

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

НОУ «АЛМАТЫ МЕНЕДЖМЕНТ УНИВЕРСИТЕТ»

КАФЕДРА «ОЦЕНКА, УЧЕТ И АУДИТ»

ЕРДАВЛЕТОВА Ф.К.

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ДЛЯ ВЫПОЛНЕНИЯ
ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ**

по дисциплине «МСФО»

для специальности: 5В050800 «Учет и аудит»

Алматы, 2014

Тема 1. Цели и задачи разработки МСФО. Нормативная база

Цель занятия – изучить основные цели, задачи и предназначение МСФО.

Основные вопросы:

1. Разработка международных стандартов финансовой отчетности.
2. Структура Фонда КМСФО и функции ее органов.
3. Концепции подготовки и представления финансовой отчетности МСФО.
4. Общепринятые принципы бухгалтерского учета (GAAP).

Задание к практическому занятию:

Задание 1.1. Концептуальная основа

- (a) Каково основное содержание Концепции МСФО подготовки и представления финансовой отчетности?
- (b) Объясните, чем может быть полезна Концепция МСФО?

Методические указания к выполнению задания 1.1.

Концепция IASC определяет основополагающие положения в отношении подготовки и представления финансовой отчетности для внешних пользователей. При раскрытии вопроса необходимо раскрыть цель(и) финансовой отчетности, качественные характеристики, которые делают финансовую отчетность ценной для пользователей, элементы финансовой отчетности и как эти элементы взаимодействуют; критерии, которым должна соответствовать статья; детальное описание того, как должны оцениваться элементы финансовой отчетности; отражение обсуждения различных возможных концепций капитала. Концепция полезна тем,

Задание 1.2. Информация

В финансовой отчетности важно обеспечить, чтобы информация подавалась таким способом, который может быть без труда понят получателями отчетности. Кроме того, чрезвычайно важно, чтобы отчетность компании не перегружалась ненужными подробностями и чтобы затраты на сбор и опубликование информации находились в разумных пределах.

Приведите аргументацию в поддержку этого утверждения?

Методические указания к выполнению задания 1.2.

Разбейте высказывание на отдельные части и убедитесь в том, что вы охватили следующие вопросы:

- данные и информация
- отчетность и общение
- упрощение финансовой отчетности
- потребности пользователей и решения пользователей
- анализ стоимости и выгод.

Высказывание может быть проанализировано, как это приведено ниже:

Часть 1: «В финансовой отчетности важно обеспечить, что информация сообщается...»

Часть 2: «... способом, который может быть понят получателями отчетности...»

Часть 3: «Кроме того, самое важное — чтобы отчеты компании не перегружались бы ненужными подробностями...»

Часть 4: «... затраты по сбору и опубликованию информации удерживаются в разумных пределах».

Тема 2. Оценочные и условные обязательства, условные активы МСФО (IAS) 37. События после отчетной даты МСФО (IAS) 10

Цель занятия – изучить различия между различными типами обязательств, категориями событий, происшедших после отчетной даты в соответствии с IAS 10; положения IAS 37 по раскрытию в финансовой отчетности, информации об оценочных обязательствах, условных обязательствах и условных активах

Основные вопросы:

1. Учет имеющихся и возможных обязательств.
2. Оценочные и условные обязательства, условные активы.
3. События после отчетной даты.
4. Отражение в финансовой отчетности событий, происшедших после отчетной даты.

Задания к практическому занятию:

Задание 2.1. Составляя финансовую отчетность, бухгалтер компании включил сумму в \$5,000 как возможную чистую стоимость реализации поврежденных запасов. Себестоимость этих запасов составляла \$9,000, а обычная продажная цена составила бы \$10,000. В период между отчетной датой и датой утверждения отчетности эти товары были проданы за \$9,300.

Требуется: учесть следующие события, относящиеся к одному виду запасов, при их оценке.

Методические указания: при выполнении задания необходимо учесть тот факт, что поврежденный запас должен учитываться в отчете о финансовом положении по себестоимости — ????. Продажа явилась событием, происшедшим после отчетной даты, необходима корректировка, надо изменить оценку запаса.

Задание 2.2. Компания в январе 2012 г. приобрела фабрику по переработке мусора за \$2 млн. В соответствии с полученной лицензией через десять лет она обязана демонтировать эту фабрику и провести восстановительные работы на занимаемой территории. Дисконтированная стоимость работ на демонтаж и восстановление оценивается в \$300,000 (ставка 10%). Согласно учетной политики компании в год приобретения на объекты основных средств начисляется годовая амортизация.

Требуется: рассчитать статьи, относящиеся к фабрике, которые необходимо включить в финансовую отчетность за год, закончившийся 31 декабря 2012 г.

Методические указания к выполнению задания 3.2: Так как владение фабрикой обязывает к понесению будущих затрат на демонтаж и восстановительные работы, IAS 37 требует признания оценочного обязательства на сумму, равную дисконтированной стоимости этих затрат. Таким образом себестоимость фабрики, сумма будет увеличена на сумму первоначального признания. По оценочному обязательству будут начислены проценты. Сумма вознаграждения будет включена в расходы по финансированию. В отчет о совокупном доходе будет включена амортизация.

Задание 2.3. Компания предъявила иск поставщику с требованием возместить убытки на сумму \$150,000. На дату утверждения финансовой отчетности юриконсульт высказывает мнение о том, что, вероятно, дело будет выиграно и деньги по иску получены.

Требуется: определить каким образом следует отразить данное событие в финансовой отчетности компании.

Методические указания к выполнению задания 3.3:

Появление актива оценивается как вероятное, поэтому информация о нем раскрывается в примечании.

