приобретенный 1 января 1999 г., списан за негодностью 1 января 2002 г. Ликвидационная стоимость отсутствует.

Оборудование	Накопленная амортизация – оборудование								
20,000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">12.31.99</td><td style="text-align: right;">5,000</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">12.31.00</td><td style="text-align: right;">5,000</td></tr> <tr><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">12.31.01</td><td style="text-align: right;">5,000</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td style="border-right: 1px solid black; text-align: right;">Сальдо</td><td style="text-align: right;">15,000</td></tr> </table>	12.31.99	5,000	12.31.00	5,000	12.31.01	5,000	Сальдо	15,000
12.31.99	5,000								
12.31.00	5,000								
12.31.01	5,000								
Сальдо	15,000								
Остаточная стоимость = \$5,000									

Запись:

Накопленная амортизация – оборудование	15,000	
Убыток от выбытия оборудования	5,000	
Оборудование		20,000

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.8

ВЫБЫТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ – ПРОДАЖА

Продажа активов с прибылью

Актив, приобретенный 1 января 1999 г., был продан 1 января 2002 г. за \$8,000.

Оборудование	Накопленная амортизация – оборудование
20,000	12.31.99 5,000
	12.31.00 5,000
	12.31.01 5,000
	Сальдо 15,000

Остаточная стоимость = \$5,000

Запись:

Денежные средства	8,000	
Накопленная амортизация – оборудование	15,000	
Оборудование		20,000
Прибыль от выбытия оборудования		3,000

Расчет прибылей или убытков от выбытия основных средств:

Полученные денежные средства	\$8,000
Остаточная стоимость актива	<u>5,000</u>
Прибыль от выбытия основных средств	<u>\$3,000</u>

Продажа активов с убытком

Актив, приобретенный 1 января 1999 г, был продан 1 января 2002 г. за \$3,000.

Оборудование	Накопленная амортизация - оборудование
20,000	12.31.99 5,000
	12.31.00 5,000
	12.31.01 5,000
	сальдо 15,000

Остаточная стоимость = \$5,000

Запись:

Денежные средства	3,000	
Накопленная амортизация – оборудование	15,000	
Убыток от выбытия оборудования	2,000	
Оборудование		20,000

Расчет прибылей или убытков от выбытия основных средств:

Поступление денежных средств	\$3,000
Минус Остаточная стоимость актива	<u>5,000</u>
Убыток от выбытия оборудования	<u>(\$2,000)</u>

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 4.9 ВЫБИТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ – ОБМЕН АНАЛОГИЧНЫХ АКТИВОВ

Обмен активов с убытком

Актив, приобретенный 1 января 1999 г., был обменен на аналогичный актив 1 января 2002 г. Были также выплачены денежные средства в сумме \$10,000. Справедливая стоимость отданного актива составила на дату обмена \$4,000.

	Оборудование	Накопленная амортизация – оборудование	
	20,000		12.31.99 5,000
	↑		12.31.00 5,000
			12.31.01 5,000
			Сальдо 15,000
		Остаточная стоимость = \$5,000	↑
Запись:			
	Оборудование (новое)	14,000	
	Накопленная амортизация – оборудование	15,000	
	Убыток от выбытия оборудования	1,000	
	Оборудование (старое)	20,000	
	Денежные средства	10,000	
	Себестоимость нового актива:	Убыток от обмена актива	
	Справедливая стоимость старого актива	\$4,000	Справедливая стоимость старого актива
	Выплаченные денежные средства	10,000	Остаточная стоимость старого актива
	<u>\$14,000</u>	Минус	<u>5,000</u>
		с	Убыток от выбытия
			<u>(\$1,000)</u>

Обмен активов с прибылью

Актив, приобретенный 1 января 1999 г., был обменен на аналогичный актив 1 января 2002 г. Были также выплачены денежные средства в сумме \$10,000. Справедливая стоимость отданного актива составила \$8,000 на дату обмена.

	Оборудование	Накопленная амортизация – оборудование	
	20,000		12.31.99 5,000
	↑		12.31.00 5,000
			12.31.01 5,000
			Сальдо 15,000
		Остаточная стоимость = \$5,000	↑
Запись:			
	Оборудование (новое)	15,000	
	Накопленная амортизация – оборудование	15,000	
	Оборудование (старое)	20,000	
	Денежные средства	10,000	
	Себестоимость нового актива:	Прибыль от обмена актива	
	Справедливая стоимость старого актива	\$ 8,000	Справедливая стоимость старого актива
	Выплаченные денежные средства	10,000	Остаточная стоимость старого актива
	<u>18,000</u>	Минус	<u>5,000</u>
	Минус: прибыль от выбытия	3,000	Прибыль от выбытия
	<u>\$15,000</u>		<u>\$3,000</u>

Модуль 4. Вопросы и ответы

Вопросы

1. Компания приобрела земельный участок на сумму \$60,000. Комиссионные агенту по недвижимости составили \$5,000. Было потрачено \$7,000 на снос находившегося на участке старого здания для того, чтобы строительство нового здания стало возможным. В соответствии с методом учета по фактической стоимости приобретения, в бухгалтерской отчетности будет отражена следующая себестоимость земельного участка:
 - a. \$67,000
 - b. \$60,000
 - c. \$65,000
 - d. \$72,000

2. Укажите актив, эксплуатационные возможности которого не снижаются с течением срока полезной службы.
 - a. Оборудование и аппаратура.
 - b. Мебель.
 - c. Земля.
 - d. Приборы и приспособления.

3. Основные средства можно разделить на следующие группы:
 - a. земля, объекты благоустройства, здания и сооружения, оборудование;
 - b. нематериальные активы, земля, здания и сооружения, оборудование;
 - c. земля, имущество, мебель, оборудование;
 - d. производственные мощности, имущество, здания и сооружения, оборудование.

4. Себестоимость земли не включает:
 - a. комиссионные вознаграждения агентам по недвижимости;
 - b. ежегодный налог на имущество;
 - c. налоги на имущество, уплаченные покупателем;
 - d. сборы, связанные с регистрацией права собственности на землю.

5. 31 декабря 2000 года Компания «Дай» приобретает земельный участок за \$50,000. По состоянию на 31 марта 2001 года, стоимость участка возросла до \$51,000. По состоянию на 31 декабря 2001 года стоимость участка возросла до \$53,000. На какую сумму необходимо увеличить показатель, отраженный по счету "Земля" за 2001 год?
 - a. \$0
 - b. \$1,000
 - c. \$2,000
 - d. \$3,000

6. Компания «Стинер» приобретает участок земли за \$36,000 и при этом несет следующие дополнительные затраты:

Снос ветхих построек	\$300
Вознаграждение юристам	1,500
Ликвидационная стоимость снесенных ветхих построек	120
Комиссионные агенту	1,130
Дорожное покрытие территории автостоянки	10,000
Затраты на оформление сделки	560

По какой стоимости приобретения компания «Стинер» отразит земельный участок?

- a. \$36,000
 - b. \$37,690
 - c. \$39,610
 - d. \$39,370
7. Сальдо по счету "Накопленная амортизация " представляет:
- a. денежные средства предназначенные для замены основных средств;
 - b. сумму, подлежащую вычету из стоимости основных средств, в целях получения справедливой стоимости;
 - c. сумму, отнесенную на расходы за текущий период;
 - d. сумму, отнесенную на расходы с даты приобретения объекта основных средств.
8. Какая из перечисленных ниже статей не принимается во внимание при расчете отчислений на амортизацию основных средств?
- a. Ликвидационная стоимость.
 - b. Оценочный срок полезной службы.
 - c. Денежные средства, необходимые для замены объектов основных средств.
 - d. Себестоимость.
9. Амортизация представляет собой процесс списания стоимости основных средств в течение всего срока их полезной службы:
- a. равномерным и объективным способом;
 - b. в ускоренные сроки и достоверным образом;
 - c. на систематической и рациональной основе;
 - d. на основе консервативного рыночного подхода.
10. Остаточная стоимость актива равна:
- a. рыночной цене за вычетом первоначальной стоимости;
 - b. цене, на которую ориентируется вторичный рынок;
 - c. восстановительной стоимости актива;
 - d. себестоимости актива за вычетом накопленной амортизации.

11. Амортизация основных средств может быть представлена как процесс:
- обесценения актива;
 - накопления затрат;
 - списания стоимости;
 - повышения стоимости актива.
12. При расчете срока полезной службы актива не учитываются:
- затраты на замену актива по истечении срока его полезной службы;
 - факторы морального устаревания;
 - предполагаемые расходы на ремонт и техническое обслуживание;
 - целевое использование актива.
13. Грузовик был приобретен за \$15,000, его ликвидационная стоимость была оценена в \$3,000. Ежемесячные амортизационные отчисления в сумме \$125 были отражены в отчетности в соответствии с линейным методом. Годовая норма амортизационных отчислений равна:
- 10.0%
 - 1.0%
 - 4.0%
 - 12.5%
14. 1 апреля 2000 г. компания приобрела производственное оборудование за \$72,000. Оценочный срок полезной службы оборудования составляет 10 лет. Ликвидационная стоимость – \$9,000. В соответствии с линейным методом начисления амортизации сумма, подлежащая отражению как амортизационные отчисления по состоянию на 31 декабря 2000г., составит:
- \$7,200
 - \$6,300
 - \$4,725
 - \$5,400
15. Компания приобрела офисное оборудование за \$10,000. Оценочный срок полезной службы оборудования составляет 5 лет. Ликвидационная стоимость - \$2,000. При начислении амортизации с использованием метода двойного уменьшаемого остатка постоянная ежегодная норма амортизации составит:
- 20%
 - 25%
 - 40%
 - 5%
16. Начисление амортизации с использованием метода уменьшаемого остатка приводит к:
- снижению амортизационных отчислений в каждом последующем периоде;
 - увеличению амортизационных отчислений в каждом последующем периоде;

- c. снижению нормы амортизационных отчислений в каждом последующем периоде;
 - d. начислению постоянной суммы амортизационных отчислений в каждом периоде.
17. Компания приобрела производственное оборудование за \$150,000. Оценочный срок его полезной службы составляет 5 лет. Ликвидационная стоимость – \$15,000. При использовании метода двойного уменьшаемого остатка сумма начисленной годовой амортизации за второй год после приобретения оборудования составит:
- a. \$60,000
 - b. \$36,000
 - c. \$54,000
 - d. \$32,400
18. Какой из перечисленных ниже методов расчета амортизации основан на показателе производительности актива?
- a. Линейный метод.
 - b. Метод уменьшаемого остатка.
 - c. Метод списания пропорционально объему продукции.
 - d. Ни один из перечисленных методов.
19. Укажите метод расчета амортизации, в соответствии с которым применяется постоянная норма амортизационных отчислений по отношению к амортизируемой стоимости?
- a. Линейный метод.
 - b. Метод списания пропорционально объему продукции.
 - c. Метод уменьшаемого остатка.
 - d. Ни один из перечисленных методов.
20. 1 января 2000 года компания «Хоган» приобрела новый фургон для доставки цветов. Стоимость фургона составляет \$25,000. Оценочный срок полезной службы - 5 лет. Ликвидационная стоимость - \$5,000. При начислении амортизации используется метод двойного уменьшаемого остатка. Сумма амортизационных отчислений за 2000 г. составит:
- a. \$5,000
 - b. \$3,750
 - c. \$7,500
 - d. \$10,000
21. 1 января 1999 г. компания "Shaw" приобрела оборудование за \$90,000. Оценочный срок полезной службы оборудования составляет 3 года. Ликвидационная

стоимость - \$4,000. Какова будет сумма амортизационных отчислений за 2001 г. при использовании метода двойного уменьшаемого остатка?

- a. \$10,000
- b. \$6,000
- c. \$10,888
- d. \$6,888

22. 1 января предприятие приобрело объект основных средств за \$40,000. Ликвидационная стоимость объекта составляет \$8,000. Амортизационные отчисления, рассчитанные в соответствии с линейным методом, - \$4,000. Сальдо на конец периода по счету «Накопленная амортизация» - \$20,000. Чему равен оставшийся срок полезной службы объекта?

- a. 10 лет.
- b. 8 лет.
- c. 5 лет.
- d. 3 года.

