



ACCA

Введение в финансы и управление бизнесом
(IFB)

Финансовый Учет

Книга 2

Учебник



Content reviewed by
ACCA's examining team



Пробный баланс, ошибки и вспомогательные счета

Цели изучения главы

По завершении данной главы вы сможете:

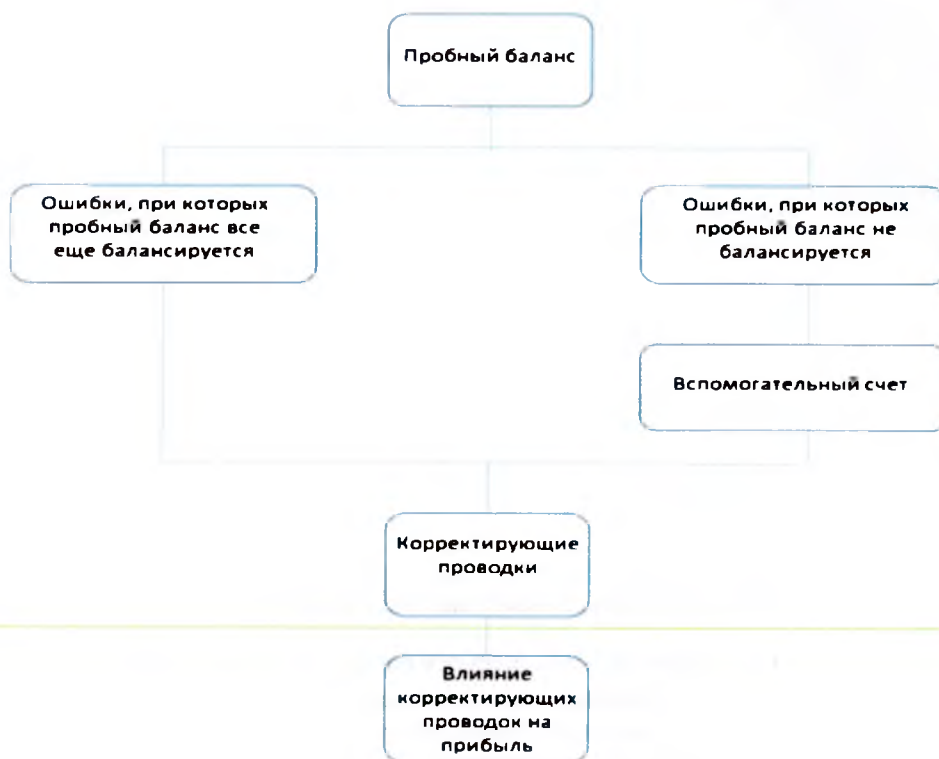
- понимать цель пробного баланса и готовить его
- идентифицировать типы ошибок, которые могут случаться в системах учета
- идентифицировать типы ошибок, высвечиваемых и невысвечиваемых пробным балансом
- понимать цель вспомогательного счета
- выполнять проводки для исправления ошибок и вычищать вспомогательный счет
- понимать и рассчитывать влияние ошибок на финансовые отчеты.



PER

Одним из требований к практическому опыту работы (POB) является запись и обработка операций и событий. Работа над этой главой поможет вам понять, как отразить это цель.

1 Обзор



2 Пробный баланс

В конце года, когда все счета книги балансированы, остатки на конец периода сводятся в длинный список остатков, который называется пробным балансом.

Все дебетовые остатки на конец года сводятся в одну колонку, а все кредитовые остатки на конец года – в другую. Учитывая характер системы двойной записи, описанной ранее в данном учебнике, итоговые суммы в обеих колонках должны согласовываться. Если же такого не происходит, расхождение должно рассмотрено и исправлено.

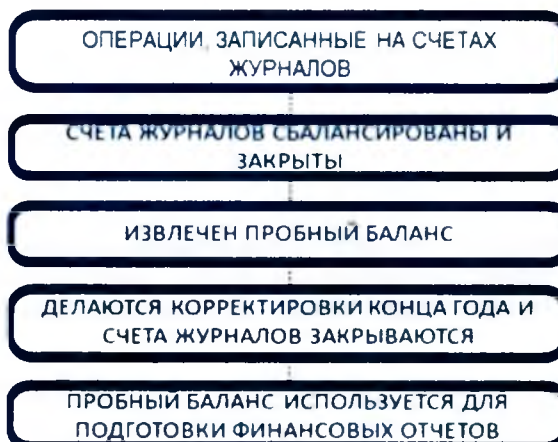
Пробный баланс – это еще один способ контроля внутри системы учета, обеспечивающий правильность остатков, показываемых в финансовых отчетах. Структура пробного баланса показана ниже:

Пробный баланс по состоянию на 31 декабря 20X5 г.

	Дт	Кт
	\$	\$
Доход		X
Закупки	X	
Административные расходы	X	
Необоротные активы	X	
Торговая дебиторская задолженность	X	
Денежные средства	X	
Акционерный капитал		X
Займы		X
Торговая кредиторская задолженность		X
	—	—
	X	X

3 Процесс подготовки финансовых отчетов

Процесс подготовки финансовых отчетов выглядит следующим образом:



Вопросы на экзаменах могут касаться любого из этапов этого процесса.



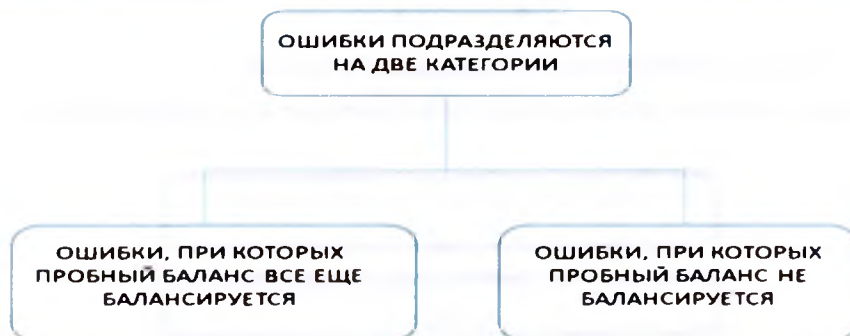
Упражнение 1

Компания «GAT Co» за первые 9 дней своей работы провела следующие операции:

- | | |
|----------|---------------------------------------------------------|
| 1 января | Выпустила и разместила акционерный капитал на \$10,000. |
| 2 января | Закупила товаров на \$4,000 и заплатила чеком. |
| 3 января | Купила фургон за \$2,000 и заплатила чеком. |
| 4 января | Закупила товаров на \$1,000 в кредит. |
| 5 января | Продала товаров на \$1,500 за наличные. |
| 6 января | Продала все оставшиеся товары за \$5,000 в кредит. |
| 7 января | Заплатила чеком \$800 поставщикам. |
| 8 января | Оплатила аренду чеком на \$200. |

- (a) Заполнить соответствующие счета главной книги.
(b) Составить пробный баланс.

4 Типы ошибок



Этот рисунок показывает, что, хотя пробный баланс и является полезным механизмом контроля для обнаружения ошибок, даже сбалансированный пробный баланс не гарантирует точность финансовых отчетов.



Ошибки, при которых пробный баланс все еще балансируется

- **Ошибка из-за пропуска:** операция была полностью пропущена в учете, например, продажа за наличные на \$100 не была записана.
- **Ошибка из-за записи:** операция была записана не на том счете, например, расходы в \$500 на местные налоги были ошибочно записаны по дебету счета аренды.

- **ошибка в принципе:** операция была записана концептуально неправильно, например, приобретение необоротного актива на \$1,000 было записано на дебетовой стороне счета расходов на ремонты, а не на счете активов.
- **Компенсирующая ошибка:** было сделано две разные ошибки, компенсирующие друг друга, например, счет за аренду в \$1,200 был отражен на дебетовой стороне счета аренды как \$1,400, в то время как ошибка в подсчетах по счету продаж привела к завышению продаж на \$200.
- **Ошибка первичной записи:** была сделана правильная двойная запись, но записано было не то число, например, продажа за наличные в размере \$76 была записана как \$67.
- **Сторнирование записей:** правильная сумма была показана на правильном счете, но не на той стороне, например, продажа за наличные в размере \$200 была дебетована в продажах и кредитована в кассовой книге.

При исправлении таких ошибок правильным подходом будет рассмотрение:

- 1 Какой должна была бы быть двойная проводка? ('надо было бы').
- 2 Какой была двойная проводка? ('было сделано').
- 3 Каким должно быть исправление? ('исправить').

Всегда полагайте, что, если одна сторона двойной записи не упоминается, то запись по ней была сделана правильно.



Упражнение 2

Сделайте журнал исправления следующих ошибок:

- 1 Продажа за наличные на \$100 не была записана.
- 2 Расходы в \$500 на местные налоги, оплаченные наличными, были ошибочно записаны по дебету счета аренды.
- 3 Приобретение в кредит необоротного актива на \$1,000 было записано на дебетовой стороне счета расходов на ремонты, а не на счете активов.
- 4 Товары, приобретенные за наличные на сумму в \$950, были записаны на дебетовой стороне счета продаж.
- 5 Продажа за наличные в размере \$76 была записана как \$67.
- 6 Продажа за наличные в размере \$200 была дебетована в продажах и кредитована в денежных средствах.



Ошибки, при которых пробный баланс не балансируется

- Запись с одной стороны – была сделана запись по дебету счета, но не была сделана соответствующая запись по кредиту или наоборот.
- Были сделаны записи и по дебету, и по кредиту счета, но в разных суммах.
- Были сделаны две проводки по дебету или две проводки по кредиту счета.
- Неправильное суммирование цифр по одному из счетов, т.е. ошибка в подсчетах.
- Не был перенесен баланс на начало периода.
- Ошибка при извлечении – баланс в пробном балансе отличается от баланса соответствующего счета, или же баланс счета в книге был внесен не в ту колонку пробного баланса.

Если в пробном балансе возникает разница, то используется вспомогательный счет для того, чтобы уравнивать суммы дебетов с суммами кредитов:

	\$	\$
Необоротные активы	5,000	
Дебиторская задолженность	550	
Запасы	1,000	
Денежные средства	200	
Кредиторская задолженность		600
Заем		2,000
Акционерный капитал		4,000
Вспомогательный счет (балансирующая сумма)		150
	<u>6,750</u>	<u>6,750</u>

Баланс вспомогательного счета должен быть очищен до того, как начнут готовиться окончательные финансовые отчеты.

Исправления любых из указанных выше шести ошибок окажут влияние на вспомогательный счет.

5 Вспомогательные счета

Вспомогательный счет – это счет для временной записи дебетовых или кредитовых сумм, пока не будет получена информация, достаточная для их записи по правильным счетам.

Существует две основные причины, по которым создаются вспомогательные счета:

- при извлечении пробного баланса сумма дебетов не равна сумме кредитов, и разница записывается на вспомогательный счет.
- при выполнении бухгалтером двойной записи он не уверен, на какой стороне делать запись, поэтому и создается вспомогательный счет

для записи суммы либо по дебету, либо по кредиту, которая убирается после уточнения конечного ее назначения.

Подход к вопросам:

- используйте такой же подход, как описанный выше.
- в разделе 'было сделано' используйте вспомогательный счет для балансировки сделанной записи (помните: двойная запись должна быть несбалансированной для того, чтобы пробный баланс не балансировался)
- В журнале исправлений отмените запись по вспомогательному счету. Например, приобретение необоротного актива, стоившего \$100, было записано как дебет счета необоротных активов в сумме \$10 и как кредит в сумме \$100 счета денежных средств.

Какой должна была бы быть двойная проводка? ('надо было бы')	Какой была двойная проводка? ('было сделано')	Журнал исправлений
Дт Необоротный актив \$100	Дт Необоротный актив \$10	Дт Необоротный актив \$90
Кт Денежные средства \$100	Дт Вспомогательный счет (балансирующая сумма) \$90 Кт Денежные средства \$100	Кт Вспомогательный счет \$90

- После перенесения баланса на начало года запишите его в журнал и сделайте запись на противоположной стороне вспомогательного счета.
- Журнал исправлений всегда должен иметь равные дебет и кредит.



Пример 1 – вспомогательный счет

При извлечении пробного баланса бухгалтер компании «ЕТТ» обнаружил включенный в него вспомогательный счет с дебетовым балансом в \$1,075; она также обнаружила, что дебетовая сумма превышает кредитовую на \$957. Она записала эту разницу на вспомогательный счет и начала изучать ситуацию. Она обнаружила следующее:

- 1 Дебетовый баланс счета почтовых расходов в \$75 был неправильно извлечен в пробный баланс как дебет в \$750.
- 2 Выплата \$500 поставщику в кредит, компании «Х», была правильно записана в книге кассовых операций, но не была

	сделана проводка по контрольному счет кредиторской задолженности.
3	При приобретении автомобиля в течение года другой бухгалтер не знал, что делать с дебетовой записью, поэтому он сделал следующую запись: Дт Вспомогательный счет, Кт Банк \$1,575.
4	Кредитовый баланс счета прочих доходов в \$81 был неправильно извлечен в пробный баланс как дебетовый баланс.
5	Полученные \$5 от покупателя в кредит, «У», были правильно записаны на его счете, но отражены в книге кассовых операций как \$625.
6	Тот же бухгалтер не смог разобраться с \$500, полученными от владельца компании, поэтому сделал такую запись Дт Банк Кт Вспомогательный счет.
7	Чек на \$120, полученный от покупателя в кредит, «М», не был проведен.
8	\$50, полученные от покупателя в кредит «N», были записаны на контрольном счете дебиторской задолженности как \$5 и в книге кассовых операций как \$5.
Какие журналы необходимы для исправления ошибок и вычищения вспомогательного счета?	



Решение примера 1

Процесс очистки вспомогательного счета

Наша начальная позиция выглядит следующим образом (после того, как мы покажем идентифицированную разницу в \$957):

Вспомогательный счет			
	\$		\$
Остаток перенесенный	1,075	Разница - пробный баланс	957
	_____		_____

Сейчас нам надо изучить информацию, приведенную в указанных выше пунктах 1 – 8, для того, чтобы очистить полученный вспомогательный счет.

Для каждого из этих пунктов вам надо задавать себе следующие вопросы:

- (а) Какой должна была бы быть двойная проводка?
- (а) Какой была двойная проводка?
- (а) Какой проводкой это нужно исправить?

- 1
 - (a) Должно было быть: Дт почтовые расходы \$75, Кт банк \$75
 - (b) Было сделано: Дт почтовые расходы \$750, Кт банк \$75, т.е. оставшийся дебет в \$675 автоматически уходит на вспомогательный счет
 - (c) Исправление = Дт вспомогательный счет \$675, Кт почтовые расходы \$675
- 2
 - (a) Должно было быть: Дт кредиторская задолженность \$500, Кт денежные средства \$500
 - (b) Было сделано: Дт вспомогательный счет \$500, Кт денежные средства \$500
 - (c) Исправление = Дт кредиторская задолженность \$500, Кт кредиторская задолженность \$500
- 3
 - (a) Должно было быть Дт автомобиль \$1575, Кт банк \$1575
 - (b) Было сделано: Дт вспомогательный счет \$1575, Кт денежные средства \$1575
 - (c) Исправление = Дт автомобиль \$1575, Кт вспомогательный счет \$1575
- 4
 - (a) Должно было быть: Дт банк/деньги \$81, Кт прочие доходы \$81
 - (b) Было сделано: Дт прочие доходы \$81, Дт банк \$81
Кт вспомогательный счет \$162
 - (c) Исправление = Дт вспомогательный счет \$162, Кт прочие доходы \$162
- 5
 - (a) Должно было быть Дт деньги \$5, Кт дебиторская задолженность \$5
 - (b) Было сделано: Дт деньги \$625, Кт дебиторская задолженность \$5, и Кт вспомогательный счет \$620
 - (c) Исправление = Дт вспомогательный счет \$620, Кт деньги \$620
- 6
 - (a) Должно было быть: Дт банк \$500, Кт капитал \$500
 - (b) Было сделано: Дт банк \$500, Кт вспомогательный счет \$500
 - (c) Исправление = Дт вспомогательный счет \$500, Кт капитал \$500
- 7
 - (a) Должно было быть: Дт банк \$120, Кт дебиторская задолженность \$120
 - (b) Было сделано: полностью пропущено
 - (c) Исправление = Дт банк \$120, Кт дебиторская задолженность \$120
- 8
 - (a) Должно было быть Дт деньги \$50, Кт дебиторская задолженность \$50
 - (b) Было сделано: Дт деньги \$5, Кт дебиторская задолженность \$5
 - (c) Исправление = Дт деньги \$45, Кт дебиторская задолженность \$45

После этого уже можно делать все проводки, перечисленные в (c) «исправления», которые повлияют на вспомогательный счет.

Затем делается балансировка вспомогательного счета, чтобы он был сбалансирован по дебету и кредиту. В результате вспомогательный счет будет очищен, и баланс по нему будет равен нулю.

После того, как проделано все указанное выше, мы получаем следующий результат:

Вспомогательный счет			
	\$		\$
Входящее сальдо	1,075	Разница в пробном балансе	957
Почтовые расходы (1)	675	Кредиторская задолженность (2)	500
Прочие доходы (4)	162	Стоимость автомобиля (3)	1,575
Денежные средства (5)	620		
Капитал (6)	500		
	3.032		3.032

Упражнение 3

Дебетовая сторона пробного баланса компании превышает кредитовую сторону на \$1,200.

Какие из нижеследующих ошибок полностью ответственны за разницу?

- A Остаток небольших наличных сумм в \$1,200 не был включен в пробный баланс
- B Получение дебиторской задолженности в \$1,200 как комиссионного вознаграждения не было отражено в записях
- C \$600 уплаченных за обслуживание станка было правильно отражено в книге кассовых операций и кредитовано на счет стоимости оборудования
- D Возвраты поставщикам в кредит в \$600 были дебетованы по счету возвратов в компанию



Упражнение 4

Пробный баланс компании «Bond» не балансируется, из-за чего и был создан вспомогательный счет на сумму разницы. Компания не ведет контрольные счета продаж и покупок. В учетных записях компании были обнаружены следующие ошибки:

- 1 Во время записи продажи необоротного актива, полученные денежные средства в размере \$33,000, были кредитованы на счет выбытий в размере \$30,000.
- 2 Начисление на начало в \$340 было пропущено.
- 3 Денежные средства в размере \$8,900, уплаченные за ремонт оборудования, были правильно отражены в книге денежных операций, но кредитованы на счет стоимости оборудования.
- 4 Чек на сумму \$12,000, заплаченную за ремонт станка, был отражен на дебете счета станков в размере \$21,000.

Какие из ошибок потребуют записей по вспомогательному счету для их исправления?

- A Только 1, 3 и 4
 B Все
 C Только 1 и 4
 D Только 2 и 3

6 Корректировка прибыли

Журнал исправлений может привести к изменению прибыли в зависимости от того, дебетует или кредитует журнал отчет о прибыли и убытках:

Дт Счет отчета о финансовом состоянии Кт Счет отчета о финансовом состоянии	Не влияет на прибыль
Дт Счет отчета о прибыли и убытках Кт Счет отчета о прибыли и убытках	Не влияет на прибыль
Дт Счет отчета о прибыли и убытках Кт Счет отчета о финансовом состоянии	Прибыль уменьшается
Дт Счет отчета о финансовом состоянии Кт Счет отчета о прибыли и убытках	Прибыль увеличивается

Именно по этой причине вспомогательный счет определяется как счет отчета о финансовом положении.

Ошибки, при которых пробный баланс все еще балансируется

Даже если пробный баланс все еще балансируется, могут существовать ошибки в проводках по счетам книги. Это, в свою очередь, может привести к искажению информации в отчете о финансовом состоянии и отчете о прибыли и убытках.

Рассмотрим в качестве примера продажу за наличные в размере \$1,000, по которой были сделаны следующие проводки:

Дебет Необоротные активы	\$1,000
Кредит Торговая кредиторская задолженность	\$1,000

По дебетам и кредитам была показана одинаковая цифра, поэтому пробный баланс будет сбалансирован, но бухгалтерские проводки неправильны. В результате балансы необоротных активов и торговой кредиторской задолженности будут завышены на \$1,000. При этом балансы денежных средств в банке и дохода от продаж будут занижены на \$1,000. Это можно исправить корректировкой журнала.

В данном примере, чистый эффект проявляется в том, что доход от продаж и прибыль за год в отчете о прибыли и убытках были занижены на \$1,000. В свою очередь, в отчете о финансовом положении необоротные активы и торговая кредиторская задолженность были завышены на \$1,000 каждая статья, а баланс денежных средств в банке был занижен на такую же сумму.

Нужны следующие корректирующие проводки:

Дебет Денежные средства	\$1,000
Кредит Необоротные активы	\$1,000, и
Дебет Торговая кредиторская задолженность	\$1,000
Кредит Доход от продаж	\$1,000

Ошибки, при которых пробный баланс не балансируется

Если пробный баланс не балансируется, значит, на счетах книги есть одна ошибка или более одной. Это приведет к искажению информации, представленной в отчете о финансовом состоянии и отчете о прибыли и убытках.

Рассмотрим в качестве примера продажу за наличные в размере \$1,000, по которой были сделаны следующие проводки:

Дебет Денежные средства \$1,000 без проводки по кредиту.

В результате в журналах показаны неравные суммы дебетов и кредитов, и пробный баланс не будет балансироваться, что потребует создания вспомогательного счета с последующей его очисткой.

Изначально был занижен доход от продаж и, следовательно, прибыль за год. Создается вспомогательный счет с кредитовым балансом в \$1,000.

В данном примере чистый эффект заключается в занижении дохода от продаж и прибыли за год на \$1,000. В отчете о финансовом состоянии был создан вспомогательный счет с кредитовым остатком, который будет очищен следующей корректировкой:

Дебет Вспомогательный счет	\$1,000
Кредит Доход от продаж	\$1,000

Упражнение 5

Следующие корректирующие проводки были сделаны Борисом Броквичем, самозанятым сантехником:

- 1 Дт Вспомогательный счет \$4,000
Кт Расходы на аренду \$4,000
- 2 Дт Кредиторская задолженность \$2,500
Кт Вспомогательный счет \$2,500
- 3 Дт Процент по займу \$1,000
Кт Заем \$1,000
- 4 Дт Вспомогательный счет \$650
Кт Прочие доходы \$650
- 5 Дт Вспомогательный счет \$6,000
Кт Денежные средства \$6,000

Предварительная цифра прибыли Бориса до этих проводок была \$355,000.

Какой будет уточненная цифра прибыли?

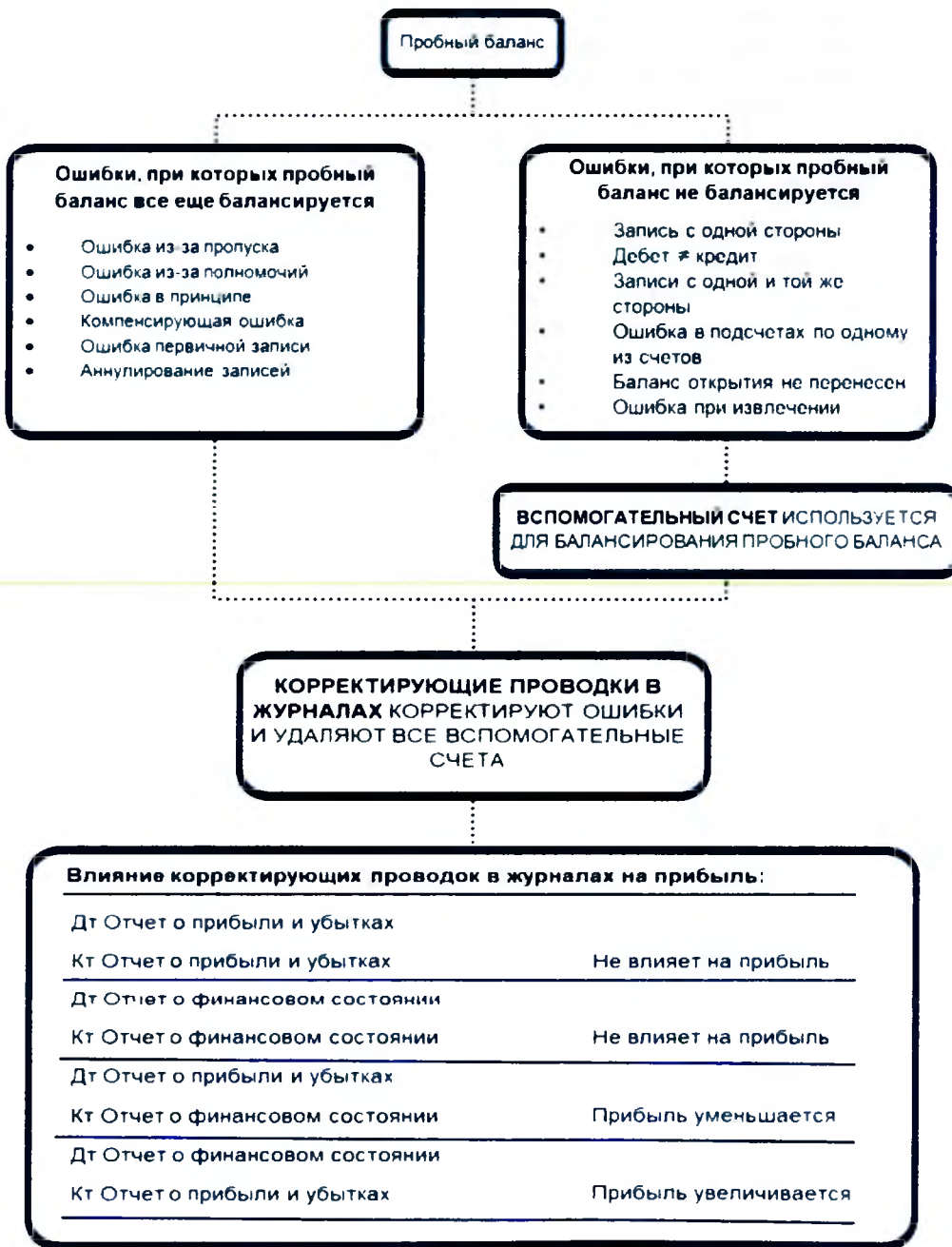
- A \$354,000
- B \$358,650
- C \$356,150
- D \$358,000

Какой эффект окажут эти проводки на отчет о финансовом состоянии?

7 Отчет о совокупном доходе

Ваши корректировки могут также оказать влияние на прочий совокупный доход. В финансовом учете на него могут повлиять только корректировки переоценки.

Резюме главы



Ответы к упражнениям



Упражнение 1

Денежные средства			
	\$		\$
1 января Акционерный капитал	10,000	2 января Закупки	4,000
5 января Доходы	1,500	3 января Фургон	2,000
		7 января Кредиторская задолженность	800
		8 января Аренда	200
		Исходящее сальдо	4,500
	11,500		11,500
Входящее сальдо	4,500		

Простые акции			
	\$		\$
Входящее сальдо	10,000	1 января Денежные средства	10,000
	10,000		10,000
		Входящее сальдо	10,000

Закупки			
	\$		\$
2 января Денежные средства	4,000	В отчет о прибыли и убытках	5,000
4 января Кредиторская задолженность	1,000		
	5,000		5,000

Пробный баланс, ошибки и вспомогательные счета

Фургон			
	\$		\$
1 января Денежные средства	2,000	Исходящее сальдо	2,000
	_____		_____
	2,000		2,000
	_____		_____
Входящее сальдо	2,000		
Кредиторская задолженность			
	\$		\$
1 января Денежные средства	800	4 января Закупки	1,000
Исходящее сальдо	200		_____
	_____		_____
	1,000		1,000
	_____		_____
		Входящее сальдо	200
Доходы			
	\$		\$
В отчет о прибыли и убытках	6,500	1 января Денежные средства	1,500
	_____	6 января Дебиторская задолженность	5,000
	6,500		_____
	_____		_____
			6,500
Дебиторская задолженность			
	\$		\$
1 января Доходы	5,000	Исходящее сальдо	5,000
	_____		_____
	5,000		5,000
	_____		_____
Входящее сальдо	5,000		

Аренда			
	\$		\$
8 января Денежные средства	200	В отчет о прибыли и убытках	200
	<u>200</u>		<u>200</u>
Пробный баланс по состоянию на 9 января			
	Дт	Кт	
	\$	\$	
Денежные средства	4,500		
Акционерный капитал (простые акции)		10,000	
Закупки	5,000		
Фургон	2,000		
Кредиторская задолженность		200	
Доходы		6,500	
Дебиторская задолженность	5,000		
Аренда	200		
	<u>16,700</u>	<u>16,700</u>	

Упражнение 2

	Какой должна была бы быть двойная проводка?	Какой была двойная проводка?	Исправление
1	Дт Денежные средства \$100 Кт Продажи \$100		Дт Денежные средства \$100 Кт Продажи \$100 для правильной записи продаж на обеих сторонах
2	Дт Местные налоги \$500 Кт Денежные средства \$500	Дт Аренда \$500 Кт Денежные средства \$500	Дт Местные налоги \$500 для правильного отражения расходов по местным налогам Кт Аренда \$500 для сторнирования неправильного дебета на счете аренды

3	Дт Необоротный актив \$1,000 Кт Кредиторская задолженность \$1,000	Дт Ремонт \$1,000 Кт Кредиторская задолженность \$1,000	Дт Необоротный актив \$1,000 для правильной записи актива Кт Ремонт \$1,000 для сторнирования неправильного дебета на счете ремонтов
4	Дт Закупки \$950 Кт Денежные средства \$950	Дт Продажи \$950 Кт Денежные средства \$950	Дт Закупки для правильной записи расходов и Кт продажи для сторнирования неправильного дебета на счете продаж
5	Дт Денежные средства \$76 Кт Продажи \$76	Дт Денежные средства \$67 Кт Продажи \$67	Дт Денежные средства \$9 Кт Продажи \$9 для записи дополнительных продаж на \$9, ранее не записанных
6	Дт Денежные средства \$200 Кт Продажи \$200	Дт Продажи \$200 Кт Денежные средства \$200	Дт Денежные средства \$400 Кт Продажи \$400 сначала для сторнирования ошибки на \$200 и последующей правильной записи продаж на \$200 на обоих счетах

Упражнение 3

Правильный ответ - D.

А и С приведут к превышению кредитовой стороны пробного баланса на \$1,200 над дебетовой стороной.

В не оказывает никакого влияния на пробный баланс, поскольку не учитывались ни дебетовая, ни кредитовая сторона операции.

Упражнение 4**Правильный ответ - В.**

Запись по вспомогательному счету требуется тогда, когда либо в пробном балансе пропущен счет, либо первоначальная запись ошибочно не включала равные дебет и кредит.

Упражнение 5**Правильный ответ - В.**

	Увеличение	Уменьшение	
	\$	\$	\$
Прибыль, предварительна			355,000
1 Аренда	4,000		
2 Не влияет			
3 Процент по займу		1,000	
4 Прочие доходы	650	_____	
5 Не влияет			
			3,650

Уточненная прибыль			358,650

Отчет о финансовом положении**Проводка 1**

Дебетовая запись приведет к очистке вспомогательного счета.

Проводка 2

Запись по дебету кредиторской задолженности уменьшит краткосрочные обязательства. Запись по кредиту вспомогательного счета приведет к очистке вспомогательного счета.

Проводка 3

Запись по кредиту займа увеличивает баланс обязательств по займу. При этом не указывается, являются ли они долгосрочными или краткосрочными.

Проводка 4

Запись по дебету вспомогательного счета приведет к очистке любого оставшегося остатка.

Проводка 5

Запись по дебету вспомогательного счета приведет к полной очистке его остатка. Запись по кредиту денежных средств уменьшает их остаток, т.е. остаток оборотного актива.

Подготовка основных финансовых отчетов

Цели изучения главы

По завершении данной главы вы сможете:

- подготовить отчет о финансовом состоянии и отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе (или извлечении из них) на основании полученной информации
- понимать, идентифицировать и показывать резервы в отчете о финансовом состоянии компании
- понимать взаимосвязь между основными финансовыми отчетами
- идентифицировать статьи, требующие отдельного раскрытия в отчете о прибыли и убытках
- объяснить цель раскрытия в примечаниях к финансовым отчетам
- определять и классифицировать события после отчетного периода как события, требующие или не требующие корректировок.