Тема 3. Выручка, финансовые инструменты. МСФО (IAS) 18 Выручка

Цель занятия – изучить принципы признания выручки в соответствии с IAS 18 *Выручка*;, рассмотреть различия между заемным и собственным капиталом.

Основные вопросы:

1. Положения IAS 18: Выручка. Сфера применения.
2. Подход к признанию выручки, основанный на отчете о финансовом положении
3. IAS 32 Финансовые инструменты: представление. IAS 39 Финансовые инструменты: признание и оценка.

Задания к практическому занятию:

Задание 3.1. На 1 октября 20X1 года компания получила авансом \$288,000 за подготовку и выпуск 12 месячных изданий журнала. На конец года компания выпустила и доставила подписчикам три из 12 публикаций. Общие затраты на выпуск одного журнала составляют, согласно оценке, \$20,000.

Требуется:

Определить как в соответствии с Концепцией IASC, компании следует отражать в своем учете доход от подписки на журнал за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года.

Методические рекомендации к выполнению задания:

В соответствии с Концепцией IASC исходной точкой должны быть изменения в отношении активов и обязательств. В результате получения оплаты за подписку компания сейчас имеет обязательство. Она обязана изготовить и доставить оставшиеся девять тиражей журнала. Тем не менее, это обязательство относится не на счет отсроченного дохода, а на обязательство изготовить девять тиражей (по фактической себестоимости). Таким образом, данная сумма была бы признана как обязательство в отчете о финансовом положении, в то время как оставшаяся сумма признается как выручка. Это означает, что прибыль от двенадцати тиражей признана на момент получения оплаты за подписку.

Задание 3.2. Организация занимается оказанием услуг. По состоянию на отчетную дату сумма, израсходованная на оказание услуги составила **15** тыс. \$. При этом компания не может достоверно оценить стадию выполнения оказанной услуги

Планируемый доход от оказываемой услуги составляет **45** тыс. \$, при этом у компании есть уверенность в том, что сумма дохода покрывает величину расходов по данной услуге.

Требуется:

Определить сумму дохода, расхода и результат по оказанной услуге, которые следует признать в отчетности за текущий период.

Методические рекомендации к выполнению задания:

В данном случае в соответствии с требованиями пп. 26 и 27 стандарта IAS 18 сумма дохода должна признаваться только по возмещаемой в отчетном году сумме.

Прибыль в данном случае не признается, поскольку отсутствует надежная оценка стадии готовности.

Тема 4. Долгосрочные активы

Цель занятия – изучить основные положения нижеупомянутых МСФО и их применение при подготовке финансовой отчетности компании

Основные вопросы:

1. МСФО (IAS) 16 Основные средства.
2. МСФО (IAS) 36 Обесценение активов.
3. МСФО (IAS) 38 Нематериальные активы.
4. МСФО (IAS) 40 Инвестиционная собственность.

Задания к практическому занятию:

Задание 4.1. Первоначальная стоимость автомобиля 30 000\$. Срок полезного использования при вводе в эксплуатацию определен в 400 тыс. км пробега. Ликвидационная стоимость при вводе в эксплуатацию определена в 2 000\$.

Определить балансовую стоимость автомобиля после того, как пробег составил 40 тыс. км.

Методические указания:

Остаточная стоимость объекта основных средств, определяется как разница между первоначальной стоимостью и накопленным износом. Следовательно в первую очередь необходимо определить амортизационную стоимость данного объекта основных средств, сформировавшуюся при его вводе в эксплуатацию, а затем рассчитать размер амортизации за пробег 40 тыс. км., (определить метод).

Задание 4.2. Для приобретения основного средства организация в марте 2011 года выпустила две облигации:

- номиналом 60 тыс. \$, сроком обращения 1 год и общим купонным доходом 12 тыс. \$;
- номиналом 40 тыс. \$, сроком обращения 1 год и общим купонным доходом 10 тыс. \$.

Доход по облигациям начисляется на равномерной основе ежеквартально.

Стоимость приобретенного основного средства составляет 80 тыс. \$. Оно было приобретено и оплачено в марте 2011 года и введено в эксплуатацию в июне 2011 года.

Определить стоимость объекта при вводе в эксплуатацию, учитывая, что не было других затрат, связанных с подготовкой объекта ко вводу в эксплуатацию:

Методические указания:

Стоимость основного средства составляет 80% от суммы, вырученной от облигаций. Соответственно, в его стоимость должны войти 80% начисленного ко дню ввода в эксплуатацию купонного дохода. При этом также следует учитывать, что из 12 месяцев, на которые были выпущены облигации, к моменту ввода объекта в эксплуатацию прошло только 3 месяца и соответственно в стоимость объекту могут быть включены проценты по займам, начисленные только к данному моменту.

Задание 4.3. Компания открывает новую фабрику и получает государственную субсидию на сумму \$15,000, связанную с капитальным оборудованием, стоимость которого составляет \$100,000. Она производит равномерное амортизационное списание стоимости всех машин и оборудования на 20% в год. Покажите выписки из отчета о финансовом положении, в которых отражена субсидия в первый год по методам 1 и 2, описанным в лекционном материале.

Задание 4.4. Тесты, по учету основных средств в соответствии с требованиями МСФО. При ответе на тестовые вопросы возможен как единственный, так и множественный выбор правильных вариантов ответа.

1. При одновременном выполнении, каких условий объект признается в качестве объекта основных средств в соответствии с требованиями МСФО (IAS 16):

а) используются организацией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим организациям, или для административных целей; б) предполагается использовать в течение более чем одного периода. в) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; г) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта; д) существует вероятность того, что организация получит связанные с объектом экономические выгоды.