23. Изменение срока полезной службы оборудования приводит к:

- a. пересмотру и изменению величины амортизационных отчислений, признанных в предыдущие годы;
- b. сохранению величины амортизационных отчислений с тем, чтобы суммы начисленной амортизации оставались сопоставимыми на протяжении всего срока полезной службы актива;
- c. изменению величины амортизационных отчислений в текущем и последующих годах;
- d. увеличению дохода в текущем году.

24. Затраты на поддержание эксплуатационной эффективности и обеспечение ожидаемого срока полезной службы основных средств в основном:

- a. относятся на расходы по мере возникновения;
- b. капитализируются как часть себестоимости соответствующих активов;
- c. относятся в дебет счета «Накопленная амортизация»;
- d. не отражаются до тех пор, пока не будут представлять существенную сумму.

25. Какое из следующих утверждений неверно в отношении обычных ремонтных работ?

- a. Положительный эффект данных работ в первую очередь затрагивает текущий период.
- b. Эти работы могут рассматриваться как текущие расходы (понесенные для получения доходов текущего отчетного периода).
- c. В результате этих работ обеспечивается ожидаемый срок полезной службы актива,
- d. В результате этих работ повышается производственная мощность актива.

26. Модернизация и реконструкция основных средств:
- часто наблюдаются в течение всего периода владения основными средствами;
 - обычно связаны с несущественными затратами;
 - по мере возникновения увеличивают остаточную стоимость основных средств;
 - обычно приносят экономические выгоды лишь в текущем отчетном периоде.
27. Прибыль или убытки от выбытия основных средств определяются при сравнении:
- восстановительной стоимости актива и его первоначальной стоимости;
 - остаточной стоимости актива и его первоначальной стоимости;
 - первоначальной стоимости актива и суммы выручки в результате его продажи;
 - остаточной стоимости актива и суммой выручки в результате его продажи.
28. Остаточная стоимость основных средств представляет собой разницу между:
- восстановительной стоимостью актива и его первоначальной стоимостью;
 - себестоимостью актива и суммой амортизационных отчислений за год;
 - себестоимостью актива и суммой накопленной амортизации на отчетную дату;
 - суммой выручки от продажи актива и его первоначальной стоимостью.
29. Если при списании объекта основного средства, его амортизация начислена не полностью, а ликвидационная стоимость ниже остаточной, то:
- возникает прибыль от выбытия актива;
 - возникает убыток от выбытия актива;
 - не возникает ни прибыли, ни убытка от выбытия актива;
 - должны быть начислены дополнительные амортизационные отчисления.
30. 31 декабря 2000г компания продала объект основных средств, первоначально стоивший \$200,000, за \$65,000. С учетом амортизации, начисленной за текущий год в размере \$20,000, сальдо по счету "Накопленная амортизация" составило \$80,000. Компания должна отразить в отчетности:
- убыток от выбытия в размере \$135,000;
 - прибыль от выбытия в размере \$55,000;
 - убыток от выбытия в размере \$55,000;
 - убыток от выбытия в размере \$35,000.
31. Компания решила обменять свой старый грузовик с доплатой в \$10,000 на новый грузовик. Остаточная стоимость старого грузовика составляла \$20,000, его справедливая стоимость на момент обмена - \$16,000. Первоначальная стоимость приобретаемого нового грузовика будет равна уплаченной сумме денежных средств плюс:

- a. остаточная стоимость старого грузовика;
 - b. первоначальная стоимость старого грузовика;
 - c. справедливая стоимость старого грузовика;
 - d. сумма накопленной амортизации старого грузовика на дату обмена.
32. Компания принимает решение обменять свой старый компьютер с доплатой в \$22,000 на новый компьютер. Остаточная стоимость старого компьютера составляет \$18,000, его справедливая рыночная стоимость на дату совершения обмена - \$20,000. В каком размере будет отражена себестоимость нового компьютера?
- a. \$40,000
 - b. \$42,000
 - c. \$38,000
 - d. определить себестоимость не представляется возможным.
33. Компания обменивает свое старое офисное оборудование с доплатой в \$20,000 на аналогичное новое оборудование. Остаточная стоимость старого оборудования составляет \$14,000, его справедливая стоимость на дату совершения обмена - \$10,000. Себестоимость нового оборудования будет отражена в размере:
- a. \$34,000
 - b. \$30,000
 - c. \$24,000
 - d. определить себестоимость не представляется возможным.
34. Обмен аналогичных активов подразумевает, что:
- a. такие активы имеют одинаковую первоначальную стоимость приобретения;
 - b. амортизация на такие активы начислялся в соответствии с одним и тем же методом;
 - c. такие активы выполняют одну и ту же функцию;
 - d. такие активы имеют одинаковую остаточную стоимость на дату замены.
35. Если в результате обмена аналогичными активами компания получила прибыль, то:
- a. прибыль будет немедленно отражена в отчетности;
 - b. балансовая стоимость актива, приобретенного в результате обмена, будет снижена;
 - c. балансовая стоимость актива, отчужденного в результате обмена, будет увеличена;
 - d. балансовая стоимость актива, приобретенного в результате обмена, будет увеличена.
36. Списание стоимости нематериального актива принято рассматривать как:
- a. амортизацию;
 - b. истощение природных ресурсов;
 - c. прирост стоимости;
 - d. капитализацию затрат.

37. Скорректируйте приведенные ниже записи, где это необходимо:
- a. Затраты на ремонт принтера в размере \$60 отнесены на счет «Компьютерное оборудование».
 - b. Затраты на капитальный ремонт двигателя грузовика в сумме \$4,000 отнесены в дебет счета «Расходы на ремонт». Ожидается, что в результате ремонта двигателя повысится производственная эффективность грузовика.
 - c. Затраты на оформление сделки в сумме \$6000, связанные с приобретением земельного участка, отнесены в дебет счета «Расходы на юридические услуги».
 - d. Затраты по доставке приобретенного оборудования в сумме \$500 отнесены в дебет счета «Фрахт, уплаченный при покупке».
38. Компания «Rogers» приобрела новый компьютер за \$90,000. Ликвидационная стоимость компьютера составляет \$8,000, оценочный срок полезной службы – 5 лет. При начислении амортизации используется метод двойного уменьшаемого остатка.

Задание

Составьте таблицу, отражающую ежегодные амортизационные отчисления за 5-летний срок полезной службы компьютера.

39. Подготовьте бухгалтерские записи на конец года, отражающие следующие операции, осуществленные компанией «Hamill», при условии, что компания следует линейному методу начисления амортизации:
- a. 30 сентября 2000г. компания обменяла старое оборудование с доплатой в размере \$8,000 на новое аналогичное оборудование. Старое оборудование было приобретено 1 января 1998 г. за \$28,000. Оценочный срок полезной службы оборудования составляет 5 лет. Ликвидационная стоимость - \$4,000. Амортизация на старое оборудование была начислена за период, заканчивающийся 31 декабря 1999г. Справедливая стоимость старого оборудования по состоянию на 30 сентября 2000г. составляла \$12,000.
 - b. 30 июня 2000г. компания обменяла старое офисное оборудование с доплатой в размере \$8,000 на новое аналогичное оборудование. Первоначальная стоимость старого оборудования составляла \$16,000. Сумма амортизации, накопленной к дате выбытия, - \$6,000. Справедливая стоимость старого оборудования на 30 июня 2000г. - \$12,000.
40. Ниже представлены две независимые ситуации:
- a. Компания "Tryon" обменяла старый станок (стоимостью \$100,000 за вычетом \$60,000 накопленной амортизации) с доплатой денежными средствами в размере \$5,000 на новый аналогичный станок. Справедливая стоимость старого станка составила \$36,000. Сделайте запись, отражающую операцию обмена аналогичных активов, произведенную компанией.
 - b. Компания «Edwards» обменяла старый компьютер (стоимостью \$15,000 за вычетом \$9,000 накопленной амортизации) на новый компьютер. При совершении данной операции компания «Edwards» заплатила денежные средства в размере \$6,000. Справедливая стоимость старого компьютера составляла \$9,000. Сделайте запись, отражающую операцию обмена активами, совершенную компанией «Edwards».

Ответы

1(d)	6(d)	11(c)	16(a)	21(b)	26(c)	31(c)	36(a)
2(c)	7(d)	12(a)	17(b)	22(d)	27(d)	32(a)	
3(a)	8(c)	13(d)	18(c)	23(c)	28(c)	33(b)	
4(b)	9(c)	14(c)	19(a)	24(a)	29(b)	34(c)	
5(a)	10(d)	15(c)	20(d)	25(d)	30(c)	35(b)	

37. (10 мин.)

	Дт	Кр
(a) Расходы на ремонт Компьютерное оборудование	60	60
(b) Грузовик Расходы на ремонт	4,000	4,000
(c) Земля Расходы на юридические услуги	6,000	6,000
(d) Оборудование Фрахт, уплаченный при покупке	500	500

38. (10 мин.)

Норма амортизационных отчислений с использованием метода двойного уменьшаемого остатка = $2 \div 5 = 40\%$

Год	Остаточная стоимость на начало года	x	Норма амортизац. Отчислений	=	Ежегодные амортизац. отчисления	Конец года	
						Накопленная амортизация	Остаточная стоимость на конец года
1	\$90,000	x	40%	=	\$36,000	\$36,000	\$54,000
2	54,000	x	40%	=	21,600	57,600	32,400
3	32,400	x	40%	=	12,960	70,560	19,440
4	19,440	x	40%	=	7,776	78,336	11,664
5	11,664				3,664*	82,000	8,000

\$3,664* составляет разницу между остаточной стоимостью на конец периода и ликвидационной стоимостью, так как остаточная стоимость на конец периода не должна быть ниже ожидаемой ликвидационной стоимости.

39. (15 мин.)

(a) 30 сентября 2000г.

Амортизационные отчисления	3,600	
Накопленная амортизация – Оборудование (старое)		3,600
(Отражены амортизационные отчисления за первые 9 месяцев 2000г. $\$24,000 \div 5 \text{ лет} = \$4,800$ $\$4,800 \times 9/12 = \$3,600$)		
Оборудование (новое)	20,000	
Накопленная амортизация - Оборудование (старое) ($\$9,600 + \$3,600$)	13,200	
Убыток от выбытия ($\$14,800 - \$12,000$)	2,800	
Оборудование (старое)		28,000
Денежные средства		8,000
(Отражен обмен старого оборудования на новое)		
Справедливая стоимость старого оборудования	\$12,000	
Денежные средства	8,000	
Себестоимость оборудования (нового)	<u>\$20,000</u>	

(b) 30 июня 2000г.

Офисное оборудование (новое)	18,000	
Накопленная амортизация – Оборудование (старое)	6,000	
Оборудование (старое)		16,000
Денежные средства		8,000
(Отражен обмен старого оборудования на новое)		
Справедливая стоимость старого оборудования	\$12,000	
Денежные средства	8,000	
	<u>20,000</u>	
Минус: прибыль от выбытия ($\$12,000 - \$10,000 = \$2,000$)	2,000	
Себестоимость нового офисного оборудования	\$18,000	

40. (10 мин.)

(a) Станок (новый)	41,000	
Накопленная амортизация - Станок (старый)	60,000	
Убыток от выбытия ($\$40,000 - \$36,000$)	4,000	
Станок (старый)		100,000
Денежные средства		5,000

(b)	Компьютер (новый)		12,000	
	Накопленная амортизация – Компьютер (старый)		9,000	
	Компьютер (старый)			15,000
	Денежные средства			6,000
	Справедливая стоимость старого компьютера		\$9,000	
	Минус: остаточная стоимость старого компьютера		6,000	
	Прибыль от выбытия		<u>\$3,000</u>	
	Справедливая стоимость старого компьютера		\$9,000	
	Плюс: денежные средства		<u>6,000</u>	
			\$15,000	
	Минус: прибыль от выбытия		<u>3,000</u>	
	Себестоимость нового компьютера		<u>\$12,000</u>	

Модуль 5

Отчет о движении денежных средств

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать Главу 5. Отчеты о движении денежных средств (МСФО7) из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком.