PER

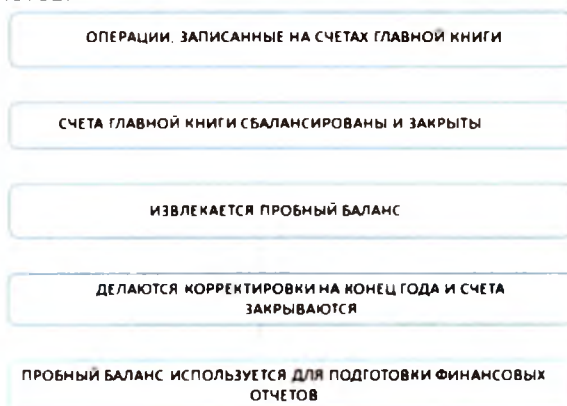
Одним из требований к практическому опыту работы (PO7) является подготовка и проверка финансовых отчетов в соответствии с законодательными и нормативными актами. Работа над этой главой поможет вам понять, как отразить это цель.

1 Обзор



2 Процесс подготовки финансовых отчетов

В предыдущей главе был представлен процесс подготовки финансовых отчетов:



К этому моменту вы должны уже быть знакомыми с процессом выполнения двойных записей, закрытием счетов и составлением пробного баланса

ведомости. В данной главе мы рассмотрим корректировки, обычно делаемые в конце учетного периода после подготовки начального пробного баланса, процесс подготовки финансовых отчетов на основании этой информации.

3 Корректировки начального пробного баланса

Кроме корректировки цифр в пробном балансе из-за идентифицированных ошибок существует еще и ряд обычных корректировок, делаемых в конце учетного периода. Такие корректировки включают:

- запасы на конец года
- амортизационные отчисления за год
- начисления и предоплаты
- безнадежную задолженность и резервы на дебиторскую задолженность
- налог на прибыль
- резервы и условные обязательства, и
- события после отчетного периода.

Эти корректировки следует провести до того, как будут готовиться финансовые отчеты.



Обычные учетные корректировки (повтор)

Напоминаем о бухгалтерских проводках для наиболее частых корректировок, необходимых при подготовке финансовых отчетов:

- (i) Запасы на конец года (глава 6)
 - Dг Запасы (Отчет о финансовом состоянии)
 - Сг Себестоимость реализованной продукции (Отчет о прибыли и убытках)
- (ii) Амортизационные отчисления за год (глава 7)
 - Dг расходы на амортизацию (Отчет о прибыли и убытках)
 - Сг Накопленная амортизация (Отчет о финансовом состоянии)
- (iii) Начисления (Глава 10)
 - Dг Расходы (Отчет о прибыли и убытках)
 - Сг Начисление (обязательство) (Отчет о финансовом состоянии)
- (iv) Предоплаты (Глава 10)
 - Dг Предоплата (оборотный актив) (Отчет о финансовом состоянии)
 - Сг Расходы (Отчет о прибыли и убытках)
- (v) Безнадежная задолженность (глава 11)
 - Dг Безнадежная задолженность - расходы (Отчет о прибыли и убытках)

	Сг Дебиторская задолженность (Отчет о финансовом состоянии)
(vi)	Резерв по дебиторской задолженности (глава 11) Увеличение резерва Dr Безнадёжная задолженность - расходы (Отчет о прибыли и убытках) Сг Резерв по дебиторской задолженности (Отчет о финансовом состоянии) Уменьшение резерва Dr Резерв по дебиторской задолженности (Отчет о финансовом состоянии) Сг Безнадёжная задолженность - расходы (Отчет о прибыли и убытках)
(vii)	Оценка налогов за год (Глава 13) Dr Расходы по налогу (Отчет о прибыли и убытках) Сг Краткосрочные обязательства по налогам (Отчет о финансовом состоянии)
(viii)	Корректировка налоговой оценки предыдущего года (глава 13) Завышение обязательства предыдущего года Dr Текущий остаток по налогу (Отчет о финансовом состоянии) Сг Расходы по налогу (Отчет о прибыли и убытках) Занижение обязательства предыдущего года Dr Расходы по налогу (Отчет о прибыли и убытках) Сг Текущий налог (Отчет о финансовом состоянии)

4 МСБУ 1 «Представление финансовой отчетности»

МСБУ 1 «представление финансовой отчетности» задает формат для предназначенных для публикации компанией финансовых отчетов. В соответствии с ним должны представляться следующие компоненты:

- отчет о финансовом положении;
- отчет о прибыли или убытке;
- отчет о прочем совокупном доходе;
- отчет об изменениях в собственном капитале;
- примечания к финансовым отчетам, и
- отчет о движении денежных средств.

5 Отчет о финансовом положении

Данный отчет описывает остатки активов, обязательств и капитала (т.е. финансовое состояние компании) на конец учетного периода.

Обратите внимание, что МСБУ 1 требует классификации активов и обязательств как оборотных и необоротных или, соответственно, краткосрочных и долгосрочных.

Отчет о финансовом положении компании XYZ Co по состоянию на 31 декабря 20XX г.

	\$m	\$m
Необоротные активы		
Основные средства	X	
Инвестиции	X	
Нематериальные активы	X	
	—	X
Оборотные активы		
Запасы	X	
Торговая и прочая дебиторская задолженность	X	
Предоплаты	X	
Денежные средства	X	
	—	X
Активы, всего		X
		—
Акционерный капитал	X	
Обыкновенные акции	X	
Не подлежащие выкупу привилегированные акции	X	
Эмиссионный доход	X	
Резерв переоценки	X	
Нераспределенная прибыль	X	
	—	
	—	

	X
Долгосрочные обязательства	
Долговые обязательства	X
Краткосрочные обязательства	
Торговая и прочая кредиторская задолженность	X
Овердрафты	X
Налог к уплате	X
	—
	—
	X
	—
	—
Капитал и обязательства, всего	X
	—
	—



Оборотные активы и краткосрочные обязательства

Предлагаемый формат отчета о финансовом состоянии делает различие между активами и обязательствами как оборотными и необоротными или, соответственно, краткосрочными и долгосрочными. МСБУ 1 устанавливает правила такого разделения.

Оборотные активы

Актив классифицируется как оборотный, если:

- (а) он удерживается главным образом для целей продажи
- (б) ожидается, что он будет реализован в пределах двенадцати месяцев после даты отчета о финансовом положении; или погашен в ходе обычного операционного цикла
- (в) он - денежные средства или эквивалент денежных средств (т.е. краткосрочная инвестиция как, например, облигация с погашением в течение 30 дней).

Все остальные активы классифицируются как необоротные.

Обратите внимание, что такое определение дает возможность классифицировать запасы или дебиторскую задолженность как оборотные активы в соответствии с пунктом (а), даже если они

могут быть конвертированы в денежные средства в пределах 12 месяцев.

Краткосрочные обязательства

Правила для краткосрочных обязательств аналогичны правилам для оборотных активов.

Обязательство классифицируется как краткосрочное, если:

- ожидается, что оно будет погашено в рамках своего обычного операционного цикла
- оно удерживается преимущественно для целей торговли
- оно подлежит урегулированию в течение двенадцати месяцев после даты отчета о финансовом состоянии; или
- у компании нет безусловного права отсрочить урегулирование обязательства по меньшей мере на двенадцать месяцев даты отчета о финансовом состоянии.

Все прочие обязательства классифицируются как долгосрочные.

6 Отчет о прибыли и убытках

Данный отчет показывает доходы полученные и расходы, понесенные за финансовый период.

Компания «XYZ Co»

Отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 31 декабря 20XX г.

	\$
Выручка	X
Себестоимость реализованной продукции	(X)
	—
Валовая прибыль	X
Расходы по сбыту	(X)
Административные расходы	(X)
	—
Операционная прибыль	X
Инвестиционный доход	X
Финансовые расходы	(X)
	—
Прибыль до налогов	X
Расходы по налогам	(X)
	—
Чистая прибыль за период	X
	—

7 Отчет о прочем совокупном доходе

Этот отчет является фактически продолжением отчета о прибыли и убытках. Причина его подготовки заключается в том, что некоторая прибыль, полученная компанией в течение года, представляет собой нереализованную прибыль. Наилучшим примером этого является переоценка необоротных материальных активов.

Такая прибыль реализуется только после продажи актива и его конвертации в денежные средства. Переоценка представляет собой гипотетическую прибыль (т.е. какая прибыль могла бы быть получена, если бы актив был продан в день переоценки).

Именно по этой причине ее нельзя включать в чистую прибыль за период, которая представляет прибыль, полученную от реализованных продаж. Вместо этого нереализованная прибыль показывается в конце отчета о прибыли и убытках следующим образом:

Отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе компании «XYZ» за год, оканчивающийся 31 декабря XXXX г.	\$m
Выручка	X
Себестоимость реализованной продукции	(X)
<hr/>	
Валовая прибыль	X
Расходы по сбыту	(X)
Административные расходы	(X)
<hr/>	
Операционная прибыль	X
Инвестиционный доход	X
Финансовые расходы	(X)
<hr/>	
Прибыль до налогов	X
Расходы по налогам	(X)
<hr/>	
Чистая прибыль за период	X
Прочий совокупный доход	
Статьи, не подлежащие реклассификации в прибыль или убытки в будущие периоды:	
Прибыль/убытки от переоценки недвижимости за год	X(X)
<hr/>	
Совокупный доход за год, всего	X
<hr/>	

Обратите внимание, что компания может принять решение представить указанную выше информацию в виде двух отдельных отчетов:

- отчет о прибыли и убытках за год, и
- отчет о прочем совокупном доходе за год.



Статьи, требующие отдельного раскрытия

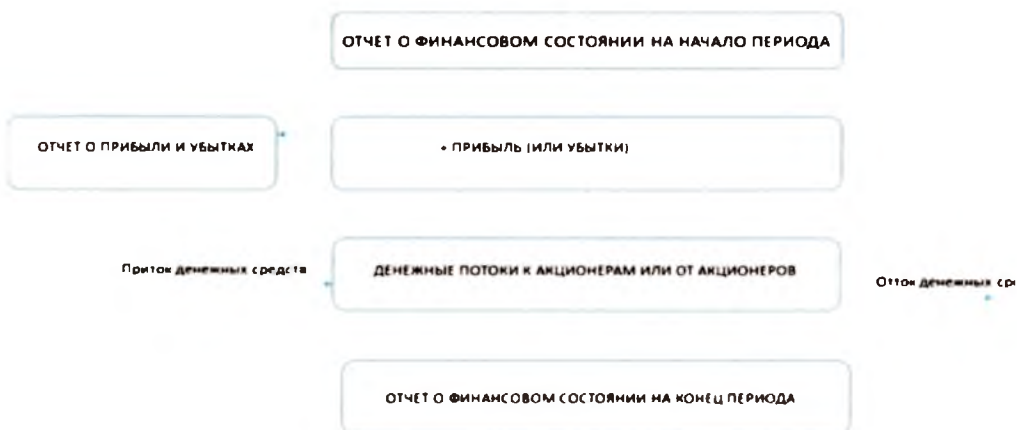
Некоторые статьи должны быть отдельно раскрыты в отчете о прибыли и убытках, что пользователи финансовыми отчетами четко их видели. Основными статьями, требующими такого подхода, являются важные одноразовые операции или события. Их следует раскрывать, поскольку они не представляют собой часть обычной деятельности компании и могут значительно исказить показываемые за год прибыль или убытки. К ним относятся:

- реструктуризация или реорганизация компании
- прибыль или убытки от выбытия основных средств (или инвестиций), и
- обесценение запасов и основных средств.

Все эти статьи должны показываться каждая отдельной строкой в отчете о прибыли и убытках.

Взаимосвязь между отчетом о прибыли и убытках и отчетом о финансовом положении

Связь между отчетом о финансовом положении и отчетом о прибыли и убытках показана ниже:



8 Отчет об изменениях капитала

Капитал представляет собой интерес владельцев в компании. Другим способом определения его является то, что он представляет собой то, что остается от компании, когда она прекращает работать, а все ее активы проданы, и обязательства погашены. Этот остаток может затем распределяться между держателями капитала (владельцами обыкновенных акций).

Капитал состоит из акционерного капитала, эмиссионного дохода и резервов. Основными резервами являются резерв переоценки и нераспределенная прибыль.

Резерв переоценки

Этот резерв создается для признания дохода, возникающего при переоценке необоротных материальных активов (обычно земельные участки и сооружения) (для дополнительной информации - см. главу 8). Поскольку доход еще не реализован, его нельзя включить в нераспределенную прибыль компании. Тем не менее, этот доход составляет часть капитала, который будет возвращен держателям акционерного капитала, если бы компания была продана в данный момент времени.

Нераспределенная прибыль

Нераспределенная прибыль представляет собой общую сумму всей прибыли и убытков, полученных компанией с момента ее регистрации, еще не выплаченную акционерам в виде дивидендов.

Поскольку эти элементы особенно важны акционерам (это помогает им оценить свое богатство или «свой кусок пирога»), для компании важно обеспечить понимание своими акционерами всех движений по этим остаткам. Именно по этой причине и необходим отчет об изменениях капитала. В нем показаны позиции открытия и закрытия по всем этим счетам и идентифицированы причины этих изменений в течение года.

Отчет об изменениях капитала компании «XYZ Co»

	Акционерный капитал	Эмиссионный доход	Резерв переоценки	Нераспределенная прибыль
	\$m	\$m	\$m	\$m
Остаток на 1 января	X	X	X	X
Выпущено обыкновенных акций	X	X		
Доход от переоценки за год			X	
Чистая прибыль				X
Дивиденды				(X)
Остаток на 31 декабря	X	X	X	X

9 Примечания к финансовым отчетам

Примечания с раскрытиями необходимы по самым разным причинам, включая:

- объяснение учетной политики, использованной при подготовке отчетов
- объяснение изменений между остатками на начало и конец года в основных статьях отчета о финансовом состоянии
- показ того, как рассчитывались определенные остатки, и
- предоставление дополнительной информации/объяснений пользователям финансовыми отчетами, если это необходимо для улучшения их понимания пользователями.

Для прохождения экзамена по данной теме вам не надо знать, как представить все соответствующие раскрытия в приложениях к финансовым отчетам. Следующие приложения, которые вам следует знать, и главы, где они объясняются, указаны ниже:

- Необоротные материальные и нематериальные активы (главы 7 и 8).
- Резервы (глава 12).
- События после отчетного периода (настоящая глава), и
- Запасы (глава 6).

10 Подготовка финансовых отчетов и экзамен

Приводимый ниже пример требует подготовки отчета о прибыли и убытках и отчета о финансовом положении на основании пробного баланса и корректировок.


Пример 1 – Подготовка финансовых отчетов

Пробный баланс компании «Stown Co» по состоянию на 31 декабря 20X5 выглядел следующим образом:

	Dr	Cr
	\$	\$
Акционерный капитал (обыкновенные акции)		100,000
Продажи и закупки	266,800	365,200
Запасы на 1 января 20X5 г.	23,340	
Возвраты проданной/купленной продукции	1,200	1,600
Зарплата	46,160	
Уплаченная аренда	13,000	
Расходы на автотранспорт	3,720	
Страховка уплаченная	760	
Расходы на безнадежную задолженность	984	
Резерв по дебиторской задолженности		
1 января 20X5 г.		588
Прочие доходы		1,622
Свет и отопление, оплаченные	3,074	
Процент по банковскому овердрафту	74	
Автотранспорт по первоначальной стоимости	24,000	
– накопленная амортизация		
1 января 20X5 г.		12,240
Оборудование и инвентарь по первоначальной стоимости	28,000	
– накопленная амортизация		
1 января 20X5 г.		16,800
Земельный участок	100,000	
Дебиторская и кредиторская задолженности	17,330	23,004
Денежные средства в банке	3,312	
Обязательство по налогу на прибыль	100	
Здания по первоначальной стоимости	100,000	
– накопленная амортизация:		
1 января 20X5 г.		6,000
Нераспределенная прибыль на 1 января 20X5 г.		104,800
	631,854	631,854

Дается следующая дополнительная информация:

- 1 Запасы на 31 декабря 20X5 составляли \$25,680.
- 2 За аренду была сделана предоплата в \$1,000, а за свет и отопление долг составлял \$460 на 31 декабря 20X5 г.
- 3 Земля должна быть переоценена до \$250,000 на 31 декабря 20X5 г.
- 4 После окончательной проверки дебиторской задолженности на 31 декабря 20X5 г., «Crown Co» решила списать еще один долг в \$130. Компания также откорректировала резерв по дебиторской задолженности до \$516 на 31 декабря 20X5 г.
- 5 Компания «Crown Co» сделала расчет, что обязательство ее налога на прибыль за год составляет \$7,300.
- 6 Амортизация начисляется следующим образом:
 - (а) здания – 2% в год прямолинейным методом
 - (б) оборудование и инвентарь – прямолинейным методом с предположением срока службы в пять лет и без остаточной стоимости
 - (с) автомобили – 30% в год по методу уменьшающегося остатка.

Полная годовая амортизация начисляется в год приобретения; в год выбытия амортизация не начисляется.

Подготовьте для компании «Crown Co» отчет о прибыли и убытках и прочем совокупной доходе за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г., и отчет о финансовом положении на указанную дату.



Решение примера 1

Отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г.

	\$
Доход (\$365,200 – \$1,200)	364,000
Себестоимость реализованной продукции (W1)	(262,860)
	<hr/>
Валовая прибыль	101,140
Прочие доходы	1,622
Административные расходы (W2)	(78,418)
	<hr/>
Прибыль до налогов	24,344
Начисленный налог на прибыль (W3)	(7,400)
	<hr/>
Прибыль за год	16,944
Прочий совокупный доход	
Доход от переоценки за год	150,000
	<hr/>
Совокупный доход, всего	166,944

Отчет о финансовом состоянии по состоянию на 31 декабря 20X5 г.

	\$	\$
Необоротные активы		
Основные средства (W5)		355,832
		<hr/>
		355,832
Оборотные активы		
Запасы	25,680	
Торговая дебиторская задолженность (W6)	16,684	
Предоплаты	1,000	
Денежные средства в банке	3,312	
	<hr/>	
		46,676
		<hr/>
		402,508
		<hr/>

Капитал	
Акционерный капитал (обыкновенные акции)	100,000
Доход от переоценки (\$250,000 – \$100,000)	150,000
Нераспределенная прибыль (\$104,800 + \$16,944)	121,744
	371,744
Краткосрочные обязательства	
Обязательства по налогу на прибыль (W3)	7,300
Торговая кредиторская задолженность	23,004
Начисленные расходы	460
	30,764
	402,508
Как это считалось:	
(W1) Себестоимость реализованной продукции	
	\$
Запасы на начало	23,340
Закупки	266,800
Возвраты закупок	(1,600)
	288,540
Запасы на конец	(25,680)
	262,860
(W2) Административные расходы	
	\$
Зарплата	46,160
Аренда (\$13,000 – \$1,000)	12,000
Расходы на автотранспорт	3,720
Страховка	760
Безнадежная задолженность (\$984 + \$130)	1,114
Уменьшение резерва по дебиторской задолженности (W6)	(72)
Свет и отопление (\$3,074 + \$460)	3,534
Банковский процент	74
Амортизация (W4)	11,128
	78,418

(W3) Налог на прибыль

	\$
Заниженный резерв предыдущего года по пробному балансу	100
Налог на прибыль за год (и обязательство на конец года)	7,300
	<u>7,400</u>

(W4) Амортизационные начисления за год

	Показано в П/У	Резерв перенесенный	Резерв к переносу
	\$	\$	\$
Здания (\$100,000 × 2%)	2,000	6,000	8,000
Принадлежности и инвентарь (\$28,000 × 20%)	5,600	16,800	22,400
Автомобили ((\$24,000– \$12,240) × 30%)	3,528	12,240	15,768
	<u>11,128</u>		

(W5) Необоротные активы

	Стоимость или оценка	Накопленная амортизация		Текущая стоимость
	\$	\$		\$
Земля (переоценивалась)	250,000	–		250,000
Здания	100,000	8,000	(W4)	92,000
Принадлежности и инвентарь	28,000	22,400	(W4)	5,600
Автомобили	24,000	15,768	(W4)	8,232
	<u>402,000</u>	<u>46,168</u>		<u>355,832</u>

(W6) Торговая дебиторская задолженность

	\$
Дебиторская задолженность (\$17,330 – \$130 списано)	17,200
Резерв по дебиторской задолженности к переносу	(516)
	<u>16,684</u>
Изменения резерва по дебиторской задолженности:	
Баланс перенесенный	588
Баланс к переносу (см. выше)	516
	<u>(72)</u>
Уменьшение резерва в отчете о прибыли и убытках	(72)



Упражнение 1

Пробный баланс компании с ограниченной ответственностью «Penguin Co», по состоянию на 31 декабря 20X5 г. выглядела следующим образом:

	Dr	Cr
	\$	\$
Продажи и закупки	20,000	50,000
Запасы	8,000	
Расходы по сбыту	8,000	
Административные расходы	15,550	
Дебиторская и кредиторская задолженности	10,000	20,000
Расходы на фундаментальную реорганизацию	2,400	
Денежные средства в банке	7,250	
Обыкновенные акции, 50с		8,000
10% непогашаемые привилегированные акции, \$1		9,000
10% долговые обязательства		8,000
Необоротные активы по балансовой стоимости	35,000	
Эмиссионный доход		3,000
Накопленная прибыль на 1 января 20X5 г.		3,000
Процент выплаченный по долговым обязательствам	800	
Дивиденды, выплаченные по привилегированным акциям	900	
Промежуточные дивиденды, выплаченные по обыкновенным акциям	1,600	
Налог		500
Вспомогательный счет		8,000
	109,500	109,500

Следует принять во внимание следующее:

- 1 Здание с текущей балансовой стоимостью \$5,000 будет переоцениваться до \$11,000.
- 2 Будет предлагаться окончательный дивиденд в 10с на обыкновенную акцию.

- 3 Остаток на счете налога на прибыль представляет завышенный остаток на налог прошлого год. Сумма налога в текущем году оценивается в \$3,000.
- 4 Запасы на конец периода составляют \$12,000.
- 5 Остаток на вспомогательном счете представляет собой поступление от эмиссии 4,000 обыкновенных акций.

Подготовьте следующие финансовые отчеты компании «Penguin Co» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г.:

- 1 отчет о прибыли и убытках и прочем совокупной доходе
- 2 отчет о финансовом положении
- 3 отчет об изменениях капитала

Упражнение 2

Компания «Phillipa Page» печатает и публикует учебные материалы. Она подготовила следующий пробный баланс по состоянию на 30 июня 20X7 г.:

	Dr	Cr
	\$	\$
Закупки	60,000	
Запасы на 1 июля 20X6 г.	10,000	
Продажи		120,000
Расходы по сбыту	13,200	
Административные и коммерческие расходы	5,600	
Торговая дебиторская задолженность	12,200	
Расходы на безнадежную задолженность	1,550	
Остаток денежных средств в банке		4,150
Счет капитала на 1 июля 20X6 г.		73,100
Полученные скидки		2,500
Банковский кредит под 6%		10,000
Необоротные активы по балансовой стоимости	102,500	
Внесенный за год капитал		5,000
Выплаченный процент по кредиту	300	
Изъятия	8,000	
Торговая кредиторская задолженность		5,600
Зарплаты	15,000	
Вспомогательный счет		8,000
	228,350	228,350

Следует принять во внимание следующее:

- 1 Запасы на 30 июня 20X7 г. были оценены в \$12,000.
- 2 «Phillipa» решила списать безнадежную задолженность в размере \$1,000. Ее следует включить в административные и коммерческие расходы.
- 3 Зарплаты следует разделить пополам между себестоимостью реализованной продукции и административными и коммерческими расходами.
- 4 Банковский кредит был получен 1 июля 20X6 г.
- 5 Амортизационные отчисления за год в размере \$5,000 по основным средствам еще не отражены в учете. Их следует классифицировать как себестоимость реализованной продукции.
- 6 Баланс на вспомогательном счете представляет выручку от выбытия объекта основных средств. На дату выбытия остаточная балансовая стоимость объекта составляла \$10,000. Прибыль или убытки от выбытия следует включить в состав себестоимости реализованной продукции.

Подготовьте для «Phillipa Page» отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 30 июня 20X7 г. вместе с отчетом о финансовом состоянии на 30 июня 20X7 г.

11 События после отчетного периода (МСБУ 10)

МСБУ 10 «События после отчетного периода» определяет события после отчетного периода как **«события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят в период между концом отчетного периода и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску»** (МСБУ 10, параграф 3).

Корректирующие и некорректирующие события

В соответствии с МСБУ 10 «События после отчетного периода», корректирующие и некорректирующие события классифицируются и рассматриваются следующим образом:



Корректирующие и некорректирующие события

Корректирующие события

Такие события предоставляют дополнительные доказательства условий, существовавших на дату отчетности. Так, например, любая дебиторская задолженность на дату отчетности, которая в дальнейшем будет рассматриваться как безнадежная, может помочь определить размер резерва по дебиторской задолженности, требуемого на дату отчетности. Если идентифицируется существенное корректирующее событие, то в финансовые отчеты должны быть внесены изменения для отражения соответствующего условия.

Примеры корректирующих событий

- Урегулирование после даты отчетности судебного дела, которое подтверждает обязательство на конец года.

- Получение после даты отчетности информации, указывающей на то, что актив на дату отчетности был обесценен.
- Банкротство покупателя после даты отчетности, подтверждающее, что его долг на конец года становится безнадежным.
- Продажа запасов после отчетного периода по цене ниже их себестоимости.
- Определение после даты отчетности стоимости приобретенных активов или выручки от активов, проданных до даты отчетности.
- Обнаружение мошенничества или ошибок, указывающих на то, что финансовые отчеты искажены.

Некорректирующие события

Некорректирующие события – это события, возникающие после даты отчетности, но не касающиеся условий, существовавших на дату отчетности. Вследствие этого такие условия не окажут никакого влияния на статьи отчета о прибыли или убытках, или отчета о финансовом состоянии. Тем не менее, для того, чтобы финансовые отчеты не представляли искаженное состояние, может потребоваться какое-либо дополнительное раскрытие, если событие является существенным, через примечание к финансовым отчетам, дающее детальную информацию про событие.

Примеры некорректирующих событий

- Объявление о плане прекратить работу.
- Крупная закупка активов.
- Уничтожение активов после даты отчетности вследствие пожара или наводнения.
- Принятие на себя значительных или условных обязательств.
- Начало судебной тяжбы в результате событий после даты отчетности.



Упражнение 3

Что из перечисленного ниже является корректирующими событиями для компании «Big Co»? Конец учетного года - 30 июня 20X6 г., а финансовые отчеты были утверждены 18 августа 20X6 г.

- 1 Продажи запасов на конец года, сделанные 2 июля 20X6 г., были по цене ниже себестоимости.
 - 2 Эмиссия обыкновенных акций 4 июля 20X6 г.
 - 3 На главном складе 8 июля 20X6 г. произошел пожар. Все запасы были уничтожены.
 - 4 Основной покупатель в кредит был объявлен банкротом 10 июля 20X6 г.
 - 5 Весь акционерный капитал конкурента, компании «Teeny Co» был приобретен 21 июля 20X6 г.
 - 6 1 августа 20X6 г. было получено \$500,000 по страховому требованию, датированному 13 февраля 20X6 г.
- A 1, 4 и 6
 B 1, 2, 4 и 6
 C 1, 2, 5 и 6
 D 1, 4, 5 и 6



Раскрытие существенного некорректирующего события

В соответствии с МСБУ 10, если идентифицировано некорректирующее событие, и оно является существенным (т.е. важным для принятия решений пользователями), его следует раскрыть в приложении к финансовым отчетам. В приложении следует описать:

- (i) характер события
- (ii) оценку его финансового влияния, или отметить, что такая оценка невозможна.

12 Выручка по договорам с покупателями (МСФО 15)

Признание выручки важно для достоверного представления финансовых отчетов. Для большинства компаний показатель выручки является самой большой финансовой величиной, включенной в их финансовые отчеты. Для большинства операций достаточно легко определить, когда и в какой сумме была получена выручка.

Тем не менее, для некоторых компаний ее не всегда легко определить и выразить в денежном выражении, поэтому некоторые компании приняли целый ряд учетных подходов в попытке соответствовать требованиям к отчетности. Так, например, если компания поставляет набор товаров и/или услуг покупателю, может оказаться трудным идентифицировать, когда и

какой доход был получен, и когда его следует признать в финансовых отчетах.

Доход должен показываться в финансовых отчетах без налога с продаж и без сумм, полученных по поручению третьих лиц.

Так, например, туристическое бюро получило заказ на бронирование на праздники от клиента по принципу «все включено» на сумму в \$1,000, из которых ему причитается комиссия в 10%. Туристическое бюро признает доход в \$100, а оставшиеся \$900 показываются как обязательство перед туристической компанией, организующей отдых. В свою очередь туристическая компания признает доход в \$1,000 минус комиссионные расходы в \$100, причитающиеся туристическому бюро.

МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями» устанавливает пятишаговый подход к признанию дохода и уточняет, когда следует признавать выручку, получаемую из разных источников. Такой подход поможет компаниям определять момент признания дохода на последовательной и сравнимой основе.

Выручка определяется как **доход, возникающий в ходе обычной деятельности организации** (МСФО 15, Приложение А).

Пятишаговый подход к признанию дохода

Доход от продажи товаров и/или услуг должен признаваться на основании применения пятишагового подхода:

- 1 идентификация договора
- 2 идентификация конкретных обязательств к исполнению по договору
- 3 определение цены сделки
- 4 распределение цены сделки по обязательствам к исполнению по договору
- 5 признание выручки в момент (или по мере) выполнения обязательства к исполнению.

Каждый из 5 шагов будет рассматриваться по очереди с помощью нижеследующего примера для получения вами понимания основных принципов.

Пример

1 декабря 20X1 г. компания «Wad Co» получила заказ от покупателя на приобретение компьютера плюс техническую поддержку в течение 12 месяцев. «Wad Co» поставила компьютер (и передала контроль над ним) 1 декабря 20X1 г. Покупатель на месте заплатил \$420, включающие в себя \$300 за компьютер и \$120 за техническую поддержку. Компьютер и техническая поддержка могут приобретаться отдельно друг от друга. Учетный год «Wad Co» оканчивается 31 марта 20X2 г.

Ниже показывается, как 5 шагом применяются к данной операции:

Шаг 1 – идентификация договора

Между компанией «Wad Co» и ее покупателем существует договор на поставку товаров (поставка компьютера) и поставку услуг (12 месяцев технической поддержки).

Шаг 2 – идентификация конкретных обязательств к исполнению по договору

По договору существует 2 обязательства (обещания) к исполнению:

- компания «Wad Co» согласилась поставить компьютер
- «Wad Co» согласилась предоставлять техническую поддержку в течение 12 месяцев

Шаг 3 – определение цены сделки

Общая согласованная цена сделки составляет \$420.

Этот шаг важен для признания дохода, поскольку, если покупателям в кредит предлагают скидку за досрочную оплату, сумма дохода к получению будет колебаться в зависимости от того, воспользуется ли покупатель в кредит преимуществами предлагаемой скидки за досрочную оплату или нет. Эта ситуация более детально разобрана в главе 5 «Возвраты, скидки и налог с продаж».

Шаг 4 – распределение цены сделки по обязательствам к исполнению по договору

На основании отдельной продажной цены компьютера и технической поддержки \$300 должны быть отнесены к продаже компьютера и \$120 должны быть отнесены к поставке технической поддержки.

Шаг 5 – признание выручки в момент (или по мере) выполнения обязательства к исполнению

Выручка признается либо в момент времени, либо в течение периода времени.

Обязательство к исполнению по продаже компьютера – это обязательство к исполнению, выполняемое в момент времени - т.е. 1 декабря 20X1 г. Контроль над компьютером был передан покупателю 1 декабря, следовательно, выручка в \$300 может быть признана на эту дату.

Обязательство по поставке технической поддержки признается в течение периода времени – т.е. в течение 12 месяцев, начиная с 1 декабря 20X1 г. За год, оканчивающийся 31 марта 20X2 г. следует признать выручку по предоставлению технической поддержки в размере \$40 ($4/12 \times \120).

Поскольку покупатель заплатил \$420 на месте, общая сумма признаваемой выручки за год, оканчивающийся 31 марта 20X2 г., составляет \$340 ($\$300 + \40), что дает доход будущих периодов в \$80 (включенный в состав краткосрочных обязательства по состоянию на 31 марта 20X2 г.).



Признание выручки – дополнительная информация

Выручка признается в момент (или по мере) выполнения обязательства к исполнению (МСФО 15, параграф 32).

В соответствии с МСФО 15, предприятие выполняет обязательство к исполнению и признает выручку в течение

периода времени, если существует соответствие любому из указанных ниже критериев:

- (а) покупатель одновременно получает и потребляет выгоды, предоставляемые предприятием при выполнении им своих обязательств, или
- (б) если работа предприятия создает или улучшает актив (например, незавершенное производство), контролируемый покупателем при его создании или улучшении, или
- (и) работа предприятия не создает актив, могущий использоваться предприятием иным способом, и при этом предприятие имеет обеспеченное правовой санкцией право на оплату работы, завершённой на сегодняшний день.