Методические указания:

При ответе на данный вопрос необходимо руководствоваться IAS 16 и принципами МСФО. В частности, п. 6 IAS 16 выдвигает к основным средствам такие требования, как использование организацией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим организациям, или для административных целей, а также использование в течение более чем одного периода.

Кроме того, п. 7 IAS 16 гласит, что актив признается основным средством только в том случае, если существует вероятность того, что компания получит связанные с активом экономические выгоды. Особо следует отметить, что объект активов только тогда представляет основные средства, когда он не предназначается для продажи. При этом при признании подобных активов следует руководствоваться либо стандартом IAS 2 «Запасы», либо стандартом IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность».

2. При определении срока полезного использования объекта основных средств в соответствии с требованиями МСФО, необходимо учитывать:

а) период, в течение которого данная организация имеет намерение использовать данный актив; б) период, в течение которого как данная организация, так и некоторые другие последующие организации намереваются использовать актив; в) период, в течение которого данный актив уже использовался до того момента, как он был принят на учет данной организацией; г) срок, указанный в технической документации по активу, независимо от его ожидаемого использования данной организацией; д) срок определяется, как среднее арифметическое между всеми указанными сроками.

Методические указания:

В данном случае необходимо руководствоваться п. 6 IAS 16, который определяет срок полезного использования объекта основных средств как период, в течение которого организация планирует использование данного актива. Это означает, что ни то время, которое актив уже эксплуатировался какой-либо организацией, ни то время, которое актив еще будет эксплуатироваться всеми последующими пользователями за исключением данной организации, не должны учитываться при определении срока полезного использования самой организацией.

3. В первоначальную стоимость объекта основных средств включаются в соответствии с требованиями IAS 16 следующие затраты:

а) цена приобретения актива до применения к ней каких-либо скидок и возвратов. Суммы полученных скидок (или возвратов от цены) составляют прочие доходы организации (скидки); б) цена приобретения актива с учетом всех скидок и надбавок.

Методические указания:

В соответствии с п. 16 IAS 16 первоначальная стоимость актива включает покупную цену объекта основных средств с учетом всех скидок и возвратов. Данное требование основано на такой качественной характеристике, раскрывающей понятие достоверность отчетности, как

осмотрительность. То есть, стоимость актива ни в коем случае не должна быть завышена, а величина доходов организации не должна быть занижена.

4. При формировании первоначальной стоимости основного средства к учету принимаются:

а) суммовые разницы, возникающие при приобретении основного средства; б) затраты на доставку объекта на место его предполагаемой эксплуатации и затраты на его монтаж; в) административные и другие накладные расходы; г) затраты на выплату вознаграждений персоналу, которые возникают непосредственно в связи с созданием или приобретением актива.

Методические указания:

Для ответа на данный вопрос необходимо учитывать требования IAS 16, IAS 19 и IAS 21. Суммовые разницы, а также накладные расходы не формируют стоимость объекта основных средств.

5. Формирование стоимости объекта основных средств прекращается:

а) когда объект основных средств приобретен и поступил на предприятие, независимо от стадии его готовности для использования; б) когда объект основных средств оплачен, независимо от стадии его готовности для использования; в) когда объект находится на месте его будущей эксплуатации и готов к использованию; г) с концом отчетного периода, в котором получен объект основных средств; д) с концом отчетного периода, в котором оплачен объект основных средств.

Методические указания:

В соответствии с п. 20 IAS 16 признание затрат в балансовой стоимости объекта основных средств прекращается, когда такой объект доставлен в нужное место и приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерениями руководства организации. Что касается факта оплаты объекта, то в соответствии с допущением метода начисления, операции должны отражаться в момент их фактического осуществления, вне зависимости от движения денежных средств по данной операции.

б. Сверхнормативные затраты сырья и материалов, а также сверхнормативные затраты на оплату труда, возникшие (понесенные организацией) на стадии создания основного средства, должны учитываться следующим образом:

а) должны включаться в стоимость создаваемого актива; б) должны относиться на расходы текущего периода в том периоде, в котором они имели место; в) должны относиться на расходы будущих периодов и списываться параллельно со списанием стоимости самого объекта основных средств. г) должны признаваться чрезвычайными расходами.

Методические указания:

В соответствии с п. 22 IAS 16 сверхнормативные затраты сырья, труда или других ресурсов, понесенные при создании актива своими силами, не включаются в его первоначальную стоимость объекта. Следовательно, данные затраты должны быть отнесены на расходы того периода, в котором возникли соответствующие отношения.

7. Когда поступившие основн. сред-ва оплачиваются через период, превышающий нормальные условия кредитования, то дополнительная плата сверх цены актива учитывается как:

а) составляет часть стоимости актива; б) учитывается в качестве доходов по процентам; в) учитывается в качестве расходов по процентам.

Методические указания:

П. 23 IAS 16 гласит, что если имеет место отсрочка платежа на период, превышающий обычные условия кредитования, то разница между ценой в эквиваленте денежных средств и общей суммой платежа признается как процент за период кредитования.

8. Когда один объект основных средств, обменивается на другой объект основных средств, то полученный объект оценивается следующим образом:

а) по справедливой стоимости полученного актива; б) по балансовой стоимости полученного актива, которая сформировалась на балансе передающей стороны; в) поскольку объект получен безвозмездно, то на балансе остается стоимость переданного в обмен актива, а стоимость нового актива не учитывается. г) по балансовой стоимости переданного актива (активов), но только в том случае, если:

- невозможно оценить справедливую стоимость переданного и полученного по договору мены актива;

- сделка по обмену не имеет коммерческого содержания.

Методические указания:

В соответствии с п. 24 IAS 16, объекты основных средств, полученные по договору мены, должны оцениваться по справедливой стоимости полученных объектов. Однако если справедливая стоимость

полученного и переданного актива не может быть оценена, то соответственно полученный актив должен оцениваться по балансовой стоимости переданного актива.