Комментарии

Цель отчета о движении денежных средств

1. **Отчет о движении денежных средств** является четвертым основным финансовым отчетом. Цель отчета заключается в предоставлении информации о денежных поступлениях и денежных выплатах организации за период.
2. В качестве показателей отчета о движении денежных средств, как правило, используются «денежные средства и их эквиваленты». Денежные эквиваленты представляют собой краткосрочные, высоко ликвидные инвестиции (например, со сроком погашения 3 месяца и меньше).

Классификация денежных потоков (см. Иллюстрации 5.1 и 5.2)

3. В отчете о движении денежных средств денежные поступления и денежные выплаты отражаются в разрезе:
 - a. **операционной деятельности**, т.е. основной деятельности в рамках которой учитываются доходы и расходы организации при определении чистой прибыли или убытка;
 - b. **инвестиционной деятельности**, которая включает: (1) приобретение и реализацию инвестиций и долгосрочных активов и (2) предоставление кредитов и возврат средств, предоставленных в кредит;
 - c. **финансовой деятельности**, которая затрагивает статьи обязательств и капитала, в том числе: (1) получение денежных средств от выпуска долговых инструментов и погашение заемных средств, (2) получение денежных средств от эмиссии акций или других долевых инструментов.
4. **Существенные операции, не связанные с использованием денежных средств** (такие как конвертация облигаций в обыкновенные акции и приобретение активов в обмен на облигации или акции), должны исключаться из отчета о движении денежных средств. Подобные операции должны раскрываться отдельно либо в нижней части отчета о движении денежных средств, либо в приложении к финансовой отчетности.

Общая структура отчета о движении денежных средств (см. Иллюстрации 5.3)

5. В структуре отчета выделяют три вида деятельности, которые идут в следующем порядке: операционная, инвестиционная и финансовая деятельность.
 - a. Сначала определяется **чистый прирост (уменьшение) денежных средств** за отчетный период, который рассчитывается путем суммирования **чистых денежных средств** от всех видов деятельности.
 - b. Затем чистое изменение денежных средств за период прибавляется к остатку (или вычитается из остатка) денежных средств на начало периода. Полученная сумма равна остатку денежных средств на конец периода.
 - c. В нижней части отчета **отдельно** отражаются существенные инвестиционные и финансовые операции, не связанные с использованием денежных средств.
6. Классификация денежных потоков по видам деятельности в отчете о движении денежных средств, помогает инвесторам оценить:
 - a. потенциальные возможности организации генерировать денежные потоки;
 - b. потенциальные возможности организации выплачивать дивиденды и выполнять свои обязательства;
 - c. причины различий между чистой прибылью и чистыми денежными потоками от операционной деятельности;
 - d. инвестиционные и финансовые операции, совершенные за период, с использованием денежных средств.
7. Отчет о движении денежных средств не составляется на основе скорректированной оборотной ведомости. Информация, необходимая для составления данного отчета, обычно поступает из следующих источников: (а) бухгалтерских балансов за соответствующие периоды, (б) отчета о прибылях и убытках за текущий период и (в) других источников.

Основные этапы составления отчета (см. Иллюстрации 5.2, 5.4, 5.5, 5.6)

8. **Основные этапы** составления отчета:
 - a. **определение чистого прироста/уменьшения денежных средств.** Это достаточно простое действие, так как разницу между остатками денежных средств на начало и конец периода можно легко рассчитать, исходя из бухгалтерских балансов за соответствующие периоды.
 - b. **определение чистых денежных средств от операционной деятельности.** На данном этапе производится анализ показателей не только отчета о прибылях и убытках за текущий период, но и бухгалтерских балансов за соответствующие периоды, а также информации из других источников.
 - c. **определение чистых денежных средств от инвестиционной и финансовой деятельности.** Анализу подлежат изменения других показателей бухгалтерского баланса для определения их воздействия на величину денежных средств.
9. На этапе (b) показатели операционной деятельности, отраженные по методу начисления, следует **пересчитать** в показатели по кассовому методу. Такой

пересчет можно осуществить с использованием **косвенного или прямого метода**.

- a. В результате применения обоих методов рассчитывается один и тот же итоговый показатель «чистые денежные средства от операционной деятельности», однако, прямой и косвенный методы применяют различный порядок раскрытия показателей, используемых при расчете.
- b. В МСФО предпочтение отдается использованию прямого метода.

Косвенный метод (см. Иллюстрации 5.7)

10. В пунктах 11-16 рассматривается косвенный метод.

Первый этап

11. На первом этапе составления отчета о движении денежных средств определяется чистый прирост или уменьшение денежных средств. По сути - это разница между денежными средствами на начало и конец года.

Второй этап

12. На втором этапе определяются **чистые денежные средства** от операционной деятельности,

- a. Согласно МСФО следует использовать **метод начисления**, предусматривающий признание доходов и расходов по мере их возникновения.
- b. Для определения денежных средств от операционной деятельности доходы и расходы необходимо отразить по **кассовому методу**. Для этой цели чистая прибыль корректируется с учетом влияния операций, не связанных с использованием денежных средств.

13. В разделе «операционная деятельность» отчета о движении денежных средств (а) в первой строке отражается чистая прибыль, (б) затем к ней добавляются (или вычитаются) статьи, не влияющие на движение денежных средств, и (в) в итоге получаются чистые денежные средства от операционной деятельности.

14. При определении чистых денежных средств от операционной деятельности:
- a. прирост краткосрочных активов (исключая денежные средства) вычитается из чистой прибыли, а уменьшение - прибавляется к чистой прибыли;
 - b. прирост краткосрочных обязательств прибавляется к чистой прибыли, а уменьшение - вычитается из чистой прибыли;
 - c. амортизационные отчисления и убыток от продажи основных средств прибавляется к чистой прибыли, а прибыль от продажи основных средств вычитается из чистой прибыли.

Третий этап

15. На третьем этапе определяются **чистые денежные средства от инвестиционной и финансовой деятельности**, главным образом, на основании изменений статей сравнительного бухгалтерского баланса, относящихся к долгосрочным активам и обязательствам, а также исходя из другой информации.

- a. Если сальдо счета «Земля» увеличивается на \$50,000 и (как показывают данные о сделке) покупка земли была осуществлена за денежные средства, имеет место выплата денежных средств в рамках инвестиционной деятельности.

- б. Если сальдо счета «Обыкновенные акции» увеличивается на \$100,000 и (как показывают данные о сделке) выпуск акций был осуществлен за денежные средства, имеет место поступление денежных средств от финансовой деятельности.
16. Погашение задолженности, аннулирование или выкуп собственных акций представляют собой выплаты денежных средств в рамках финансовой деятельности.

Прямой метод (см. Иллюстрацию 5.7)

17. В пунктах 18-25 рассматривается прямой метод.

Первый этап

18. На первом этапе определяется чистый прирост или уменьшение денежных средств, т.е. разница между денежными средствами на начало и конец года.

Второй этап

19. На втором этапе определяются чистые денежные средства от операционной деятельности путем пересчета каждого показателя, отражаемого в отчете о прибылях и убытках по методу начисления, в показатель, учтенный по кассовому методу.
- а. Если в отчете о прибылях и убытках выручка отражена в размере \$120,000, а прирост дебиторской задолженности за год составил \$20,000, то выручка, полученная в денежных средствах, составляет \$100,000 (\$120,000 - \$20,000).
- б. Если в отчете о прибылях и убытках отражаются операционные расходы в размере \$60,000, а прирост задолженности по начисленным расходам за год составил \$12,000, то операционные расходы, произведенные в денежных средствах, составляют \$48,000 (\$60,000 - \$12,000).
20. В разделе «операционная деятельность» отражаются денежные поступления и выплаты только по **основным группам**, а именно:
- а. **денежные поступления** от (1) продажи товаров и услуг и (2) процентов и дивидендов по ссудам и инвестициям;
- б. **денежные выплаты** по (1) расчетам с поставщиками, (2) расчетам с сотрудниками, (3) операционным расходам, (4) процентам и (5) налогам.
21. Формула расчета денежных **поступлений от покупателей и заказчиков** выглядит следующим образом:

$$\text{Выручка от реализации} \quad \left[\begin{array}{l} + \text{ Уменьшение дебиторской задолженности} \\ \text{или} \\ - \text{ Увеличение дебиторской задолженности} \end{array} \right.$$

22. Формула расчета **денежных выплат по расчетам с поставщиками** выглядит следующим образом:

$$\text{Себестоимость проданных товаров} \quad \left[\begin{array}{l} + \text{ Увеличение запасов} \\ \text{или} \\ - \text{ Уменьшение запасов} \end{array} \right. \quad \left[\begin{array}{l} + \text{ Уменьшение кредиторской задолженности} \\ \text{или} \\ - \text{ Увеличение кредиторской задолженности} \end{array} \right.$$

23. Формула расчета **денежных выплат по операционным расходам** выглядит следующим образом:

Операционные расходы (без амортизации)	<table style="border-collapse: collapse; width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">+</td> <td style="padding: 5px;">Увеличение расходов будущих периодов</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">или</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">-</td> <td style="padding: 5px;">Уменьшение расходов будущих периодов</td> </tr> </table>	+	Увеличение расходов будущих периодов	или		-	Уменьшение расходов будущих периодов	<table style="border-collapse: collapse; width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">+</td> <td style="padding: 5px;">Уменьшение задолженности по начисленным расходам</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">Или</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">-</td> <td style="padding: 5px;">Увеличение задолженности по начисленным расходам</td> </tr> </table>	+	Уменьшение задолженности по начисленным расходам	Или		-	Увеличение задолженности по начисленным расходам
+	Увеличение расходов будущих периодов													
или														
-	Уменьшение расходов будущих периодов													
+	Уменьшение задолженности по начисленным расходам													
Или														
-	Увеличение задолженности по начисленным расходам													

24. Формула расчета **денежных выплат по налогам на прибыль** выглядит следующим образом:

Налог на прибыль	<table style="border-collapse: collapse; width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">+</td> <td style="padding: 5px;">Уменьшение задолженности по налогу на прибыль</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">или</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">-</td> <td style="padding: 5px;">Увеличение задолженности по налогу на прибыль</td> </tr> </table>	+	Уменьшение задолженности по налогу на прибыль	или		-	Увеличение задолженности по налогу на прибыль
+	Уменьшение задолженности по налогу на прибыль						
или							
-	Увеличение задолженности по налогу на прибыль						

Третий этап

25. На третьем этапе определяются **чистые денежные средства от инвестиционной и финансовой деятельности**, главным образом, на основании изменений статей сравнительного бухгалтерского баланса, относящихся к долгосрочным активам и обязательствам, а также исходя из другой информации.