Более всего это подходит к поставке услуг на протяжении периода времени.

Если выручка не признается в течение периода времени, то она должна быть признана в определенный момент времени (МСФО 15, параграф 38).

В соответствии с МСФО 15, если выручка должна признаваться в **определенный момент времени**, предприятие должно быть в состоянии определить, когда был передан контроль над поставленными товарами и услугами.

Контроль над активом подразумевает возможность управлять его использованием и получить практически все выгоды (приток денежных средств или уменьшение их оттока) от использования актива. Контроль включает также возможность не дать прочим предприятиям получить выгоды (т.е. использовать или продать) от актива.

Показателями передачи контроля служат:

- наличие у предприятия права на оплату актива
- наличие клиента правового титула на актив
- передача предприятием физического владения активом
- получение покупателем всех значительных рисков и выгод владения активом
- принятие актива покупателем.

Волеу всего это подходит к случаю, когда физическая продукция или товары были проданы покупателю, и можно четко установить, что контроль был передан в конкретный момент времени или в конкретную дату.



МСФО 15 Требования к раскрытию

Требования к раскрытию в финансовых отчетах

МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями» устанавливает следующие ключевые требования к признанию выручки:

- необходимо раскрытие учетной политики относительно признания выручки.
- необходимо раскрытие важных суждений, сделанных при использовании пятишагового подхода в соответствии с МСФО 15.
- необходимо раскрытие общей суммы признанной выручки с разбивкой на категории.



Упражнение 4

В течение года, оканчивающегося 30 июня 20X4 г., компания «AMS Co» приняла участие в следующих операциях:

Компания «AMS Co» согласилась продать товары покупателю А. Товары были поставлены 20 июня 20X4 г. на сумму в \$1,000 плюс налог с продаж в 20%. Деньги были получены от покупателя А 31 июля 20X4 г.

Компания «AMS Co» согласилась продать товары плюс техническое обслуживание в течение 6 месяцев покупателю В по общей стоимости в \$1,500. Если бы товары и техническое обслуживание продавались отдельно, их стоимость составила бы \$900 и \$600 соответственно. Товары были поставлены 1 мая 20X4 г., и в тот же день вступил в силу договор на техническое обслуживание. Покупатель В заплатил всю причитающуюся сумму плюс 20% налога с продаж 15 июля 20X4 г.

Компания «AMS Co» выступила представителем, действующим от имени иной компании, при поставке товаров покупателю С. Товары были поставлены покупателю С 25 июня 20X4 г. на общую стоимость \$600, включая налог с продаж в 20%. Компания «AMS Co» имеет право на комиссионное вознаграждение в размере 10% от цены продажи, как только товары будут доставлены покупателю.

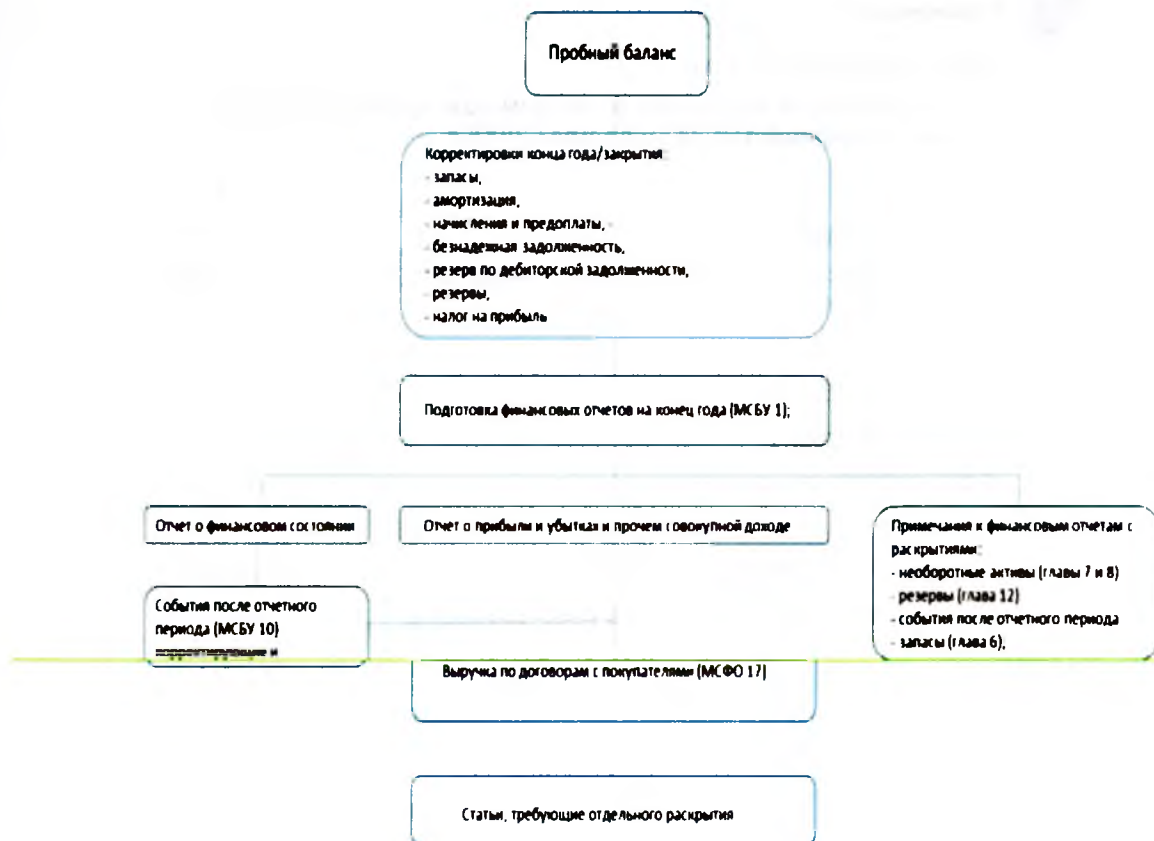
Требуется:

- (а) Какую выручку компания «AMS Co» может признать за год, оканчивающийся 30 июня 20X4, по операции с покупателем А?

\$ _____

- (б) Какая сумма была включена в состав торговой дебиторской задолженности на 30 июня 20X4 г. по договору с покупателем А?
\$ _____
- (в) Какую выручку компания «AMS Co» может признать в своих финансовых отчетах за год, оканчивающийся 30 июня 20X4 г. по операции с покупателем В?
\$ _____
- (г) Какую выручку компания «AMS Co» может признать в своих финансовых отчетах за год, оканчивающийся 30 июня 20X4 г. по операции с покупателем С?
\$ _____

Резюме главы



Упражнения - ответы



Упражнение 1

Компания «Penguin Co»

Отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе за год, оканчивающийся 31 December 20X5 г.

	\$
Доход от продаж	50,000
Себестоимость реализованной продукции (8,000 + 20,000 – 12,000)	(16,000)
	<hr/>
Валовая прибыль	34,000
Расходы по сбыту	(8,000)
Административные расходы	(15,550)
	<hr/>
Операционная прибыль	10,450
Расходы на фундаментальную реорганизацию	(2,400)
	<hr/>
	8,050
Финансовые расходы	(800)
	<hr/>
Прибыль до налогов	7,250
Налоги (3,000 – 500)	(2,500)
	<hr/>
Прибыль за год	4,750
 Прочий совокупный доход	
Статьи, которые не будут реклассифицированы в прибыль или убытки в будущих периодах:	
Доход от переоценки	6,000
	<hr/>
Совокупный доход, всего	10,750
	<hr/>

Отчет о финансовом положении на 31 декабря 20X5 г.		
	\$	\$
Необоротные активы		
Материальные активы (35,000 + 6,000)		41,000
Оборотные активы		
Запасы	12,000	
Торговая дебиторская задолженность	10,000	
Денежные средства в банке и наличные	7,250	
		<u>29,250</u>
		-
Активы, всего		<u>70,250</u>
		-
Капитал		
Обыкновенные акции (8,000 + 2,000)		10,000
Счет премии акции (3,000 + 6,000)		9,000
Доход от переоценки		6,000
Нераспределенная прибыль		5,250
		<u>29,250</u>
		-
		39,250
Долгосрочные обязательства		
10% долговые обязательства		8,000
Краткосрочные обязательства		
Торговая кредиторская задолженность	20,000	
Налоги	3,000	
		<u>23,000</u>
		-
		70,250
		<u>70,250</u>
		-

Отчет о движении капитала за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г.

	Обык. акции	Непогашаем. привилег. акции	Эмиссионный доход	Доход от переоценки	Нераспр. прибыль	Всего
	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Баланс на 1 янв. 20X5	8,000	9,000	3,000	—	3,000	23,000
Переоценка здания				6,000		6,000
Прибыль за год					4,750	4,750
Дивиденды (900 + 1,600)					(2,500)	(2,500)
Эмиссия акций *	2,000		6,000			8,000
Баланс на 31 дек. 20X5 г.	10,000	9,000	9,000	6,000	5,250	39,250

* Эмиссия 4,000 акций на \$8,000 означает, что они были выпущены по \$2 каждая. Если номинальная стоимость - \$0.50, то эмиссионный доход составлял \$1.50. Поэтому увеличение акционерного капитала составило 4,000 акций × \$0.50 = \$2,000, увеличение эмиссионного дохода составило 4,000 акций × \$1.50 = \$6,000.

Обратите внимание, что непогашаемые привилегированные акции были признаны и классифицированы как капитал и в отчете о финансовом состоянии, и отчете о движении акционерного капитала. Поскольку не существует обязательства погасить или выплатить их, они и классифицируются как акционерный капитал.



Упражнение 2

Компания «Phillipa Page»

Отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 30 июня 20X7 г.

	\$
Доход от продаж	120,000
Себестоимость реализованной продукции (W1)	(72,500)
	<hr/>
Валовая прибыль	47,500
Полученная скидка	2,500
Расходы по сбыту	(13,200)
Административные и коммерческие расходы (W2)	(15,650)
	<hr/>
Операционная прибыль	21,150
Финансовые расходы (W3)	(600)
	<hr/>
Прибыль за год	20,550
	<hr/>

Отчет о финансовом состоянии на 30 июня 20X7 г.

	\$	\$
Необоротные активы		87,500
Материальные активы (102,500 – 10,000 – 5,000)		
Оборотные активы		
Запасы	12,000	
Торговая дебиторская задолженность (12,200 – 1,000)	11,200	
		23,200
		<hr/>
Активы, всего		110,700
		<hr/>
Счет капитала		
Остаток перенесенный на 1 июля 20X6 г.		73,100
Внесенный за год капитал		5,000
Прибыль за год		20,550
Изъятия		(8,000)
		<hr/>
		90,650

Долгосрочные обязательства	
Банковский кредит под 6%	10,000
Краткосрочные обязательства	
Торговая кредиторская задолженность	5,600
Банковский овердрафт	4,150
Начисленный процент	300
	10,050
	110,700
Как это считается	
(W1) Себестоимость реализованной продукции	\$
Запасы открытия	10,000
Закупки	60,000
Запасы закрытия	(12,000)
Зарплаты (50% × 15,000)	7,500
Убыток от выбытия необоротного актива (10,000 – 8,000 выручки)	2,000
Амортизационные отчисления	5,000
	72,500
(W2) Административные и коммерческие расходы	\$
По пробному балансу	5,600
Зарплаты (50% × \$15,000)	7,500
Списание безнадежной задолженности (\$1,550 + \$1,000)	2,550
	15,650
(W3) Процент по кредиту	\$
Начислено за год: \$10,000 × 6%	600
Выплачено по пробному балансу	(300)
	300


Упражнение 3
Правильный ответ - А.

- | | | | |
|---|--------------------------------------------|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Продажи запасов по цене ниже себестоимости | корректирующее | Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух – себестоимости или чистой цене реализации. Продажа после конца года показывает чистую цену реализации. Следовательно, запасы следует откорректировать для отражения уменьшения их стоимости. |
| 2 | Эмиссия акций | некорректирующее | |
| 3 | Пожар на складе | некорректирующее | Если это – единственный или главный склад компании «Big Co», и пожар может повлиять на предположение о непрерывности, событие следует реклассифицировать в корректирующее. |
| 4 | Банкротство основного покупателя | корректирующее | Банкротство покупателя служит подтверждением его неспособности покрыть свой долг на конец года. Поэтому сумма задолженности на 30 июня 20X6 г. должна быть списана в отчетах на конец года. |
| 5 | Приобретение «Teeny Co» | некорректирующее | |

<p>б Получение денег по страховке</p>	<p>корректирующее</p>	<p>Получение денег по страховке подтверждает наличие актива на конец года. Полученная впоследствии сумма должна быть отражена в отчетах на конец года.</p>
----------------------------------------------	-----------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Упражнение 4

- (а) \$1,000**
Выручка в \$1,000 признана в момент времени, когда был передан контроль 20 июня 20X4 г. Помните, что эта сумма не включает налог с продаж.
- (б) \$1,200**
Помните, что торговая дебиторская задолженность должна включать взимаемый налог с продаж, т.к. он входит в сумму, которую должен заплатить покупатель. Это – сумма к оплате по состоянию на 30 июня 20X4 г.
- (в) \$1,100**
Выручку в \$900 по поставке товаров можно признать в момент времени, когда был передан контроль над товарами, т.е. 1 мая 20X4 г.
Выручка по поставке услуг должна признаваться в течение периода времени, начиная с даты поставки, т.е. с 1 мая 20X4 г. По состоянию на 30 июня 20X4 г. следует признать $2/6 \times \$600 = \200 .
Следовательно, общая сумма выручки, признанной на 30 июня 20X4 г. и полученной от покупателя В, равна \$1,100.
- (г) \$50**
Чистая стоимость продаж по данной операции за вычетом налога с продаж составляет $100/120 \times \$600 = \500 . Поскольку товары были поставлены 25 июня 20X4 г., компания «AMS Co» имеет право на получение комиссии в $10\% \times \$500 = \50 .

Неполные записи

Цели изучения главы

По завершении данной главы вы сможете:

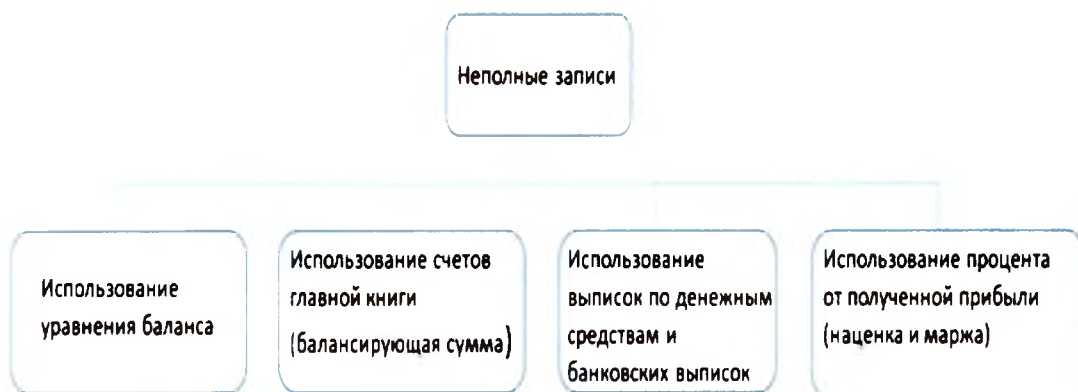
- понимать и применять методики, используемые в ситуациях с неполными записями:
 - (i) использование уравнения баланса
 - (ii) использование счетов главной книги для расчета отсутствующих записей
 - (iii) использование выписок по денежным средствам и банковских выписок
 - (iv) использование процента от полученной прибыли для расчета недостающих цифр.



PER

Одним из требований к практическому опыту работы (РОБ) является запись и обработка операций и событий. Работа над этой главой поможет вам понять, как отразить это цель.

1 Обзор



2 Неполные записи

Когда вы готовите набор счетов, может оказаться, что у вас не будет полной информации, необходимой для подготовки пакета финансовой отчетности.

Вполне вероятно, что ваша система контрольных счетов или главная книга содержат не все записи.

Если такое случается, вам необходимо использовать имеющуюся информацию и рассчитать недостающие данные.

Есть ряд способов, которые можно использовать для расчета недостающих данных и балансов, например:

- Использование уравнения баланса
- Использование балансирующих сумм
- Использование выписок по денежным средствам и банковских выписок, и
- Норма прибыли – наценка и маржа.

3 Использование уравнения баланса

Если компания записала крайне мало информации по своим операциям, может оказаться возможным только рассчитать чистую прибыль за год. Это можно сделать, используя уравнение баланса:

Активы = капитал + обязательства

Его можно развернуть следующим образом:

Все активы = акционерный капитал + нераспределенная прибыль + прочие резервы + все обязательства

Мы можем и далее расширить уравнение для раскрытия каждого необоротного/оборотного актива и краткосрочного/долгосрочного обязательства. Однако делать это необязательно, поскольку эти данные представляют всего названия статей в отчете о финансовом состоянии. Единственная цифра, которую надо расширить, это нераспределенная прибыль (НП):

НП на конец года = НП предыдущего года +/- прибыль/убытки текущего года – дивиденды

Рассчитав стоимость активов, обязательств и акционерного капитала на конец года (используя оценку), мы сможем рассчитать цифру нераспределенной прибыли. Если мы знаем сумму нераспределенной прибыли за предыдущий год (по отчету о финансовом состоянии за предыдущий год), то недостающей цифрой останется прибыль/убытки за год.

Упражнение 1

Отчет компании «Andy Carp Co» на 31 декабря 20X8 г., показывает следующие балансы:

- Необоротные активы – \$10,000
- Оборотные активы – \$3,400
- Акционерный капитал – \$200
- Долгосрочные обязательства – \$2,100
- Краткосрочные обязательства – \$1,700

К сожалению, записи о продажах, закупках и расходах «Andy Carp Co» были уничтожены, и директорам нужна помощь в оценке чистой прибыли за год для того, чтобы они могли оценить свои налоговые обязательства. Они сообщили вам, что нераспределенная прибыль компании на 31 декабря 20X7 г. составляла \$7,350.

Какими были прибыль/убытки (до налогов) компании «Andy Carp Co» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X8 г.?

- A \$2,250
- B \$2,450
- C \$2,050
- D \$9,400

4 Использование счетов главной книги (балансирующих сумм)

Использование балансирующих сумм с использованием счетов главной книги обычно происходит следующим образом:

Счет книги	Недостающая сумма
Дебиторская задолженность	Продажи в кредит, деньги, полученные в погашение дебиторской задолженности
Кредиторская задолженность	Покупки в кредит, деньги, выплаченные в погашения кредиторской задолженности
Денежные средства в банке	Снятия, украденные деньги
Наличные деньги	Продажи за наличные, украденные наличные

Денежные средства в банке

	\$		\$
Деньги, полученные от покупателей	X	Деньги, заплаченные поставщикам	X
Наличные, положенные в банк	X	Расходы	X
Прочий доход	X	Снятия	X
		Украденные деньги	X
		Исходящее сальдо	X
Входящее сальдо	X		X

Наличные деньги

	\$		\$
Продажи за наличные	X	Покупки за наличные	X
Прочий доход	X	Прочие расходы	X
		Снятие в банке	X
		Украденные деньги	X
		Исходящее сальдо	X
Входящее сальдо	X		X

В случае дебиторской и кредиторской задолженности вам может оказаться необходимым использовать сводные данные со счетов дебиторской и

кредиторской задолженности, если имеющаяся информация не позволяет разделить их на продажи и покупки за наличные и в кредит:

Сводные данные по дебиторской задолженности

	\$		\$
Входящее сальдо	X	Всего денег получено по продажам (от покупателей за наличные и в кредит)	X
Всего продаж (за наличные и в кредит)	X		
	X	Исходящее сальдо	X
	—		—
Входящее сальдо	X		X
	—		—

Сводные данные по кредиторской задолженности

	\$		\$
Всего заплачено за покупки (покупки за наличные и оплата поставщикам в кредит)	X	Входящее сальдо	X
	X	Всего покупки (за наличные и в кредит)	X
	—		—
Исходящее сальдо	X	Входящее сальдо	X
	—		—

Упражнение 2

Дебиторская задолженность компании «B Rubble» на начало учетного периода составляла \$30,000. Всего от покупателей поступило \$55,000, из которых \$15,000 было получено за продажи за наличные, а \$40,000 получено в погашение дебиторской задолженности. Зачеты с кредиторской задолженностью за год составили \$3,000, а дебиторская задолженность на конец года составила \$37,000.

Какими были продажи за год?

- A \$65,000
- B \$50,000
- C \$47,000
- D \$62,000



Упражнение 3

Кредиторская задолженность на начало года компании «Dick Dastard-Lee» составила \$15,000. Общие платежи поставщиками за год составили \$14,000. Были получены скидки на \$500, а кредиторская задолженность на конец года составила \$13,000.

Какими были покупки за год?

- A \$16,500
- B \$18,000
- C \$12,000
- D \$12,500

Вопросы могут потребовать от вас расчета пропущенных данных с использованием отчета о прибыли и убытках, перечня информации о платежах, начислениях на начало/конец и предоплатах.

Для расчета пропущенной величины по каждому из расходов используйте либо:

- Т-счета, либо
- уравнения.



Упражнение 4

По компании «Ivor Big-Head» имеется следующая информация:

На 1 января	Свет - начисление	\$250
	Аренда предоплаченная	\$300
Уплачено за год	Свет	\$1,000
	Аренда	\$2,000
На 31 декабря	Свет - начисление	\$300
	Аренда предоплаченная	\$400

Какими были суммы по свету и аренде в отчете о прибыли и убытках за год?

	Свет	Аренда
	\$	\$
A	1,050	2,100
B	1,050	1,900
C	950	1,900
D	950	2,100

Упражнение 5

На 1 января банковский овердрафт компании «Elma Fudd» составил \$1,367. Выплаты за год составили \$8,536, и на 31 декабря остаток составил \$2,227 (положительный).

Какими были все поступления за год?

- A \$4,942
- B \$7,676
- C \$9,396
- D \$12,130

Упражнение 6

На 1 января компания «Daisee Chain» имела запас наличных в \$900. В течение года на счет было положено \$10,000 наличными, \$1,000 было выплачено как изъятие, и было выплачено \$2,000 наличными зарплатой. На 31 декабря запас наличных был \$1,000.

Сколько было получено наличными от покупателей за год?

- A \$12,900
- B \$14,900
- C \$13,100
- D \$6,900

5 Использование выписок по денежным средствам и банковских выписок

Использование банковских выписок похоже на подход к счетам книги. Этот метод предполагает, что, хотя данные могут и отсутствовать на счетах книги, компания всегда может восстановить приток и отток денежных средств, используя либо книгу учета денежных средств, либо банковские выписки, или и то, и другое.

Пример 1

В течение года, оканчивающегося 31 июля 20X9 г., компания «Collins Co» потеряла часть своих учетных данных из-за компьютерного вируса. Хотя ей и удалось восстановить элементы своих финансовых отчетов, ей потребовалась некоторая помощь при определении дохода от продаж за год.

Торговая дебиторская задолженность на конец года на 31 июля 20X8 г., взятая из отчета о финансовом состоянии за предыдущий год, составляла \$98,425. Вы просмотрели перечень дебиторской задолженности (меморандум) и подсчитали сумму дебиторской задолженности к оплате на 31 июля 20X9 г. в \$107,550. После обсуждения с руководством вы определили, что подлежит

списанию \$1,500 торговой дебиторской задолженности как безнадежной.

Это не было отражено в перечне остатков/служебном счете. Для оказания вам помощи один из бухгалтеров сверил книги учета денежных средств с банковскими выписками за год и подсчитал, что в течение года от покупателей было получено \$245,675. Кассовые чеки подтвердили, что по продажам за наличные за год было получено \$53,435. Оставшаяся сумма – это поступления от покупателей в кредит.

Каким был доход от продаж компании «Collins Co» за год, оканчивающийся 31 июля 20X9 г.?

\$.....



Решение примера 1

Поначалу вопрос может показаться обескураживающим. Он не труднее остальных вопросов о счетах книги, но при этом он включает ряд расчетов, которые необходимо сделать для получения правильного ответа. Поэтому важно идентифицировать, какие данные вам надо рассчитать, чтобы выйти на ответ.

В данном случае нам надо определить общие продажи «Collins Co» за год. Продажи включают как продажи в кредит, так и продажи за наличные. Мы уже знаем полную сумму продаж за наличные, они составляют \$53,435. Следовательно, нам надо рассчитать продажи в кредит.

Для этого мы можем использовать контрольный счет книги дебиторской задолженности (КСКД):

КСКД	
\$	\$
Перенесено на 1 августа 20X8 г.	
Продажи в кредит за год	Деньги, полученные от покупателей в кредит
_____	Исходящее сальдо на 31 июля 20X9 г.
_____	_____

Для заполнения КСКД нам нужны 4 цифры:

- 1 Дебиторская задолженность на 1 августа 20X8 г.
- 2 Деньги, полученные от покупателей в кредит.
- 3 Дебиторская задолженность на 31 июля 20X9 г., и
- 4 Продажи в кредит за год.

Давайте пройдемся по очереди по каждой из этих цифр:

- 1 Дебиторская задолженность на 1 августа 20X8 г. (дебиторская задолженность открытия) будет такой же, как и цифра на конец предыдущего года - \$98,425.
- 2 Если общая сумма денежных средств, полученных за год, составляла \$245,675, а \$53,435 относятся к продажам за наличные, то остальная сумма в \$192,240 (\$245,675 – \$53,435) относится к платежам, полученным от покупателей в кредит.
- 3 Дебиторская задолженность на конец по перечню/служебным счетам составляла \$107,550. При этом из нее надо вычесть \$1,500 как безнадежную задолженность. В результате цифра дебиторской задолженности закрытия составляет \$106,050.
- 4 Продажи в кредит можно рассчитать только через Т-счет следующим образом:

КСКД			
	\$		\$
Перенесено на 1 августа 20X8 г.	98,425		
Продажи в кредит за год (по расчетам)	199,865	Деньги, полученные от покупателей в кредит	192,240
		Исходящее сальдо на 31 июля 20X9 г.	106,050
	_____		_____
	298,290		298,290
	_____		_____

Поэтому правильный ответ по **всем** продажам будет таким:

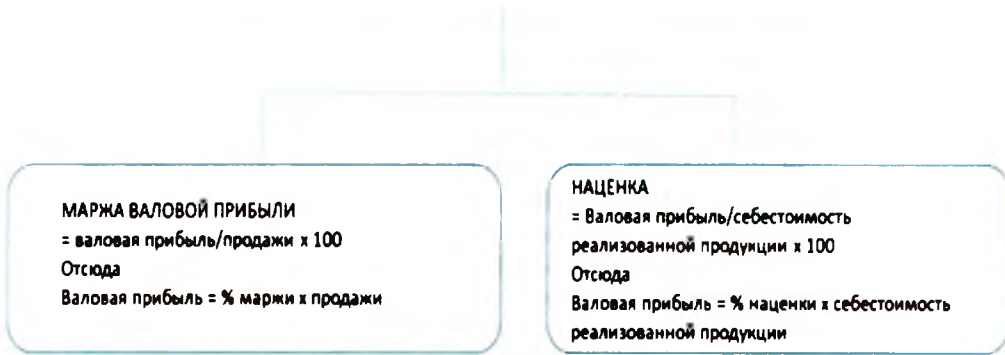
	\$
Продажи за наличные	53,435
Продажи в кредит	199,865

Продажи, всего	253,300

	-

6 Соотношения – наценка и маржа

Валовую прибыль можно выразить как процент от продаж или себестоимости реализованной продукции:



Например

Продажи	\$5,000
Себестоимость реализованной продукции	(\$4,000)
Валовая прибыль	\$1,000

- маржа валовой прибыли = $(1,000/5,000) \times 100 = 20\%$
- наценка = $(1,000/4,000) \times 100 = 25\%$



Упражнение 7

Педрэг О'Флагерти продал товаров на \$1,000 при марже 25%.

Какова его себестоимость реализованной продукции?

- A \$200
- B \$800
- C \$750
- D \$250.

Упражнение 8**Соотношения**

Себестоимость реализованной продукции Дорны МакДаф составляет \$600. При продаже товаров ее наценка составляет 25%.

Каков ее доход от продаж?

- A \$750
- B \$800
- C \$250
- D \$200

Использование маржи и наценки

Экзаменационные вопросы часто будут содержать информацию о валовой прибыли и соотношениях. От вас потребуется рассчитать недостающую цифру. Это можно сделать, используя следующие колонки «взаимосвязей»:

(Обратите внимание: продажи в \$5,000 использовались в обоих примерах для показа различия между наценкой и маржой.)

Маржа			Наценка		
	\$	Соотношение		\$	Соотношение
Продажи	5,000	100%	Продажи	5,000	125%
СРП	4,000	80%	СРП	(4,000)	100%
	—			—	
Валовая прибыль	1,000	20%	Валовая прибыль	1,000	25%
	—			—	

Если мы знаем либо процент наценки, либо процент маржи, или себестоимость реализованной продукции, или валовую прибыль, мы сможем рассчитать остальные цифры.



Упражнение 9

Джетро Лонгхор может дать следующую информацию о своем бизнесе:

Маржа 5%

Запасы на начало \$800

Запасы на конец \$600

Закупки \$2,840

На основании имеющейся информации рассчитайте доход от продаж и валовую прибыль Джетро.

Недостающие цифры по запасам

Традиционно (перед внедрением мощной компьютеризированной системы учета) многие предприятия не ведут учетные записи по запасам. Такие предприятия должны были бы вести учет количеств, но из-за обилия сырья не хотят усложнять ситуацию ведя учетные записи по стоимости и оценкам. Вместо этого такие предприятия проводят сверку оценок на конец года с использованием принципов, которые обсуждались в данной публикации ранее.

Для расчета стоимости запасов можно также использовать и методы, описываемые в данной главе. Помните, что себестоимость реализованной продукции равна (говоря простыми словами) запасам на начало + закупкам – запасы на конец. Выше мы уже рассмотрели, как выйти на себестоимость реализованной продукции через использование маржи и наценки. Мы также можем использовать счета главной книги и записи о движении денежных средств для восстановления итоговой суммы закупок за год. Мы можем использовать эти методы в сочетании для определения стоимости запасов открытия или запасов закрытия.

Упражнение 10

Джек Спратт дал следующую информацию о своей компании:

Маржа	20%
Продажи	\$100,000
Запасы открытия	\$10,000
Закупки	\$82,000
Запасы на конец после пожара	\$3,000

Какова стоимость запасов, потерянных при пожаре?

- A \$12,000
- B \$9,000
- C \$69,000
- D \$5,667

Двойные проводки по запасам и утерянным запасам

Фактические запасы на конец показываются как:

Dr Запасы (ОФП) \$X
 Cr Себестоимость реализации \$X

Утерянные запасы все еще будут кредитоваться в отчете о прибыли и убытках, т.е. они не включаются в себестоимость реализованной продукции. Тем не менее, дебетовая сторона проводки будет зависеть от того, были ли застрахованы запасы или нет:

Если да:

Dr	Страховая компания	\$X (Прочая дебиторская задолженность/оборотные активы)
Cr	Прибыль или убытки	\$X (Себестоимость реализованной продукции)

Если нет:

Dr	Прибыль или убытки	\$X (Прочие Расходы)
Cr	Прибыль или убытки	\$X (Себестоимость реализованной продукции)

Упражнение 11

Фред потерял все свои запасы при пожаре. Его неподписанный страховой полис сохранился в кармане костюма. Фред дает вам следующую информацию:

Наценка 25%

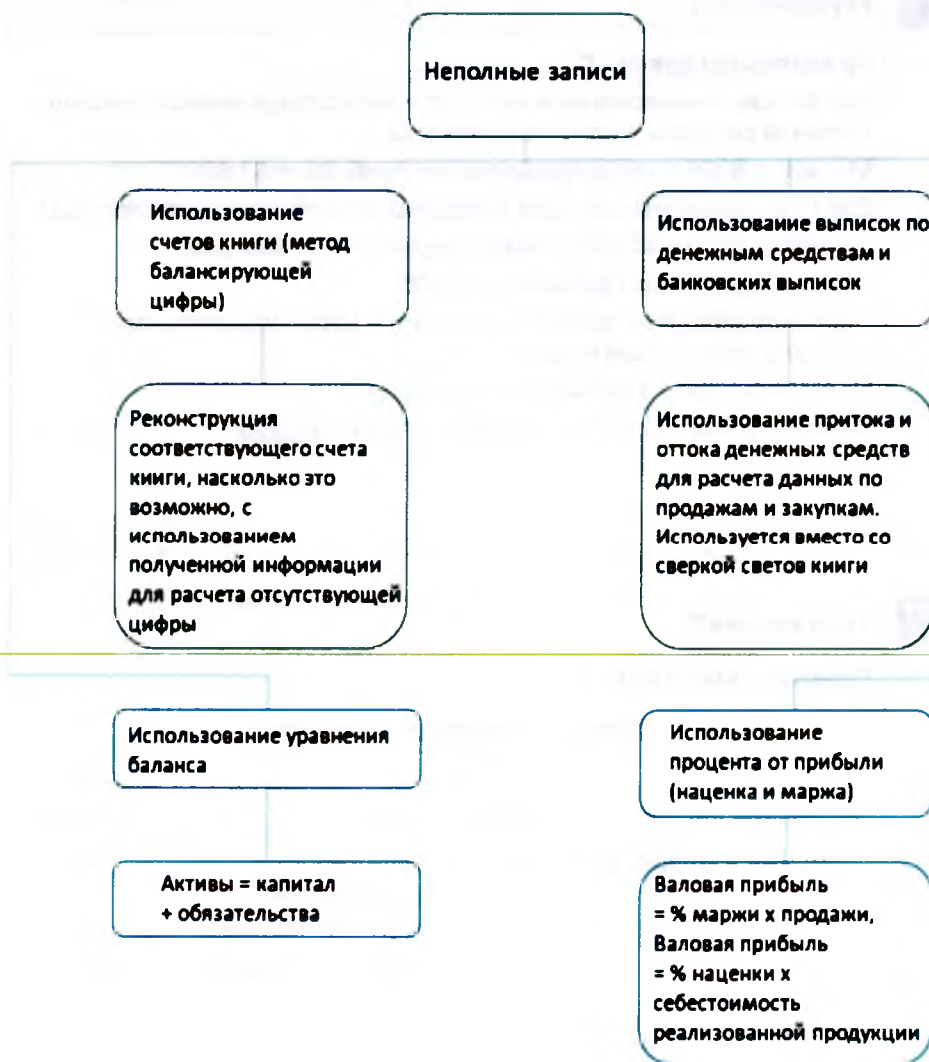
Продажи \$10,000

Запасы на начало \$2,000

Закупки \$7,500

На основании полученной информации рассчитайте стоимость уничтоженных запасов и подготовьте учетный журнал для записи списания запасов.