9. После первоначального признания объекта, компания может учитывать объект по:

а) по первоначальной стоимости; б) по первоначальной стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации и убытков от обесценения объекта; в) по справедливой стоимости, определенной на дату переоценки объекта.

Методические указания:

В соответствии с п. 29 IAS 16 организация в качестве элемента своей учетной политики организация должна выбрать либо модель учета по первоначальной стоимости, согласно пункта 30 того же стандарта, либо модель переоценки, согласно пункта 31, и обязана применять выбранную учетную политику ко всему классу основных средств. Следовательно, организация может учитывать объект как по первоначальной стоимости, так и по переоцененной стоимости, в качестве которой может выступать справедливая стоимость на дату переоценки. Однако, поскольку в соответствии с общими правилами учета основных средств каждый объект этого вида имущества должен амортизироваться, то соответственно нельзя после первоначального признания продолжать учитывать объект по первоначальной стоимости.

10. Если переоценивается отдельный объект основных средств, то в соответствии с требованиями МСФО переоценке также подлежат:

а) все остальные объекты основных средств; б) все объекты основных средств, которые принадлежат к данному классу; в) другие объекты вообще могут не подлежать переоценке, то есть можно переоценить только отдельный объект основных средств, а другие объекты (в том числе и объекты данного класса) продолжать учитывать по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения; г) в соответствии с требованиями международных стандартов, объекты основных средств вообще нельзя переоценивать.

Методические указания:

В соответствии с п. 36 IAS 16 если производится переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке подлежит и весь класс основных средств, к которому относится данный актив. Это означает, что объекты основных средств, не принадлежащие к данному классу, могут и не переоцениваться, но объекты данного класса основных средств должны переоцениваться. При этом п. 37 IAS 16 приводит отдельные примеры классов основных средств.

11. Амортизация основных средств начисляется исходя из следующих параметров:

а) первоначальной (остаточной) стоимости объекта (в зависимости от метода амортизации и срока его полезного использования);

б) первоначальной (остаточной) стоимости объекта (в зависимости от метода амортизации и срока его экономической службы);

в) ликвидационной стоимости объекта и срока его полезного использования;

г) амортизационной стоимости объекта и срока его полезного использования;

д) амортизационной стоимости объекта и срока его экономической службы.

Методические указания:

В соответствии с п. 50 стандарта IAS 16 амортизируемая стоимость актива в обязательном порядке должна на систематической основе распределяться на его срок полезной службы. При этом при определении амортизируемой стоимости необходимо руководствоваться порядком, который излагается в п. 53 IAS 16. В соответствии с ним, амортизируемая стоимость актива определяется после вычитания его ликвидационной стоимости. На практике, ликвидационная стоимость актива часто бывает незначительной, и поэтому не играет существенной роли при вычислении амортизируемой стоимости.

Определение ликвидационной стоимости приводится в п. 6 стандарта IAS 16, который гласит, что ликвидационная стоимость актива – это расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от реализации актива за вычетом предполагаемых затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, в котором, как можно ожидать, он будет находиться в конце срока полезной службы.

Срок экономической службы для оценки амортизации по объекту основных средств в конкретной организации во внимание не принимается.

12. Каким образом происходит изменение срока полезного использования объекта основных средств в соответствии с требованиями стандарта IAS 16 и IAS 8:

а) первоначально определенный срок полезного использования объекта может изменяться только

в результате существенных событий, оказывающих на него значительное влияние;

б) срок полезного использования может изменяться только в случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией;

в) срок полезного использования объекта остается неизменным в течение всего периода его использования;

г) срок полезной службы актива в обязательном порядке должен пересматриваться, по крайней мере, в конце каждого финансового года, и, если текущие ожидания отличаются от предыдущих оценок, эти изменения в обязательном порядке должны отражаться в учете как изменение в расчетной оценке.

Методические указания:

В соответствии с п. 51 IAS 16 срок полезного использования объекта в обязательном порядке должны пересматриваться, по крайней мере, в конце каждого финансового года, и, если текущие ожидания отличаются от предыдущих оценок, эти изменения в обязательном порядке должны отражаться в учете как изменение в расчетной оценке.

При этом согласно стандарта п. 36 IAS 8 результат изменения в какой-либо расчетной оценке в обязательном порядке должен признаваться перспективно путем включения его в прибыль или убыток:

- в периоде, когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период;

- в периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет на те и другие.

13. Может ли изменяться величина ликвидационной стоимости объекта основных средств в соответствии с требованиями IAS 16:

а) первоначально определенная ликвидационная стоимость объекта может изменяться только в результате существенных событий, оказывающих на него значительное влияние;

б) ликвидационная стоимость может изменяться только в случаях улучшения (повышения) или ухудшения (снижения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией или в результате иных событий;

в) ликвидационная стоимость объекта остается неизменной в течение всего периода его использования;

г) ликвидационная стоимость актива в обязательном порядке должен пересматриваться, по крайней мере, в конце каждого финансового года, и, если текущие ожидания отличаются от предыдущих оценок, эти изменения в обязательном порядке должны отражаться в учете как изменение в расчетной оценке.

Методические указания:

В соответствии с п. 51 IAS 16 ликвидационная стоимость объекта, также как и срок полезного использования, в обязательном порядке должна пересматриваться, по крайней мере, в конце каждого финансового года, и, если текущие ожидания отличаются от предыдущих оценок, эти изменения в обязательном порядке должны отражаться в учете как изменение в расчетной оценке.