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 5.1

СТАНДАРТНАЯ КЛАССИФИКАЦИЯ ДЕНЕЖНЫХ ВЫПЛАТ И ПОСТУПЛЕНИЙ ПО ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Операционная деятельность

Денежные поступления

- От продажи товаров и услуг
- От процентов по ссудам и дивидендов

Денежные выплаты

- Поставщикам за товары
- Работникам
- По налогам
- Кредиторам по процентам
- По другим расходам

Инвестиционная деятельность

Денежные поступления

- От продажи основных средств и других долгосрочных активов
- От продажи ценных бумаг других компаний
- От погашения основной суммы долга по ссудам, предоставленным другим организациям

Денежные выплаты

- На покупку основных средств
- На покупку ценных бумаг других компаний
- На предоставление кредитов другим организациям

Финансовая деятельность

Денежные поступления

- От продажи собственных акций
- От выпуска собственных долговых инструментов (облигаций и векселей)

Денежные выплаты

- Акционерам в виде дивидендов
- На погашение долговых инструментов и выкуп собственных обыкновенных акций

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 5.2

ИСТОЧНИКИ ИНФОРМАЦИИ О ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКАХ

ОПЕРАЦИОННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Анализ показателей
Отчета о прибылях и убытках

Анализ изменений краткосрочных активов и
обязательств, не связанных с использованием
денежных средств

ИНВЕСТИЦИОННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Анализ увеличения и уменьшения
долгосрочных активов

ФИНАНСОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Анализ увеличения и уменьшения заемных
средств и акционерного капитала

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 5.3

СТРУКТУРА ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

НАИМЕНОВАНИЕ КОМПАНИИ		
Отчет о движении денежных средств		
За период		
Потоки денежных средств от операционной деятельности		
(Перечень отдельных денежных потоков)	<u>XX</u>	
Чистые денежные средства от операционной деятельности		XXX
Потоки денежных средств от инвестиционной деятельности		
(Перечень отдельных денежных потоков)	<u>XX</u>	
Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности		XXX
Потоки денежных средств от финансовой деятельности		
(Перечень отдельных денежных потоков)	<u>XX</u>	
Чистые денежные средства от финансовой деятельности		<u>XXX</u>
Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств		XXX
Денежные средства на начало периода		<u>XXX</u>
Денежные средства на конец периода		<u>XXX</u>
Инвестиционная и финансовая деятельность без использования денежных средств		
(Перечень индивидуальных неденежных операций)		<u>XXX</u>

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 5.4

ПЕРЕСЧЕТ ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ В ЧИСТЫЕ ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА ОТ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ



**Корректировки, необходимые
для пересчета чистой прибыли в
чистые денежные средства от
операционной деятельности**

	Расходы и доходы, произведенные в неденежной форме	Прибавить к (вычесть из) чистой прибыли
Корректировка расходов и доходов	Отчисления на амортизацию	Прибавить
	Отчисления на амортизацию патентов	Прибавить
	Отчисления на истощение природных ресурсов	Прибавить
	Убыток от продажи оборудования	Прибавить
	Прибыль от продажи оборудования	Вычесть
Все расходы (доходы), осуществленные в неденежной форме, добавляются к (вычитаются из) чистой прибыли		

**Корректировки, необходимые для
пересчета чистой прибыли в
чистые денежные средства от
операционной деятельности**

Корректировка краткосрочных активов и обязательств	Изменения в:	Прибавить к чистой прибыли	Вычесть из чистой прибыли
		Краткосрочных активах	Уменьшение
	Краткосрочных обязательствах	Увеличение	Уменьшение
	Изменения в отдельных счетах:	Прибавить к чистой прибыли	Вычесть из чистой прибыли
	Дебиторская задолженность	Уменьшение	Увеличение
	Запасы	Уменьшение	Увеличение
	Расходы будущих периодов	Уменьшение	Увеличение
	Кредиторская задолженность	Увеличение	Уменьшение
	Задолженность по начисленным расходам	Увеличение	Уменьшение

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 5.7

ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ ОТ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

ЗАДАЧА

КОМПАНИЯ ДЕМО			
Сравнительный бухгалтерский баланс			
На 31 декабря 2000 года			
	2000 г.	1999 г.	Изменения
Краткосрочные активы			
Дебиторская задолженность	\$30,000	\$39,000	\$9,000 Уменьшение
Расходы будущих периодов на аренду	15,000	10,000	5,000 Увеличение
Запасы	20,000	18,000	2,000 Увеличение
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность	18,000	12,000	6,000 Увеличение
Задолженность по процентам	6,000	2,000	4,000 Увеличение
Задолженность по налогам	3,000	5,000	2,000 Уменьшение

КОМПАНИЯ ДЕМО		
Отчет о прибыли и убытках		
На 31 декабря 2000 года		
Выручка		
Выручка от реализации товаров	\$400,000	
Доход от продажи земли	<u>20,000</u>	
Итого выручки		\$420,000
Расходы		
Себестоимость проданных товаров	280,000	
Операционные расходы	75,000	
Расходы на амортизацию основных средств	15,000	
Расходы по процентам	8,000	
Расходы по налогу на прибыль	<u>7,000</u>	
Итого расходов		\$385,000
Чистая прибыль		<u>\$35,000</u>

Задание

На основании вышеуказанных данных, подготовьте раздел по денежным потокам от операционной деятельности отчета о движении денежных средств, используя косвенный и прямой методы.

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 5.7 (Продолжение)

ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ ОТ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ – КОСВЕННЫЙ МЕТОД

КОМПАНИЯ ДЕМО		
Отчет о движении денежных средств (косвенный метод)		
На 31 декабря 2000 г.		
Потоки денежных средств от операционной деятельности		
Чистая прибыль		\$ 35,000
Корректировки, необходимые для пересчета чистой прибыли в чистые денежные средства от операционной деятельности:		
Расходы на амортизацию основных средств	\$15,000	
Доход от продажи земли	(20,000)	
Уменьшение дебиторской задолженности	9,000	
Увеличение расходов будущих периодов на аренду	(5,000)	
Увеличение запасов	(2,000)	
Увеличение кредиторской задолженности	6,000	
Увеличение задолженности по процентам	4,000	
Уменьшение задолженности по налогам	<u>(2,000)</u>	<u>5,000</u>
Чистые денежные средства от операционной деятельности		<u>\$ 40,000</u>

ИЛЛЮСТРАЦИЯ 5.7 (Продолжение)

ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ ОТ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЯМОЙ МЕТОД

	Метод начисления	Прибавить	Вычесть	Денежные потоки
Продажи	\$ 400,000	9,000 <i>Деб. задолж.</i>		\$409,000 (+)
Доход от продажи земли	20,000		20,000 <i>Доход</i>	-0-
Себестоимость проданных товаров	280,000	2,000 <i>Запасы</i>	6,000 <i>Кред. задолж.</i>	276,000 (-)
Операционные расходы	75,000	5,000 <i>на аренду</i>		80,000 (-)
Расходы на амортизацию основных средств	15,000		15,000 <i>Амортизация</i>	-0-
Расходы на выплату процентов	8,000		4,000 <i>Задолж. по процентам</i>	4,000 (-)
Расходы по налогу на прибыль	7,000	2,000 Задолж. по налогам		9,000 (-)
Чистая прибыль	<u>\$ 35,000</u>	<i>Денежные средства от операционной деятельности</i>		<u>\$ 40,000</u>

КОМПАНИЯ ДЕМО		
Отчет о движении денежных средств (прямой метод)		
На 31 декабря 2000 года		
Потоки денежных средств от операционной деятельности		
Поступление денежных средств от клиентов		\$409,000
Выплаты денежных средств		
Поставщикам	\$276,000	
На операционные расходы	80,000	
По процентам	4,000	
По налогу на прибыль	9,000	
		<u>\$369,000</u>
Чистые денежные средства от операционной деятельности		<u><u>\$40,000</u></u>

Модуль 5.

Вопросы и ответы

Вопросы

1. Что является основной целью отчета о движении денежных средств?
 - a. Предоставление информации об инвестиционной и финансовой деятельности в течение отчетного периода.
 - b. Подтверждение того, что доходы превышают расходы при наличии чистой прибыли.
 - c. Предоставление информации о денежных поступлениях и денежных выплатах за отчетный период.
 - d. Содействие развитию отношений с банками.
2. Денежные эквиваленты не включают:
 - a. краткосрочные векселя;
 - b. казначейские обязательства;
 - c. инструменты денежного рынка;
 - d. депозитные сертификаты со сроком погашения два года.
3. Денежные эквиваленты обычно представлены ценными бумагами:
 - a. с номинальной стоимостью \$1,000 или больше;
 - b. со сроком погашения 3 месяца или меньше с дат?
 - c. со сроком погашения не менее 6 месяцев с даты приобретения;
 - d. со сроком погашения в течение более короткого из двух периодов: операционного цикла или одного года.
4. Приобретение земли путем эмиссии обыкновенных акций является:
 - a. операцией, не связанной с использованием денежных средств, которая отражается либо отдельно в нижней части отчета о движении денежных средств, либо раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности;
 - b. операцией, связанной с использованием денежных средств, которая отражается в отчете о движении денежных средств;
 - c. операцией, не связанной с использованием денежных средств, которая отражается в отчете о движении денежных средств;
 - d. операцией, которая отражается в отчете о движении денежных средств, при условии применения прямого метода.
5. В отчете о движении денежных средств виды деятельности обычно предоставлены в следующем порядке:
 - a. операционная, инвестиционная и финансовая деятельность;
 - b. операционная, финансовая и инвестиционная деятельность;
 - c. финансовая, операционная и инвестиционная деятельность;
 - d. финансовая, инвестиционная, операционная деятельность.

6. Финансовая деятельность включает:
 - a. предоставление кредитов другим сторонам;
 - b. приобретение инвестиций;
 - c. выпуск долговых инструментов;
 - d. покупку долгосрочных активов.
7. Инвестиционная деятельность включает:
 - a. возврат средств, предоставленных в кредит;
 - b. поступление денежных средств от кредиторов;
 - c. денежные поступления от эмиссии акций;
 - d. выплаты по заемным средствам.
8. Наиболее важной частью отчета о движении денежных средств являются денежные потоки в результате:
 - a. операционной деятельности;
 - b. инвестиционной деятельности;
 - c. финансовой деятельности;
 - d. существенных операций, не связанных с использованием денежных средств.
9. Полученные проценты и дивиденды классифицируются как денежные потоки от:
 - a. финансовой деятельности;
 - b. инвестиционной деятельности;
 - c. операционной деятельности;
 - d. как от операционной, так и от финансовой деятельности.
10. Какая операция не влияет на движение денежных средств?
 - a. Списание долгов, нереальных для взыскания.
 - b. Погашение дебиторской задолженности.
 - c. Продажа собственных акций, выкупленных у акционеров.
 - d. Осуществление права досрочного погашения облигаций.
11. Какое действие не является обязательным при составлении отчета о движении денежных средств?
 - a. Определение изменения в денежных средствах.
 - b. Определение чистых денежных средств от операционной деятельности.
 - c. Определение чистых денежных средств от инвестиционной и финансовой деятельности,
 - d. Определение денежных средств по банковских счетах.
12. Увеличение дебиторской задолженности в отчетном периоде означает, что:
 - a. выручка, рассчитанная по методу начисления, ниже выручки, рассчитанной по кассовому методу;
 - b. выручка, рассчитанная по методу начисления, выше выручки, рассчитанной по кассовому методу;
 - c. выручка, рассчитанная по методу начисления, равна выручке, рассчитанной по кассовому методу;
 - d. расходы, рассчитанные по методу начисления, выше расходов, рассчитанных по кассовому методу.

13. Какое действие оказывает влияние на величину денежных средств за отчетный период?
- Отражение расходов на амортизацию основных средств.
 - Объявление дивидендов.
 - Списание долгов, нереальных для взыскания.
 - Погашение кредиторской задолженности.
14. Метод, согласно которому чистая прибыль корректируется с учетом результатов операций, не влияющих на движение денежных средств, является:
- прямым методом;
 - косвенным методом;
 - методом оборотного капитала;
 - методом сопоставления доходов и расходов.
15. При использовании косвенного метода сумма увеличения расходов будущих периодов за отчетный период:
- вычитается из чистой прибыли;
 - прибавляется к чистой прибыли;
 - не вычитается и не прибавляется, поскольку она не влияет на размер прибыли;
 - не вычитается и не прибавляется, поскольку она не влияет на размер расходов.
16. При использовании косвенного метода расходы на амортизацию патента за отчетный период:
- вычитаются из чистой прибыли;
 - приводят к увеличению размера денежных средств;
 - приводят к уменьшению размера денежных средств;
 - прибавляются к чистой прибыли.
17. Что следует вычесть из чистой прибыли при использовании косвенного метода?
- Расходы на амортизацию основных средств.
 - Увеличение дебиторской задолженности.
 - Увеличение кредиторской задолженности.
 - Уменьшение расходов будущих периодов.
18. Что из ниже перечисленного не участвует в корректировке чистой прибыли при использовании косвенного метода?
- Расходы на амортизацию основных средств.
 - Увеличение расходов будущих периодов на страхование.
 - Расходы на амортизацию.
 - Увеличение стоимости земельного участка.
19. При использовании косвенного метода сумма расходов на амортизацию патента:
- прибавляется к чистой прибыли в разделе операционной деятельности;
 - вычитается из чистой прибыли в разделе операционной деятельности;
 - отражаются денежные поступления в разделе инвестиционной деятельности;
 - отражается как денежные выплаты в разделе инвестиционной деятельности.