Резюме главы



Ответы к упражнениям



Упражнение 1

Правильный ответ - С.

Все активы = акционерный капитал + нераспределенная прибыль + прочие резервы + все обязательства

$$\$13,400 = \$200 + \text{нераспределенная прибыль} + \$3,800$$

Если мы поменяем местами элементы этой формулы, то получим:

$$\$13,400 - \$200 - \$3,800 = \text{нераспределенная прибыль}$$

$$\text{Нераспределенная прибыль} = \$9,400$$

Нераспределенная прибыль закрытия = нераспределенная прибыль предыдущего года +:

$$\$9,400 = \$7,350 + \text{прибыль текущего года}$$

$$\$9,400 - \$7,350 = \text{прибыль текущего года} = \underline{\underline{\$2,050}}$$



Упражнение 2

Правильный ответ - А.

Дебиторская задолженность

	\$		\$
Входящее сальдо	30,000	Банк	40,000
Продажи в кредит (B)	50,000	Взаимозачет с кредиторской задолженностью	3,000
		Исходящее сальдо	37,000
	_____		_____
	80,000		80,000
	_____		_____
Входящее сальдо	37,000		

Дебиторская задолженность

Всего продаж = продажи в кредит + продажи за наличные =
 $\$50,000 + \$15,000 = \$65,000$

ИЛИ

Дебиторская задолженность, всего

	\$		\$
Входящее сальдо	30,000	Банк (общая сумма)	55,000
Продажи, всего (B)	65,000	Взаимозачет с кредиторской задолженностью	3,000
		Исходящее сальдо	37,000
	_____		_____
	95,000		95,000
	_____		_____

Упражнение 3

Правильный ответ - D.

Кредиторская задолженность, всего

	\$		\$
Банк	14,000	Входящее сальдо	15,000
Полученная скидка	500	Закупки (B)	12,500
Исходящее сальдо	13,000		
	_____		_____
	27,500		27,500
	_____		_____
		Входящее сальдо	13,000

Упражнение 4

Правильный ответ - В.

Отчет о прибыли и убытках (выписки):

Расходы

Свет $(-250 + 1,000 + 300) = \$1,050$

Аренда $(300 + 2,000 - 400) = \$1,900$

Упражнение 5

Правильный ответ - D.

Банк

	\$		\$
Приход (B)	12,130	Входящее сальдо	1,367
		Платежи	8,536
		Исходящее сальдо	2,227
	<hr/>		<hr/>
	12,130		12,130
	<hr/>		<hr/>
Входящее сальдо	2,227		

Упражнение 6

Правильный ответ - C.

Деньги в кассе

	\$		\$
Входящее сальдо	900	Банк	10,000
Приход	13,100	Изъятия	1,000
		Зарплаты	2,000
		Исходящее сальдо	1,000
	<hr/>		<hr/>
	14,000		14,000
	<hr/>		<hr/>
Исходящее сальдо	1,000		

Упражнение 7**Правильный ответ - С.**Валовая прибыль: $\$1,000 \times 25\% = \250

Себестоимость реализованной продукции:

	\$
Продажи	1,000
Себестоимость реализованной продукции (B)	(750)
Валовая прибыль	<u>250</u>

Упражнение 8**Правильный ответ - А.**Валовая прибыль: $\$600 \times 25\% = \150

	\$
Продажи (B)	750
Себестоимость реализованной продукции	(600)
Валовая прибыль	<u>150</u>

Упражнение 9

	\$	\$	%
Продажи:		3,200	100
Себестоимость реализованной продукции:			
Запасы открытия	800		
Закупки	2,840		
Запасы закрытия	(600)		
	<u> </u>	(3,040)	(95)
Валовая прибыль:		<u>160</u>	<u>5</u>

Упражнение 10

Правильный ответ - В.

	\$	\$	%
Продажи:		100,000	100
Себестоимость реализованной продукции:			
Запасы открытия	10,000		
Закупки	82,000		
Запасы закрытия	(3,000)		
Утраченные запасы (β)	(9,000)		
	———	(80,000)	(80)
Валовая прибыль:		———	———
		20,000	20
		———	———

Упражнение 11

	\$	\$	%
Продажи:		10,000	125
Себестоимость реализованной продукции:			
Запасы открытия	2,000		
Закупки	7,500		
Утраченные запасы (β)	(1,500)		
	———	(8,000)	(100)
Валовая прибыль:		———	———
		2,000	25
		———	———
Dг Прибыль или убытки (расходы):		1,500	
Cг Прибыль или убытки (Себестоимость реализованной продукции):		1,500	

Что составляет стоимость незастрахованных запасов, уничтоженных пожаром.

Отчет о движении денежных средств

Цели изучения главы

По завершении данной главы вы сможете:

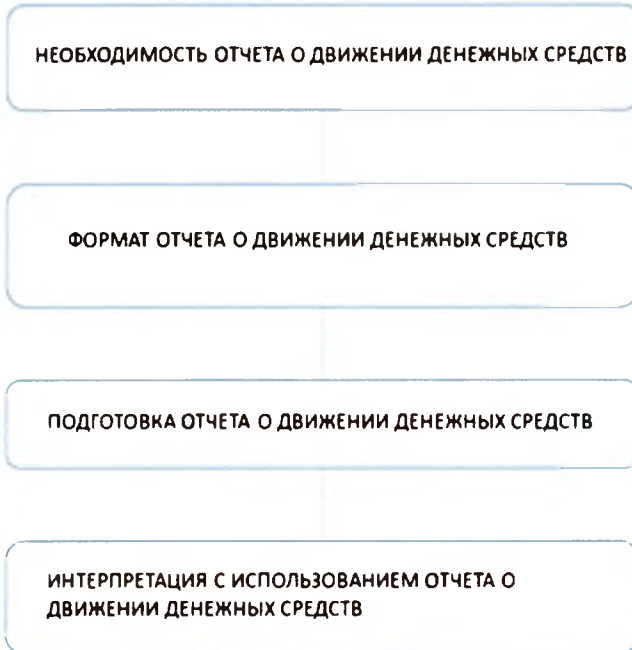
- понимать разницу между прибылью и денежными потоками
- понимать преимущества и недостатки отчета о движении денежных средств для пользователей финансовыми отчетами
- рассчитывать данные, необходимые для отчета о движении денежных средств
- Рассчитывать движение денежных средств по операционной деятельности прямым и косвенным методом
- готовить отчеты о движении денежных средств и/или выписки на основании полученной информации.



PER

Одним из требований к практическому опыту работы (PO7) является подготовка и проверка финансовых отчетов в соответствии с требованиями законодательных и нормативных актов. Работа над этой главой поможет вам понять, как отразить эту цель.

1 Обзор



2 Необходимость отчета о движении денежных средств

Прибыль и денежные средства

Хотя компания и может быть прибыльной, это не означает, что она может выжить. Для выживания компании нужны денежные средства, чтобы она могла расплатиться со своими долгами. Если компания не оплачивает свои долги, она становится неплатежеспособной и не может продолжать свою работу.

Основная причина этой проблемы заключается в том, что прибыль – это не то же, что движение денежных средств. Прибыли (по отчету о прибыли и убытках) подсчитывается на основе начислений. Большинство товаров и услуг продается в кредит, т.е. в торговой точке признается выручка, но деньги не поступают. То же можно сказать и о покупках в кредит. Кроме того, есть ряд признаваемых расходов, которые не имеют никакого влияния на денежные средства – хорошим примером здесь выступает амортизация. В результате хотя компания и показывается прибыльной, у нее недостаточен запас денежных средств для оплаты счетов своих поставщиков.

По этой причине важно, чтобы пользователи финансовыми отчетами могли оценить денежную позицию компании на конец года и то, как компания генерировала и использовала денежные средства в течение учетного периода. В случае компаний с ограниченной ответственностью МСБУ 7 требует, чтобы (при крайне малом количестве исключений) отчет о движении денежных средств включался в состав годовых финансовых

отчетов, которые корпоративные юридические лица представляют акционерам и иным пользователям такой информацией.



Управление движением денежных средств

Как указывалось выше, движение денежных средств является важным для выживания компании как долгосрочной, так и в краткосрочной перспективе. Для отражения этого одним из ключевых показателей компании есть платежеспособность или ликвидность. Эти концепции будут более детально рассмотрены в главе об интерпретациях.

В общих чертах – руководство в своем распоряжении имеет различные ликвидные активы, которые оно может использовать для погашения долгов компании в течение небольшого периода. Сюда входят запасы, дебиторская задолженность и денежные средства (т.е. оборотные активы), которые и используются для оплаты овердрафтов, торговой кредиторской задолженности, процента по кредитам и налогов (т.е. краткосрочных обязательств).

Руководство должно поддерживать достаточный уровень оборотных активов, чтобы мочь оплачивать краткосрочные обязательства компании в соответствии со сроками оплаты. Если руководство этого не делает, компания не сможет оплачивать свои обязательства, потеряет доверие поставщиков и понесет штрафные и иные санкции. В самом худшем случае поставщик, заимодавец или налоговые органы могут потребовать объявления компании неплатежеспособной в попытке получить причитающиеся им суммы.

Для обеспечения эффективного баланса руководство должно учитывать циклы производства и хранения запасов и иметь эффективную систему кредитного контроля для обеспечения получения причитающихся денежных средств как можно быстрее. С другой стороны, оно должно также управлять и уровнем своих долгов.

МСБУ 7 «Отчет о движении денежных средств»

Целью МСБУ 7 является обеспечение того, что компании:

- показывают свои притоки и оттоки денежных средств за период, отображая важные компоненты движения денежных средств таким способом, который бы позволял сравнивать движение денежных средств различных компаний.
- предоставляют информацию, помогающую в оценке их ликвидности, платежеспособности и финансовой гибкости.



Преимущества отчета о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств нужен вследствие различий между прибылью и денежными средствами, как уже упоминалось выше. Он помогает оценить:

- ликвидность и платежеспособность – адекватная денежная позиция важна в краткосрочной перспективе как для обеспечения выживания компании, так и получения возможности покрыть долги и выплатить дивиденды.
- финансовую гибкость – сможет ли компания принять эффективные меры для изменения своих денежных потоков в отчет не любые непредвиденные события?
- будущие денежные потоки – в долгосрочной перспективе денежная позиция является крайне важной для обеспечения замены активов, погашения долгов и финансирования дальнейшего развития.

Главный момент здесь – денежные потоки означают выживание. Компания может быть прибыльной, но если ее денежная позиция не адекватна, она может оказаться не в состоянии погасить долги, закупить товары для перепродажи, заплатить своим работникам, и т.д., и т.п.

Кроме того, отчет о движении денежных средств показывает, как генерируются денежные средства, т.е. либо операционной деятельностью, финансированием или инвестированием. В долгосрочной перспективе компания должна быть самодостаточной, т.е. она должна генерировать приток средств от операционной деятельности, в противном случае она будет зависеть от продажи активов или дальнейшего финансирования для поддержания ее на плаву.

Кроме того, денежные потоки являются объективным показателем, в то время, как расчет прибыли – дело субъективное, которым можно манипулировать.



Недостатки отчета о движении денежных средств

- Отчет о движении денежных средств пользуется историческими потоками (этот недостаток можно отнести ко всем компонентам финансовых отчетов). Для пользователей же отчетами особенно интересно будущее.
- В отчете о движении денежных средств не дается какая-либо интерпретация. Пользователи должны сами делать выводы о релевантности приведенных в нем цифр.
- Неденежные операции, например, выпуск бесплатных акций или переоценка активов не освещаются в отчете о движении денежных средств (хотя и раскрываются в других отчетах).

3 Формат отчета о движении денежных средств

МСБУ 7 «Отчет о движении денежных средств» требует, чтобы компании готовили отчет о движении денежных средств как часть своих годовых финансовых отчетов. Денежные потоки должны быть представлены с использованием стандартных заголовков. **Обратите внимание:** существует два метода согласования денежных средств от операционной деятельности, которые будут обсуждаться далее в главе.

Вам надо понять элементы каждого из трех разделов отчета о движении денежных средств, а также согласование увеличения или уменьшения денежных средств и их эквивалентов за год.

Отчет о движении денежных средств за период, оканчивающийся 31 декабря XXX

	\$000	\$000
Денежные потоки от операционной деятельности		
Денежные средства, полученные от операционной деятельности (см. примечание ниже)	X	
Выплаченные проценты	(X)	
Уплаченный налог на прибыль	(X)	
	—	
Чистый денежный поток от операционной деятельности		X or (X)
Денежные потоки от инвестиционной деятельности		
Приобретение основных средств	(X)	
Выручка от продажи оборудования	X	
Полученный процент	X	
Полученные дивиденды	X	
	—	
Чистый денежный поток от инвестиционной деятельности		X or (X)
Денежные потоки от финансовой деятельности		
Выручка от выпуска акций	X	
Получение новых займов	X	
Погашение займов	(X)	
Выплаченные дивиденды	(X)	
	—	
Чистый денежный поток от финансовой деятельности		X или (X)
		—
Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов		X или (X)
Денежные средства и их эквиваленты на начало периода		X или (X)
		—
Денежные средства и их эквиваленты на конец периода		X или (X)

Обратите внимание на денежные потоки, полученные от операционной деятельности: Эта цифра основывается на прибыли до налогов из отчета о прибыли и убытках, корректируемого по статьям, включаемым в расчет прибыли до налогов, но не отражаемых в притоке или оттоке денежных средств. Согласование статей статьи «Прибыль до выплаты налогов» и статьи «Денежные потоки от операционной деятельности» может показываться как в самом отчете о движении денежных средств, так и отдельным расчетом. Это будет объясняться и показываться далее в главе.

Определения

Денежные средства включают денежные средства в кассе и депозиты до востребования минус овердрафты.

Эквиваленты денежных средств представляют собой краткосрочные высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в известные суммы денежных средств и подверженные незначительному риску изменения стоимости (МСБУ 7, параграф 6).

Денежные потоки представляют собой притоки и оттоки денежных средств и их эквивалентов (МСБУ 7, параграф 6).



Ключевые моменты

- Операционная деятельность – это основная приносящая доход деятельность предприятия. Этот раздел отчета начинается с цифры прибыли до налогов, корректируемой по статьям, включаемым в расчет прибыли до налогов, но не учитываемым в движении денежных средств при получении денежных потоков от операционной деятельности. Далее эта цифра корректируется для вычета выплаченных в течение года процентов и налогов для получения чистого денежного потока от операционной деятельности. Обратите внимание, что «Чистый денежный поток от операционной деятельности» может быть рассчитан прямым или косвенным методом, и оба эти методы будут поясняться и показываться на примерах далее в главе.
- Инвестиционная деятельность представляет собой денежные средства, истраченные на приобретение необоротных активов, поступления от продажи необоротных активов и доход от инвестиций.
- Финансовая деятельность включает в себя поступления от получения собственного или заемного капитала.
- Чистое увеличение или уменьшение денежных средств и их эквивалентов представляет собой общее увеличение (или уменьшение) денежных средств и их эквивалентов в течение года. Его можно рассчитать через сравнение уровней денежных средств и эквивалентов, показываемых в отчете о финансовом состоянии на начало и конец учетного периода.

- Денежные средства включают денежные средства в кассе и депозиты до востребования минус овердрафты.
- Эквиваленты денежных средств определяются как краткосрочные инвестиции активов (краткосрочные высоколиквидные инвестиции, например, облигации с погашением через 30 дней).

4 Денежные средства от операционной деятельности

Существует два метода отражения денежных потоков от операционной деятельности. Вы должны понимать оба метода отражения и мочь применить любой из них на экзаменах, если это потребуется.

Прямой метод дает более детальную информацию и основывается на информации о денежных потоках, получаемую непосредственно из учетных записей. Поскольку при использовании этого метода раскрывается информация, которая должна была бы оставаться конфиденциальной, большинство компаний не используют прямой метод.



Пример использования прямого метода

Пример расчетов с использованием прямого метода

Валовые денежные потоки, необходимые при использовании прямого метода, можно получить:

- 1 из учетных записей компании путем непосредственно сложения денежных поступлений и выплат, или
- 2 по данным на начало и конец года в отчете о финансовом положении и отчете о прибыли и убытках за год, создав сводные контрольные счета для:
 - продаж (для получения цифры денежных поступлений от покупателей)
 - закупок (для получения цифры денежных выплат поставщикам)
 - зарплат (для получения цифры денежных выплат работникам или выплат от их имени).

Пример использования контрольных счетов

Отчеты о финансовом положении компании выглядят следующий образом:

	Этот год	Прошлый год
	\$	\$
Необоротные активы	149,364	153,364
Запасы		
Дебиторская задолженность	346,000	265,840
Денежные средства	165,166	
	<hr/>	<hr/>
	660,530	419,204
	<hr/>	<hr/>

	Этот год	Прошлый год
	\$	\$
Акционерный капитал	200,000	200,000
Резервы	141,640	
	<u>341,640</u>	<u>200,000</u>
Краткосрочные обязательства	318,890	219,204
	<u>660,530</u>	<u>419,204</u>

Выписка из отчетов о прибыли и убытках выглядит следующим образом:

	\$	\$
Доход от продаж		1,589,447
Себестоимость реализованной продукции:		
Закупки (не запасы)	1,105,830	
Зарплата	145,900	
	<u> </u>	(1,251,730)
Администрация:		
Текущие расходы	96,077	
Зарплаты	100,000	
	<u> </u>	(196,077)
Операционная прибыль и нераспределенная прибыль за год		<u>141,640</u>

Дополнительная информация

1 Краткосрочные обязательства включают

	Этот год	Прошлый год
	\$	\$
По необоротным активам	46,000	
Торговая и прочая дебиторская задолженность	258,240	210,564
Начисленные зарплаты	14,650	8,640

2 Счета за приобретенные необоротные активы на общую сумму \$80,000 были проведены по книге кредиторской задолженности за год

Рассчитайте чистый денежный поток от операционной деятельности по прямому методу.

Решение

	\$
Операционная деятельность	
Деньги, полученные от покупателей (W1)	1,509,287
Деньги, заплаченные поставщикам (W2)	(1,154,231)
Денежные выплаты работникам или выплаты от их имени (W3)	(239,890)
	115,166
Чистый приток денежных средств от операционной деятельности	115,166

Как это рассчитывается

(W1)

Контрольный счет книги дебиторской задолженности

	\$		\$
Входящее сальдо	265,840	Денежные поступления (B)	1,509,287
Доход от продаж	1,589,447	Исходящее сальдо	346,000
	1,855,287		1,855,287

(W2)

Контрольный счет кредиторской задолженности (без учета приобретения необоротных активов)

	\$		\$
Деньги заплаченные (B)	1,154,231	Входящее сальдо	210,564
Исходящее сальдо	258,240	Закупки	
		– Себестоимость реализованной продукции	1,105,830
		– Текущие расходы	96,077
	258,240		1,412,471

1,412,471	1,412,471
_____	_____
<p>Подсказка: информация по необоротным активам не включается в контрольный счет книги кредиторской задолженности для подсчета суммы денежных средств, выплаченных поставщикам, осуществляющих поставки оборотных активов и услуг.</p> <p>(W3)</p> <p style="text-align: center;">Зарплаты – контрольный счет</p>	
	\$
Чистые зарплаты выплаченные (β)	239,890
Исходящее сальдо	14,650
_____	_____
	254,540
_____	_____
	\$
Входящее сальдо	8,640
Себестоимость реализованной продукции	145,900
Администрация	100,000
_____	_____
	254,540
_____	_____

Упражнение 1

Приводимая ниже информация относится к компании «Flute».

Отчет о финансовом положении за год, оканчивающийся 30 сентября - выписки

	20X8	20X7
	\$	\$
Торговая дебиторская задолженность	31,250	35,633
Торговая кредиторская задолженность	14,195	13,750
Начисленные расходы по зарплатам	1,015	835
Процент к выплате	350	300
Налог на прибыль к оплате	1,250	1,075
	_____	_____

Отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 30 сентября - выписки

	20X8
	\$
Продажи	427,915
Закупки	165,000
Зарплаты	52,750

Процентные расходы	325
Начисленный налог на прибыль	1,515

<p>Обратите внимание: по состоянию на 30 сентября 20X8 г. компания «Flute» согласовала, но еще не показала взаимозачет по торговой дебиторской и торговой кредиторской задолженностям на сумму в \$230.</p>	
<p>Используя прямой метод отражения, подготовьте выписку по чистому денежному потоку от операционной деятельности из отчета о движении денежных средств компании «Flute» за год, оканчивающийся 30 сентября 20X8 г.</p>	

Косвенный метод

Косвенный метод представления денежных потоков от операционной деятельности основывается на информации, раскрываемой в финансовых отчетах, или может использоваться при пересчете информации, раскрываемой в финансовых отчетах. Отправной точкой при этом обычно является прибыль до налогов, которая корректируется для удаления всех неденежных статей или данных, основанных на начислениях, включенных в отчет о прибыли и убытках. Ниже приводятся примеры корректировок, которые обычно необходимы при расчете денежных потоков от операционной деятельности с использованием косвенного метода:

- амортизация – плюсуется к прибыли до налогов, поскольку это неденежный расход
- убытки при выбытии необоротных активов – убыток здесь неденежный расход и плюсуется к прибыли до налогов: денежная выручка от выбытия будет классифицироваться как приток средств от инвестиционной деятельности. Обратите внимание, что доход от выбытия вычитается из прибыли до налогов
- Расходы по кредиторской задолженности по процентам – плюсуется к прибыли до налогов, поскольку это – не часть денежных средств, полученных от операционной деятельности (денежные выплаты везде вычитываются в отчете о движении денежных средств – см. предварительный отчет)
- Увеличение/уменьшение запасов – запасы представляют собой закупки, сделанные в одном учетном периоде, но показываемые как расходы за счет прибыли в другом учетном периоде. Увеличение запасов вычитается из прибыли до налогов, поскольку представляет собой отток денежных средств для оплаты дополнительных запасов. Уменьшение запасов плюсуется к прибыли до налогов, поскольку представляет собой приток денежных средств от выбытия запасов
- Увеличение/уменьшение торговой дебиторской задолженности – торговая дебиторская задолженность представляет собой доход, признаваемый в составе прибыли или убытков одного учетного периода, хотя фактически деньги будут получены в следующем

учетном периоде. Уменьшение дебиторской задолженности плюсуется к прибыли до налогов, поскольку оно представляет собой приток денежных средств вследствие получения большего количества денежных средств. Увеличение торговой дебиторской задолженности в свою очередь вычитается из прибыли до налогов

- Увеличение/уменьшение торговой кредиторской задолженности – торговая кредиторская задолженность представляет закупки, сделанные в одном отчетном периоде, но оплачиваемые в следующем учетном периоде. Увеличение торговой дебиторской задолженности означает, что компания использует или получает преимущество за счет поставленных товаров или услуг, но еще их не оплатила. В таком случае компания сохраняет денежные ресурсы, и их следует приплюсовать к прибыли до налогов. Уменьшение торговой кредиторской задолженности означает, что было погашено больше кредиторской задолженности, и, следовательно, ее следует вычесть из прибыли до налогов как отток денежных средств.

Для подготовки отчета о движении денежных средств используется информация из отчетов о финансовом состоянии за предыдущий и текущий годы вместе с отчетом о прибыли и убытках за текущий год. Нижеследующие финансовые отчеты являются источником данных в соответствии с требованиями Упражнений 2 – 7 данной главы.



Упражнение 2

Отчет о финансовом состоянии компании «Geopolito» по состоянию на 31 декабря

	20X6	20X5
	\$000	\$000
Необоротные активы	1,048	750
Накопленная амортизация	(190)	(120)
	<hr/>	<hr/>
	858	630
Оборотные активы		
Запасы	98	105
Торговая дебиторская задолженность	102	86
Дебиторская задолженность по дивидендам	57	50
Денежные средства	42	18
	<hr/>	<hr/>
	299	259
	<hr/>	<hr/>
Активы, всего	1,157	889
	<hr/>	<hr/>
Капитал и обязательства:		
Акционерный капитал	200	120
Премия акции	106	80
Доход от переоценки	212	12
Нераспределенная прибыль	283	226
	<hr/>	<hr/>
	801	438
Долгосрочные обязательства:		
Кредит	200	300
Краткосрочные обязательства:		
Торговая кредиторская задолженность	77	79
Начисленный процент	3	5
Налоги к уплате	76	67
	<hr/>	<hr/>
	156	151
	<hr/>	<hr/>
Капитал и обязательства, всего	1,157	889
	<hr/>	<hr/>

Отчет о прибыли и убытках компании Geoprimo» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X6 г.

	\$000
Доход от продаж	1,100
Себестоимость нереализованной продукции	(678)

Валовая прибыль	422
Текущие расходы	(309)

Прибыль от обычной деятельности	113
Инвестиционный доход	
– проценты	15
– дивиденды	57
Финансовые расходы	(22)
Налог на прибыль	(71)

Чистая прибыль за год	92

- Текущие расходы включают убыток от выбытия необоротных активов в размере \$5,000.
- В течение года выбыл один объект статьи «здания». Изначально он стоил \$80,000, а накопленная амортизация на дату выбытия составила \$15,000.

Рассчитайте косвенным методом денежный поток от операционной деятельности.

5 Денежные потоки от операционной деятельности

Денежные потоки могут включать:

- выплаченный процент
- заплаченные налоги на прибыль.

Расчет выплаченного процента/заплаченных налогов на прибыль

Денежный поток следует рассчитывать, обратившись к:

- налогу на прибыль (показываемому в отчете о прибыли и убытках); и
- любому из остатков на начало или на конец кредиторской задолженности, отраженных в отчете о финансовом состоянии.

Полезным будет при этом использовать T-счет:

Например, счет кредиторской задолженности – проценты и налоги

	\$		\$
		Начисление перенесенное	X
Деньги уплаченные (B)	X	Расходы в отчете о прибыли и убытках	X
Начисление к переносу	X		
	----- X -----		----- X -----

Начисления на начало и конца на начало и конец берутся из отчета о финансовом состоянии. Расходы за год берутся из отчета о прибыли и убытках. Недостающая цифра и будет отражать денежные средства, выплаченные за год.



Упражнение 3

Идентифицируйте и рассчитайте денежные потоки по выплаченным процентам и выплаченному налогу на прибыль для включения в отчет о движении денежных средств компании «Gegonimo» под заголовком «Денежные потоки от операционной деятельности».

6 Денежные потоки от инвестиционной деятельности

Денежные потоки от инвестиционной деятельности могут включать:

- полученные проценты
- полученные дивиденды
- выручку от продажи необоротных активов.

Отток денежных средств может включать:

- приобретение основных средств.

Расчет полученных процентов и дивидендов

И снова при расчете следует учитывать, как прибыль, показываемую в отчете о прибыли и убытках, так и дебиторскую задолженность на начало и конец, показываемую в отчете о финансовом состоянии.

Полезным будет при этом использовать Т-счет:

Например, дебиторская задолженность - проценты

	\$		\$
Процент к получению входящий	X		
Дебиторская задолженность по процентам – отчет о П/У	X	Деньги полученные (B)	X
		Процент к получению к исходящий	X
	<u>X</u>		<u>X</u>



Упражнение 4

Идентифицируйте и рассчитайте дебиторскую задолженность по дивидендам и процентам для включения в отчет о движении денежных средств компании «Geropito» под заголовком «Денежные потоки от инвестиционной деятельности».

Расчет приобретения основных средств и выручки от продажи оборудования

Эти суммы часто бывают самыми сложными для расчета при подготовке отчета о движении денежных средств. Именно поэтому делать такой расчет с использованием Т-счета.

Для каждого класса активов потребуются следующие Т-счета:

- счет первоначальной стоимости
- счет накопленной амортизации
- счет выбытий (если таковые были).

Данные, приводимые в исходных финансовых отчетах, должны записываться по таким Т-счетам для получения требуемых денежных потоков – часто как балансирующей цифры.

ВНИМАНИЕ: при существовании свидетельств переоценки не забывайте показывать увеличение стоимости на дебетовой стороне Т-счета активов.

В некоторых случаях может не хватать информации для создания счетов отдельных активов и накопленной амортизации. Вместо этого следует использовать счет балансовой стоимости:

Необоротные активы – балансовая стоимость

	\$		\$
Балансовая стоимость входящая	X		
Добавления по балансовой стоимости (= денежные средства для приобретения основных средств)	X	Выбытие по балансовой стоимости	X
Переоценка	X	Амортизационные отчисления за год	X
		Балансовая стоимость исходящая	X
	X		X



Упражнение 5

Идентифицируйте и рассчитайте отток денежных средств для приобретения основных средств и выручки от продажи для включения в отчет о движении денежных средств компании «Gegopito» под заголовком «Денежные потоки от инвестиционной деятельности».

7 Денежные потоки от финансовой деятельности

Приток денежных средств от финансовой деятельности может включать:

- поступления от выпуска акций
- поступления от получения долговых обязательств/расписок.

Отток денежных средств может включать:

- погашение долговых обязательств/расписок
- выплату дивидендов
- выплату процентов.

Обратите внимание, что МСБУ 7 допускает классификацию выплаченных процентов как отток денежных средств либо по операционной деятельности, либо по финансовой деятельности. Важным моментом является раскрытие, что отток денежных средств по выплаченным процентам был классифицирован либо в составе операционной

деятельности, либо в составе финансовой деятельности, а не был бы включен дважды в отчет о движении денежных средств.

Расчет поступления от выпуска акций делается через сравнение суммы перенесенной в отчете о финансовом состоянии и суммы к переносу по двум счетам:

- акционерный капитал
- эмиссионный доход.

Обратите внимание, что, если в течение года был выпуск бесплатных акций, то это не приводит к притоку денежных средств.

Расчет поступления или погашений займа

Этот поток денежных средств выводится путем сравнения остатка на начало и на конец. Уменьшение суммы указывает на то, что весь заем или его часть были погашены в течение года (отток денежных средств). Увеличение же показывает, что в течение года был получен еще один заем (приток денежных средств). Обратите внимание, что это – один из немногих потоков денежных средств, который может быть как притоком, так и оттоком.

Выплаченные дивиденды

Компания может учитывать дивиденды, выплаченные своим акционерам, только на кассовой основе в финансовых отчетах. Поскольку выплаченные дивиденды фактически выплачиваются из нераспределенной прибыли, обычно требуется сверить нераспределенную прибыль на начало и конец для идентификации любых дивидендов, выплаченных за год, как балансирующей цифры.

Обратите внимание, что МСБУ 7 позволяет классифицировать выплаченные дивиденды как денежный поток от операционной деятельности, так и как денежный поток от финансовой деятельности.