При этом согласно стандарта п. 36 IAS 8 результат изменения в какой-либо расчетной оценке в обязательном порядке должен признаваться перспективно путем включения его в прибыль или убыток:

- в периоде, когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период;

- в периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет на те и другие.

14. Продолжается ли амортизация объекта основных средств, если его балансовая стоимость оказывается меньше его справедливой стоимости по состоянию на отчетную дату:

а) продолжается с учетом ликвидационной стоимости и срока полезного использования объекта;

б) продолжается, но при этом, по крайней мере, на следующий финансовый год норма амортизации должна применяться с коэффициентом 0,5 (то есть она должна быть снижена в 2 раза);

в) амортизация прекращается до того момента, пока справедливая и балансовая стоимости объекта не сравняются;

г) балансовая стоимость объекта в таком случае должна быть в обязательном порядке пересмотрена и доведена до его справедливой стоимости, после чего амортизация объекта должна быть продолжена в обычном порядке.

Методические указания:

В соответствии с п. 50 IAS 16 амортизируемая стоимость актива в обязательном порядке должна

на систематической основе распределяться на его срок полезной службы. Следовательно, даже если справедливая стоимость в какой-то момент времени оказывается выше балансовой (остаточной стоимости), что в ряде случаев вполне естественно, то начисление амортизации не прекращается.

Другой вопрос состоит в том, что организация получает право в соответствии с моделью переоценки, которая разрешена IAS 16, довести балансовую стоимость объекта до его справедливой стоимости (п. 31). Однако это отнюдь не означает, что прекращается амортизация объекта.

15. Каков порядок начисления амортизации по объектам основных средств, переведенных на плановую консервацию:

а) амортизация продолжает начисляться в обычном порядке, исходя из определенного срока полезного использования объекта основных средств;

б) амортизация прекращает начисляться в тот момент, как только объект был переведен на консервацию;

в) амортизация продолжает начисляться, но, во-первых, только линейным методом, а, во-вторых, по норме амортизации, взятой с коэффициентом 0,5;

г) амортизация прекращает начисляться только в том случае, если период консервации превышает 3 месяца.

Методические указания:

П. 55 IAS 16 гласит, что амортизация актива начинается, когда он становится доступен для использования, т.е. когда местоположение и состояние актива обеспечивают его использование в соответствии с намерениями руководства организации. Амортизация актива прекращается с прекращением его признания. Соответственно, амортизация не прекращается, когда наступает простой актива или он выводится из активного использования и предназначается для выбытия, кроме случая, когда он уже полностью амортизирован.

Таким образом, если консервация носит плановый характер (организация учла срок консервации при первоначальном определении срока полезного использования объекта), то амортизация такого объекта не прекращается.

16. Какие методы амортизации основных средств разрешены в соответствии с IAS 16

а) метод равномерного начисления; б) метод уменьшаемого остатка; в) метод суммы чисел лет;

г) метод единиц производства. д) метод непропорциональной логарифмической амортизации объекта.

Методические указания:

Методы начисления амортизации регулируются пп. 60-62 IAS 16. При этом п. 62 разрешает 3 метода начисления амортизации.

Организация выбирает тот метод, который наиболее точно отражает расчетную схему потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе. Выбранный метод применяется последовательно из периода в период, кроме случаев, когда происходит изменение в расчетной схеме потребления этих будущих экономических выгод.

Тема 5. Договоры аренды. МСФО (IAS) 17 Аренда.

Цель занятия – изучить организацию бухгалтерского учета аренды в свете требований МСФО

Основные вопросы:

1. Общие принципы IAS 17 и основные положения.
2. Учет операционной аренды.
3. Учет финансовой аренды.

Задания к практическому занятию:

Задание 5.1. Компания ведет переговоры о поставке необходимого ей оборудования. Производитель предложил два варианта: он может продать это оборудование по рыночной стоимости, составляющей \$17,130, или предоставить его в аренду. Условия договора аренды следующие: 1. Срок аренды составляет четыре года (с 1 января 2011 г. по 31 декабря 2010 г.). 1 января 2011 г. право собственности на оборудование переходит к арендатору. 2. Арендные платежи в размере \$6,000 выплачиваются 31 декабря в конце каждого года аренды. Согласно оценке, срок полезной службы оборудования составляет пять лет. Для подобных активов учетная политика компании предполагает равномерный метод начисления амортизации.

Требуется: обосновать необходимость классификации предложенной аренды как финансовой; рассчитать статьи, относящиеся к договору аренды, которые необходимо включить в отчет о финансовом положении и отчет о прибылях и убытках для отчетных периодов, заканчивающихся 31 декабря 2011 — 2010 гг., исходя из ставки процента, подразумеваемого в договоре, равной 15%.

Методические рекомендации к выполнению задания 7.1:

Так как в конце срока аренды право собственности переходит к арендатору, ее следует классифицировать как финансовую. На 1 января 2011 г. (начало аренды) компания должна признать в качестве актива арендованное оборудование, а также признать обязательство по финансовой аренде. Для определения суммы актива и обязательства необходимо рассчитать дисконтированную сумму минимальных арендных платежей:

Задание 5.2. Компания получила в аренду оборудование. Условия договора аренды следующие: (1) Срок аренды составляет четыре года (с 1 июля 2011 г. по 30 июня 2011 г.). (2) Арендные платежи в размере \$2,959 выплачиваются 30 июня и 31 декабря в конце каждого полугодия аренды. Сделано обоснованное заключение о том, что аренда является финансовой, и для ее учета следует использовать полугодовую ставку процента 7.8% .

Требуется: рассчитать статьи, относящиеся к договору аренды, которые необходимо включить в обязательства при подготовке отчета о финансовом положении на 31 декабря 2011 г. и на 31 декабря 2012 г.