20. При продаже оборудования за денежные средства полученная сумма отражается как:
- поступление денежных средств от операционной деятельности;
 - поступление денежных средств от финансовой деятельности;
 - поступление денежных средств от инвестиционной деятельности;
 - денежные выплаты, связанные с операционной деятельностью.
21. Какая операция не относится к финансовой деятельности?
- Выкуп собственных акций.
 - Выплата дивидендов.
 - Выпуск дисконтных облигаций.
 - Приобретение долгосрочных облигаций.
22. Какая статья не отражается в отчете о движении денежных средств при использовании прямого метода?
- Денежные выплаты поставщикам.
 - Поступления денежных средств от клиентов.
 - Расходы на амортизацию основных средств.
 - Денежные средства от продажи оборудования.
23. Что из нижеперечисленного не отражается в разделе операционной деятельности при использовании прямого метода?
- Поступление денежных средств от клиентов.
 - Уплаченный налог на прибыль.
 - Прибыль от продажи оборудования.
 - Денежные средства, выплаченные служащим.
24. Ниже приведены отдельные операции компании “Elway Company”:
- Обыкновенные акции проданы по цене выше номинальной стоимости.
 - Выпущены дисконтные облигации за денежные средства.
 - Поступили проценты по краткосрочным векселям к получению.
 - Проданы товары за денежные средства.
 - Куплены товарно-материальные запасы за денежные средства.
 - Куплено оборудование, в счет оплаты которого был подписан 10% вексель со сроком погашения до трех лет.
 - Объявлены и выплачены дивиденды на обыкновенные акции.
 - Куплено 100 обыкновенных акций компании XYZ за денежные средства.
 - Продана земля по цене балансовой стоимости за денежные средства.
 - Облигации конвертированы в обыкновенные акции.

Задание

Укажите, к какому виду деятельности относится каждая из вышеперечисленных операций:

- операционной деятельности,
- инвестиционной деятельности,
- финансовой деятельности, или
- инвестиционной и финансовой деятельности без использования денежных средств.

25. Компания “Пек” за отчетный год отразила чистую прибыль в размере \$300,000. Величина начисленной амортизации на здания и оборудование составила \$80,000. Ниже представлены остатки по счетам краткосрочных активов и краткосрочных обязательств по состоянию на начало и конец года:

	Конец года	Начало года
Денежные средства	\$ 20,000	\$ 15,000
Дебиторская задолженность	19,000	30,000
Товарно-материальные запасы	50,000	65,000
Расходы будущих периодов	7,500	5,000
Кредиторская задолженность	12,000	16,000
Задолженность по налогу на прибыль	1,600	1,200

Задание

Используя косвенный метод, рассчитайте чистые денежные средства от операционной деятельности.

26. Ниже представлен сравнительный бухгалтерский баланс корпорации “Лютер”:

КОРПОРАЦИЯ “ЛЮТЕР” Сравнительный бухгалтерский баланс

Активы	2000 г.	1999 г.
Денежные средства	\$ 41,000	\$ 31,000
Дебиторская задолженность	80,000	60,000
Расходы будущих периодов на страхование	22,000	17,000
Земля	22,000	40,000
Оборудование	70,000	60,000
Накопленная амортизация	<u>(20,000)</u>	<u>(13,000)</u>
Итого активов	215,000	195,000

Обязательства и акционерный капитал

Кредиторская задолженность	11,000	6,000
Облигации к оплате	27,000	19,000
Обыкновенные акции	140,000	115,000
Нераспределенная прибыль	<u>37,000</u>	<u>55,000</u>
Итого обязательств и акционерного капитала	215,000	195,000

Дополнительная информация

1. Чистый убыток составил \$15,000.
2. В 2000 г. были объявлены и выплачены денежные дивиденды в размере \$3,000.
3. Земля была продана за денежные средства. Убыток составил \$10,000. Данная операция была единственной операцией с землей, совершенной в течении 2000 г.
4. Оборудование было продано за \$5,000. Первоначальная стоимость оборудования составляла \$15,000, накопленная амортизация - \$10,000.
5. В течение года было погашено обязательство по облигациям на сумму \$12,000.

6. Было приобретено оборудование, в счет оплаты которого были выпущены обыкновенные акции. Справедливая стоимость акций на момент обмена составляла \$25,000.

Задание

Подготовьте отчет о движении денежных средств за год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г., используя косвенный метод.

27. Ниже приведен отчет о прибылях и убытках компании “Террелл”:

КОМПАНИЯ “ТЕРРЕЛЛ”
Отчет о прибылях и убытках
За год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г.

Выручка		\$7,500,000
Себестоимость проданных товаров		<u>5,400,000</u>
Валовая прибыль		2,100,000
Операционные расходы		
Коммерческие расходы	500,000	
Административные расходы	700,000	
Расходы на амортизацию основных средств	90,000	
Расходы на амортизацию нематериальных активов	<u>30,000</u>	<u>1,320,000</u>
Чистая прибыль		780,000

Дополнительная информация:

1. Дебиторская задолженность увеличилась на \$400,000.
2. Товарно-материальные запасы увеличились на \$200,000.
3. Расходы будущих периодов увеличились на \$ 200,000.
4. Кредиторская задолженность за товары увеличилась на \$100,000.
5. Задолженность по начисленным расходам увеличилась на \$180,000.

Задание

Подготовьте отчет о движении денежных средств в разрезе операционной деятельности за год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г., используя прямой метод.

28. Ниже представлены основные показатели компании “Тернер”:

КОМПАНИЯ “ТЕРНЕР”
Бухгалтерский баланс
за год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г.

Активы	2000г.	1999г.
Денежные средства	\$71,000	\$35,000
Дебиторская задолженность	85,000	53,000
Товарно-материальные запасы	120,000	132,000
Расходы будущих периодов	19,000	25,000
Инвестиции	90,000	75,000
Основные средства	315,000	250,000
Накопленная амортизация	<u>(65,000)</u>	<u>(60,000)</u>
Итого активов	\$635,000	\$510,000
Обязательства и акционерный капитал		
Кредиторская задолженность	\$93,000	\$75,000
Задолженность по начисленным расходам	29,000	24,000
Облигации к оплате	130,000	160,000
Обыкновенные акции	245,000	170,000
Нераспределенная прибыль	<u>138,000</u>	<u>81,000</u>
Итого обязательств и акционерного капитала	\$635,000	\$510,000

КОМПАНИЯ “ТЕРНЕР”
Отчет о прибылях и убытках
За год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г.

Выручка		\$470,000
Минус:		
Себестоимость проданных товаров	\$280,000	
Операционные расходы (за вычетом расходов на амортизацию)	60,000	
Расходы на амортизацию основных средств	17,000	
Налог на прибыль	15,000	
Расходы на оплату процентов	18,000	
Убыток от продажи основных средств	<u>3,000</u>	<u>393,000</u>
Чистая прибыль		77,000

Дополнительная информация:

1. Приобретены основные средства за \$90,000.
2. Проданы основные средств за \$10,000. Первоначальная стоимость проданных основных средств составляла \$25,000, остаточная стоимость - \$13,000.
3. Облигации номинальной стоимостью \$30,000 конвертированы в обыкновенные акции стоимостью \$30,000.
4. Объявлены и выплачены денежные дивиденды в размере \$20,000.
5. Кредиторская задолженность представляет собой задолженность за приобретенные товары.

Задание

Подготовьте отчет о движении денежных средств за 2000 год, используя прямой метод.

29. Ниже приведен ряд операций компании “Элдон”:

1. Погашена дебиторская задолженность.
2. Объявлены и выплачены дивиденды на обыкновенные акции.
3. Проданы долгосрочные инвестиции за денежные средства.
4. Куплено оборудование в обмен на выпущенные обыкновенные акции.
5. Погашены векселя к оплате со сроком погашения до пяти лет.
6. Выплачена заработная плата сотрудникам.
7. Облигации конвертированы в обыкновенные акции.
8. Приобретены долгосрочные инвестиции за денежные средства.
9. Продано оборудование за денежные средства.
10. Проданы товары за денежные средства.

Задание

Укажите, к какому виду деятельности относится каждая из вышеперечисленных операций:

- (a) операционной деятельности,
- (b) инвестиционной деятельности,
- (c) финансовой деятельности, или
- (d) инвестиционной и финансовой деятельности без использования денежных средств.

30. Ниже представлена информация в отношении компании “Баркли”.

Чистая прибыль	365,000	Кредиторская задолженность на начало периода	119,000
Расходы на амортизацию основных средств	107,000	Кредиторская задолженность на конец периода	146,000
Дебиторская задолженность на начало периода	420,000	Приобретение долгосрочных активов	616,000
Дебиторская задолженность на конец периода	439,000	Выпуск долгосрочных долговых обязательств	200,000
Товарно-материальные запасы на начало периода	516,000	Выпуск акций за денежные средства	160,000
Товарно-материальные запасы на конец периода	560,000	Приобретение основных средств в обмен на выпущенные акции	
Расходы будущих периодов на начало периода	48,000	Приобретение собственных акций	64,000
Расходы будущих периодов на конец периода	42,000	Продажа долгосрочных ценных бумаг по себестоимости	39,000

Задание

Исходя из приведенной выше информации рассчитайте следующие показатели на основе косвенного метода. Покажите как был проведен расчет.

- a) Чистые денежные потоки от операционной деятельности.
- b) Чистые денежные потоки от инвестиционной деятельности.
- c) Чистые денежные потоки от финансовой деятельности.
- d) Чистые изменения денежных средств.

Ответы

1(c)	2(d)	3(b)	4(a)	5(a)
6(c)	7(a)	8 (a)	9(c)	10(a)
11(d)	12(b)	13(d)	14(b)	15(a)
16(d)	17(b)	18(d)	19(a)	20(c)
21(d)	22(c)	23(c)		

24. (9 мин.)

1(c)	2(c)	3(a)	4(a)	5(a)
6(d)	7(c)	8(b)	9(b)	10(d)

25. (12 мин.)

Чистая прибыль \$ 300,000

Пересчет чистой прибыли в чистые денежные средства от операционной деятельности:

Амортизация	80,000
Уменьшение дебиторской задолженности	11,000
Уменьшение товарно-материальных запасов	15,000
Увеличение расходов будущих периодов	(2,500)
Уменьшение кредиторской задолженности	(4,000)
Увеличение задолженности по налогу на прибыль	400

Чистые денежные средства от операционной деятельности 599,900

26. (25 мин.)

КОРПОРАЦИЯ “ЛЮТЕР”
Отчет о движении денежных средств
За год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г.

Потоки денежных средств от операционной деятельности

Чистый убыток		(15,000)
Пересчет чистой прибыли в чистые денежные средства от операционной деятельности:		
Амортизация (расчет а)	17,000	
Убыток от продажи земли (расчет б)	10,000	
Увеличение дебиторской задолженности	(20,000)	
Увеличение расходов будущих периодов на страхование	(5,000)	
Увеличение кредиторской задолженности	5,000	7,000
Чистые денежные средства от операционной деятельности		<u>(8,000)</u>

Потоки денежных средств от инвестиционной деятельности

Поступления от продажи земли (расчет б)	8,000	
Поступления от продажи оборудования	5,000	
Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности		<u>13,000</u>

Потоки денежных средств от финансовой деятельности

Погашение обязательств по облигациям	(12,000)	
Выпуск облигаций	20,000	
Выплата дивидендов	(3,000)	
Чистые денежные средства от финансовой деятельности		<u>5,000</u>

Чистое увеличение денежных средств	10,000
Денежные средства на начало периода	<u>31,000</u>
Денежные средства на конец периода	<u>41,000</u>

Инвестиционная и финансовая деятельность, не связанная с использованием денежных средств

Покупка оборудования в обмен на обыкновенные акции	25,000
--	--------

РАСЧЕТЫ

а) Накопленный амортизация на 31.12.00	20,000
Накопленная амортизация на 31.12.99	<u>(13,000)</u>
	7,000
Накопленная амортизация проданного оборудования	<u>10,000</u>
Расходы на амортизацию	17,000
б) Себестоимость проданной земли	18,000
Убыток от продажи земли	<u>(10,000)</u>
Выручка от продажи земли	8,000

27. (17 мин.)

КОМПАНИЯ “ТЕРРЕЛЛ”
Отчет о движении денежных средств
За год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г.