Упражнение 6

Идентифицируйте и рассчитайте каждую из сумм, которые следует показать под заголовком «Движение денежных средств от финансовой деятельности в отчете о движении денежных средств компании «Geropimo».

Упражнение 7

Заполните предварительный отчет о движении денежных средств компании «Gegolimo», используя свои ответы на вопросы а упражнениях 2 – 6.

Отчет о движении денежных средств компании «Gegolimo» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X6 г.

	\$000	\$000
Денежные потоки от операционной деятельности		
Денежные средства, полученные в результате операционной деятельности		
Выплаченные проценты		
Уплаченные налоги		
Чистый денежный поток от операционной деятельности		
Денежные потоки от инвестиционной деятельности		
Выручка от продажи оборудования		
Приобретение основных средств		
Полученные проценты		
Полученные дивиденды		
Чистый денежный поток от инвестиционной деятельности		
Денежные потоки от финансовой деятельности		
Поступления от выпуска акций		
Погашение займов		
Выплаченные дивиденды		
Чистый денежный поток от финансовой деятельности		
Чистый прирост денежных средств и их эквивалентов		
Денежные средства и их эквиваленты на начало периода		
Денежные средства и их эквиваленты на конец периода		

Упражнение 8

Ниже в сводной форме приводятся данные компании «Algerpop» за 20X6 и 20X7 г.г.

	31 декабря 20X6 г.			31 декабря 20X7 г.		
	Первоначальная стоимость.	Амортизация.	БС	Первоначальная стоимость	Амортизация.	БС
	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Оборудование	10,000	4,000	6,000	11,000	5,000	6,000
Здания	50,000	10,000	40,000	90,000	11,000	79,000
			46,000			85,000
Инвестиции по себестоимости			50,000			80,000
Земля			43,000			63,000
Запасы			55,000			65,000
Дебиторская задолженность			40,000			50,000
Банк			3,000			
			237,000			343,000
Обыкновенные акции по \$1			40,000			50,000
Эмиссионный доход			12,000			14,000
Доход от переоценки (земля)			—			20,000
Нераспределенная прибыль			45,000			45,000
Долговые обязательства под 10%			100,000			150,000
Кредиторская задолженность			40,000			60,000
Банк			—			4,000
			237,000			343,000

Отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 31 декабря:

	20X6	20X7
	\$	\$
Продажи	200,000	200,000
Себестоимость реализованной продукции	(100,000)	(120,000)
	<hr/>	<hr/>
	100,000	80,000
Расходы	(50,000)	(47,000)
	<hr/>	<hr/>
	50,000	33,000
Проценты	(10,000)	(13,000)
	<hr/>	<hr/>
Чистая прибыль за год	40,000	20,000
	<hr/>	<hr/>

Примечания:

\$20,000 дивидендов было выплачено за год.

Требуется:

- (а) Подготовить отчет о движении денежных средств для компании «Algerpop» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X7 г. и, насколько это возможно, объяснить движение по счету банка.

Отчет о движении денежных средств следует готовить прямым методом.

- (б) Используя полученные сводные данные и подготовленный вами отчет, прокомментировать состояние, прогресс и направление движения «Algerpop».



Упражнение 9

Ниже показана часть отчета компании о движении денежных средств:

	\$000
Прибыль до налогов	1,255
Потери от выбытия	(455)
Увеличение дебиторской задолженности	(198)
Увеличение кредиторской задолженности	340

По данной выписке были сделаны следующие замечания:

- 1 Потери от выбытия должны были плюсоваться, а не вычитаться.
- 2 Увеличение дебиторской задолженности должно было плюсоваться, а не вычитаться.
- 3 Увеличение кредиторской задолженности должно было вычитаться, а не плюсоваться.

Какие из этих замечаний верны?

- A 1, 2 и 3
- B только 1
- C только 2 и 3
- D ни одно из них



Упражнение 10

Что из нижеследующего должно быть отражено в отчете компании о движении денежных средств?

- 1 Предлагаемые дивиденды
 - 2 Полученные дивиденды
 - 3 Выпуск бесплатных акций
 - 4 Доход от переоценки необоротных активов
- A 1 и 2
 - B 1, 2 и 3
 - C только 2
 - D 2 и 3

Упражнение 11

Нижеследующая информация была предоставлена компанией «Caddyshack», получившей прибыль до налогов в размере \$434,850 за год, оканчивающийся 31 декабря 20X6 г.

- 1 В отчете о прибыли и убытках была показана амортизация в размере \$37,400, включая \$7,600 убытка от выбытия необоротного актива.
- 2 Отчет о прибыли и убытках показывает финансовые расходы в сумме \$35,000.
- 3 Была также предоставлена следующая выписка из отчета о финансовом состоянии на 31 декабря 20X5 и 20X6 г.г.:

	31 дек. 20X6	31 дек. 20X5
	\$000	\$000
Запасы	145	167
Торговая дебиторская задолженность	202	203
Предоплаты	27	16
Торговая кредиторская задолженность	196	212
Процент к выплате	6	28

Каким был поток денежных средств от операционной деятельности?

- A \$468,250
- B \$511,250
- C \$476,250
- D \$503,250

Резюме главы

Потребность в отчете о движении денежных средств:

- помогает оценить ликвидность компании
- помогает оценить будущие денежные потоки
- пользователь может видеть приток и отток денежных средств компании

Формат отчета о движении денежных средств

МСБУ 7 требует включения в отчет о движении денежных средств трех компонентов:

- операционная деятельность
- инвестиционная деятельность
- финансовая деятельность

Подготовка отчета о движении денежных средств

Движение денежных средств – это просто движение между балансами в отчете о финансовом состоянии за предыдущий и текущий год. Не упустите из виду более сложные моменты, например, налоги и необоротные активы, где необходимо провести расчеты

Интерпретация с использованием отчета о движении денежных средств

Денежные потоки дают полезную информацию о том:

- как компания тратит и получает денежные средства
- дает ли операционная деятельность положительный денежный поток
- имеет ли компания возможность генерировать денежные средства в будущем

Ответы к упражнениям

Упражнение 1			
Операционная деятельность	\$		
Деньги, полученные от покупателей (W1)	432,298		
Деньги, заплаченные поставщикам (W2)	(164,555)		
Деньги, выплаченные работникам или от их имени (W3)	(52,570)		
	<hr/>		
Приток денежных средств от операционной деятельности	215,173		
Выплаченные проценты (W4)	(275)		
Оплаченный налог на прибыль (W5)	(1,340)		
	<hr/>		
Чистый приток денежных средств от операционной деятельности	213,558		
	<hr/>		
Как это считается (W1)			
Контрольный счет книги дебиторской задолженности			
	\$		\$
Входящее сальдо	35,633	Денежные поступления(В)	432,298
		Взаимозачет с кредиторской задолженностью	230
Доход от продаж	427,915	Исходящее сальдо (31,250 – 230)	31,020
	<hr/>		<hr/>
	463,548		463,548
	<hr/>		<hr/>

(W2)			
Контрольный счет книги кредиторской задолженности			
	\$		\$
Деньги заплаченные (B)	164,555	Входящее сальдо	13,750
Взаимозачет с дебиторской задолженностью	230	Закупки	165,000
Исходящее сальдо (14,195 – 230)	13,965		
	<u>178,750</u>		<u>178,750</u>
(W3)			
Контрольный счет зарплат			
	\$		\$
Чистые зарплаты выплаченные (B)	52,570	Входящее сальдо	835
Исходящее сальдо	1,015	Прибыль или убытки	52,750
	<u>53,585</u>		<u>53,585</u>
(W4)			
Процент к выплате			
	\$		\$
Процент выплаченный (B)	275	Входящее сальдо	300
Исходящее сальдо	350	Прибыль или убытки	325
	<u>625</u>		<u>625</u>

(W5)

Налог на прибыль			
	\$		\$
Процент выплаченный (β)	1,340	Входящее сальдо	1,075
Исходящее сальдо	1,250	Прибыль или убытки	1,515
	2,590		2,590

Обратите внимание: при учете взаимозачета следует помнить, что он уменьшает баланс к оплате на конец года как торговой дебиторской, так и торговой кредиторской задолженностей.

Упражнение 2

	\$000
Прибыль до налогов (92 + 71) (т.е. как по правильно составленному отчету о прибыли и убытках - ОПУ)	163
Плюс: Финансовые расходы по ОПУ	22
Минус: Доход от инвестиций по ОПУ	(72)
Плюс: Амортизация (W1)	85
Плюс: Убытки от выбытия оборудования	5
Плюс: Уменьшение запасов (105 - 98)	7
Минус: Увеличение торговой дебиторской задолженности (86 - 102)	(16)
Минус: Уменьшение торговой кредиторской задолженности (79 - 77)	(2)
	<hr/>
Денежный поток от операционной деятельности	192
	<hr/>

Обратите внимание, что для получения чистого денежного потока от операционной деятельности следует вычесть выплаченные проценты и уплаченный налог на прибыль.

(W1)

Накопленная амортизация

	\$000		\$000
Выбытия	15	Входящее сальдо	120
Исходящее сальдо	190	Амортизационные отчисления (B)	85
	<hr/>		<hr/>
	205		205
	<hr/>		<hr/>



Упражнение 3

Выплаченные проценты

Проценты к выплате

	\$000		\$000
		Начисленные проценты входящие	5
Уплачено (B)	24		
Начисленные проценты исходящие	3	ОПУ – финансовые расходы	22
	<u>27</u>		<u>27</u>

Налог на прибыль к уплате

	\$		\$
		Налог к уплате входящий	67
Уплачено (B)	62	ОПУ – налог начисленный	71
Налог к уплате исходящий	76		
	<u>138</u>		<u>138</u>

Упражнение 4

На начало и конец года нет остатка по дебиторской задолженности по процентам; следовательно, процент полученный должен быть начисленным процентам в отчете о прибыли и убытках.

Полученный процент - \$15,000

Полученные дивиденды**Дебиторская задолженность по дивидендам**

	\$		\$
Дебиторская задолженность по дивидендам входящая	50	Получено (B)	50
ОПУ - Дебиторская задолженность по дивидендам	57	Дебиторская задолженность по дивидендам исходящая	57
	_____		_____
	X		X
	_____		_____



Упражнение 5

Первоначальная стоимость основных средств			
	\$000		\$000
Входящее сальдо	750		
Добавления (= денежные средства на приобретение ОС)	178	Выбытия	80
Переоценка (212 – 12)	200	Исходящее сальдо	1,048
	<u>1,128</u>		<u>1,128</u>
Выбытия			
	\$000		\$000
Первоначальная стоимость	80	Накопленная амортизация	15
		Потери от выбытия	5
		Выручка (β)	60
	<u>80</u>		<u>80</u>

Упражнение 6

	20X6	20X5	
	\$000	\$000	\$000
Акционерный капитал	200	120	
Премия акции	106	80	
	<u>306</u>	<u>200</u>	
Выручка от выпуска акций			106

Погашение займа

- Баланс на счету кредита был \$300,000 in 20X5 г.; в 20X6 г. он составляет \$200,000.
- Следовательно, было выплачено \$100,000.

Выплаченные дивиденды

Нераспределенная прибыль

	\$000		\$000
Дивиденды выплаченные (балансирующая цифра)	35	Входящее сальдо	226
Исходящее сальдо	283	Прибыль за год (ОПУ)	92
	<u>318</u>		<u>318</u>



Упражнение 7

Отчет о движении денежных средств компании «Gerónimo» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X6 г.

	\$000	\$000
Денежные потоки от операционной деятельности		
Денежные средства, полученные от операционной деятельности	192	
Выплаченный процент	(24)	
Уплаченный налог	(62)	

Чистые денежные средства от операционной деятельности		106
Денежные потоки от инвестиционной деятельности		
Выручка от продажи оборудования	60	
Приобретение основных средств	(178)	
Полученный процент	15	
Полученные дивиденды	50	

Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности		(53)
Денежные потоки от финансовой деятельности		
Поступления от выпуска акций	106	
Погашение займов	(100)	
Выплаченные дивиденды	(35)	

Чистые денежные средства от финансовой деятельности		(29)

Чистый прирост денежных средств и их эквивалентов		24
Денежные средства и их эквиваленты на начало периода		18

Денежные средства и их эквиваленты на конец периода		42



Упражнение 8

(a)

Отчет о движении денежных средств компании «Algernon» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X6 г.

	\$	\$
Денежные потоки от операционной деятельности		
Деньги, полученные от покупателей (W1)	190.000	
Деньги, заплаченные поставщикам и работникам (W2)	(155.000)	

Денежные средства от операционной деятельности	35.000	
Выплаченный процент	(13.000)	
Чистые денежные средства от операционной деятельности	_____	22.000
Денежные потоки от инвестиционной деятельности		
Приобретение материальных необоротных активов (1.000 + 40.000)	(41.000)	
Приобретение инвестиций	(30.000)	

Чистые денежные средства, использованные в инвестиционной деятельности		(71.000)
Денежные потоки от финансовой деятельности		
Выпуск акций (10.000 + 2.000)	12.000	
Долговые обязательства	50.000	
Выплаченные дивиденды	(20.000)	

Чистые денежные средства от финансовой деятельности		42.000

Чистое уменьшение денежных средств и их эквивалентов		(7.000)
Денежные средства и их эквиваленты на 1 января 20X7 г.		3.000

Денежные средства и их эквиваленты на 31 декабря 20X7 г.		(4.000)

	31 декабря	
	20X6	20X7
	\$	\$
Баланс банка	3.000	(4.000)
	_____	_____

Как это считается

(W1) Поступления от продаж

Контрольный счет дебиторской задолженности

	\$		\$
Входящее сальдо	40,000	Поступления от продаж (B)	190,000
Доход от продаж	200,000	Исходящее сальдо	50,000
	<u>240,000</u>		<u>240,000</u>

(W2) Контрольный счет кредиторской задолженности и зарплат

Контрольный счет кредиторской задолженности и зарплат

	\$		\$
Деньги выплаченные	155,000	Входящее сальдо	40,000
Амортизация	2,000	Закупки – см. Себестоимость реализованной продукции (W3)	130,000
Исходящее сальдо	60,000	Расходы	47,000
	<u>217,000</u>		<u>217,000</u>

(W3) Себестоимость реализованной продукции

Себестоимость реализованной продукции

	\$		\$
Запасы открытия	55,000	Себестоимость реализованной продукции	120,000
Закупки и зарплаты (B)	130,000	Запасы закрытия	65,000
	<u>185,000</u>		<u>185,000</u>

- (б) Компания «Algeton» сделала значительные инвестиции в здания, инвестиции, запасы и дебиторскую задолженность в течение года. Финансы частично пришли за счет нового уставного капитала, но в основном за счет займов. Отношение собственного капитала к общей сумме активов в результате этого уменьшилось. Оборотный капитал финансировался за счет такого же увеличения торговой кредиторской задолженности.
- Прибыль была полностью выплачена как дивиденды, несмотря на то, что пришлось «располовинить» прибыль предыдущего года. Было бы, вероятно, разумнее уменьшить размер дивидендов в период развития до того момента, когда преимущества развития станут видны в форме увеличения прибыли.

**Упражнение 9**

Правильный ответ - В.

Потери от выбытия следует показывать в прибыли, поскольку это неденежные расходы.

**Упражнение 10**

Правильный ответ - С.

Полученные дивиденды означают получение денежных средств. Прочие операции не связаны с движением денежных средств.

Упражнение 11

Правильный ответ - D.

	\$
Прибыль до налогов	434,850
Амортизация и убыток от выбытия, показываемые в ОПУ	37,400
Уменьшение запасов	22,000
Уменьшение торговой дебиторской задолженности	1,000
Увеличение предоплат	(11,000)
Уменьшение торговой кредиторской задолженности	(16,000)
Финансовые расходы, показываемые в ОПУ	35,000
	<hr/>
Денежные средства от операционной деятельности	503,250

Обратите внимание, что финансовые расходы, показываемые в отчете о прибыли и убытках, включены в сверку для идентификации денежных средств от операционной деятельности. Тем не менее, денежные средства, относящиеся к финансовым расходам и заплаченные за год, важны только для расчета чистых денежных потоков от операционной деятельности.

Интерпретация финансовых отчетов

Цели изучения главы

По завершении данной главы вы сможете:

- описать, как интерпретация и анализ финансовых отчетов используются в условиях бизнеса
- объяснить цель интерпретации соотношений
- рассчитать и интерпретировать взаимосвязь между следующими ключевыми коэффициентами
 - рентабельность
 - ликвидность
 - эффективность
 - состояние
- объяснить взаимосвязь коэффициентов
- сделать обоснованные заключения на основе информации, содержащейся в финансовых отчетах.



PER

Одним из требований к практическому опыту работы (POB) является анализ финансовых отчетов для оценки финансовых результатов и состояния компании. Работа над этой главой поможет вам понять, как отразить эту цель.

1 Обзор



2 Интерпретация финансовой информации

Вступление

Финансовые отчеты сами по себе ограничены в использовании. Если вы идентифицировали, что компания получила \$1 миллион прибыли, что это скажет вам о компании? Предполагает ли это, что компания является успешной? Может быть и так, но нет, если за предыдущий год она получила \$50 миллионов прибыли, а ее ближайший конкурент получил \$60 миллионов прибыли.

Для пользователей финансовыми отчетами важно уметь интерпретировать финансовые отчеты, чтобы прийти к обоснованным заключениям. Обычно при этом используется сравнение с информацией за предыдущие годы, прогнозами и информацией по конкурентам. При проведении анализа пользователи могут сравнивать цифры по продажам и расходам, балансы активов и обязательств, а также движение денежных средств.

В процессе сравнения широко используется анализ коэффициентов. При этом не забывайте, что коэффициенты рассчитываются по данным, уже приведенным в финансовых отчетах. Необработанные данные также полезны при проведении анализа. Коэффициенты – это просто инструмент, облегчающий понимание и сравнение.



Пользователи финансовых отчетов

При интерпретации финансовых отчетов важно понимать, кто является пользователями финансовыми отчетами, и какая информация им нужна:

- акционеры и потенциальные инвесторы – их, в основном, заботит получение адекватной прибыли по своим инвестициям, а также стабильность/ликвидность компании
- поставщики и кредиторы – их беспокоит безопасность задолженности или займов
- руководство – его беспокоят тенденции и уровень прибыли, поскольку это основное мерило его успеха.

Другими потенциальными пользователями могут быть:

- финансовые учреждения
- сотрудники
- профессиональные консультанты инвесторов
- финансовые журналисты и комментаторы.

3 Анализ коэффициентов

При расчете коэффициентов используются простые расчеты, основанные на взаимосвязях данных в отчетах. Так, например, изменения себестоимости реализованной продукции напрямую связаны с изменениями продаж. Изменения продаж также влияют на зарплаты, дебиторскую задолженность, уровень запасов, и т.п. Коэффициенты позволяют нам увидеть такую взаимосвязь в простом и сжатом формате.

Сами по себе коэффициенты имеют ограниченное использование, а раз так, то приводимые ниже вопросы могут оказаться полезными при анализе и комментарии вами данных:

- Что означает этот коэффициент?
- Что означает изменение коэффициента?
- Что является нормой?
- Каковы ограничения коэффициента?

4 Коэффициент рентабельности

Маржа валовой прибыли

Если брать единицу продукции, то валовая прибыль представляет собой разницы между ценой продажи этой единицы и прямыми затратами по этой единице. Маржа рассчитывается по усредненной базе для всех продаж за год.

Маржа валовой прибыли рассчитывается следующим образом:

$$\frac{\text{Валовая прибыль}}{\text{Доход от продаж}} \times 100\%$$

Изменения данного коэффициента могут вызываться:

- продажными ценами
- ассортиментом продукции
- затратами на приобретение
- стоимостью производства
- оценкой запасов



Маржа валовой прибыли

Сравнение маржи валовой прибыли во времени

Если валовая прибыль не увеличивается аналогично доходу от продаж, следует установить, почему это происходит. Вызвано ли это:

- увеличившимися затратами на приобретение: если да, то контролирует ли компания затраты (т.е. производит ли компания проданные товары)?
- списанием запасов (что вероятно при работе компании на неустойчивом рынке, например, розничной продаже модных товаров)?, или
- отнесением прочих расходов на себестоимость реализованной продукции – например, расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы?

Сравнение маржи валовой прибыли у разных компаний

Сравнение маржи разных компаний может быть очень полезным, но при этом крайне важно сравнивать компании, работающие в одном секторе. Так, например, розничные продавцы продуктов питания могут держать маржу низкой благодаря большим объемам продаж. Ювелирам же обычно нужна более высокая маржа, чтобы компенсировать небольшие объемы продаж.

Низкая маржа обычно предполагает низкие результаты, но она может быть следствием расходов на расширение бизнеса (например, запуск нового изделия) или попытки увеличения доли рынка. Маржа ниже обычной намекает на необходимость улучшения работы.

Маржа выше средней обычно является показателем хорошего управления, хотя необычно высокая маржа может дать стимул конкурентам присоединиться и насладиться «высоким урожаем».

Маржа операционной прибыли (чистая прибыль)

Маржа операционной прибыли или маржа чистой прибыли рассчитывается следующим образом:

$$\frac{\text{Прибыль до налогов и процентов (ЕВIT)}}{\text{Доход от продаж}} \times 100\%$$

Маржа операционной прибыли является расширением маржи валовой прибыли, включая все статьи, идущие после валовой прибыли, но до финансовых расходов и налогов, например, торговые издержки, расходы на дистрибуцию и административные расходы.

Если маржа валовой прибыли показывает, насколько прибыльно компания может производить и продавать свои товары и услуги, то маржа операционной прибыли показывает, насколько эффективно компания управляет/руководит этим процессом.

Следовательно, если маржа валовой прибыли не изменяется, а маржа операционной прибыли изменилась, рассмотрите следующие возможности (это только предположения, а не исчерпывающий перечень):

- изменения модели занятости (наем, избыточность рабочей силы, и т.д.)
- изменения амортизации вследствие крупных приобретений или выбытий
- списание крупной безнадежной задолженности
- изменения в условиях аренды
- значительные инвестиции в рекламу
- резкие изменения стоимости топлива.



Маржа операционной прибыли

На данный показатель влияет большее количество факторов, чем на маржу валовой прибыли, но он не менее полезен пользователям, и, если компания не раскрывает себестоимость реализованной продукции, его можно использовать сам по себе вместо процента валовой прибыли.

Одним из многих факторов, влияющих на маржу торговой прибыли, является амортизация, которая часто зависит от значительных субъективных суждений. Сравнение данных различных компаний следует делать после соответствующей корректировки для выравнивания их учетной политики.

К тому времени, когда вы выйдете на операционную (чистую) прибыль, появится еще больше факторов, которые следует учитывать. Если у вас есть разбивка расходов, вы можете использовать ее для сравнения строка за строкой. При этом помните, что:

- некоторые расходы являются постоянными или условно постоянными (например, расходы по недвижимости) и, следовательно, не будут меняться в соответствии с доходами
- прочие расходы являются переменными (например, упаковка, дистрибуция, комиссионные выплаты).

Прибыль на инвестированный капитал (ROCE)

Данный показатель является важным инструментом анализа, поскольку он позволяет пользователям оценить, какую прибыль генерирует бизнес на инвестированный в него капитал. Маржа прибыли различных компаний может оказаться несравнимой из-за разницы в размерах и структуре бизнеса. Так, например, вам может попасться компания, показывающая большую прибыль, но эта прибыль будет основываться на огромных инвестициях. Акционеры могут принять решение, что они могут получить аналогичную прибыль в других компаниях без требуемого начального инвестирования в таких объемах.

Проще говоря, ROCE показывает, какая операционная прибыль генерируется каждым \$1 капитала, инвестированного в компанию.

$$\text{ROCE} = \frac{\text{операционная прибыль}}{\text{инвестированный капитал}} \times 100\%$$

Инвестированный капитал можно измерить любым из указанных ниже двух способов:

- капитал плюс процентное финансирование, т.е. долгосрочные займы плюс акционерный капитал и резервы, или
- все активы минус краткосрочные обязательства.

Обратите внимание, что любой из этих методов даст одинаковый конечный ответ для расчета инвестированного капитала.



ROCE

При расчетах ROCE следует сравнивать с:

- цифрами предыдущих лет – при условии, что в учетной политике не было изменений, или же делались необходимые корректировки для облегчения сравнения (учитывайте при этом, что влияние отсутствия замены необоротных активов снижает их стоимость, повышая при этом ROCE)
- целевым ROCE компании – если руководство компании установило целевую прибыль при составлении бюджета, постоянная неспособность части бизнеса достичь цели может сделать ее целью для ликвидации

- прочими компаниями этой же отрасли – следует с осторожностью подходить к интерпретации из-за возраста оборудования, и т.п.

Данный коэффициент также показывает, насколько эффективно компания использует свои ресурсы. Если прибыль крайне низка, то компании может оказаться более выгодным распродать свои активы и положить выручку в банк под высокий процент! (Хотя это и может казаться крайностью, и такую возможность следует рассматривать для малого и неприбыльного бизнеса, владеющего ценными активами, например, недвижимостью.) Более того, низкая прибыль может легко превратиться в убытки при спаде деловой активности.

5 Оборот чистых активов

Оборот чистых активов

Оборот чистых активов - это:

$$\frac{\text{Доход от продаж}}{\text{Инвестированный капитал (чистые активы)}} = \text{раз в год}$$

Этот показатель отражает эффективность руководства в генерации доходов при использовании имеющихся в его распоряжении чистых активов. Этот показатель похож на ROCE, только в данном случае мы измеряем сумму дохода от продаж, генерированного на каждый \$1 капитала, инвестированного в бизнес. В целом, чем выше этот коэффициент, тем более эффективен бизнес.



Дополнительные пояснения по обороту чистых активов

Обратите внимание, что этот показатель можно разделить на:

- оборот необоротных активов (поставив необоротные активы в знаменатель) и
- оборот оборотного капитала (поставив чистые оборотные активы в знаменатель).

Следует учитывать, что как на ROCE, так и на оборачиваемость активов может оказать значительное влияние изменение структуры бизнеса. Так, например, представьте, что производственное предприятие приобретает значительное количество недвижимости и оборудования в течение года с целью увеличения производства и, следовательно, продаж. Краткосрочным эффектом будет начальное падение ROCE и оборота активов, но это не будет означать, что компания стала работать хуже. Это даже может быть показателем будущей прибыли.

Причиной является то, что остаток капитала (чистые активы) увеличатся по сравнению со стабильными цифрами продаж. Нельзя ожидать, что компания приобретет новые активы и немедленно все вырастет. У компании займет несколько лет, чтобы дорасти до своих активов и увеличить производство до 100% мощностей. Даже если она и сможет использовать все 100% новых активов, вряд ли она сможет просто продать все новые товары, произведенные мгновенно. Компании надо найти новых покупателей, может быть, даже новые рынки, чтобы быть в состоянии продать свои товары. И при этом еще не учитывается ответ конкурентов!

Резюмируя вышесказанное, увеличение капитала может быть как большим, так и мгновенным. Последующее улучшение результатов займет больше времени, скорее всего, даже несколько лет. Как ROCE, так и оборот активов мгновенно упадут, но затем начнут расти с каждым годом по мере роста доходов.

Взаимосвязь коэффициентов

ROCE можно разделить на маржу операционной прибыли и оборачиваемость активов.

$$\text{Операционная маржа} \times \text{Оборачиваемость активов} = \text{ROCE}$$

$$\frac{\text{Операционная прибыль}}{\text{Доход от продаж}} \times \frac{\text{Доход от продаж}}{\text{Инвестированный капитал}} = \frac{\text{Операционная прибыль}}{\text{Инвестированный капитал}}$$



Дополнительные пояснения взаимосвязи

Маржа прибыли часто рассматривается как показатель качества поставляемых товаров или услуг (высококачественные продукты обычно имеют более высокую маржу).

Оборот активов часто рассматривается как показатель интенсивности работы активов или эффективности их использования для генерации дохода.

Между маржой и оборотом активов часто существует компромисс, означающий, что разные бизнесы могут достичь практически одинакового ROCE:

- Бизнес с низкой маржой (например, продавцы пищевых продуктов в розницу) часто используют активы интенсивно (т.е. они получают большой объем товаров на продажу, но продают их по низким ценам).
- Бизнес с высокой маржой (например, ювелирные изделия как предметы роскоши) получает меньше товаров, но продает их по высокой цене. Производство таких товаров в большинстве случаев является весьма трудоемким, а не «машиноемким». Такие изделия высоко ценятся, и покупатели готовы платить наценку на них.

6 Ликвидность и эффективность

Эти коэффициенты отражают ликвидность/платежеспособность бизнеса (т.е. способность погасить долговые обязательства) эффективность управления руководством своим оборотным капиталом.

Коэффициент ликвидности

Коэффициент ликвидности (коэффициент оборотного капитала):

$$\frac{\text{Оборотные активы}}{\text{Краткосрочные обязательства}} :1$$

Коэффициент ликвидности отражает адекватность оборотных активов для погашения обязательств по мере необходимости.

Высокий или растущий показатель может показаться хорошим, хотя к этому следует подойти с подозрением, поскольку он может оказаться результатом:

- высокого уровня запасов и дебиторской задолженности (что может означать, что запасы могут быть неликвидными, или слабый кредитный контроль)
- высокого уровня денежных средств, которые можно использовать лучшим образом (например, инвестировать в необоротные активы).



Коэффициент ликвидности

Коэффициент ликвидности отражает адекватность оборотных активов для погашения краткосрочных обязательств компании. Он указывает на способность компании погасить свои обязательства в нужные сроки.

Традиционно коэффициент ликвидности 2:1 считался приемлемым для большинства компаний для поддержания их кредитоспособности. Тем не менее, в наши дни цифра в 1.5:1 считается нормой.

Коэффициент ликвидности следует, тем не менее, рассматривать в контексте того, что является нормальным для конкретной компании или отрасли, в которой она работает. Так, например, супермаркеты имеют низкий коэффициент ликвидности, поскольку:

- у них мало торговой дебиторской задолженности
- у них высокий уровень торговой кредиторской задолженности
- они обычно осуществляют жесткий контроль денежных средств для инвестирования в новые строительные площадки и их подготовку.

Следует также учитывать:

- наличие дальнейшего финансирования, например, овердрафт на пределе? – очень часто такая информация крайне важна, но она не раскрывается в финансовых отчетах
- сезонный характер бизнеса – одним из способов понимания этого есть сравнение процентов, показываемых в отчете о прибыли и убытках, с овердрафтом и прочими займами в отчете о финансовом состоянии; если ставка процента аномально высока,

то, вероятно, это следствие повышенного уровня заимствований в течение года

- долгосрочные обязательства, когда подходит срок их погашения, и как это будет финансироваться
- характер запасов – если движение запасов медленное, то, вероятно, коэффициент ликвидности будет лучшим показателем краткосрочной ликвидности.

Коэффициент быстрой ликвидности

Коэффициент быстрой ликвидности (также известен как тест на ликвидность или «кислотный» тест):

$$\text{Коэффициент быстрой ликвидности} = \frac{\text{Оборотные активы} - \text{запасы}}{\text{Краткосрочные обязательства}} : 1$$

Коэффициент быстрой ликвидности известен также как «кислотный» тест, поскольку, «выедая» запасы из оборотных активов, он показывает, имеет ли компания достаточно ликвидных ресурсов (дебиторской задолженности и денежных средств) для погашения своих обязательств.



Коэффициент быстрой ликвидности

Обычный уровень для этого коэффициента колеблется в пределах 1:1 - 0.7:1.

Подобно коэффициенту ликвидности при его рассмотрении важно учитывать характер бизнеса (как и в предыдущем случае, коэффициент быстрой ликвидности для супермаркетов будет гораздо ниже).

Иногда коэффициент быстрой ликвидности рассчитывается на основании временной рамки в шесть недель (т.е. ликвидные активы – это те активы, которые можно конвертировать в денежные средства за шесть недель; быстрые обязательства – это обязательства к погашению в течение 6 недель). Сюда обычно включаются следующие **ликвидные активы**:

- деньги в банке, наличные и краткосрочные инвестиции
 - торговая дебиторская задолженность
- т.е. предоплаты и запасы исключаются.

Быстрые обязательств обычно включают:

- банковский овердрафт, гасимый по требованию
- торговая кредиторская задолженность, налоги, соцстрах и дивиденды.

Обязательства по налогу на прибыль можно исключить.

При рассмотрении коэффициента быстрой ликвидности следует внимательно рассмотреть статус **банковского овердрафта**. Компания с низким коэффициентом быстрой ликвидности обычно не испытывает проблем с оплатой причитающихся сумм, если у нее есть возможность использовать достаточный овердрафт.

Период оборота запасов

Период оборота запасов определяется следующим образом:

$$\frac{\text{Запасы}}{\text{СРП}} \times 365 = X \text{ дней}$$

где СРП – себестоимость реализованной продукции.