Методические рекомендации к выполнению задания 7.2:

Так как в конце отчетных периодов все начисленные проценты будут уплачены, в краткосрочные обязательства будут включены только суммы, выплачиваемые в следующих отчетных периодах в счет погашения основной задолженности по аренде. Долгосрочное обязательство определяется по остаточному принципу как все обязательство за вычетом краткосрочного обязательства.

Требуемая выписка из отчетов о финансовом положении должна включать:

- Долгосрочные обязательства
- Обязательство по финансовой аренде
- Краткосрочные обязательства
- Обязательство по финансовой аренде.

Тема 6. Запасы и договоры на строительство. МСФО (IAS) 2 Запасы. МСФО (IAS) 11 Договоры на строительство

Цель занятия – изучить порядок учета запасов и договоров на строительство.

Основные вопросы:

1. Общие принципы IAS 2 и основные положения.
2. IAS 11 Договоры на строительство.
3. Порядок представления информации по долгосрочным договорам.
4. Принципы признания прибыли по договорам строительства.

Задания к практическому занятию:

Задание 6.1. Компания производит и продает почтовые конверты. Имевшиеся на складе одного из магазинов компании конверты включены в запасы на 31 декабря 2011 г. по себестоимости, составлявшей \$50 каждая упаковка. Аудиторы в ходе проверки обнаружили, что 15 января 2012 г. такие конверты продавались по \$40 за упаковку. Затраты на реализацию в компании оцениваются из расчета \$5 на упаковку. Дальнейшее изучение показало, что во время хранения из-за протечки воды на складе был поврежден слой клея на конвертах. В течение следующей недели конверты были восстановлены и готовы для продажи. Затраты на восстановление составили \$15 на упаковку.

Требуется: объяснить, как рассчитать стоимость этих конвертов для статьи Запасы отчета о финансовом положении на 31 декабря 2011 г.

Методические рекомендации к выполнению задания:

Возможная чистая цена продажи — это ожидаемая продажная цена (\$40 за упаковку) за вычетом предпродажных затрат (\$15) и возможных затрат по продаже (\$5). Таким образом, при оценке запасов конверты должны учитываться из расчета \$20 за упаковку.

Задание 6.2. Выписка из учетной информации компании по договору на строительство за год, закончившийся 31 декабря 2011 г.

Общие затраты, предполагаемые по договору 2,500

Цена работ, принятых на отчетную дату 1,800

Общая выручка, предусмотренная договором 3,000

Выручка, признанная в предыдущих периодах 1,200

Расходы, признанные в предыдущих периодах 950.

Требуется: рассчитать выручку и расходы по договору, которые подлежат включению в отчет о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 декабря 2011 г., используя расчет процента выполнения на основе цены выполненных работ.

Методические рекомендации к выполнению задания:

Расчет выручки и расходов за отчетный период на основе цены выполненных работ имеет вид:

- Выручка определяется как разница между Ценой выполненных на отчетную дату работ и Выручки, признанной ранее.

- Расходы как разница между Всех расчетных затрат по (проценту выполнения) и Расходов, признанных ранее.

В связи с этим в первую очередь необходимо рассчитать Процент выполнения работ и определить сумму Расходов на отчетную дату.

Расчет основных показателей оформить в виде таблицы:

| Показатели | На 31.12.2011 г. | Признано ранее | За отчетный период |
|------------|------------------|----------------|--------------------|
| Выручка | | | |
| Расходы | | | |
| Прибыль | | | |

Тема 7. МСФО (IAS) 12 Налоги на прибыль

Цель занятия – изучить необходимость отложенного налогообложения и основные принципы учета отложенного налогообложения

Основные вопросы:

1. Требования IAS 12 в отношении отложенных налоговых активов и обязательств.
2. Признание отложенных налоговых обязательств и активов.
3. Расчёт и представление в финансовой отчетности статей, относящихся к налогу на прибыль.

Задания к практическому занятию:

Задание 7.1. Ответить на вопросы теста к стандарту IAS 12:

Методические указания:

При работе над тестами рекомендуется руководствоваться основными положениями МСФО (IAS) 12 Налоги на прибыль (прилагается в качестве АРМ). Ответ на тестовые вопросы возможен как единственный, так и множественный выбор правильных вариантов ответа.

1. МСФО (IAS) 12 устанавливает порядок бухгалтерского учета налогов на прибыль и налоговых последствий в отношении:
 - a) Операций текущего отчетного периода, которые отражены в финансовой отчетности компании.
 - b) Будущего списания с баланса активов и обязательств в связи с их возмещением/погашением, которые отражены в бухгалтерском балансе компании.
 - c) Возможностей налогового планирования.
2. Если списание балансовой стоимости приведет в будущем к увеличению или уменьшению налогов, то МСФО (IAS) 12 в целом требует от компании отразить:
 - a) Обязательство по отложенному налогу (или актив по отложенному налогу).
 - b) Резерв.
 - c) Условное обязательство.
3. Постоянные разницы предусматривают образование:
 - a) Обязательства по отложенному налогу (или актива по отложенному налогу).
 - b) Резерва.
 - c) Условного обязательства.
 - d) Ничего из вышеприведенного.
4. Постоянные разницы предусматривает корректировки в:
 - a) Периодах, предшествующих совершению операции.
 - b) Периодах совершения операции.
 - c) Периодах после совершения операции.
5. Активы по отложенному налогу представляют будущее сокращение налога в отношении:
 - a) Вычитаемых временных разниц.
 - b) Неиспользованных налоговых убытков.
 - c) Неиспользованных налоговых кредитов.
 - d) Налогооблагаемых временных разниц.
6. Отложенные налоги связаны с:
 - a) Вычитаемыми временными разницами.
 - b) Неиспользованными налоговыми убытками.
 - c) Неиспользованными налоговыми кредитами.
 - d) Налогооблагаемыми временными разницами.