Потоки денежных средств от операционной деятельности

Поступление денежных средств от клиентов		\$7,100,000 (1)
Выплата денежных средств:		
Поставщикам	5,500,000 (2)	
На операционные расходы	1,220,000 (3)	6,720,000
Чистые денежные средства от операционной деятельности		\$380,000

РАСЧЕТЫ

(1) Выручка	7,500,000
Увеличение дебиторской задолженности	<u>(400,000)</u>
Поступления денежных средств от клиентов	7,100,000
(2) Себестоимость проданных товаров	5,400,000
Увеличение товарно-материальных запасов	<u>200,000</u>
Покупки товаров	5,600,000
Увеличение кредиторской задолженности	<u>(100,000)</u>
Выплата денежных средств поставщикам	5,500,000
(3) Операционные расходы, за вычетом расходов на амортизацию	1,200,000
Увеличение расходов будущих периодов	200,000
Увеличение задолженности по начисленным расходам	<u>(180,000)</u>
Денежные выплаты, связанные с операционной деятельностью	1,220,000

28. (27 мин.)

КОМПАНИЯ “ТЕРНЕР”
Отчет о движении денежных средств
За год, заканчивающийся 31 декабря 2000 г.

Потоки денежных средств от операционной деятельности		
Денежные поступления от клиентов (\$ 470,000-\$ 32,000)		\$438,000
Денежные выплаты		
Поставщикам	250,000 (1)	
По операционным расходам	49,000 (2)	
По налогу на прибыль	15,000	
По процентам	18,000	<u>332,000</u>
Чистые денежные средства от операционной деятельности		<u>106,000</u>
Потоки денежных средств от инвестиционной деятельности		
Покупка инвестиций	(15,000)	
Покупка основных средств	(90,000)	
Продажа основных средств	10,000	
Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности		(95,000)
Потоки денежных средств от финансовой инвестиционной деятельности		
Выпуск обыкновенных акций	45,000	
Выплата дивидендов	(20,000)	
Чистые денежные средства от финансовой деятельности		<u>25,000</u>
Чистое увеличение денежных средств		36,000
Денежные средства на начало периода		<u>35,000</u>
Денежные средства на конец периода		<u>71,000</u>
Инвестиционная и финансовая деятельность, не связанная с использованием денежных средств		
Конвертация облигаций в обыкновенные акции		30,000

РАСЧЕТЫ

(1) Себестоимость проданных товаров	280,000	
Уменьшение товарно-материальных запасов	(12,000)	
Покупки товаров	<u>268,000</u>	
Увеличение кредиторской задолженности	(18,000)	
Выплата денежных средств поставщикам	<u>250,000</u>	
(2) Операционные расходы	60,000	
Уменьшение расходов будущих периодов	(6,000)	
Увеличение задолженности по начисленным расходам	<u>(5,000)</u>	
Денежные выплаты по операционным расходам	<u>49,000</u>	

29. (5 - 10 мин.)

1(a)	2(c)	3(b)	4(d)	5(c)
6(a)	7(d)	8(b)	9(b)	10(a)

30. (15 мин):

A.	Денежные потоки от операционной деятельности	
	Чистая прибыль	\$365,000
	Расход на амортизацию основных средств	107,000
	Увеличение дебиторской задолженности	(19,000)
	Увеличение товарно-материальных запасов	(44,000)
	Уменьшение расходов будущих периодов	6,000
	Увеличение кредиторской задолженности	<u>27,000</u>
	Чистые денежные потоки от операционной деятельности	\$ 442,000
B.	Денежные потоки от инвестиционной деятельности	
	Покупка основных средств	\$(616,000
	Продажа долгосрочных инвестиций	<u>39,000</u>
	Чистые денежные потоки от инвестиционной деятельности	(\$577,000)
C.	Денежные потоки от финансовой деятельности	
	Выпуск долгосрочных долговых обязательств	\$200,000
	Выпуск обыкновенных акций	160,000
	Приобретение собственных акций	<u>(64,000)</u>
	Чистые денежные потоки от финансовой деятельности	\$ 296,000
D.	Чистое изменение денежных средств:	
	Денежные потоки от операционной деятельности	\$ 442,000
	Денежные потоки от инвестиционной деятельности	(577,000)
	Денежные потоки от финансовой деятельности	<u>296,000</u>
	Чистое увеличение денежных средств	\$161,000

Модуль 6

Оценочные значения, условные факты хозяйственной деятельности и вознаграждения работникам

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 6. Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике (МСФО 8)

Глава 7. Условные события и события, происшедшие после отчетной даты (МСФО 10)

Глава 8. Договоры подряда (МСФО 11)

Глава 15. Вознаграждение работникам (МСФО 19)

Глава 22. Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения (МСФО 26)

Глава 30. Промежуточная финансовая отчетность (МСФО 34)

Глава 33. Резервы, условные обязательства и условные активы (МСФО 37)

Комментарии

В процессе ведения бухгалтерского учета приходится постоянно оценивать те или иные показатели хозяйственной деятельности. Так, при определении числа лет, в течение которого будет производиться амортизация объекта основных средств, бухгалтер совместно со специалистами-инженерами оценивает срок возможного использования актива для целей производства. В связи с частым отсутствием точных данных по состоянию на отчетную дату оценочные значения применяются практически на каждом участке бухгалтерского учета. **Процесс оценки подразумевает использование профессионального суждения, основывающегося на надежной информации.** Например, при расчете резервов по безнадежным долгам руководство компании, исходя из опыта прошлых лет, определяет сумму задолженности не подлежащую взысканию. Аналогичным образом, на основе данных предыдущих периодов, рассчитывается величина резерва на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание. В МСФО содержится много примеров, предусматривающих использование оценочных значений. Следует отметить, что независимые аудиторы тщательно проверяют оценки, произведенные руководством, и, в случае их необоснованности, аудиторы добиваются изменения показателей финансовой отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности, включенные в настоящий модуль, предусматривают широкое применение оценочных значений и описывают многие процедуры оценок. В МСФО 37 **«Резервы, условные обязательства и условные активы»**, утвержденном в июле 1998 г., рассматриваются вопросы учета условных активов и обязательств. *Условное обязательство определяется как возможное обязательство, которое возникает из прошлых событий и существование которого будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного или более неопределенных будущих событий, не находящихся под полным контролем компании.* Другими словами, у компании может возникнуть обязательство при наступлении того или иного события в будущем. В МСФО 37 перечислены критерии признания резервов и условных обязательств, а именно:

- 1) Если наступление условного факта хозяйственной деятельности **вполне вероятно**, и величина условного обязательства может быть оценена с достаточной степенью достоверности, то данное обязательство признается в качестве резерва и должно быть раскрыто в пояснениях к финансовой отчетности.
- 2) Если наступление условного факта хозяйственной деятельности представляется **возможным**, и величина условного обязательства поддается примерной оценке, то данное обязательство необходимо раскрывать только в пояснениях к финансовой отчетности.
- 3) Если наступление условного факта хозяйственной деятельности **маловероятно**, то величина условного обязательства не признается в качестве резерва и не раскрывается в пояснениях к финансовой отчетности.

Следует заметить, что вышеуказанные критерии (т.е. вероятность, возможность и маловероятность) устанавливаются исходя из профессионального суждения руководства и его консультантов (например, юристов и инженеров). Таким образом, в отчетности может отражаться оценочное значение. В качестве примера рассмотрим *гипотетическую* ситуацию, когда к компании в 2000 г. предъявляют иск в размере \$1,000,000. Если, по мнению юристов, проигрыш судебного процесса **маловероятен**, в финансовой отчетности не производится никаких корректировок и не раскрывается информация о данном факте. Если, по мнению юристов, проигрыш судебного процесса представляется **возможным**, в результате чего, по их расчетам, придется выплатить \$500,000, соответствующая информация раскрывается в пояснениях к отчетности. Если, по мнению юристов, проигрыш судебного процесса **вполне вероятен** и издержки составят, по их расчетам, \$700,000, компания обязана в финансовой отчетности за 2000 г. признать резерв на величину расходов по судебному разбирательству в размере \$700,000. Как видно из данного примера, во всех случаях руководство компании и ее эксперты используют свое профессиональное суждение, которое может быть изменено по настоянию внешних аудиторов в случае их несогласия с допущениями, сделанными руководством. Прибыль от условного факта хозяйственной деятельности (например, если компания в результате судебного разбирательства может получить \$1,000,000) не признается в отчетности вплоть до окончания судебного разбирательства.

Согласно МСФО 10 *события после отчетной даты* – это события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые имеют место в период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску. В связи с данными событиями необходимо либо корректировать показатели финансовой отчетности, либо раскрывать дополнительную информацию в пояснениях к отчетности. В качестве примера событий, отражаемых в отчетности, можно привести урегулирование судебного иска, раскрытого в пояснениях к отчетности. Используя данные примера, рассмотренного выше, допустим, что сумма в \$500,000, раскрытая в пояснениях к финансовой отчетности за 2000 г., была выплачена в феврале 2001 г. в счет урегулирования иска (до даты утверждения финансовой отчетности к выпуску). В этом случае в отчетности необходимо отразить \$500,000 в качестве дополнительных расходов. Другой пример применения МСФО 10 – списание значительной суммы дебиторской задолженности в связи с банкротством основного клиента. Кроме того, в МСФО 10 указывается и на необходимость рассмотрения вопроса относительно правильности применения допущения о непрерывности деятельности компании в случае, если в период между отчетной

датой и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску финансовое положение компании достаточно сильно ухудшилось.

В МСФО 19 «**Вознаграждения работникам**» и МСФО 26 «**Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения**» освещаются вопросы учета вознаграждений работникам и пенсионных планов. В обоих случаях активно используются оценочные значения, в частности, при расчете средней продолжительности жизни работников с применением актуарных методов. В МСФО 19 выделяются пять видов вознаграждений работникам:

- а) краткосрочные вознаграждения, такие как заработная плата, оплачиваемый отпуск по болезни, ежегодный оплачиваемый отпуск и прочие вознаграждения;
- б) вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как пенсии;
- в) долгосрочные вознаграждения, такие как долгосрочные пособия по нетрудоспособности и отложенные компенсации;
- г) выходные пособия;
- д) компенсационные выплаты долевыми инструментами.

В МСФО 19 проводится важное разграничение между *пенсионными планами с установленными взносами* и *пенсионными планами с установленными выплатами*. Планы с установленными взносами – это пенсионные планы, в соответствии с которыми величина пенсионных выплат зависит от взносов в фонд и начисленного на них инвестиционного дохода. В рамках плана с установленными выплатами размер пенсий, как правило, рассчитывается исходя из доходов сотрудников и/или числа лет, проработанных в компании. Для определения размера пенсий в рамках плана с установленными выплатами применяются различные актуарные методы расчетов. МСФО 26 дополняет МСФО 19 в части порядка учета пенсионных планов с установленными взносами и пенсионными планами с установленными выплатами.

МСФО 11 «**Договоры подряда на строительство**» - это еще один стандарт, в котором широко используются оценочные значения. Цель данного МСФО – установить порядок признания доходов по договорам на строительство (договорам, распространяющимся на такие объекты строительства, как, например, здание или судно. Срок действия договоров на строительство превышает один год). Когда результат договора может быть надежно оценен, доходы и затраты по нему должны признаваться в качестве доходов и расходов, соответственно, путем ссылки на стадию завершенности работ по договору подряда на отчетную дату.

В МСФО 34 «**Промежуточная финансовая отчетность**» установлен порядок представления финансовой отчетности за период, короче полного финансового года (например, за квартал). Так как большая часть финансовой информации в такой финансовой отчетности имеет промежуточный характер, многие показатели приходится определять расчетным путем. Так, величина запасов может рассчитываться при помощи метода валовой прибыли, согласно которому для определения себестоимости проданных товаров и валовой прибыли текущего года применяется средний показатель валовой прибыли за предыдущий год. Другие расходы (например, налоги, реклама, текущий ремонт и обслуживание) пропорционально распределяются на конкретный квартал исходя из их оценки в годовом исчислении. Следует отметить, что за промежуточный период целесообразно все же использовать не оценочные значения, а фактические

показатели (при условии их наличия), так как последние отражают реальные тенденции развития компании.