Этот показатель указывает на то, насколько эффективно компания распоряжается своими запасами для производства и продажи товаров.

Большое количество дней подразумевает, что компания дольше хранит свои запасы. А это может указывать на отсутствие спроса или слабый контроль запасов.

С другой стороны, увеличение периода оборота запасов может быть результатом:

- приобретения их большого количества, чтобы воспользоваться торговыми скидками
- уменьшения риска дефицита запасов, или

- ожидаемого увеличения количества заказов.

В любом случае это приведет к увеличению расходов на хранение, перевалку и страхование запасов. Кроме того, повышается и риск повреждения и устаревания запасов.



Альтернатива

Альтернативным подходом является выражение периода оборота запасов как количество раз:

$$\frac{\text{СРП}}{\text{Запасы}} = \text{раз за год}$$

Высокий оборот показывает, что в целом компания имеет низкий уровень запасов по сравнению с продажами. Это означает, что у нее уменьшены расходы на хранение запасов, хотя ей могут понадобиться более частые поставки. Система «доставка строго по времени» как раз и отражает такую стратегию. Низкий оборот запасов показывает, что компания имеет высокий уровень запасов по сравнению с уровнем продаж.



Период оборота запасов – небольшое предостережение

Инвентаризация на конец года обычно используется для расчета оборота запасов. Усредненная цифра (на основании усредненных запасов на начало и конец года) может использоваться для сглаживания цифр, хотя это и может ослабить влияние значительных изменений за период.

Период оборота запасов в огромной степени зависит от характера бизнеса. Так, например, у торговца рыбой, продающего свежую рыбу, период оборота запасов будет составлять 1 – 2 дня, в то время, как у строительной компании он может составлять до 200 дней. Производственные компании могут иметь период оборота запасов в 60 – 100 дней, причем он может увеличиваться, поскольку выпускаемые товары становятся крупнее и более сложными.

Для больших и сложных изделий (например, подвижной состав или самолеты) могут наблюдаться резкие колебания оборота запасов в зависимости от того, были ли запасы поставлены непосредственно перед самым концом года или сразу после него.

Производитель должен учитывать:

- надежность поставщиков: если поставщик ненадежен, то разумным будет держать больше сырья
- спрос: если спрос непредсказуем, то разумным будет держать больше готовой продукции.

Период погашения дебиторской задолженности

Этот показатель обычно выражается в количестве дней:

$$\frac{\text{Торговая дебиторская задолженность}}{\text{Продажи в кредит}} \times 365 = X \text{ дней}$$

Данный коэффициент показывает, как долго в среднем занимает получение денег от покупателей после продажи им товаров в кредит. Период погашения следует сравнивать с:

- принятой кредитной политикой
- данными за предыдущий период
- средними данными по отрасли или по конкурентам

Увеличение периода погашения дебиторской задолженности – это обычно плохой признак, указывающий на вероятный недостаток или отсутствие кредитного контроля, что может привести к возникновению безнадежной задолженности.

Тем не менее, увеличение может также быть следствием:

- намеренной политики для привлечения новых покупателей и увеличения продаж, или
- прихода нового крупного покупателя, получившего выгодные для него условия.

Уменьшение периода погашения дебиторской задолженности – это обычно хороший знак, хотя он и может свидетельствовать, что компания сталкивается с недостатком денежных средств.



Период погашения дебиторской задолженности

Используемая при расчете дебиторская задолженность может быть цифрой по состоянию на конец года или средней за год. Если используется средняя цифра за год для расчета периода погашения, то коэффициент покажет среднее количество дней пользования покупателем кредитом.

Для большинства компаний можно смело использовать цифру общего дохода от продаж, поскольку для них объем продаж за наличные будет незначительным. Однако компании, торгующие за наличные, например, супермаркеты, проводят большинство своих продаж за наличные, т.е. для них период погашения дебиторской задолженности должен рассчитываться только для продаж в кредит.

Полученный результат следует сравнивать с заявленной кредитной политикой. Обычными условиями кредитования будут период в 30 дней или «через месяц после даты поставки».

Коэффициент погашения дебиторской задолженности может быть искажен:

- использованием данных на конец года, которые не будут представлять среднюю дебиторскую задолженность
- факторингом дебиторской задолженности, что резко уменьшит торговую дебиторскую задолженность
- продажами с необычно длительным периодом кредита некоторым покупателям.

Период погашения кредиторской задолженности

Обычно он выражается как:

$$\frac{\text{ТКЗ}}{\text{ЗК}} \times 365 = X \text{ дней}$$

где – ТКЗ – торговая кредиторская задолженность

ЗК – закупки в кредит.

Данный показатель отражает период кредита, получаемого компанией от ее поставщиков.

Этот показатель всегда сравнивается с показателями предыдущих годов:

- большой кредитный период может быть положительным, поскольку он представляет источник свободного финансирования.
- большой кредитный период может свидетельствовать, что компания не в состоянии платить быстрее вследствие проблем с ликвидностью.

Если кредитный период большой:

- компания может заработать себе репутацию плохого плательщика и может испытывать трудности с поиском новых поставщиков
- существующие поставщики могут принять решение прекратить поставки
- компания может терять деньги из-за потери скидок.

В большинстве пакетов финансовых отчетов (на практических занятиях и на экзаменах) будут отсутствовать данные по закупкам, поэтому приблизительная себестоимость реализованной продукции будет использоваться при расчете периода погашения кредиторской задолженности.

Денежный цикл

Мы можем рассматривать денежный цикл как элемент управления оборотным капиталом. Его можно считать результатом взаимодействия оборота запасов, периода получения дебиторской задолженности и периода погашения кредиторской задолженности. Денежный цикл важен для компании для гарантирования того, что она имеет достаточные ресурсы денежных средств для нужд бизнеса. Сюда можно включить гарантирование наличия достаточных ресурсов денежных средств для:

- погашения в срок краткосрочных обязательств

- выполнения всех финансовых обязательств, которые могут быть у компании, например, погашение займов и оплата финансовых расходов
- покрытия регулярных еженедельных и/или ежемесячных расходов по заработной плате
- выполнения всех обязательств инвестиционного характера, которые могут быть у компании
- выполнения всех налоговых обязательств, которые могут быть у компании.

Цикл поступления денежных средств ('ССС') можно использовать для определения количества дней, когда денежные средства остаются недоступными для их немедленного получения:

$$\text{ССС} = \text{период оборачиваемости запасов} + \text{период получения дебиторской задолженности} - \text{период выплат кредиторам.}$$

В идеале компании бы хотелось, чтобы денежные средства были заморожены в оборотном капитале минимальное, насколько это возможно, количество дней. Для розничного бизнеса при продажах за наличные, например, супермаркетов, такой цикл будет весьма коротким. В случае же предприятия, занимающегося производством, которое к тому же осуществляет продажи в кредит, цикл поступления денежных средств будет значительно длиннее, что повышает потребности компании в оборотном капитале.

В качестве примера давайте предположим, что 2 компании дали следующую информацию по управлению оборотным капиталом:

	Компания 1	Компания 2
Период оборачиваемости запасов	10 дней	30 дней
Период получения дебиторской задолженности	0 дней	40 дней
Период погашения кредиторской задолженности	40 дней	35 дней
	(30 дней)	35 дней

Компания 1 удерживает запасы в течение относительно короткого срока и продает товары за наличные, т. е. у нее отсутствует период получения дебиторской задолженности, но при этом она получает кредит от поставщиков на 40 дней. Следовательно, денежные средства получаются быстрее, чем выплачиваются. И наоборот – компания 2 удерживает запасы в течение 30 дней до их продажи, предоставляя покупателям в кредит в среднем 40 дней для оплаты. Полученная сумма в 70 дней уменьшается за счет того, что компания получает кредит в 35 дней от своих поставщиков, что дает чистый цикл конверсии денежных средств в 35 дней.

7 Финансовое состояние

При оценке финансового состояния компании основное внимание обращается на ее стабильность и подверженность рискам. При этом обычно рассматривается структурирование и финансирование компании. Такой показатель обычно называют **гиринг**.

Попросту говоря, гиринг показывает уровень внешних заимствований компании (например, полученных займов) в сравнении с собственным финансированием за счет капитала (т.е. акционерного капитала и резервов).

Измерение гиринга

Для измерения гиринга обычно используется 2 метода.

Соотношение долг/капитал:

$$\frac{\text{Долгосрочная задолженность}}{\text{Капитал}}$$

Процент используемого капитала, представленного займами:

$$\frac{\text{Долгосрочная задолженность}}{\text{Капитал} + \text{долгосрочная задолженность}}$$

Долгосрочная задолженность включает долгосрочные займы и обязательства по погашаемым привилегированным акциям.

Капитал включает акционерный капитал (и эмиссионный доход) плюс резервы (резерв переоценки, нераспределенную прибыль).

Обратите внимание: погашаемые привилегированные акции рассматриваются как обязательство, поскольку они должны быть погашены и, следовательно, являются долгом для компании. Непогашаемые привилегированные акции не погашаются, поэтому они рассматриваются как обыкновенные акции и включаются в капитал.



Высокий и низкий гиринг

Риск

Внешнее долговое финансирование считается риском, поскольку оно подразумевает обязательства по обязательному фиксированному погашению. Невыплата требуемых сумм может привести к открытию дела по банкротству компании.

Собственное финансирование за счет капитала является менее рисковым, поскольку нет обязательств по обязательным выплатам акционерам. Невыплата дивидендов не приведет к открытию дела по банкротству компании.

Обслуживание финансирования

Расходы на обслуживание собственного финансирования за счет капитала обычно считаются более высокими по сравнению с обслуживанием внешнего долга. Это происходит из-за того, что акционеры ожидают более высокого дохода, чем если бы они получили при предоставлении фиксированного займа компании. Помните, что кредиторы получают обязательные фиксированные выплаты. Они также берут активы компании в качестве обеспечения. Акционеры чувствуют себя не так комфортно; они не получают гарантированного дохода и принимают на себя значительные риски. Следовательно, они будут ожидать большего дохода по своим инвестициям; если бы они не могли получить это, то они вряд ли рисковали бы приобретать акции, а вместо этого давали бы деньги в долг.

В результате компании с высоким гирингом (высоким уровнем отношения долга к капиталу) считаются более рискованными, но со сравнительно дешевым обслуживанием долга, чем компании с низким гирингом (и наоборот).

Компании с низким гирингом также могут увеличить объем заимствований при наличии потенциально выгодных проектов, поскольку они рассматриваются банками как низко рискованные, и, следовательно, они могут легче кредитоваться.

Обеспеченность процентов

$$\text{Обеспеченность процентов} = \frac{\text{Прибыль до налогов и процентов (ЕБИТ)}}{\text{Проценты к уплате}}$$

Обеспеченность процентов показывает способность компании выплатить проценты из генерируемой прибыли:

- низкая обеспеченность процентов показывает акционерам, что их дивиденды под риском (поскольку значительная часть прибыли съедается выплатой процентов) и
- компания может испытывать трудность с финансированием своих долгов, если прибыль снижается
- обеспеченность процентов ниже 2 обычно считается неудовлетворительной.



Обеспеченность процентов

Компания должна иметь достаточный уровень долгосрочного капитала для долгосрочного инвестирования в свои необоротные активы. Часть инвестиций в оборотные активы обычно финансируется за счет относительно постоянного капитала и частично кредита от поставщиков и прочих краткосрочных займов. Любое расширение деятельности обычно требует расширения

базы долгосрочного капитала, без которого может произойти «затоваривание» (см. ниже).

Ключевым фактором является еще и приемлемость финансирования. Постоянное расширение деятельности компании нельзя финансировать временными краткосрочными заимствованиями. С другой стороны, краткосрочный всплеск продаж, например, «январская распродажа», у розничной компании в идеале финансируется за счет овердрафта.

Крупное добавление к необоротным активам, например, строительство нового завода, обычно в долгосрочной перспективе не финансируется за счет овердрафта. Вместе с тем, может случиться так, что расходы будут временно финансироваться за счет краткосрочных займов до момента завершения строительства, когда овердрафт «финансируется» за счет долгосрочного заимствования под залог завершенного здания.



Упражнение 1

Компания «Neville» производит и продает офисную продукцию. Ее сводные финансовые отчеты за годы, оканчивающиеся 30 июня 20X4 г. и 20X5 г. представлены ниже:

Отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 30 июня

	20X4 \$000	20X5 \$000
Доход	1,159,850	1,391,820
Себестоимость реализованной продукции	(753,450)	(1,050,825)
	406,400	340,995
Валовая прибыль		
Текущие расходы	(170,950)	(161,450)
	235,450	179,545
Операционная прибыль		
Финансовые расходы	(14,000)	(10,000)
	221,450	169,545
Прибыль до налогов		
Налог	(66,300)	(50,800)
	155,150	118,745
Чистая прибыль		

Отчет о финансовом состоянии на 30 июня

	20X4		20X5	
	\$000	\$000	\$000	\$000
Необоротные активы		341,400		509,590
Оборотные активы				
Оборотные активы	88,760		109,400	
Дебиторская задолженность	206,550		419,455	
Банк	95,400		-	
		390,710		528,855
		732,110		1,038,445
		732,110		1,038,445

Капитал и резервы			
Акционерный капитал	100,000		100,000
Эмиссионный доход	20,000		20,000
Резерв переоценки	–		50,000
Нераспределенная прибыль	287,420		376,165
		<hr/>	<hr/>
		407,420	546,165
Долгосрочные обязательства			
Займы		83,100	61,600
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность	179,590		345,480
Овердрафт	–		30,200
Налог	62,000		55,000
		<hr/>	<hr/>
		241,590	430,680
		<hr/>	<hr/>
		732,110	1,038,445
		<hr/>	<hr/>
<p>Совет директоров пришел к выводу, что доход за год, оканчивающийся 30 июня 20X4 г., ниже запланированного и принял меры по улучшению ситуации в течение года, оканчивающегося 30 июня 20X5 г. Эти меры включали:</p> <ul style="list-style-type: none"> • снижение продажных цен • увеличения срока кредита для покупателей • лизинг дополнительного оборудования для увеличения выпуска продукции. <p>Директоры сейчас оценивают результаты года, оканчивающегося 30 июня 20X5 г.</p> <p>Рассчитайте коэффициенты и прокомментируйте рентабельность, ликвидность, эффективность и финансовое состояние компании «Neville» в 20X4 и 20X5 г.г.</p>			

Резюме главы

Интерпретация финансовых отчетов

Проверка необработанных данных
(т.е. отчета о прибыли и убытках,
отчета о финансовом состоянии)

Анализ коэффициентов

Рентабельность
• валовая прибыль
• операционная

Ликвидность
• коэффициент
текущей ликвидности

Эффективность
• оборот запасов
• дней
кредиторской
задолженности

Состояние
• гиринг
• покрытие

Ответы к упражнениям

Упражнение 1

Рентабельность

	20X4		20X5	
	406,400		340,995	
Валовая прибыль%	—————	35.0%	—————	24.5%
	1,159,850		1,391,820	
	235,450		179,545	
Операционная прибыль%	—————	20.3%	—————	12.9%
	1,159,850		1,391,765	
	235,450		179,545	
ROCE	—————	48.0%	—————	29.5%
	490,520		607,765	
	1,159,850		1,391,820	
Оборачиваемость активов	—————	2.36	—————	2.29
	490,520		607,765	

Доход компании увеличился на 20% по сравнению с предыдущим годом. Похоже, что стратегия снижения цен и увеличение срока кредитования привлекло покупателей и вызвало увеличение дохода.

Несмотря на это маржа операционной прибыли снизилась с 20.3% до 12.9%.

Есть несколько возможных причин такого ухудшения:

- снижение продажных цен
- увеличение расходов на аренду
- увеличение амортизации из-за переоценки и приобретения дополнительных необоротных активов
- увеличение безнадежной задолженности из-за увеличения срока кредитования.

Прибыль на инвестированный капитал резко упала с 48% до 29.5%. Есть несколько возможных причин такого ухудшения:

- уменьшение маржи операционной прибыли
- переоценка необоротных активов, что увеличивает инвестированный капитал.

Ликвидность/эффективность

	20X4		20X5	
Дней запасов	$88,760 \times 365$		$109,400 \times 365$	
	—————	43 дня	—————	38 дней
	753,480		1,050,825	
Дней дебиторской задолженности	$206,550 \times 365$		$419,455 \times 365$	
	—————	65 дней	—————	110 дней
	1,159,850		1,391,820	
Дней кредиторской задолженности	$179,590 \times 365$		$345,480 \times 365$	
	—————	87 дней	—————	120 дней
	753,450		1,050,825	
Текущая ликвидность	390,710		528,855	
	—————	1.6:1	—————	1.2:1
	241,590		430,680	
Быстрая ликвидность	301,950		419,455	
	—————	1.2:1	—————	1:1
	241,590		430,680	

Результаты компании показывают ухудшение ликвидности; коэффициенты текущей и быстрой ликвидности снизились. Основными причинами этого скорее всего были:

- снижение денежных средств с соответствующим увеличением овердрафта
- увеличение торговой кредиторской задолженности

Общей причиной может быть увеличение срока кредитования покупателей. Покупатели в кредит получают в среднем дополнительные 45 дней для оплаты. В результате «Neville» имеет меньше денежных средств для оплаты поставщикам, используя свои денежные ресурсы и овердрафт.

Количество дней дебиторской задолженности увеличилось от приемлемых 65 дней до 110 дней. Хотя преимущества такой стратегии и привели к росту доходов, похоже, что «Neville» дал покупателям слишком большой срок кредита. Рекомендовалось бы снизить количество дней дебиторской задолженности ближе к 90 дням.

Значительное увеличение кредиторской задолженности может создать трудности, если только поставщики не согласились предоставить компании «Neville» увеличенный срок для оплаты. Если же нет, то поставщики могут отказаться продавать свои товары компании «Neville» в кредит.

Финансовое состояние

	20X4		20X5	
Покрытие процентов	235,450	16.8	179,545	17.9
	14,000		10,000	
	83,100		61,600	
Гиринг*	490,520	16.9%	607,765	10.1%

* Гиринг рассчитывался по формуле 'долг/долг + капитал'.

Гиринг уменьшился, а покрытие процентов увеличилось. Ключевой причиной этого вероятнее всего является уменьшение займов (вместе с соответствующим уменьшением финансовых расходов) в течение года.

Похоже на то, что компания «Neville» использовала свои денежные средства для погашения займов. Похоже, это – не самое разумное решение, поскольку уменьшение денежных средств компании привело к значительным овердрафтам и увеличению количества дней кредиторской задолженности, что может насторожить поставщиков.

Гиринг и покрытие процентов имели хорошие показатели в 20X4 г. (т.е. покрытие процентов было более, чем адекватным, а гиринг был низким). Это указывало на то, что компания «Neville» мог позволить себе обслуживать свои займы без серьезных санкций. Сейчас же компания использует овердрафт, проценты по которому будут, вероятно, значительно выше чем по долгосрочным займам.

Для улучшения своего состояния компания «Neville» может постараться получить дополнительные долгосрочные займы. С точки зрения гиринга, у компании безрисковый бизнес, и она владеет большим количеством активов, которые могут быть использованы как обеспечение для кредиторов.

Консолидированный отчет о финансовом состоянии

Цели изучения главы

По завершении данной главы вы сможете:

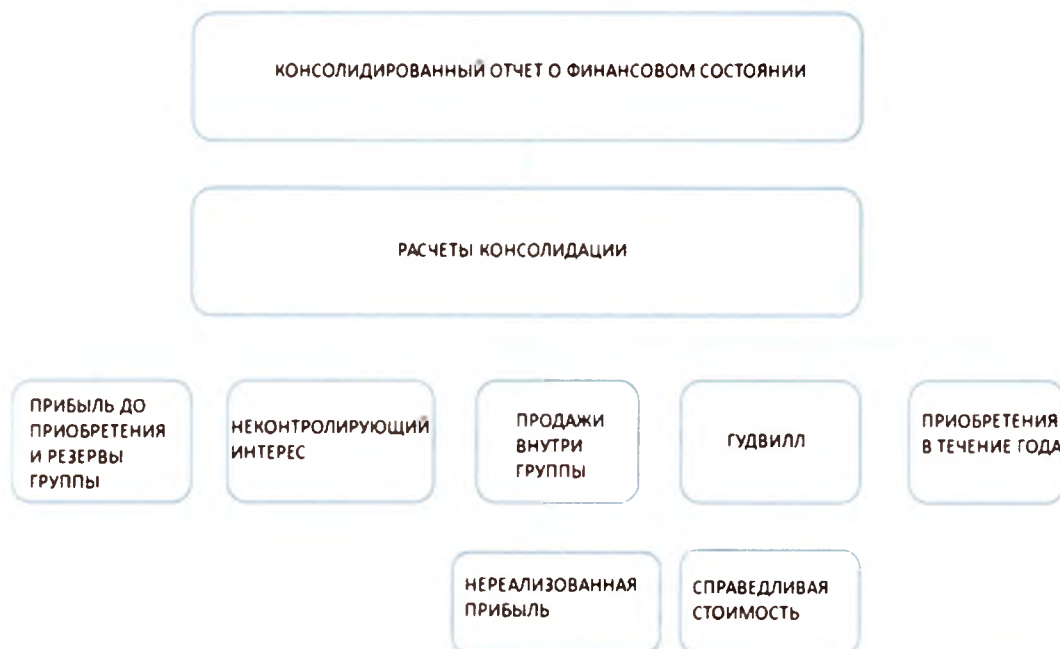
- определить и описать следующее в контексте учета группы
 - (i) материнскую компанию
 - (ii) дочернюю компанию
 - (iii) контроль
 - (iv) консолидированные финансовые отчеты или отчеты группы
 - (v) миноритарный пакет акций
 - (vi) торговые/простые инвестиции
- описать компоненты и подготовить консолидированный отчет о финансовом состоянии или выписки из него, включая следующие корректировки:
 - (i) справедливая стоимость
 - (ii) продажи внутри группы
 - (iii) нереализованная прибыль
 - (iv) частичные приобретения за год
- рассчитать гудвилл по методу полного гудвилла.



PER

Одним из требований к практическому опыту работы (PO7) является подготовка и проверка финансовых отчетов в соответствии с законодательными и нормативными требованиями. Работа над этой главой поможет вам понять, как отразить эту цель.

1 Обзор



2 Что такое группа?

Группа существует в тех случаях, когда одна компания, **материнская компания** (именуемая **инвестор**), контролирует другую компанию, **дочернюю компанию** (именуемую **объектом инвестирования**).

В соответствии с МСФЗ 10 «Консолидированная финансовая отчетность» существует три критерия определения, обладает ли компания контролем над другой компанией:

- (i) **обладает полномочиями в отношении объекта инвестиций, что обычно достигается получение большинства прав голоса (т.е. владением более 50 % акций компании);**
- (ii) **подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций (например, дивидендов), или имеет право на получение такого дохода; и**
- (iii) **имеет возможность использовать свои полномочия в отношении объекта инвестиций с целью оказания влияния на величину дохода инвестора. Это считается основным определяющим факторов при определении, существует ли контроль (МСФЗ 10, параграф 7).**

Материнская компания – это предприятие, которое контролирует одно или несколько предприятий (МСФЗ 10, Приложение А).

Дочерняя компания – это компания, находящаяся под контролем другой компании (МСФЗ 10, Приложение А).

Торговые инвестиции – это инвестиции, при которых инвестор не является дочерней или ассоциированной компанией (см. главу 22). Они показываются как финансовый актив, который обычно оценивается по справедливой стоимости на каждую дату отчетности.

3 **Требование подготовки консолидированных финансовых отчетов**

Если одна компания контролирует другую, то МСФЗ 10 требует, чтобы готовился один комплект консолидированных финансовых отчетов для отражения финансового состояния и результатов группы как одной объединенной компании. Это отражает тот факт, что инвестиции акционеров материнской компании сейчас привязаны более, чем к одной компании. Доход акционеров и стабильность их инвестиций теперь зависят от финансового состояния и результатов обеих компаний.

Для принятия обоснованного решения относительно своих инвестиций акционерам необходимо было бы прочесть и интерпретировать финансовые отчеты обеих компаний. А если бы дочерних компаний было бы больше одной, это еще больше бы усложнило ситуацию для акционеров. Для предотвращения такой ситуации готовится один комплект финансовых отчетов, в котором доходы, расходы, активы и обязательства материнской и дочерней компаний сведены воедино для облегчения понимания и анализа.

4 **Базовый метод подготовки консолидированного отчета о финансовом состоянии**

- 1 Активы и обязательства материнской и дочерней компаний суммируются построчно.
- 2 Инвестиции в дочернее предприятие, включённые в отчет о финансовом состоянии материнской компании, заменяются на гудвилл в консолидированном отчете о финансовом состоянии.
- 3 Остатки акционерного капитала и эмиссионного дохода материнской и дочерней компаний не суммируются; в консолидированный отчет о финансовом состоянии включается остаток акционерного капитала и эмиссионного дохода только материнской компании. Это отражает тот факт, что консолидированный отчет о финансовом состоянии включает все активы и обязательства, контролируемые материнской компанией.
- 4 Суммы, относящиеся к миноритарному интересу, рассчитываются и показываются в консолидированном отчете о финансовом состоянии отдельно.

- 5 Доля группы в нераспределенной прибыли дочернего предприятия, полученной после ее приобретения, рассчитывается и включается в нераспределенную прибыль группы.

Обратите внимание, что материнской компании нет необходимости владеть всем капиталом или акциями с правом голоса в другой компании для получения контроля над ней. Контроль голосов обычно достигается через владение большинством (более 50%) в капитале или акциях с правом голоса. Если в дочерней компании есть «внешние» акционеры, их именуют «неконтролирующей долей участия» в дочерней компании, т.е. у них есть финансовый интерес и право голоса в дочерней компании, но осуществлять контроль над ней они не могут – это делает контролирующая материнская компания.



Неконтролирующая доля участия

Часто, когда материнская компания контролирует дочернюю компанию, такое происходит благодаря тому, что она контролирует фактически право голоса (т.е. владеет более 50% голосующих акций). Вполне вероятно, что она не владеет всеми акциями, что означает, что есть и другие, миноритарные, акционеры, которых называют неконтролирующим интересом.

Например, если материнская компания владеет 80% акционерного капитала, она, вероятно, будет обладать контролем благодаря большинству голосующих акций, которые она контролирует (если не доказано иное). Оставшиеся 20% акционеров – это неконтролирующая доля участия.

5 Механизм консолидации

Вам следует ознакомиться со следующими стандартными расчётами.

(W1) Установление структуры группы

При этом вы устанавливаете, существуют ли отношения «материнская компания – дочерняя компания» (т.е. обладает ли материнская компания контролем?). Вам следует идентифицировать процент акций, владеемых материнской компанией, и неконтролирующий интерес, а также дату приобретения акций.

P	
Дата приобретения	80 %
S	

Это указывает, что P (материнская компания) владеет 80% обычных акций S (дочерней компании), и когда они были приобретены

(W2) Чистые активы дочерней компании

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$	\$
Акционерный капитал	X	X
Эмиссионный доход	X	X
Резерв переоценки	X	X
Нераспределенная прибыль	X	X
	—	—
	X	X
	—	—

Сумма акционерного капитала и эмиссионного дохода из отчета дочерней компании о финансовом состоянии не должны меняться на дату приобретения и на дату отчетности.

(W3) Гудвилл

	\$
Справедливая стоимость (СС) выплаченной компенсации	X
СС неконтролирующей доли (НДУ) при приобретении	X
	—
	X
Минус:	
СС чистых активов при приобретении (W2)	(X)
	—
Гудвилл при приобретении	X

(W4) Неконтролирующая доля участия

СС ДНУ при приобретении (как в W3)	X
Доля ДНУ в изменении капитала после приобретения (W2)	X
(Это – изменение чистых активов между датой приобретения и датой отчетности.)	—
	X
	—

(W5) Нераспределенная прибыль группы

	\$
Нераспределенная прибыль Р (100%)	X
%Р в нераспределенной прибыли дочерней компании после приобретения	X
	—
	X
	—

6 Гудвилл

Стоимость компании обычно превышает стоимость ее чистых активов. Разница относится на **гудвилл**. МСФЗ 3 «Объединения бизнеса» требует признания гудвилла на дату приобретения и его учета как нематериального необоротного актива.

Он представляет собой такие активы, не включенные в отчет о финансовом состоянии приобретенной компании, как ее репутация, бренд и опыт сотрудников. Гудвилл возникает вследствие того, что инвестор скорее предпочтет приобрести готовый и работающий бизнес, чем приобретать отдельные компоненты и самому начинать бизнес с нуля.



Пример 1 – Группа Н

Для иллюстрации базовых принципов, используемых в консолидированном отчете о финансовом состоянии, используем пример группы Н, выполняя поочередно все расчеты, чтобы в конце прийти к консолидированному отчету о финансовом состоянии. Обратите внимание, что в данном примере Н владеет всеми акциями, выпущенными S, следовательно, неконтролирующего интереса нет, и его не надо учитывать. Отчеты о финансовом состоянии Н и S по состоянию на 31 декабря 20X8 г. выглядели следующим образом.

	Н	S
	\$	\$
Необоротные активы:		
Основные средства	85,000	18,000
Инвестиции:		
Акции в S	60,000	
	145,000	
Оборотные активы	160,000	84,000
	305,000	102,000
Капитал:		
Акции по \$1 каждая	65,000	20,000
Эмиссионный доход	35,000	10,000
Нераспределенная прибыль	70,000	25,000
	170,000	55,000
Краткосрочные обязательства	135,000	47,000
	305,000	102,000

Н приобрела 100% акций в S 1 января 20X8 г. На ту дату нераспределенная прибыль S составляла \$15,000.

Подготовьте консолидированный отчет о финансовом состоянии группы Н на 31 декабря 20X8 г.

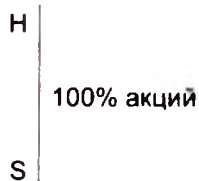


Решение примера 1

Отчет о финансовом состоянии группы Н на 31 декабря 20X8 г.

		\$
Необоротные активы:		
Гудвилл при приобретении (W3)		15,000
Основные средства	(\$85,000 + \$18,000)	103,000
		118,000
Оборотные активы	(\$160,000 + \$84,000)	244,000
		362,000
Капитал:		
Акции по \$1 каждая (только Н)		65,000
Эмиссионный доход (только Н)		35,000
Нераспределенная прибыль группы (W5)		80,000
		180,000
Краткосрочные обязательства	(\$135,000 + \$47,000)	182,000
		362,000

(W1) Структура группы



(W2) Чистые активы S

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$	\$
Акционерный капитал	20,000	20,000
Эмиссионный доход	10,000	10,000
Нераспределенная прибыль	15,000	25,000
	45,000	55,000
Чистые активы		

(W3) Гудвилл

	\$
Справедливая стоимость (СС) выплаченной компенсации	60,000
СС неконтролирующей доли (НДУ) при приобретении	N/A
	<hr/>
	60,000
Минус:	
СС чистых активов при приобретении (W2)	(45,000)
	<hr/>
Гудвилл при приобретении (в ОФПОФП)	15,000

(W4) Неконтролирующая доля участия – неприменимо, поскольку Н владеет 100% выпущенного акционерного капитала S.

(W5) Нераспределенная прибыль группы

	\$
Нераспределенная прибыль Н в ОФПОФП	70,000
Доля группы в нераспределенной прибыли S после приобретения (100% × (\$25,000 – \$15,000))	10,000
	<hr/>
Нераспределенная прибыль группы на дату отчетности (в ОФПОФП)	80,000

**Справедливая стоимость**

Для расчета гудвилла и неконтролирующего интереса используется метод справедливой стоимости. Это означает, что суммы не просто подсчитываются по их показанной балансовой стоимости на дату приобретения.

Гудвилл – это разница между суммой, заплаченной за приобретение контрольного пакета акций другой компании, и справедливой стоимостью приобретенных активов. Тем не менее, выплаченная сумма не всегда представляет собой полную сумму, выплаченную полностью на дату приобретения. В случае крупных компаний акции часто приобретаются за деньги плюс один или несколько дополнительных платежей в будущем. Иногда отсроченные платежи зависят от достижения определенных показателей работы. Отсроченные и условные компенсации в данном учебном курсе не рассматриваются.

Кроме того, вся или часть выплаченной компенсации может представлять собой обмен акциями между материнской компанией

и акционерами дочерней компании, продавшими свои акции материнской компанией. Все эти элементы «компенсации» должны оцениваться по сегодняшнему курсу на дату приобретения.