- е) Постоянными разницами.
7. Отложенные налоги
- а) Погашаются (компенсируются) с течением времени.
 - б) Могут погашаться (компенсироваться) с течением времени.
 - с) Не погашаются (компенсируются).
8. Использование отложенных налогов:
- а) Изменяет даты уплаты налогов.
 - б) Может изменить даты уплаты налогов.
 - с) Не изменяет даты уплаты никаких налогов.
9. Если уже уплаченные налоги превышают налоги, которые подлежали уплате за отчетный период, то данное превышение будет учитываться как:
- а) Отложенный налог.
 - б) Постоянная разница.
 - с) Актив.
10. Если выручка облагается налогом в том периоде, когда она была получена, то налоговая база равна:
- а) Нулю.
 - б) Нулю только в том случае, если выручка признается в том же самом периоде.
 - с) Нулю только в том случае, если выручка признается в следующем периоде.
 - д) Полученной сумме.
11. Затраты на научные исследования и разработки могут быть отнесены на расход текущего периода, но являются вычитаемыми для целей налогообложения в последующие периоды. Налоговая база равна:
- а) Нулю.
 - б) Сумме, которая может вычитаться в будущих периодах.
 - с) Сумме, отнесенной на расход.
12. Временная разница возникает, когда:
- а) Балансовая стоимость актива или обязательства отличается от его налоговой базы.
 - б) Применяется отложенный налог.
 - с) Отложенный налог отличается от текущего налога
13. Вычитаемая временная разница образует:
- а) Обязательство по отложенному налогу.
 - б) Актив по отложенному налогу.
 - с) (1) либо (2)
14. Налогооблагаемая временная разница приводит к формированию:
- а) Отложенного налогового обязательства.
 - б) Отложенного налогового актива.
 - с) (1) либо (2).
15. Налогооблагаемая временная разница возникает, когда налог начисляется в периоде:
- а) До отчетного периода, в котором расходы отражаются в финансовой отчетности
 - б) После отчетного периода, в котором расходы отражаются в финансовой отчетности.
 - с) (1) либо (2).
16. Вычитаемая временная разница появляется, когда налог начисляется в периоде:
- а) До отчетного периода, в котором расходы отражаются в финансовой отчетности.
 - б) После отчетного периода, в котором расходы отражаются в финансовой отчетности.
 - с) (1) либо (2).

17. Разница, возникающая в результате корректировки по справедливой стоимости, отражается:
- а) Так же, как и прочие налогооблагаемые и вычитаемые разницы.
 - б) В зависимости от того, возникает ли она в момент приобретения или иным образом.
 - в) Отдельно в отношении отложенных налогов.
18. Не всегда временная разница приводит к признанию отложенного актива или обязательства. Исключения составляют:
- а) Гудвилл
 - б) Первоначальное признание определенных активов и обязательств.
 - в) Определенные инвестиции.
 - г) Переоценка основных средств.
19. Реализация отложенных налоговых активов зависит от:
- а) Возможности получения бухгалтерской прибыли в будущем.
 - б) Возможности получения налогооблагаемой прибыли в будущем.
 - в) Отсутствия повышения ставки налога на прибыль.
20. Когда различные ставки налогов применяются к различным видам и суммам налогооблагаемой прибыли:
- а) Используется средняя ставка.
 - б) Отложенные налоги не начисляются.
 - в) Расчет делается по каждой статье.
21. Компания должна анализировать непризнанные активы по отложенным налогам с целью определения возможности восстановления актива:
- а) Каждые 3 года.
 - б) Каждые 5 лет.
 - в) На каждую отчетную дату.
22. Балансовая стоимость актива по отложенному налогу должна пересматриваться на предмет:
- а) Изменений налоговых ставок.
 - б) Изменений ожидаемого способа возмещения актива.
 - в) Изменений будущей прибыли.
23. Разница между балансовой стоимостью переоцененного актива и его налоговой базой представляет собой:
- а) Временную разницу.
 - б) Постоянную разницу.
 - в) (1) либо (2).
24. Стандартами требуется или допускается, чтобы определенные статьи напрямую относились на счет капитала. Примеры таких статей приведены ниже:
- а) изменение балансовой стоимости в результате переоценки основных средств;
 - б) корректировка входящего остатка нераспределенной прибыли при ретроспективной корректировке в связи с изменением учетной политики или в результате исправления ошибки. МСФО (IAS) 8 серьезно ограничивает возможности применения в таких случаях;
 - в) курсовая разница, возникающая в результате пересчета показателей финансовой отчетности зарубежной компании;
 - г) суммы, возникающие при первоначальном признании долевого компонента комбинированного финансового инструмента.

Тема 8. МСФО (IAS) 33 Прибыль на акцию

Цель занятия – рассмотреть информационную значимость прибыли на акцию, расчет базовой прибыли на акцию (basic EPS) и разводненной прибыли на акцию (diluted EPS).

Основные вопросы:

1. Прибыль на акцию. Сфера применения IAS 33.
2. Базовая прибыль на акцию.
3. Разводненная прибыль на акцию.

Задания к практическому занятию:

Задание 8.1. Earnit plc является компанией, чьи акции котируются на бирже. Выпущенный акционерный капитал по состоянию на 1.04. 20X9 г. был следующим:

- 500 млн. обыкновенных акций, номинальной стоимостью 50 центов каждая.
- 100 млн. привилегированных \$1 акций, подлежащих погашению с премией 31 марта 20Y4 г. Эффективная ставка финансирования по этим акциям для Earnit plc составила 10% в год. Балансовая величина этих акций в финансовой отчетности по состоянию на 31 марта 20X9 года составила \$110 млн.