В МСФО 8 «*Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике*» установлен порядок учета ошибок, изменений учетной политики и оценочных значений за различные периоды времени. При применении данного МСФО следует руководствоваться принципами сопоставимости и последовательности, так как в случае изменения учетной политики должна быть обеспечена сопоставимость финансовой отчетности за различные периоды времени. Например, при изменении методов учета запасов (ЛИФО и ФИФО), в целях сопоставимости финансовой отчетности следует скорректировать нераспределенную прибыль для отражения последствий данного изменения. Изменения оценочных значений (например, безнадежных долгов) также требуют корректировки показателей финансовой отчетности за предыдущий год.

Международные стандарты финансовой отчетности, рассматриваемые в настоящем модуле, предусматривают целый ряд различных оценок. Оценочные значения используются и в других МСФО, но в гораздо меньшей степени. Применение оценок в бухгалтерском учете получило широкое распространение, и в МСФО предоставляются рекомендации для обеспечения надежности и обоснованности оценочных значений.

Модуль 7

Сделки со связанными сторонами и вопросы собственности

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 18. Объединение компаний (МСФО 22)

Глава 20. Раскрытие информации о связанных сторонах (МСФО 24)

Глава 23. Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние компании (МСФО 27)

Глава 24. Учет инвестиций в ассоциированные компании (МСФО 28)

Глава 27. Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности (МСФО 31)

Комментарии

При принятии решения об инвестировании в то или иное предприятие пользователь финансовой отчетности, в первую очередь, заинтересован в том, чтобы в отчетности была раскрыта вся уместная информация о финансовой деятельности компании. В настоящем модуле рассматриваются МСФО, посвященные требованиям к учету и раскрытию информации на различных уровнях отношений между организациями.

В соответствии с МСФО 24 «***Раскрытие информации о связанных сторонах***» в финансовой отчетности необходимо раскрывать информацию о сделках компании со связанными сторонами. В МСФО 24 связанная сторона определяется в контексте ситуации, когда одна из сторон имеет возможность контролировать другую сторону или оказывать на нее существенное влияние в процессе принятия финансово-хозяйственных решений. В качестве примеров организаций, не относящихся к связанным сторонам, можно привести экономические субъекты, предоставляющие финансовые ресурсы, профсоюзы, коммунальные службы и др. Отношения между связанными сторонами могут оказывать влияние на такие операции, как купля-продажа товаров и услуг, заключение договоров об оперативном управлении и лизинговых соглашениях. Другими словами, при наличии отношений между связанными сторонами существует вероятность того, что сделки не заключаются «*на расстоянии вытянутой руки*», т.е. на общих основаниях (как в случае с независимыми друг от друга контрагентами).

В МСФО 28 «***Учет инвестиций в зависимые общества***» рассматриваются различные требования к учету инвестиций, составляющих менее 20% обыкновенных акций объекта инвестиций, и пакетов в размере от 20 до 50% обыкновенных акций объекта инвестиций. Если доля участия в капитале зависимого общества составляет менее 20%, используется метод учета по себестоимости. Инвестиции отражаются по первоначальной стоимости приобретения, а дивиденды признаются в качестве дохода в момент их получения. Если объем инвестиций составляет от 20 до 50%, считается, что компания-инвестор оказывает *существенное влияние* на объект инвестирования. В данном случае должен применяться метод учета по долевого участию. Инвестиции отражаются по первоначальной стоимости приобретения, а участие в прибыли объекта инвестирования признается в

отчетности инвестора исходя из доли участия в капитале. Дивиденды, получаемые от объекта инвестирования, относятся на уменьшение счета «Инвестиции» и не признаются в качестве дохода компании-инвестора (см. **Иллюстрацию 7.1**).

В МСФО 27 **«Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние компании»** устанавливаются правила составления сводной финансовой отчетности. Сводную финансовую отчетность необходимо составлять при наличии материнской и дочерней компаний. Материнская компания – организация, контролирующая дочернюю компанию (владеющая более 50% голосующих акций). По сути, в сводной финансовой отчетности суммируются показатели финансовой отчетности материнской и дочерней компаний и исключаются такие взаимосвязанные счета, как «Инвестиции материнской компании» и «Обыкновенные акции дочерней компании». Если доля участия материнской компании в капитале дочернего предприятия составляет менее 100%, то в сводной финансовой отчетности отражается доля меньшинства.

В МСФО 22 **«Объединение компаний»** рассматривается порядок учета покупки одной компании другой, и редкая ситуация объединения интересов, когда нельзя установить компанию-покупателя. В процессе *покупки* компания-покупатель приобретает контроль над чистыми активами и операциями другой компании. *Объединение интересов* – это объединение компаний, в котором акционеры объединяющихся компаний осуществляют общий контроль над всеми или практически всеми чистыми активами и хозяйственной деятельностью объединяющихся компаний, что позволяет им нести риски и получать экономические выгоды в рамках единого хозяйствующего субъекта.

В МСФО 31 **«Финансовая отчетность об участии в совместных предприятиях»** подчеркивается, что совместные предприятия могут принимать разные формы и не являются особым видом юридического лица. В частности, совместное предприятие может создаваться на основе договорного соглашения или функционировать в виде совместно контролируемой компании. Согласно данному стандарту, для совместно контролируемой компании в качестве основного порядка учета выступает метод пропорционального сведения, т.е. каждый из партнеров отражает в своей финансовой отчетности активы и обязательства совместного предприятия исходя из величины своей доли участия.

МСФО, рассмотренные в настоящем модуле, связаны между собой следующим образом: стандарты устанавливают различные требования к учету и раскрытию информации на разных уровнях отношений между экономическими субъектами. На уровне связанных сторон требуется только раскрывать информацию в пояснениях к финансовой отчетности. В зависимости от доли участия инвестора в объекте инвестирования применяется конкретный метод учета. Если доля участия составляет менее 20%, используется метод учета по себестоимости; если доля участия больше 20%, но меньше 50% - применяется метод учета по долевого участию; если доля участия более 50%, необходимо составлять сводную финансовую отчетность. Все вышеуказанные аспекты крайне важны, так как они помогают инвестору определить уровень финансового благосостояния компании.

Иллюстрация 7.1

Метод долевого участия и сводная финансовая отчетность

А) Учет инвестиций по методу долевого участия:

1 января 1999 г. компания А купила 30% акций компании Б за \$30,000 (балансовая стоимость компании Б на момент покупки составляла \$100,000). В течение 1999 г. компания Б получила прибыль в размере \$300,000 и объявила о выплате дивидендов в размере \$80,000. Ниже представлены проводки компании А:

Дата	Наименование счетов	Дебет	Кредит
01.01.99	Инвестиции в компанию Б	\$30,000	
	Денежные средства (приобретено 30% акций компании Б)		\$30,000
31.12.99	Инвестиции в компанию Б	\$90,000	
	Доля участия в прибыли компании Б (учтена доля прибыли компании Б \$300,000 x 30%)		\$90,000
	Денежные средства	\$24,000	
	Инвестиции в компанию Б (учтены дивиденды \$80,000 x 30%)		\$24,000

31.12.99 г. сальдо по счету «Инвестиции в компанию Б» будет следующим:

01.01.99	Первоначальные инвестиции в компанию Б	Дт \$30,000
31.12.99	Доля участия компании А в прибыли компании Б	Дт \$90,000
31.12.99	Доля участия компании А в дивидендах компании Б	Кр (\$24,000)
	Сальдо по счету «Инвестиции в компанию Б»	\$96,000

В связи с тем, что в вышеприведенном примере компания А владеет только 30% акций компании Б, то составления сводной финансовой отчетности в соответствии с МСФО в данном случае не требуется (учет инвестиций ведется по методу долевого участия).

Б) Составление сводной финансовой отчетности:

1 января 1999 г. компания П приобрела 100% акций компании С за \$100,000 (балансовая стоимость компании Б на момент покупки составляла \$100,000). В течение 1999 г. компания С получила прибыль в размере \$10,000. Ниже представлены бухгалтерские балансы и сводный бухгалтерский баланс компании П и компании С на 31 декабря 1999 г.:

	Компания П	Компания С	Дебет	Кредит	Сводный бухг. баланс
Денежные средства и другие активы	700,000	115,000			815,000
Инвестиции в компанию С	<u>110,000</u>	-		<u>а)110,000</u>	-
	<u>810,000</u>	<u>115,000</u>			<u>815,000</u>
Обязательства	200,000	5,000			205,000
Обыкновенные акции					
Компания П	400,000				
Компания С		100,000	а)100,000		400,000
Нераспределенная прибыль					
Компания П	210,000				
Компания С		<u>10,000</u>	<u>а)10,000</u>		<u>210,000</u>
	<u>810,000</u>	<u>115,000</u>	<u>110,000</u>	<u>110,000</u>	<u>815,000</u>

В течение 1999 г. компания П отразила следующие бухгалтерские проводки:

Дата	Наименование счетов	Дебет	Кредит
01.01.99	Инвестиции в компанию С	\$100,000	
	Денежные средства		\$100,000
	<i>(приобретено 100% акций компании С)</i>		
31.12.99	Инвестиции в компанию С	\$10,000	
	Нераспределенная прибыль		\$10,000
	<i>(учтена нераспределенная прибыль компании С)</i>		

Поскольку компания П владеет 100% акций компании С, то в соответствии с МСФО требуется составление сводной финансовой отчетности. В сводной финансовой отчетности суммируются показатели активов и обязательств обеих компаний и исключаются взаимосвязанные счета. В данном примере счет инвестиций в компанию С исключается вместе со счетом «Нераспределенная

Модуль 8

Учет в банковском секторе и на финансовом рынке

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 19. Затраты по займам (МСФО 23)

Глава 26. Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых институтов (МСФО 30)

Глава 28. Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации (МСФО 32)

Комментарии

Учет в банковском секторе и учет финансовых инструментов имеет ряд характерных особенностей. В МСФО 32 «**Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации**» финансовые активы определяются как любые активы, представляющие собой:

- a) денежные средства;
- b) договорное право требования денежных средств или другого финансового актива от другой компании;
- c) договорное право на обмен финансовых инструментов с другой компанией на потенциально выгодных условиях;
- d) долевой инструмент другой компании.

Финансовые обязательства определяются как обязанности по договору:

- a) предоставить денежные средства или другой финансовый актив другой компании; или
- b) обменять финансовые инструменты с другой компанией на потенциально невыгодных условиях.

Согласно данному определению к финансовым инструментам относится широкий спектр статей бухгалтерского баланса, в том числе первичные инструменты (акции и облигации) и производные инструменты (опционы, форвардные контракты, свопы). Материальные активы, такие как запасы и основные средства, а также нематериальные активы с длительным сроком службы (патенты и деловая репутация) не соответствуют определению финансового инструмента. Хотя контроль за такими активами и может способствовать поступлению денежных средств в будущем, у владельца активов отсутствует действующее в настоящий момент право на получение денежных средств или других финансовых активов. Аналогичным образом, обязательства, не являющиеся договорными (например, налоги на прибыль, подлежащие уплате в соответствии с действующим законодательством, а не в соответствии с договором), также не являются финансовыми инструментами.

Основная цель требований к раскрытию информации, установленных в МСФО 32, заключается в предоставлении возможности пользователям финансовой отчетности оценить балансовые и забалансовые риски, которые, в частности, включают риски денежных потоков, связанных с финансовыми инструментами. В МСФО 32

приводятся примеры таких рисков, как ценовой риск, кредитный риск, риск ликвидности и риск денежных потоков.

МСФО 30 называется **«Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых институтов»**. Цель стандарта – обеспечить предоставление пользователям финансовой отчетности уместной, надежной и сопоставимой информации, позволяющей проводить оценку финансового положения и результатов деятельности банка и принимать экономические решения. Пользователи финансовой отчетности заинтересованы в получении информации о ликвидности, платежеспособности банка и рисках, связанных с активами и обязательствами, признаваемыми как в бухгалтерском балансе, так и за балансом.

В МСФО 30 рассматриваются некоторые статьи, подлежащие включению в отчет о прибылях и убытках банка, а именно: процентные доходы и расходы, доходы в виде дивидендов, доходы по торгуемым ценным бумагам, потери по ссудам и авансам и ряд других статей. Раскрытию подлежит информация о сроках погашения тех или иных обязательств (1 месяц, 1-3 месяца, 5 лет и более). Кроме того, банкам следует раскрывать критерии формирования резервов на возможные потери по ссудам.