Следует также учитывать стоимость пакета акций. Чистые активы обычно подсчитываются суммированием активов, показанных в ОФПОФП, и вычитанием обязательств. Тем не менее, мы уже знаем, что балансовая стоимость часто не отражает их действительную рыночную или справедливую стоимость. Это характерно для основных средств. Недвижимость часто оценивается по ее справедливой стоимости, хотя в финансовых отчетах некоторых компаний она показана по амортизированной первоначальной стоимости. В результате необходимо определить справедливую стоимость всех активов и обязательств.

Корректировки по справедливой стоимости будут более детально рассмотрены далее в главе.



Пример 2 – группа D

Для иллюстрации базовых принципов, используемых в консолидированном отчете о финансовом состоянии, используем пример группы D, выполняя поочередно все расчеты, чтобы в конце прийти к консолидированному отчету о финансовом состоянии.

Отчет о финансовом состоянии компаний D и J на 31 декабря 20X8 г.

	D	J
	\$	\$
Необоротные активы:		
Основные средства	85,000	18,000
Инвестиции: акции в J	60,000	
	<u>145,000</u>	
Оборотные активы	160,000	84,000
	<u>305,000</u>	<u>102,000</u>
Капитал:		
Акции по \$1	65,000	20,000
Эмиссионный доход	35,000	10,000
Нераспределённая прибыль	70,000	25,000
	<u>170,000</u>	<u>55,000</u>
Краткосрочные обязательства	135,000	47,000
	<u>305,000</u>	<u>102,000</u>

Компания D приобрела 80% акций в компании J 1 января 20X8 г. На указанную дату нераспределенная прибыль компании J составляла \$20,000. На эту же дату справедливая стоимость 20% неконтролирующего пакета акций в компании J составляла \$12,500.

Рассчитайте гудвилл, возникающий при приобретении компании J.



Решение примера 2

(W1) Структура группы

D		
1 янв. X8	80%	Примечание: NCI = 20%
J		

(W2) Чистые активы компании J

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$	\$
Акционерный капитал	20,000	20,000
Эмиссионный доход	10,000	10,000
Нераспределенная прибыль	20,000	25,000
	50,000	55,000
Чистые активы	50,000	55,000

(W3) Гудвилл

	\$
Справедливая стоимость (СС) of выплаченной компенсации	60,000
СС неконтролирующей доли (НДУ) при приобретении	12,500
	72,500
Минус:	(50,000)
СС чистых активов при приобретении (W2)	50,000
Гудвилл при приобретении (в ОФПОФП)	22,500



Упражнение 1

Компания «Daniel» приобрела 80% акционерного капитала компании «Craig» 31 декабря 20X6 г. за \$78,000. На эту дату справедливая стоимость чистых активов компании «Craig» была \$85,000. НДУ оценивался по справедливой стоимости, и его справедливая стоимость на дату приобретения составила \$19,000. Какой гудвилл возникает при приобретении?

7 Учетный подход к неконтролирующему интересу

Не забывайте, что если существует группа, где материнская компания контролирует дочернюю компанию, то отчеты обеих компаний должны консолидироваться. Неконтролирующая доля участия представляет прочих акционеров дочерней компании, в которой материнская компания владеет менее 100% обыкновенных акций.

В консолидированном отчете о финансовом положении все активы и обязательства материнской и дочерней компаний суммируются на дату отчётности. Они **НЕ РАЗДЕЛЯЮТСЯ**. В составе капитала консолидированного ОФПОФП показывается сумма части (т.е. их доля) чистых активов неконтролирующей доли. Это эффективно показывает их долю в стоимости бизнеса.



Пример 3 – неконтролирующий интерес

Используя информацию по группе D из примера 2, рассчитайте долю неконтролирующего участия для отражения в отчете о финансовом состоянии на 31 декабря 20X8 г.



Решение примера 3

(W4) Неконтролирующий интерес

СС неконтролирующей доли (НДУ) при приобретении (как в W3)	12,500
Доля НДУ в резервах после приобретения (W2) (20% × (55,000 – 50,000))	1,000
	13,500

8 Нераспределенная прибыль Группы и прочие компоненты капитала

Прибыль до приобретения представляет собой нераспределенную прибыль дочернего предприятия, существующую на дату приобретения контроля материнской компании. Эта прибыль принадлежит предыдущим акционерам, поскольку она была получена в тот период, когда они владели компанией. Новая материнская компания не может предъявить права на эту прибыль, поэтому они и не включается в нераспределенную прибыль группы.

Прибыль после приобретения представляет собой прибыль, признанную как нераспределенная прибыль дочерней компанией в конце года, полученную после того, как новая материнская компания приобрела

контролирующий интерес. Поскольку она была получена во время владения новой материнской компанией, то ее определённый процент (на основании процента владения новой материнской компанией) признается в составе нераспределенной прибыли группы.

Аналогично тому, как нераспределенная прибыль разделяется на элементы до приобретения и после приобретения, распределяется и резерв переоценки, если он показывается в отчете дочерней компании о финансовом состоянии. Обычно на дату приобретения показывается величина резерва переоценки, а все, что превышает эту сумму, рассматривается как движение после приобретения.

Механизм учета увеличения резерва переоценки после приобретения аналогичен учету увеличения нераспределенной прибыли. Если в период между датой приобретения и датой представления отчета о финансовом положении, с которым вы работаете, не было изменений в резерве переоценки, то этот показатель рассматривается как резерв переоценки до даты приобретения.

Если остаток резерва переоценки увеличился между датой приобретения и датой представления отчета о финансовом положении, с которым вы работаете, это увеличение отражается так же, как и увеличение нераспределенной прибыли. Доля группы в увеличении включается в консолидированный отчет о финансовом положении как отдельный компонент капитала (не включайте его компонентом в нераспределенную прибыль группы). Доля неконтролирующего участия в таком увеличении относится на счет неконтролирующих акционеров в (W4) при стандартных расчетах консолидации.



Пример 4 – нераспределенная прибыль

Используя информацию по группе D из примера 2, рассчитайте нераспределенную прибыль группы для включения в отчет группы о финансовом положении на 31 декабря 20X8 г.



Решение примера 4

(W5) Нераспределенная прибыль группы

	\$
100% нераспределенной прибыли D	70,000
80% нераспределенной прибыли J после приобретения	4,000
80% × (\$55,000 – \$50,000) (W2)	
	74,000

**Пример 5 – консолидированный ОФПОФП**

Используя информацию из примера 2 и последующие выполненные расчеты, подготовьте консолидированный отчет о финансовом положении группы D по состоянию на 31 декабря 20X8 г.

**Решение примера 5**

Консолидированный отчет о финансовом положении D по состоянию на 31 декабря 20X8 г.

Необоротные активы	\$
Гудвилл (W3)	22,500
Основные средства (\$85,000 + \$18,000)	103,000
Оборотные активы (\$160,000 + \$84,000)	244,000
	369,500
Капитал	
Акционерный капитал	65,000
Эмиссионный доход	35,000
Нераспределенная прибыль группы (W5)	74,000
Неконтролирующая доля участия (W4)	13,500
	187,500
Краткосрочные обязательства (\$135,000 + \$47,000)	182,000
	369,500

9 Справедливая стоимость

Для обеспечения точности расчета гудвилла:

- компенсация, уплаченная за дочернее предприятие, должна учитываться по справедливой стоимости
- приобретенные идентифицируемые активы и обязательства дочерней компании должны учитываться по их справедливой стоимости.

Справедливая стоимость определяется как **цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на**

организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки, т.е. исходящая цена (МСФЗ 13, параграф 9).

Необходимость учета на основе справедливой цены отражает тот факт, что в отчете о финансовом состоянии часто статьи (в основном, необоротные активы) показываются по их первоначальной стоимости за вычетом амортизации. Это означает, что балансовая стоимость активов значительно отличается от их текущей рыночной стоимости, особенно это касается активов, показывающих тенденции к увеличению стоимости, например, земли и зданий.



Справедливая стоимость

Идентифицируемые активы и обязательства дочернего предприятия включаются в консолидированную отчетность по следующим причинам.

- Консолидированные отчеты готовятся с точки зрения группы, а не с точки зрения отдельных компаний. Балансовая стоимость активов и обязательств дочерней компании в значительной мере неважна, поскольку консолидированные отчеты должны отражать их стоимость для группы (т.е. для материнской компании), а не их первоначальную стоимость для дочерней компании. Справедливая стоимость на дату приобретения и является их стоимостью.
- Приобретённый гудвилл представляет собой разницу между стоимостью приобретенной компании и суммы справедливых стоимостей идентифицируемых активов и обязательств данной компании. Если не использовать справедливую стоимость, то стоимость гудвилла будет мизерной.

Включение справедливой стоимости приобретенных чистых активов в расчеты при консолидации

- 1 Откорректируйте обе колонки W2 для получения справедливой стоимости чистых активов на дату приобретения и на дату отчетности. Это обеспечит перенос справедливой стоимости в расчет гудвила и неконтролирующего интереса.

	При приобретении	На дату отчетности
	\$000	\$000
Акционерный капитал	X	X
Эмиссионный доход	X	X
Резерв переоценки	X	X
Нераспределенная прибыль	X	X
Корректировки на справедливую стоимость	X	X
	—	—
	X	X
	—	—

Корректировки на справедливую стоимость представляют суммы, необходимые для корректировки соответствующей статьи балансовой стоимости в ОФПОФП дочерней компании до ее идентифицированной справедливой стоимости.

Обратите внимание, что остатки всего выпущенного акционерного капитала и эмиссионного дохода дочерней компании будут одинаковыми как на дату приобретения, так и на дату отчетности.

Если на эти даты у вас разные величины выпущенного акционерного капитала, то любая из этих цифр или же обе они будут неправильными. Аналогично этому, если у дочерней компании есть счет эмиссионного дохода, то его балансовая стоимость должна быть одинаковой на обе даты.

- 2 На дату отчётности следует сделать корректировки в ОФПОФП при прибавлении к активам и обязательствам.

Включение справедливой стоимости уплаченной компенсации в расчеты при консолидации

- 1 Подтвердите базу обмена акциями между материнской компанией (P) и акционерами дочерней компании (S), которые согласились продать свои обыкновенные акции, например, пропорционально выпущенному акционерному капиталу дочерней компании, приобретенной материнской компанией, а также соответствующий коэффициент или пропорцию для расчета количества обыкновенных акций, которые должна выпустить материнская компания, и справедливую стоимость акции материнской компании.

- 2 Рассчитайте справедливую стоимость уплаченной компенсации на основании обмена акциями для использования в расчете гудвилла в W3 следующим образом:

Выпущенный акционерный капитал S × %, приобретенный P × коэффициент × справедливая стоимость (СС) акции P

- 3 Проверьте, показала ли P выпуск акций и стоимость инвестиции в S в своем собственном отчете о финансовом состоянии. Если нет, то вам следует поступить следующим образом:

Дебет: стоимость инвестиции (справедливая стоимость выпущенных акций) \$m

Кредит: выпущенный акционерный капитал (номинальная стоимость выпущенных акций) \$m

Кредит: Эмиссионный доход (эмиссионный доход выпущенных акций) \$m

- 4 Убедитесь, что увеличение выпущенного акционерного капитала и премии акции также отражены в консолидированном отчете о финансовом состоянии.

Не забывайте, что кроме обмена акциями материнская компания может также сразу сделать и денежный платеж как часть соглашения о приобретении контрольного интереса в другой компании.

**Пример 6 – справедливая стоимость уплаченной компенсации**

Компания «Ное» приобрела 75% акционерного капитала компании «Spade» 1 января 20X6 г. Уплаченная компенсация состояла из немедленной выплаты по \$1.80 за каждую приобретенную акцию, плюс «Ное» согласилась выпустить по 2 акции на каждые 3 приобретенные акции. На дату приобретения у «Spade» было выпущено 2 миллиона обыкновенных акций по номинальной стоимости акции в \$1. Рыночная или справедливая цена акции «Ное» в \$1 на 1 января 20X6 г. составляла \$3.

Рассчитайте справедливую стоимость уплаченной "Ное" компенсации за приобретение контроля над «Spade» и покажите проводки, необходимые для учета увеличения акционерного капитала и премии акции.



Решение примера 6

Количество акций, приобретенных «Ное» = $75\% \times 2$ миллиона = 1.5 миллиона

Заплаченные деньги = $\$1.80 \times 1.5$ миллиона = $\$2.7$ миллиона

Учетные проводки:

Дебет: стоимость инвестиции $\$2.7$ миллиона, и

Кредит: денежные средства $\$2.7$ миллиона

Количество акций, выпущенных «Ное» = 1.5 миллиона $\times 2/3 = 1$ миллион

Справедливая стоимость акций, выпущенных «Ное» = 1 миллион $\times \$3 = \3 миллиона

Увеличение выпущенного акционерного капитала «Ное» = 1 миллион $\times \$1 = \1 миллион

Увеличение премии акции «Ное» = 1 миллион $\times \$2 = \2 миллиона

Учетные проводки:

Дебет: стоимость инвестиции $\$3$ миллиона,

Кредит: выпущенный акционерный капитал $\$1$ миллион, и

Кредит: Эмиссионный доход $\$2$ миллиона

Общая справедливая стоимость компенсации, уплаченной «Ное» (по счету стоимости инвестиции), для использования в W3 для расчета гудвилла:

Уплаченные деньги $\$2.7m$ + справедливая стоимость выпущенных акций $\$3m = \5.7 миллиона.



Пример 7 – корректировки на справедливую стоимость

Компания «Hazelnut» приобрела 80% акционерного капитала компании «Peppermint» 1 января 20X3 г. за денежную компенсацию в $\$1$ миллион. На дату приобретения нераспределенная прибыль «Peppermint» составляла $\$125,000$, а резерв переоценки составлял $\$100,000$.

При приобретении справедливая стоимость завода «Peppermint» превышала балансовую на $\$200,000$. На дату приобретения справедливая стоимость 20% неконтролирующего интереса в «Peppermint» составляла $\$380,000$.

Ниже приведены отчеты о финансовом состоянии «Hazelnut» и «Peppermint» на 31 декабря 20X4 г.:

	Hazelnut	Peppermint
	\$000	\$000
Себестоимость инвестиции в «Peppermint»	1,000	
Основные средства	5,500	1,500
Оборотные активы:		
Запасы	550	100
Дебиторская задолженность	400	200
Денежные средства	200	50
	<u>7,650</u>	<u>1,850</u>
Акционерный капитал	1,800	400
Резерв переоценки	200	100
Нераспределенная прибыль	1,400	300
	<u>3,400</u>	<u>800</u>
Долгосрочные обязательства	3,000	400
Краткосрочные обязательства	1,250	650
	<u>7,650</u>	<u>1,850</u>

Рассчитайте справедливую стоимость чистых активов «Peppermint» на дату приобретения и на дату отчетности (т.е. Расчет W2).



Решение примера 7

(W2) Чистые активы «Peppermint»

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$000	\$000
Акционерный капитал	400	400
Резерв переоценки	100	100
Нераспределенная прибыль	125	300
Корректировка справедливой стоимости завода	200	200
	<u>825</u>	<u>1,000</u>



Упражнение 2

Подготовьте консолидированный отчет о финансовом состоянии группы «Hazelnut» по состоянию на 31 декабря 20X4 г. Покажите все соответствующие расчеты.

10 Продажи внутри группы

Типы продаж внутри группы

P (материнская компания) и S (дочерняя компания) могут торговать друг с другом, что может потенциально привести к возникновению следующих вопросов:

- дебиторская и кредиторская задолженности P и S, которые фактически отменяют друг друга
- дивиденды, выплаченные дочерней компаний, признаются доходом материнской компании. При этом, если дивиденды выплачиваются одной компанией и получаются другой, чистое влияние этого на группу равно нулю.
- нереализованная прибыль при продажах запасов между материнской и дочерней компаниями. Как вы можете понять из этой концепции: можете ли вы получить прибыль, если ваша правая рука продает товары вашей же левой руке? Очевидно, что нет, и по этой же причине группа не генерирует прибыль при торговле товарами между компаниями.

Текущие счета

Если материнская и дочерняя компании торгуют между собой, то, вероятно, это происходит в кредит, что приводит к:

- дебиторской задолженности на (текущем) счете в ОФП одной компании, и
- кредиторской задолженности на (текущем) счете в ОФП другой компании.

Эти суммы не консолидируются, иначе группа придет к тому, что у нее будет дебиторская и кредиторская задолженности перед самой собой, и, следовательно, дебиторская и кредиторская задолженность будут завышены в ОФП группы.

Поэтому при консолидации эти остатки исключаются (через взаимозачет).



Пример 8

Ниже приведены отчеты о финансовом состоянии P и S по состоянию на 30 июня 20X8 г.:

	P	S
	\$	\$
Необоротные активы: земля	4,500	2,500
Основные средства	2,400	1,750
Инвестиции	8,000	–
	<u>14,900</u>	<u>4,250</u>
Оборотные активы		
Запасы	3,200	900
Дебиторская задолженность	1,400	650
Банк	600	150
	<u>5,200</u>	<u>1,700</u>
	<u>20,100</u>	<u>5,950</u>
	\$	\$
Обыкновенные акции по 50с каждые	5,000	1,000
Нераспределенная прибыль	8,300	3,150
	<u>13,300</u>	<u>4,150</u>
Долгосрочные обязательства	4,000	500
Краткосрочные обязательства	2,800	1,300
	<u>20,100</u>	<u>5,950</u>

P приобрела 75% S 1 июля 20X5 г., когда остаток нераспределенной прибыли S составлял \$1,150. P заплатила \$3,500 за свою инвестицию в акционерный капитал S.

На дату отчетности P показала кредиторскую задолженность перед S в \$400. Это соответствует указанной в финансовых отчетах S сумме.

На дату приобретения было определено, что справедливая стоимость земельного участка S, показываемого по балансовой стоимости в \$2,500, была \$3,750. На эту же дату оборудование S имело справедливую стоимость на \$500 выше балансовой стоимости. Справедливая стоимость не учитывалась S.

Группа P использовала метод справедливой стоимости для расчета неконтролирующего интереса, который на дату приобретения составлял \$1,100.

Рассчитай консолидированные данные по дебиторской и кредиторской задолженностям группы P по состоянию на 30 июня 20X8 г.



Решение примера 8

Дебиторская задолженность = \$1,400 + \$650 – \$400 = \$1,650

Кредиторская задолженность = \$2,800 + \$1,300 – \$400 = \$3,700



Упражнение 3

Подготовьте консолидированный отчет о финансовом состоянии группы P на основании предыдущего примера по состоянию на 30 июня 20X8 г.

11 Нереализованная прибыль

Прибыль, получаемая членами группы при операциях с другими членами группы:

- признается в отчетах конкретных отдельных предприятий, но
- с точки зрения группы в целом эта прибыль является нереализованной и ее следует удалить из консолидированной отчетности (помните, вы не можете получить прибыль, если ваша правая рука продает вашей же левой руке!).

Подобная нереализованная прибыль возникает, когда одна компания группы продает товары другой компании группы, и эти товары остались непроданными внешним сторонам на конец года. Поэтому она известна как нереализованная прибыль, хранящаяся в запасах.

Торговля внутри группы и нереализованная прибыль в запасах

При продаже товаров одной компанией группы другой компании группы может потребоваться ряд корректировок.

- Текущие счета должны быть удалены (см. выше в данной главе).
- Если товары все еще удерживаются одной из компаний на дату отчетности, любая нереализованная прибыль исключается.
- Запасы показываются по их первоначальной стоимости для группы.

Корректировки нереализованной прибыли в запасах

- 1 Определите стоимость запасов группы, являющихся результатом продаж внутри группы и все еще удерживаемых компаниями, на дату отчетности.
- 2 Используйте либо наценку на себестоимость, либо валовую маржу для расчета, какую часть этой величины представляет прибыль, полученная продающей компанией. При этом вы идентифицируете, были ли товары проданы с учетом наценки на себестоимость или валовой маржи.
- 3 Сделайте одну из следующих корректировок:

Если продавцом является материнская компания, элемент прибыли включен в отчеты этой компании и относится только к контролирующей группе.

Требуемая корректировка:

Dr Нераспределенная прибыль группы	\$X (вычтите прибыль в W5)
Cr Запасы группы	\$X

Если же продавцом является дочерняя компания, то элемент прибыли включается в отчеты дочерней компании и частично относится к группе, частично к неконтролирующему интересу (если он есть).

Требуемая корректировка:

Dr Нераспределенная прибыль S	\$X (вычтеть прибыль в W2 – на дату отчетности)
Cr Запасы группы	\$X



Корректировка нереализованной прибыли - альтернатива

Простой корректировкой, если продавцом является дочерняя компания, будет корректировка нераспределенной прибыли в W2. Однако, если вы не делаете все расчеты, можно использовать альтернативный метод:

Dr Нераспределенная прибыль группы (% группы)	\$X (W5)
Dr Неконтролирующая доля (% NCI)	\$X (W4)
Cr Запасы группы (100%)	\$X (ОФП)



Пример 9

Компания «Н» приобрела 90% акционерного капитала компании «S» 1 января 20X2 г., когда нераспределенная прибыль S составляла \$5,000. Отчёты о финансовом состоянии компаний на 31 декабря 20X3 выглядели следующим образом:

	Н		S	
	\$000	\$000	\$000	\$000
Необоротные активы:				
Основные средства		100		30
Инвестиция в S по себестоимости		34		
		<u>134</u>		<u>30</u>
Оборотные активы:				
Запасы	90		20	
Дебиторская задолженность	110		25	
Банк	10		5	
	<u>210</u>		<u>50</u>	
		<u>344</u>		<u>80</u>
Капитал:				
		\$000	\$000	
Обыкновенные акции по \$1 каждая		15	5	
Нераспределенная прибыль		159	31	
		<u>174</u>	<u>36</u>	
Долгосрочные обязательства		120	28	
Краткосрочные обязательства		50	16	
		<u>344</u>	<u>80</u>	

S продала товары H по трансфертной цене в \$18,000, включая наценку в 50%. Две трети товаров остались в запасах на конец года. Текущие счета H и S показывали \$22,000 на тот день.

Группа H использует метод оценки по справедливой стоимости для оценки неконтролирующей доли участия. Справедливая стоимость неконтролирующей доли при приобретении составляла \$4,000.

Рассчитайте корректировки нереализованной прибыли, необходимые для консолидированного отчета о финансовом состоянии группы H. Покажите соответствующий журнал корректировок.



Решение примера 9

нереализованная прибыль

Продажи	\$18,000	150%
Себестоимость реализованной продукции		100%
	<hr/>	<hr/>
Валовая прибыль	\$6,000	50%

Общая прибыль, полученная по операции, составила \$6,000. Если две трети товаров оставалось в запасах на конец года, это означает, что \$4,000 нереализованной прибыли остается внутри группы ($\$6,000 \times 2/3$).

Корректирование двойной проводкой при продаже дочерней компанией материнской компании:

Dr Нераспределенная прибыль S на дату отчетности (W2)	\$4,000
Cr Запасы группы	\$4,000

Обратите внимание, что при этом следует учитывать еще и распределение нереализованной прибыли между материнской и дочерней компаниями. Это будет достигнуто при расчете доли группы и неконтролирующей доли участия в движении чистых активов, т.е. при выполнении W (4) и (5) при подготовке отчет о финансовом состоянии группы. Этот подход обычно применяется при ответе на детальные вопросы.

Альтернатива:

Dr Нераспределенная прибыль группы (90%)	\$3,600
Dr Неконтролирующая доля (10%)	\$400
Cr Запасы группы	\$4,000

Обратите внимание, что при использовании альтернативы корректировка относит часть нереализованной прибыли на неконтролирующую долю в соответствии с ее акциями. Данный подход используется при ответе на многовариантные вопросы или вопросы по объективным критериям.



Упражнение 4

Подготовьте консолидированный отчет о финансовом состоянии группы Н на основании приведенного выше примера по состоянию на 31 декабря 20X3 г.

12 Приобретения в середине года

Расчет капитала на дату приобретения

Если материнская компания приобретает дочернюю компанию в середине года, чистые активы должны рассчитываться на дату приобретения.

Чистые активы при приобретении могут рассчитываться как чистые активы на начало финансового года дочерней компании плюс изменения капитала за часть года до момента приобретения, вместе с корректировками справедливой стоимости на дату приобретения.

Для такого расчета обычно предполагается, что прибыль S после налогов равномерно прирастала весь год.



Пример 10

Консолидированный отчет о финансовом положении

1 мая 20X7 г. компания «К» приобрела 60% компании «S», заплатив деньгами \$76,000. Сводные отчеты о финансовом положении обеих компаний на 30 ноября 20X7 г. выглядели следующим образом:

	K \$	S \$
Необоротные активы:		
Основные средства	138,000	115,000
Инвестиции	98,000	—
Оборотные активы:		
Запасы	15,000	17,000
Дебиторская задолженность	19,000	20,000
Денежные средства	2,000	—
	272,000	152,000
Обыкновенные акции по \$1 каждая	50,000	40,000
Нераспределенная прибыль	189,000	69,000
	239,000	109,000
Краткосрочные обязательства:	33,000	43,000
	272,000	152,000

Важна следующая информация:

- 1 На 30 ноября 20X7 г. запасы S включали товары на \$8,000 по цене, определенной по методу наценки на себестоимость 25%, приобретенные у K. На дату отчетности товары полностью не были проданы S.
- 2 Группа K оценивает неконтролирующую долю участия по справедливой стоимости. На дату приобретения справедливая стоимость 40% неконтролирующей доли была \$50,000.
- 3 S получила прибыль после налогов в \$9,000 за год, оканчивающийся 30 ноября 20X7 г.

Рассчитайте нераспределенную прибыль группы K по состоянию на 30 ноября 20X7 г.



Решение примера 10

Чистые активы

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$	\$
Обыкновенные акции по \$1	40,000	40,000
Нераспределенная прибыль (НП)	63,750	69,000
	<u>103,750</u>	<u>109,000</u>
НП на дату приобретения (баланс) (B)		63,750
Прибыль после приобретения (7/12 × \$9,000)		5,250
		<u>69,000</u>
Нераспределенная прибыль на дату отчетности		<u>69,000</u>

Остаток нереализованной прибыли– Запасы

Прибыль в запасах (25/125 × \$8,000) = \$1,600

Нераспределенная прибыль группы

	\$
100% К	189,000
Нереализованная прибыль	(1,600)
60% S прибыль после приобретения (60% × (\$109,000 – \$103,750 (W2)))	3,150
	<u>190,550</u>



Упражнение 5

Подготовьте консолидированный отчет о финансовом состоянии группы К по состоянию на 30 ноября 20X7 г., используя приведенный выше приме.



Упражнение 6

Приводимые ниже отчеты о финансовом состоянии были получены по книгам двух компаний по состоянию на 31 декабря 20X9 г.

	Derek \$	Clive \$
Необоротные активы:		
Основные средства	75,000	11,000
Инвестиции (акции в «Clive»)	27,000	
	102,000	
Оборотные активы	214,000	33,000
	316,000	44,000
Капитал:		
Акционерный капитал	80,000	4,000
Эмиссионный доход	20,000	6,000
Нераспределенная прибыль	40,000	9,000
	140,000	19,000
Краткосрочные обязательства	176,000	25,000
	316,000	44,000

Компания «Derek» приобрела все акции компании «Clive» 1 января 20X9 г. На дату приобретения нераспределенная прибыль «Clive» составила \$2,000.

Требуется:

Выполните следующие задания относительно консолидированного отчета «Derek» и «Clive».

Задание 1:

Выберите правильный расчет гудвилла при приобретении «Clive». (2 балла)

		Выбранный ответ
(i)	$\$27,000 - (\$4,000 + 6,000 + \$9,000)$	
(ii)	$\$27,000 - (4,000 + \$2,000)$	
(iii)	$\$27,000 - (\$4,000 + \$6,000 + \$2,000)$	

(b) Определите, что из приведенного ниже будет правильной классификацией гудвилла в консолидированном отчете о финансовом состоянии. (1 балл)

		Выбранный ответ
(i)	Долгосрочное обязательство	
(ii)	Нематериальный необоротный актив	
(iii)	Материальный необоротный актив	

Задание 2

Дополните следующую таблицу необходимыми статьями, которые должны быть отражены в консолидированном отчете о финансовом положении на 31 декабря 20X9, используя данные обеих компаний. указанные выше.

	\$
(i) Основные средства	86,000
(ii) Оборотные активы	247,000
(iii) Акционерный капитал	80,000
(iv) Эмиссионный доход	20,000
(v) Краткосрочные обязательства	201,000

Задание 3

Какую сумму нераспределенной прибыли следует включить в отчет о финансовом состоянии на 31 декабря 20X9 г. ?

\$

Резюме главы

ПРИБЫЛЬ ДО ПРИОБРЕТЕНИЯ И РЕЗЕРВЫ ГРУППЫ
в отчеты группы включается только движение резервов дочерней компании после приобретения

КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ ОТЧЕТ О ФИНАНСОВОМ СОСТОЯНИИ**НЕКОНТРОЛИРУЮЩИЙ ИНТЕРЕС**

Представляет прочих акционеров, когда материнская компания владеет менее 100 % акций
Получают свою долю чистых активов в конце года

РАСЧЕТЫ ПРИ КОНСОЛИДАЦИИ

(W1) Структура группы
(W2) Чистые активы
(W3) Гудвилл
(W4) Неконтролирующий интерес
(W5) Нераспределенная прибыль группы

СПРАВЕДЛИВАЯ СТОИМОСТЬ

- компенсации (т.е. цены, уплаченной за акции)
- чистых активов дочерней компании
- неконтролирующего интереса

ПРОДАЖИ ВНУТРИ ГРУППЫ

Дебиторская и кредиторская задолженности между компаниями убираются при консолидации

ГУДВИЛЛ (МСФЗ 3)

представляет разницу между ценой, уплаченной за акции, и стоимостью приобретенных активов

ПРИОБРЕТЕНИЯ В ТЕЧЕНИЕ ГОДА

Надо знать резервы дочерней компании на дату приобретения (W2)

Нереализованная прибыль

- возникает при торговле компаний группы между собой
- должна удаляться

Упражнения - ответы



Упражнение 1

	\$
Справедливая стоимость (СС) компенсации	78,000
СС неконтролирующей доли при приобретении	19,000
	<hr/>
	97,000
Минус:	
СС чистых активов при приобретении	(85,000)
	<hr/>
Гудвилл при приобретении	12,000
	<hr/>



Упражнение 2

Консолидированный отчет группы «Hazelnut» о финансовом состоянии на 31 декабря 20X4

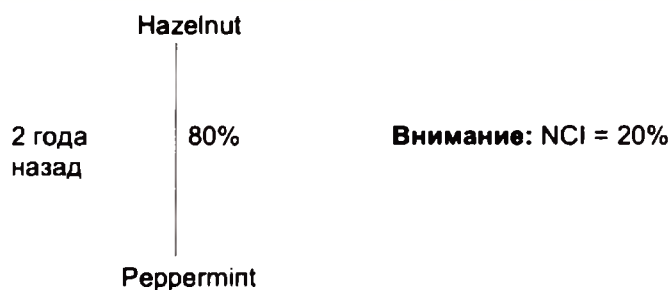
	\$000
Гудвилл (W3)	555
Основные средства (\$5,500 + \$1,500 + \$200)	7,200
Оборотные активы:	
Запасы (\$550 + \$100)	650
Дебиторская задолженность (\$400 + \$200)	600
Денежные средства (\$200 + \$50)	250
	<hr/>
	9,255
	<hr/>

	\$000
Акционерный капитал	1,800
Резерв переоценки	200
Нераспределенная прибыль (W5)	1,540
	<hr/>
	3,540
Неконтролирующая доля участия (НДУ) (W4)	415
	<hr/>
	3,955
Долгосрочные обязательства (\$3,000 + \$400)	3,400
Краткосрочные обязательства (\$1,250 + \$650)	1,900
	<hr/>
	9,255
	<hr/>

Обратите внимание, что у дочерней компании резерв переоценки возник до приобретения и, следовательно, не является элементом капитала группы на дату отчетности.

Расчеты

(W1) Структура группы



(W2) Чистые активы «Peppermint»

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$000	\$000
Акционерный капитал	400	400
Резерв переоценки	100	100
Нераспределенная прибыль	125	300
Корректировка СС: оборудование	200	200
	<hr/>	<hr/>
	825	1,000
	<hr/>	<hr/>

Обратите внимание, что из-за отсутствия изменений в резерве переоценки все движение чистых активов приходится на нераспределенную прибыль.