В течение года, закончившегося 31 марта 20Y0, не произошло никаких других изменений в количестве акций или в опционах на акции, находящихся в обращении, за исключением тех изменений, которые указаны в предыдущем абзаце.

Требуется: Рассчитать базовую и разводненную прибыль на акцию Earnit plc за год, закончившийся 31 марта 20Y0.

Методические рекомендации к выполнению задания:

При расчете базовой прибыли на акцию под чистой прибылью или убытком за период, относимыми на обыкновенных акционеров (владельцев обыкновенных акций), будет пониматься чистая прибыль или убыток за период после вычета дивидендов по привилегированным акциям. Иными словами, в качестве прибыли принимается прибыль за вычетом:

- неконтрольной доли
- налога
- дивидендов по привилегированным акциям.

Расчет производится по формуле:

$$\text{Прибыль на акцию} = \frac{\text{Чистая прибыль на акцию за год после вычета дивидендов по привилегированным акциям, но до вычета дивидендов по обыкновенным акциям}}{\text{Количество обыкновенных выпущенных акций}}$$

Для расчета разводненной прибыли на акцию количество обыкновенных акций следует принимать как сумму их средневзвешенного количества, рассчитанного аналогично базовой прибыли на акцию, плюс средневзвешенное количество обыкновенных акций, которые будут выпущены при конвертации всех контрактов с разводняющим эффектом (т.е. конвертируемых ценных бумаг) в обыкновенные акции. Контракты с разводняющим эффектом должны рассматриваться как конвертированные в обыкновенные акции по состоянию на начало периода или по состоянию на дату их выпуска, если это произошло позже.

Тема 9. Другие аспекты бухгалтерского учета, рассматриваемые в МСФО

Цель занятия – овладеть основными концепциями, стандартами и принципами аудита.

Основные вопросы:

1. Вознаграждения работникам.
2. Сделки со связанными сторонами и вопросы собственности.
3. Учет в банковском секторе и на финансовом рынке.
4. Стандарты для принятия инвестиционных решений.
5. МСФО для МСБ в Казахстане.

Задания к практическому занятию

Задание 9.1. Ответить на вопросы теста:

Вопрос № 1. Расходы, связанные с активами на стадии разведки и оценки мы признаем сразу или копим? В какой момент следует признавать такие расходы, если они не относятся к расходам периода?

Методические указания: Все расходы в зависимости от актива приходятся как основные средства или нематериальные активы на счете 2610 - разведочные и оценочные активы (т.е. признаются и приходятся сразу), аналитика сохраняется (субконто) для того, чтобы можно было впоследствии понять, какие расходы капитализированы на этом счете. Помимо указаний стандарта IFRS 6, стандарт приписывает также действовать указаниям стандартов IAS 16 «Основные средства», IAS 38 «Нематериальные активы» и IAS 36 «Обесценение активов».

Вопрос № 2. «Разведка и оценка полезных ископаемых» и «Разведка и оценка минеральных ресурсов» один и тот же стандарт?

Методические указания: Да, «Разведка и оценка полезных ископаемых» и «Разведка и оценка минеральных ресурсов» это один и тот же стандарт. Согласно определению: запасы полезных ископаемых (минеральные ресурсы) — это количество минерального сырья и органических ископаемых в недрах Земли, на её поверхности, на дне водоёмов и в объёме поверхностных и подземных вод.

Вопрос №3. У нас зарегистрирован филиал от иностранной компании, мы по договорам гражданско-правового характера нанимаем физических лиц-геологов для исследования района в Восточном Казахстане, для поиска конкретных рудников. Будут ли эти расходы являться активом или признаются текущими расходами? В актах выполненных работ есть описание рудников, карты прилагаются - это активы или расходы? А если с конкретных районов берутся образцы почв и отдаются на геологические пробы (дробление, сушка) ?

Методические указания: Согласно пункту 9 МСФО (IFRS) 6 примерами затрат, которые могут быть включены в первоначальное измерение активов, являются::

- a) приобретение прав на производство разведочных работ;
- b) топографические, геологические, геохимические и геофизические исследования;
- c) поисково-разведочное бурение;
- d) прокладка каналов;
- e) отбор проб и образцов; и
- f) деятельность, относящаяся к оценке технической осуществимости и коммерческой целесообразности добычи полезных ископаемых.

Значит исследование района геологами, и взятие проб можно включить в активы, связанные с разведкой и оценкой и взять на вычеты через амортизацию после начала добычи и коммерческого обнаружения.

Вопрос №4. Правильно ли я поняла суть - под этот стандарт попадают только – подготовительный этап, разведка и оценка? А добыча каким МСФО регулируется?
Методические указания: Для добычи полезных ископаемых, нет определенного стандарта. Вы также будете вести учет как и по обычным активам, не относящимся к добыче, и применять стандарты IAS 16 «Основные средства», IAS 38 «Нематериальные актива» и IAS 36 «Обесценение активов».

Но активы (оприходованные первоначально как относящиеся к разведке и оценке), после того как вы перестаете использовать стандарт IFRS 6, нужно будет проверить на обесценение и уже перевести со счета 2610 на счета 2410 или 2730 по переоцененной стоимости.

Вопрос № 5. А если обнаружили полезные ископаемые, но еще не оформили официально (разрешение), все еще используем IFRS 6?

Методические указания: Коммерческое обнаружение наступает с момента подтверждения запасов протоколом уполномоченного органа (госкомиссия по запасам). С этого момента считается комдобыча и нужно в этот момент основные средства и нематериальные активы выделить из состава (активов связанных с разведкой и оценкой) и признать основным средством или нематериальным активом.