МСФО 23 **«Затраты по займам»**, главным образом, посвящен описанию порядка учета затрат по займам, связанных с покупкой, строительством или производством объектов основных средств. Согласно МСФО 23 затраты по займам должны признаваться расходами того периода, в котором они произведены, за исключением случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива (в этом случае они капитализируются путем их включения в стоимость актива).

МСФО 25 **«Учет инвестиций»** был недавно отменен в связи с выходом МСФО 39 **«Финансовые инструменты: признание и оценка»** и МСФО 40 **«Инвестиционная собственность»**. В соответствии с МСФО 39 все финансовые активы и финансовые обязательства, в том числе все производные инструменты, должны признаваться на балансе. Первоначально их следует оценивать по себестоимости, то есть по справедливой стоимости возмещения, уплаченного или полученного при приобретении финансового актива или обязательства.

После первоначального признания все финансовые активы следует переоценивать по справедливой стоимости за исключением следующих категорий, которые необходимо отражать по амортизированной себестоимости:

- (a) ссуды, предоставленные организацией, и дебиторская задолженность, не предназначенные для перепродажи;
- (b) другие инвестиции с фиксированным сроком погашения, такие как долговые ценные бумаги и подлежащие обязательному выкупу привилегированные акции, которые предприятие намерено и имеет возможность удерживать до погашения; и
- (c) финансовые активы, справедливую стоимость которых нельзя определить с достаточной степенью достоверности (к ним относятся некоторые долевыми инструментами без рыночной котировки, а также связанные с ними производные инструменты, расчеты по которым должны производиться путем поставки таких некотируемых долевыми инструментами).

В отношении финансовых активов и обязательств, переоцениваемых по справедливой стоимости, у предприятия имеется одна из следующих альтернатив:

- (a) всю сумму переоценки относить на чистую прибыль или убыток за период; или
- (b) признавать в качестве чистой прибыли или убытка только те изменения в справедливой стоимости, которые относятся к финансовым активам и обязательствам, предназначенным для торговли, а на счете капитала отражать изменения в стоимости неторгуемых инструментов вплоть до продажи финансового актива, при этом прибыль или убыток от продажи отражаются на счете прибылей и убытков.

МСФО 39 вступил в силу и применяется к финансовой отчетности за периоды с или после 1 января 2001 г.

МСФО 40 «**Инвестиционная собственность**» посвящен учету инвестиционных активов. МСФО 40 определяет инвестиционную собственность как собственность, находящуюся в распоряжении с целью получения арендных платежей, доходов от прироста стоимости капитала или того и другого. Примерами объектов инвестиционной собственности являются::

- (a) земля, предназначенная для получения выгод от повышения стоимости капитала в долгосрочной перспективе, а не для реализации в краткосрочной перспективе в ходе обычной хозяйственной деятельности, а также земля, дальнейшее предназначение которой в настоящее время пока не определено;
- (d) сооружение, находящееся в собственности отчитывающейся компании и предоставленное в аренду по одному или нескольким договорам операционной аренды.

В отношении вышеуказанных активов компаниям разрешается выбирать:

- (a) модель учета по справедливой стоимости: инвестиционная собственность отражается по справедливой стоимости, а изменения справедливой стоимости признаются в отчете о прибылях и убытках; или
- (b) модель учета по первоначальной стоимости приобретения. Модель учета по первоначальной стоимости приобретения установлена в качестве основного метода учета в МСФО 16, Основные средства: инвестиционная собственность отражается по остаточной стоимости (за вычетом убытков от обесценения). Компания, выбравшая модель учета по первоначальной стоимости приобретения, должна раскрывать справедливую стоимость инвестиционной собственности.

МСФО 40 вступил в силу и применяется к финансовой отчетности за периоды с или после 1 января 2001 г.

Модуль 9

Валютные курсы

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 11. Информация, отражающая влияние изменения цен (МСФО 15)

Глава 17. Влияние изменений валютных курсов (МСФО 21)

Глава 25. Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции (МСФО 29)

Комментарии

В настоящем модуле рассматриваются вопросы процедуры пересчета статей финансовой отчетности, выраженных в иностранной валюте.

В МСФО 21 **«Влияние изменений валютных курсов»** описывается порядок учета положительных и отрицательных курсовых разниц, а также методы пересчета финансовой отчетности, составленной в иностранной валюте. Согласно МСФО 21 метод, используемый при пересчете финансовой отчетности, зависит от того, каким образом организация, составляющая отчетность, финансирует и осуществляет деятельность за рубежом. Другими словами, классификация зарубежной деятельности определяет методологию пересчета соответствующих показателей финансовой отчетности. В МСФО 21 выделяются два вида зарубежной деятельности: 1) зарубежная деятельность, являющаяся неотъемлемой частью хозяйственной деятельности отчитывающейся компании и 2) зарубежная деятельность, не являющаяся неотъемлемой частью хозяйственной деятельности отчитывающейся компании.

В МСФО 29 **«Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции»** устанавливаются критерии экономики, функционирующей в условиях гиперинфляции, а именно: население предпочитает хранить свои сбережения в стабильной валюте; процентные ставки, заработная плата и цены привязаны к индексу цен; или совокупный рост инфляции за три года превысил 100%. Если экономика страны удовлетворяет данным критериям, неденежные активы и обязательства в финансовой отчетности подлежат пересчету по первоначальному валютному курсу, действовавшему на момент их приобретения.

В МСФО 15 **«Информация, отражающая влияние изменений цен»** описываются различные методы корректировки финансовой отчетности с учетом инфляции. Для корректировки показателей с учетом инфляции в рамках подхода на основе общей покупательной способности используется индекс цен, а в рамках подхода на основе текущих затрат – восстановительная стоимость активов. МСФО 15 устанавливает требования к раскрытию информации, в том числе предоставлять информацию о суммах корректировки в отношении основных средств и себестоимости продаж; корректировки, относящиеся к денежным статьям.

Модуль 10

Другие аспекты бухгалтерского учета, рассматриваемые в МСФО

При изучении настоящего модуля рекомендуется использовать следующие главы из Практического пособия по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), подготовленного Всемирным банком:

Глава 9. Налоги на прибыль (МСФО 12)

Глава 10. Сегментная отчетность (МСФО 14)

Глава 13. Аренда (МСФО 17)

Глава 16. Учет правительственных субсидий и раскрытие информации о правительственной помощи (МСФО 20)

Глава 29. Прибыль на акцию (МСФО 33)

Глава 31. Прекращаемая деятельность (МСФО 35)

Глава 32. Обесценение активов (МСФО 36)

Комментарии

Международные стандарты финансовой отчетности, включенные в настоящий модуль, регламентируют объем раскрываемой информации, помогающей пользователю принимать обоснованные инвестиционные решения. В МСФО 12 «**Налоги на прибыль**» дается описание того, как следует рассчитывать расходы по налогу на прибыль и отложенные налоги. Согласно международным стандартам предусматривается обособленное ведение учета для целей налогообложения и финансового учета. Целью финансового учета является определение экономической прибыли компании с тем, чтобы пользователи могли принимать обоснованные решения на основе прозрачной финансовой отчетности. Цель налогового учета – рассчитать величину налогооблагаемой прибыли на основе действующего налогового законодательства. Хотя для ведения налогового и финансового учета используются одни и те же первичные документы и системы бухгалтерского учета, на выходе получаются различные результаты из-за расхождений в методах учета хозяйственных операций. В МСФО 12 переход от одной системы к другой осуществляется посредством временных разниц (т.е. разниц между налоговым и финансовым учетом, исчезающих по прошествии определенного периода) и постоянных разниц, которые не исчезают и при этом влияют на размер фактической налоговой ставки.

В МСФО 17 «**Аренда**» рассматривается порядок учета операционной и финансовой аренды. *Операционная аренда* – вид аренды, при которой арендодатель закупает имущество, а затем осуществляет отдельную сделку по передаче его арендатору в качестве предмета аренды. Арендодатель отражает имущество на балансе и учитывает доходы в размере поступающих арендных платежей. *Финансовая аренда* – вид аренды, при котором арендодатель приобретает имущество для осуществления арендной сделки и незамедлительно передает его арендатору в качестве предмета аренды. Приобретаемое имущество отражается на балансе арендодателя только в течение короткого периода времени. Арендодатель не начисляет амортизацию на имущество и весь его доход складывается исключительно из процентов.

В МСФО 17 установлены критерии, на основании которых аренда может быть отнесена к категории финансовой аренды. В частности, необходимо изучать договор аренды на предмет наличия в нем следующих положений: а) по истечении срока аренды осуществляется переход права собственности на предмет аренды; б) в договоре аренды предусмотрено право выкупа предмета аренды по льготной цене; в) срок аренды составляет большую часть срока полезного использования актива; г) дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей больше или равна справедливой стоимости актива. При выполнении любого из вышеуказанных критериев аренда отражается как финансовая аренда. Следует отметить, что при определении вида аренды (операционной или финансовой) в МСФО 17 принимается в расчет экономическое содержание операции, а не только форма договора аренды.

В соответствии с МСФО 20 *«Учет правительственных субсидий и раскрытие информации о правительственной помощи»* правительственные субсидии следует относить на доходы тех периодов, что и соответствующие им расходы, при этом признание в учете должно осуществляться на систематической и рациональной основе. В МСФО 20 правительственные субсидии определяются как правительственная помощь в форме передаче компании ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью компании. Кроме того, данный МСФО устанавливает требования к объему раскрываемой информации о полученной правительственной помощи.

МСФО 14 называется *«Составление отчетности о сегментах»*. Как правило, в финансовой отчетности отражается информация о всех видах деятельности и всех регионах, в которых функционирует то или иное предприятие. МСФО 14 позволяет инвесторам анализировать финансовую информацию в разрезе сегментов (т.е. информацию о различных видах товаров и услуг, производимых компанией, и различных регионах, в которых она функционирует). На основании такой информации пользователям финансовой отчетности проще:

- а) оценивать результаты деятельности компании за предыдущие периоды;
- б) определить риски и доходы компании; и
- с) принимать обоснованные решения в отношении всей компании *в целом*.

В МСФО 33 *«Прибыль на акцию»* рассматривается один из важнейших показателей, который, в первую очередь, интересует инвестора, а именно: какую прибыль зарабатывает предприятие в расчете на каждую из размещенных акций. Любая корпорация может выпускать не только обыкновенные и привилегированные акции, но и такие финансовые инструменты, как варранты и опционы на акции, конвертируемые акции и конвертируемые облигации. Все вышеуказанные финансовые инструменты могут конвертироваться в обыкновенные акции. Согласно МСФО 33 для определения базовой прибыли на акцию достаточно разделить чистую прибыль компании на количество обыкновенных акций в обращении. При расчете разводненной прибыли на акцию предполагается, что варранты, опционы и другие финансовые инструменты, которые могут быть конвертируемы в обыкновенные акции, уже конвертированы, а полученные в результате конвертации акции включаются в расчет разводненной прибыли на акцию. Показатель разводненной прибыли на акцию позволяет инвестору получить более реальное представление о рентабельности компании.

В МСФО 35 «*Прекращаемая деятельность*» создается основа для представления информации о прекращаемой деятельности компании отдельно от информации о продолжающейся деятельности, а также устанавливаются минимальные требования к раскрытию информации о прекращаемой деятельности. Разграничение прекращаемой и продолжающейся деятельности повышает возможности инвесторов, кредиторов и других пользователей финансовой отчетности в отношении прогнозирования денежных потоков компании, ее рентабельности и финансового положения.

В МСФО 36 «*Обесценение активов*» устанавливаются требования, которыми должна руководствоваться компания, чтобы не допустить отражения активов в сумме, превышающей их возмещаемую стоимость. Актив отражается в сумме, превышающей возмещаемую стоимость, когда его балансовая стоимость превышает сумму, которую удастся возместить в процессе использования или при продаже. Данная ситуация рассматривается как обесценение актива, и, согласно МСФО 36, компания обязана признать убыток от обесценения. Кроме того, в МСФО 36 описываются обстоятельства, при которых компания должна снимать убыток от обесценения, и устанавливаются требования к объему раскрываемой информации об обесцененных активах.