(W3) Гудвилл

	\$000
Справедливая стоимость (СС) компенсации:	
Уплачено деньгами	1,000
СС неконтролирующей доли при приобретении	380
	<hr/>
	1,380
Минус:	
СС чистых активов при приобретении (W2)	(825)
	<hr/>
Гудвилл при приобретении	555
	<hr/>

(W4) Неконтролирующая доля участия

	\$000
СС неконтролирующей доли при приобретении (как в W3)	380
НДУ в изменении чистых активов после приобретения	35
(20% × (1,000 – 825) (W2))	
	<hr/>
	415
	<hr/>

(W5) Нераспределенная прибыль группы

	\$000
Нераспределенная прибыль «Hazelnut»	1,400
«Peppermint» (80% × (1,000 – 825))	140
	<hr/>
	1,540
	<hr/>

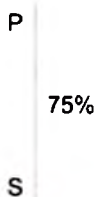
Упражнение 3

Консолидированный отчет о финансовом положении на 30 июня 20X8 г.

Необоротные активы	\$
Гудвилл (W3)	700
Земля (\$4,500 + \$2,500 + \$1,250 (W2))	8,250
Оборудование (\$2,400 + \$1,750 + \$500 (W2))	4,650
Инвестиции (\$8,000 – \$3,500 (инвестиция в S))	4,500
	18,100
Оборотные активы	
Запасы (\$3,200 + \$900)	4,100
Дебиторская задолженность (\$1,400 + \$650 – \$400 (внутри группы))	1,650
Банк (\$600 + \$150)	750
	24,600
Капитал	
Обыкновенные акции по 50с каждая	5,000
Нераспределенная прибыль (W5)	9,800
Неконтролирующая доля (W4)	1,600
	16,400
Долгосрочные обязательства (\$4,000 + \$500)	4,500
Краткосрочные обязательства (\$2,800 + \$1,300 – \$400 (внутри группы))	3,700
	24,600

Расчеты

(W1) Структура группы



1 июля 20X5 г., т.е. 3 года

(W2) Чистые активы	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$	\$
Акционерный капитал	1,000	1,000
Нераспределенная прибыль	1,150	3,150
Корректировка СС земли (\$3,750 – \$2,500)	1,250	1,250
Корректировка СС оборудования	500	500
	3,900	5,900
(W3) Гудвилл		
		\$
Справедливая стоимость (СС) компенсации СС неконтролирующей доли при приобретении		3,500 1,100
		4,600
Минус:		
СС чистых активов при приобретении (W2)		(3,900)
Гудвилл при приобретении		700
(W4) Неконтролирующий интерес		
		\$
СС неконтролирующей доли при приобретении (как в W3)		1,100
НДУ в приращении чистых активов после приобретения (W2) (25% × (\$5,900 – \$3,900))		500
		1,600
(W5) Нераспределенная прибыль группы		
		\$
100% P		8,300
75% нераспределенной прибыли S после приобретения (75% × (\$5,900 – \$3,900))		1,500
		9,800



Упражнение 4

H – консолидированный отчет о финансовом положении на 31 декабря 20X3

Необоротные активы		\$000
Гудвилл (W3)		28.0
Основные средства (\$100 + \$30)		130.0
		158.0
Оборотные активы		
Запасы (90 + 20 – 4 (W6))	106.0	
Дебиторская задолженность (\$110 + \$25 – \$22 внутри группы)	113.0	
Банк (\$10 + \$5)	15.0	
	234.0	
		392.0
Капитал		\$000
Обыкновенные акции по \$1	15.0	
Нераспределенная прибыль группы (W5)	178.8	
Неконтролирующая доля участия (W4)	6.2	
	200.0	
Долгосрочные обязательств (\$120 + \$28)	148.0	
Краткосрочные обязательства (\$50 + \$16 – \$22 внутри группы)	44.0	
	392.0	

Расчеты**(W1) Структура группы**

H		
	90%	01/01/X2
S		

(W2) Чистые активы	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$000	\$000
Акционерный капитал	5.0	5.0
Нераспределенная прибыль	5.0	31.0
Остаток нереализованной прибыли (W6)		(4.0)
	<hr/>	<hr/>
	10.0	32.0
	<hr/>	<hr/>
(W3) Гудвилл		\$000
Справедливая стоимость (СС) компенсации		34.0
СС неконтролирующей доли при приобретении		4.0
		<hr/>
		38.0
Минус:		
СС чистых активов при приобретении (W2)		(10.0)
		<hr/>
Гудвилл при приобретении		28.0
		<hr/>
(W4) Неконтролирующий интерес		\$000
СС неконтролирующей доли при приобретении (как в W3)		4.0
Доля НДУ в изменении чистых активов после приобретения (W2) (10% × (\$32 – \$10))		2.2
		<hr/>
		6.2
		<hr/>
(W5) Капитал группы		\$000
100% Н		159.0
90% S после приобретения (90% × (\$32 – \$10 (W2)))		19.8
		<hr/>
		178.8
		<hr/>

(W6) Остаток нерезализованной прибыли

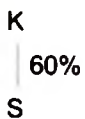
	\$000	Процент
Продажи	18	150
Себестоимость реализованной продукции		100
	<hr/>	<hr/>
Валовая прибыль	6	50
	<hr/>	<hr/>
	× 2/3	
	НРП = \$4,000	

Упражнение 5**Консолидированный отчет о финансовом положении на 30 ноября 20X7 г.**

	\$
Необоротные активы	
Гудвилл (W3)	22,250
Основные средства (\$138,000 + \$115,000)	253,000
Инвестиции (\$98,000 – \$76,000)	22,000
	<hr/>
	297,250
Оборотные активы	
Запасы (\$15,000 + \$17,000 – \$1,600 (W6))	30,400
Дебиторская задолженность (\$19,000 + \$20,000)	39,000
Денежные средства	2,000
	<hr/>
	368,650
Акционерный капитал	50,000
Нераспределенная прибыль группы (W5)	190,550
Неконтролирующая доля (W4)	52,100
	<hr/>
	292,650
Краткосрочные обязательства (\$33,000 + \$43,000)	76,000
	<hr/>
	368,650
	<hr/>

Расчеты

(W1) Структура группы



1 мая 2007 г., т.е. 7 месяцев

(W2) Чистые активы

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$	\$
Акционерный капитал	40,000	40,000
Нераспределенная прибыль	63,750	69,000
	<u>103,750</u>	<u>109,000</u>
Нераспределенная прибыль при приобретении (баланс) (B)		63,750
Прибыль после приобретения (7/12 × \$9,000)		5,250
НП на дату отчетности		<u>69,000</u>

(W3) Гудвилл

	\$
Справедливая стоимость (СС) компенсации	76,000
СС неконтролирующей доли при приобретении	50,000
	<u>126,000</u>
минус:	
СС чистых активов при приобретении (W2)	(103,750)
Гудвилл при приобретении	<u>22,250</u>

(W4) Неконтролирующий интерес

	\$
СС чистых активов при приобретении (как в W3)	50,000
НДУ в приращении чистых активов после приобретения (W2)	2,100
(40% × (\$109,000 – \$103,750))	
	52,100

(W5) Нераспределенная прибыль группы

	\$
100% К	189,000
Остаток неререализованной прибыли (W6)	(1,600)
60% S прибыль после приобретения (60% × (\$109,000 – \$103,750 (W2)))	3,150
	190,550

(W6) Остаток неререализованной прибыли – запасы

Прибыль в запасах (25/125 × \$8,000) \$1,600



Упражнение 6

Задание 1:

Выберите правильный расчет гудвилла при приобретении компании «Clive».

		Выбранный ответ
(i)	$\$27,000 - (\$4,000 + 6,000 + \$9,000)$	
(ii)	$\$27,000 - (4,000 + \$2,000)$	
(iii)	$\$27,000 - (\$4,000 + \$6,000 + \$2,000)$	Правильно

(b) Идентифицируйте, что из указанного ниже будет правильной классификацией гудвилла в консолидированном отчете о финансовом положении. (1 балл)

		Выбранный ответ
(i)	Долгосрочное обязательство	
(ii)	Нематериальный необоротный актив	Правильно
(iii)	Материальный необоротный актив	

Задание 2

Дополните следующую таблицу для отражения суммы каждой статьи ниже для включения в консолидированный отчет о финансовом положении на 31 декабря 20X9 г.

	\$
(i) Основные средства	86,000
(ii) Оборотные активы	247,000
(iii) Акционерный капитал	80,000
(iv) Эмиссионный доход	20,000
(v) Краткосрочные обязательства	201,000

Задание 3

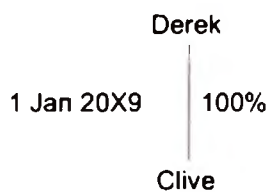
Какую сумму нераспределенной прибыли следует включить в отчет о финансовом состоянии на 31 декабря 20X9 г. ?

\$
47,000

Для понимания приводим ниже готовый консолидированный отчет о финансовом положении с расчетами.

Консолидированный отчет о финансовом положении группы «Derek» на 31 декабря 20X9 г.

Необоротные активы:	\$
Гудвилл (W3)	15,000
Основные средства (\$75,000 + \$11,000)	86,000
Оборотные средства (\$214,000 + \$33,000)	247,000
	<hr/>
	348,000
	<hr/>
Акции «Derek» (только «Derek»)	80,000
Эмиссионный доход (только «Derek»)	20,000
Нераспределенная прибыль группы (W5)	47,000
	<hr/>
	147,000
Краткосрочные обязательства (\$176,000 + \$25,000)	201,000
	<hr/>
	348,000
	<hr/>

(W1) Структура группы

(W2) Чистые активы «Clive»

	На дату приобретения	На дату отчетности
	\$	\$
Акции «Clive»	4,000	4,000
Резервы:		
Эмиссионный доход	6,000	6,000
Нераспределенная прибыль	2,000	9,000
	<hr/>	<hr/>
	12,000	19,000
	<hr/>	<hr/>

(W3) Гудвилл	
	\$
Справедливая стоимость (СС) компенсации	27,000
Минус:	
СС чистых активов при приобретении (W2)	(12,000)
	<u>15,000</u>
Гудвилл при приобретении	<u>15,000</u>
(W4) Неконтролирующая доля участия	
Неприменимо в примере, т.к. «Clive» владеют на 100%.	
(W5) Нераспределенная прибыль группы	
	\$
Нераспределенная прибыль «Derek» (100%)	40,000
«Clive» – доля в нераспределенной прибыли группы после приобретения	
100% × (\$19,000 – \$12,000 (W2))	7,000
	<u>47,000</u>

Консолидированный отчет о прибыли и убытках и учет ассоциированных компаний

Цели изучения главы

По завершении данной главы вы сможете:

- описать элементы и подготовить консолидированный отчет о прибыли и убытках или выписки из него, включая следующие корректировки:
 - (i) продажи внутри группы
 - (ii) нереализованная прибыль
 - (iii) приобретения посреди года
- определить и идентифицировать ассоциированную компанию
- описать принцип учета по методу участия в капитале.



PER

Одним из требований к практическому опыту работы (PO7) является подготовка и проверка финансовых отчетов в соответствии с законодательными и регуляторными актами. Работа над этой главой поможет вам понять, как отразить эту цель.

1 Обзор



2 Вступление

Консолидированный отчет о прибыли и убытках представляет финансовые результаты всех компаний группы (т.е. материнской компании и дочерних предприятий под общим контролем) в едином отчете.

3 Основные принципы

Консолидированный отчет о прибыли и убытках следует тем же основным принципам, что и консолидированный отчет о финансовом положении. В нем меньше корректировок, потому что часто используют корректировки, уже сделанных в консолидированном отчете о финансовом положении, с точки зрения прибыли или убытков. Этапами консолидации отчетов о прибыли и убытках являются:

- 1 Сложение доходов и расходов материнской и дочерней компаний.
Если дочерняя компания приобреталась в середине года, все ее доходы и расходы должны быть разделены на до и после покупки.
- 2 Устранение покупок и продаж внутри группы.
- 3 Устранение нерезализованной прибыли в запасах на конец года касательно торговли внутри группы.
- 4 Расчет прибыли, относящейся к неконтролирующей доли.

После отражения прибыли за год покажите разбивку прибыли на суммы, причитающиеся акционерам материнской компании и неконтролирующей доли (для отражения структуры собственности).

4 Прибыль, причитающаяся Неконтролирующей доле

Она рассчитывается следующим образом:

	\$
НДУ % × прибыль дочерней компании после налогов	x
минус:	
НДУ % × НРП (если дочерняя компания только продает)	(x)
	—
	x

Здесь (и далее по тексту): НДУ – неконтролирующая доля участия; НРП – остаток нереализованной прибыли; Р – материнская компания; S – дочерняя компания; COS – себестоимость реализованной продукции

Амортизация корректировок справедливой стоимости и обесценивание гудвилла в данном учебном курсе не рассматриваются.



Пример 1

Отчеты о прибыли и убытках Р и S за год, оканчивающийся 31 августа 20X4 г., приведены ниже. Р приобрела 75% акционерного капитала S несколько лет назад.

	P	S
	\$000	\$000
Доход	1,200	400
Себестоимость реализованной продукции	(1,080)	(360)
	—	—
Валовая прибыль	120	40
Административные расходы	(75)	(30)
	—	—
Прибыль до налога	45	10
Налог	(15)	(6)
	—	—
Прибыль за год	30	4
	—	—

Подготовьте консолидированный отчет о прибыли и убытках за год.



Решение примера 1

Консолидированный отчет группы Р за год, оканчивающийся 31 августа 20X4 г.:

	\$000
Доход (\$1,200 + \$400)	1,600
Себестоимость реализованной продукции (\$1,080 + \$360)	(1,440)
	160
Валовая прибыль	160
Административные расходы (\$75 + \$30)	(105)
	55
Прибыль до налога	55
Налог (\$15 + \$6)	(21)
	34
Прибыль за год	34
Относится к:	
Группа (баланс)	33
Неконтролирующая доля (W1)	1
	34

(W1) Неконтролирующий интерес

НДУ в прибыли дочерней компании за год (НДУ% × прибыль S за год)

$$25\% \times \$4,000 = \$1,000$$

5 Продажи внутри группы

Продажи и закупки

Влияние продаж внутри группы следует удалить из консолидированного отчета о прибыли и убытках. Такая торговля будет включаться в доход от продаж одной компании группы и в закупки другой.

- Консолидированный доход от продаж = доход P + доход S – продажи внутри группы.
- Консолидированная себестоимость реализованной продукции = себестоимость P + себестоимость S – закупки внутри группы.

6 Остаток нереализованной прибыли

Запасы

Если товары, продававшиеся между материнской и дочерней компаниями, включаются в запасы на конец года, их стоимость должна отражаться по наименьшей из двух – себестоимости или чистой стоимости реализации (ЧСР) для группы (как в консолидированном отчете о финансовом состоянии - ОФП).

Корректировку нереализованной прибыли следует показывать как увеличение себестоимости реализованной продукции (через возвращение запасов к реальной стоимости для группы и устранения нереализованной прибыли).



Пример 2 – Остаток нерезализованной прибыли

1 января 20X9 г. Р приобрела 60% акционерного капитала S.

Приведенные ниже отчеты о прибыли и убытках были подготовлены Р и S за год, оканчивающийся 31 декабря 20X9 г.

	P \$000	S \$000
Доход	630	260
Себестоимость реализованной продукции	(210)	(105)
	-----	-----
Валовая прибыль	420	155
Расходы по сбыту	(90)	(30)
Административные расходы	(60)	(45)
	-----	-----
Операционная прибыль	270	80
Инвестиционный доход от S	18	
	-----	-----
Прибыль до налога	288	80
Налог	(65)	(13)
	-----	-----
Прибыль за год	223	67

В течение года, оканчивающегося 31 декабря 20X9 г., Р продала S товаров на сумму в \$42,000. Эти товары обошлись Р в \$28,000. На конец года, 31 декабря 20X9 г, половина этих товаров оставалась у S в запасах.

Рассчитайте доход и себестоимость реализованной продукции группы продаж за год, оканчивающийся 31 декабря 20X9 г.



Решение примера 2

Нереализованная прибыль в запасах

	\$000
Продажная цена	42
Себестоимость товаров	(28)
	———
Прибыль, итого	14
Остаток нереализованной прибыли: $\frac{1}{2} \times \$14$	7

Доход группы

Доход группы равен доходу P + доход S – продажи внутри группы:
 $\$630 + \$260 - \$42 = \underline{\$848}$

Себестоимость реализованной продукции для группы

Это равно с/с P + с/с S – закупки внутри группы + нереализованная прибыль (прибавляется, увеличивая расходы группы и уменьшая прибыль группы).

$\$210 + \$105 - \$42 + \$7 = \underline{\$280}$



Упражнение 1

Подготовьте консолидированный отчет о прибыли и убытках группы P за год, оканчивающийся 31 декабря 20X9 г., на основании приведенного выше примера.

7 Приобретения посреди года

Процедуры относительно приобретений в середине года

Если дочерняя компания была приобретена в середине года, результаты дочерней компании консолидируются только с даты приобретения, т.е. даты получения контроля над ней.

На практике для этого требуется разделение во времени результатов S в год приобретения. Для этого, если не указано иначе, предположим, что доходы и расходы начисляются равномерно. После разнесения во времени результатов S, вычитайте, как обычно, внутригрупповые статьи с момента после приобретения.

При этом обратите внимание, что учет статей прочего совокупного дохода в отчете о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе группы не рассматривается в данном учебном курсе. Поэтому на экзаменах будут проверяться только статьи, влияющие на отчет о прибыли и убытках группы.



Пример 3 – приобретение посреди года

Ниже приведены отчеты о при были и убытках компаний P и S за год, оканчивающийся 31 марта 20X9 г.

	P	S
	\$000	\$000
Доход	151,800	108,850
Себестоимость реализованной продукции	(71,900)	(51,100)
	_____	_____
Валовая прибыль	79,900	57,750
Расходы по сбыту	(35,600)	(25,650)
	_____	_____
Операционная прибыль	44,300	32,100
Инвестиционный доход	1,400	600
	_____	_____
Прибыль до налога	45,700	32,700
Налог	(23,100)	(16,300)
	_____	_____
Прибыль за год	22,600	16,400
	_____	_____

- 30 ноября 20X8 г. P приобрела 75% выпущенных акций S. В течение года ни одна из компаний не выплачивала дивиденды. Инвестиционный доход получен по инвестициям в зарегистрированные на бирже компании и учтен правильно.
- Считается, что прибыль обеих компаний начислялась равномерно в течение года.

Подготовьте консолидированный отчет о прибыли и убытках группы P за год, оканчивающийся 31 марта 20X9.



Решение примера 3

Консолидированный отчет о прибыли и убытках группы Р за год, оканчивающийся 31 марта 20X9 г.

	\$000
Доход	188,083
($\$151,800 + (\$108,850 \times 4/12)$)	
Себестоимость реализованной продукции	(88,933)
($\$71,900 + (\$51,100 \times 4/12)$)	

Валовая прибыль	99,150
Операционные расходы	(44,150)
($\$35,600 + (\$25,650 \times 4/12)$)	

Операционная прибыль	55,000
Инвестиционный доход	1,600
($\$1,400 + (\$600 \times 4/12)$)	

Прибыль до налога	56,600
Налог	(28,533)
($\$23,100 + (\$16,300 \times 4/12)$)	

Прибыль за год	28,067

Сумма, причитающаяся:	
Акционеры материнской компании	26,700
Неконтролирующая доля	1,367
($25\% \times (\$16,400 \times 4/12)$)	

	28,067

Примечание:

Р приобрела 75% выпущенных акций S 30 ноября 20X8 г. Это – дата перехода контроля и, следовательно, дата, с которой результаты S должны отражаться в консолидированном отчете о прибыли и убытках.

Все доходы, полученные S за четыре месяца после этой даты, являются доходами после приобретения.

Прибыль за предыдущие восемь месяцев с 1 апреля 20X8 г. по 30 ноября 20X9 г. получена до приобретения.



Упражнение 2

Ниже приведены предварительные отчеты о прибыли и убытках Р и ее дочернего предприятия S за год, оканчивающийся 31 декабря 20X7 г.

1 января 20X6 г. Р приобрела 75% обыкновенных акций S.

	P	S
	\$000	\$000
Доход	300	150
Себестоимость реализованной продукции	(180)	(70)
	—	—
Валовая прибыль	120	80
Операционные расходы	(47)	(23)
	—	—
Операционная прибыль	73	57
Финансовые расходы		(2)
Прибыль до налога	73	55
Налог	(25)	(16)
	—	—
Прибыль за год	48	39
	—	—

- В течение года S продала товаров Р на \$20,000 с наценкой 1/3. Только 20% этих товаров было продано до конца года, остаток находится в запасах.

Подготовьте консолидированный отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 31 декабря 20X7 г.

8 МСБУ 28 – учет инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия

Ключевые определения, относящиеся к ассоциированной компании

Ассоциированная компания – это «организация, на деятельность которой инвестор имеет существенное влияние» (МСФО 28, параграф 3).

Обратите внимание, что совместные предприятия не включены в данный учебный курс.

«Значительное влияние – полномочие участвовать в принятии решений по финансовой и операционной политике объекта инвестиций, но не контролировать или совместно контролировать эту политику.» (МСБО 28, параграф 3).

Инвестор – это компания, владеющая долей в другой компании. **Объект инвестирования** – это компания, акциями которой владеет другая компания. Считается, что инвестор имеет существенное влияние над другой компанией, если он имеет от 20% до 50% этой компании.

Принципы учета по методу участия в капитале и объяснение этого

Учет по методу участия в капитале – это метод учета, при котором инвестиция первоначально записывается по себестоимости и позднее корректируется в соответствии с изменениями доли инвестора в чистых активах ассоциированной компании после приобретения.

В результате этого консолидированный отчет о прибыли и убытках включает:

- построчное отражение 100% активов и обязательств материнской и дочерней компаний
- отдельную строку «инвестиции в ассоциированные компании» в составе необоротных активов, где отражена доля группы в активах и обязательствах любой ассоциированной компании.

Консолидированный отчет о прибыли и убытках включает:

- построчное отражение 100% активов и обязательств материнской и дочерней компаний
- отдельную строку «доля в прибыли ассоциированной компании», где отражена доля группы в прибыли любой ассоциированной компании после налога.

Обратите внимание: для учета по методу участия в капитале материнская компания должна готовить консолидированные финансовые отчеты (т.е. у нее должна быть минимум одна дочерняя компания).



МСБУ 28 Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия

Учет участия в ассоциированных компаниях в соответствии с МСБУ 28

Учет по методу участия в капитале обычно используется для отражения ассоциированных компаний в консолидированных финансовых отчетах.

Учет по методу участия в капитале не следует использовать, если:

- инвестиция классифицируется как удерживаемая для продажи в соответствии с МСФО 5, или
- материнская компания не готовит консолидированную финансовую отчетность по причине того, что она сама частично или полностью принадлежит другой компании (МСФО 10).

9 Ассоциированные компании в консолидированном отчете о финансовом состоянии

Подготовка консолидированного отчета о финансовом состоянии с

отражением ассоциированной компании

Консолидированный отчет о финансовом состоянии обычно готовится построчно в соответствии с методом приобретения дочерней компании материнской. Ассоциированная компания отражается отдельной строкой как инвестиции в составе необоротных активов и рассчитывается следующим образом:

	\$000
Стоимость инвестиции	X
Доля прибыли после приобретения	X
Минус: убыток от обесценения	(X)
Минус: доля группы в резерве нераспределенной прибыли (РНП) (P = продавец)	(X)
	—
	X
	—

Доля группы в прибыли или убытках, а также обесценение инвестиции в ассоциированную компанию после приобретения также должны включаться в расчет нераспределенной прибыли группы.

10 Ассоциированные компании в консолидированном отчете о прибыли и убытках

Учет по методу участия в капитале

Учет по методу участия в капитале требует, чтобы консолидированный отчет о прибыли и убытках:

- не включал дивиденды от ассоциированной компании
- вместо этого он показывает долю группы в **прибыли ассоциированной компании после налога** минус любое обесценение инвестиции в ассоциированную компанию в течение года (показываемую после операционной прибыли для получения **прибыли группы до налога** в консолидированном отчете о прибыли и убытках).

Торговля с ассоциированной компанией

Обычно считается, что ассоциированная компания не входит в группу, поскольку инвестор может оказывать существенное влияние, но не контролировать ее.

Поэтому любые продажи или закупки между компаниями группы (материнской и дочерними компаниями) и ассоциированной компанией обычно не убираются и остаются в составе консолидированных данных в отчете о прибыли и убытках.

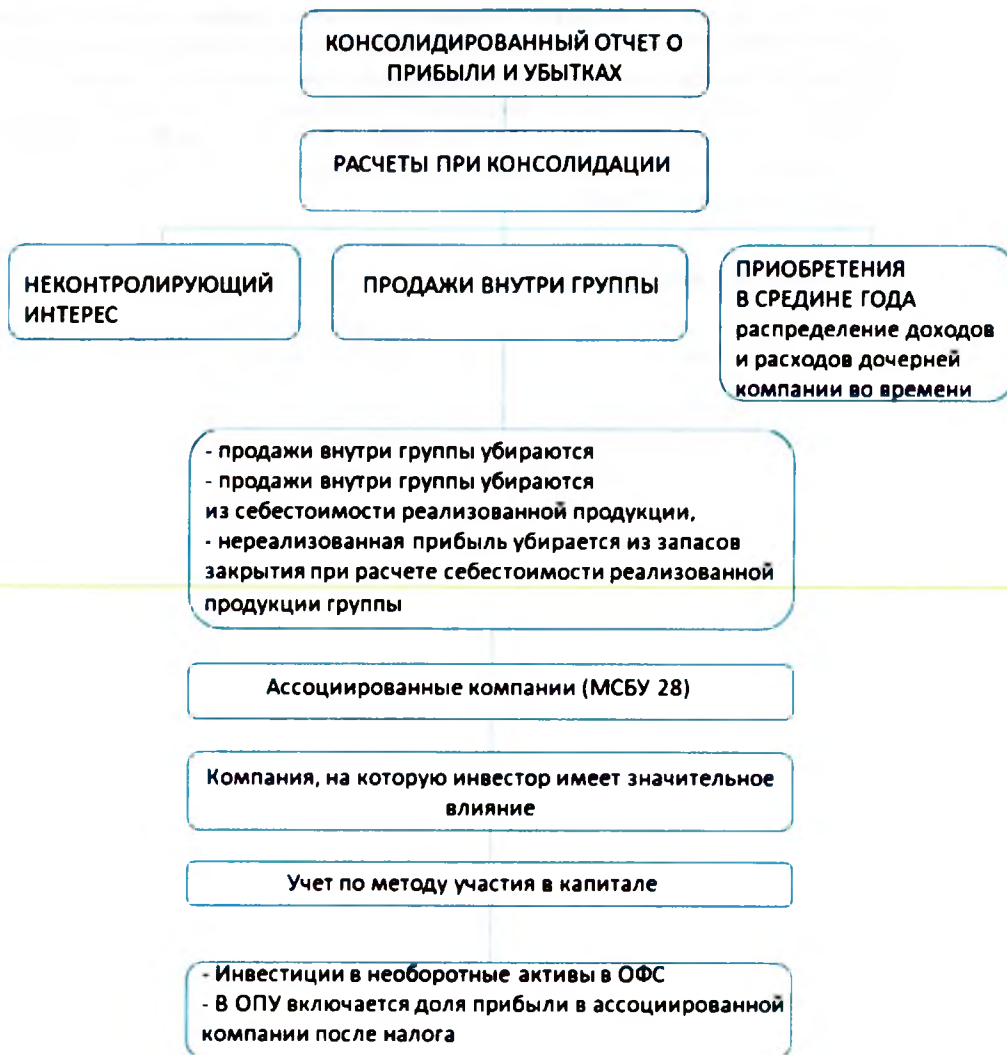
При этом обычной практикой является корректировка доли только группы в нереализованной прибыли в запасах.



Простые инвестиции

Если компания инвестирует в акции другой компании, но при этом не получает ни контроля, ни существенного влияния, такая инвестиция именуется простой или торговой инвестицией. В таком случае инвестиция показывается в отчете о финансовом состоянии как необоротный актив, а дивиденды, полученные от объекта инвестирования, включаются в отчет о прибыли и убытках.

Резюме главы



Упражнения - ответы



Упражнение 1

Консолидированный отчет о прибыли и убытках группы Р за год, оканчивающийся 31 декабря 20X9 г.

	Р
	\$000
Доход ($\$630 + \$260 - \$42$)	848
Себестоимость реализованной продукции и расходы ($\$210 + \$105 - \$42 + \$7(W1)$)	(280)
	—
Валовая прибыль	568
Расходы по сбыту ($\$90 + \30)	(120)
Административные расходы ($\$60 + \45)	(105)
	—
Операционная прибыль	343
Налог ($\$65 + \13)	(78)
	—
Прибыль за год	265
	—
Суммы, причитающиеся:	
Акционерам материнской компании (баланс)	238.2
Неконтролирующая доля (W2)	26.8
	—
	265
	—
(W1) Нереализованная прибыль в запасах	
	\$000
Продажная цена	42
Стоимость товаров	(28)
	—
Полная прибыль	14
Остаток нереализованной прибыли $\frac{1}{2} \times \$14$	7
(W2) Неконтролирующая доля участия	
Доля НДУ в прибыли дочерней компании после налога $40\% \times \$67,000 = \$26,800$	

Упражнение 2

Консолидированный отчет о прибыли и убытках группы Р за год, оканчивающийся 31 декабря 20X9 г.

	Р \$000
Доход ($\$300 + \$150 - \$20$)	430
Себестоимость реализованной продукции и расходы ($\$180 + \$70 - \$20 + \$4(W1)$)	(234)
	<hr/>
Валовая прибыль	196
Операционные расходы ($\$47 + \23)	(70)
	<hr/>
Операционная прибыль	126
Финансовые расходы	(2)
	<hr/>
Прибыль до налога	124
Налог ($\$25 + \16)	(41)
	<hr/>
Прибыль за год	83

Прибыль за год – суммы, причитающиеся:

Акционерам материнской компании	74.25
Неконтролирующая доля (W2)	8.75
	<hr/>
	83.00

(W1) Нереализованная прибыль в запасах

	\$000
Продажная цена	20.00
Стоимость ($100/133\% \times \$20$)	(15.00)
	<hr/>
Прибыль, всего	5.00
Резерв нереализованной прибыли $80\% \times \$5$	4.00

(W2) Прибыль за год – неконтролирующий интерес

	\$000
Доля НДУ в прибыли дочерней компании после налога ($25\% \times \$39$)	9.75
Минус доля НДУ в остатке нереализованной прибыли ($25\% \times \$4 (W1)$)	(1.00)
	<hr/>
	8.75

Глава

23

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ - ВОПРОСЫ

Раздел А: вопросы объективного тестирования

Оценка за каждый вопрос – два балла.

Регуляторная и концептуальная основа

- 1 **При подготовке финансовых отчетов с использованием учета по первоначальной стоимости в периоды инфляции директора:**
 - A должны уменьшить стоимость активов
 - B должны увеличить стоимость активов
 - C должны уменьшить дивиденды
 - D не делают никаких корректировок
- 2 **Если владелец бизнеса берет из запасов товары на свои собственные нужды, то какую концепцию учета следует использовать для записи операции:**
 - A концепцию уместности
 - B концепцию капитализации
 - C концепцию денежного измерения
 - D концепцию отдельной компании
- 3 **Достоверное и объективное представление – это такое представление, которое:**
 - A представляет отчеты таким образом, чтобы исключить ошибки, которые могли бы повлиять на действия тех, кто читает эти отчеты
 - B возникает после аудита финансовых отчетов
 - C представляет отчеты организации в понятном формате
 - D показывает активы в отчете о финансовом состоянии по их текущей рыночной стоимости
- 4 **Какая концепция используется, когда компания показывает в отчетности стоимость необоротного актива, хотя юридически он ей не принадлежит?**
 - A приоритет содержания над формой
 - B концепция осмотрительности
 - C начисления
 - D непрерывность

- 5 Концептуальная основа определяет несколько качественных характеристик, делающих финансовую информацию полезной.
Что из нижеследующего содержит качественные характеристики полезной информации, содержащиеся в Концептуальной основе?
- A осмотрительность, последовательность, понимаемость, достоверное представление, приоритет содержания над формой
 - B начисления, концепция непрерывности, осмотрительность, достоверное и объективное представление
 - C достоверное представление, нейтральность, приоритет содержания над формой, полнота, последовательность, объективность и отсутствие существенных ошибок
 - D уместность, достоверное представление, своевременность, сравнимость, проверяемость.
- 6 **Какая из концепций учета стремится занижать стоимость активов и завышать прибыль в периоды повышения цен:**
- A концепция непрерывности
 - B концепция осмотрительности
 - C концепция реализации
 - D концепция первоначальной стоимости

Система двойной записи

- 7 **Что из нижеследующего является правильным?**
- A Проводка по дебету увеличивает необоротные активы
Проводка по дебету увеличивает изъятия
Проводка по дебету увеличивает прибыль
 - B Проводка по кредиту увеличивает банковский овердрафт
Проводка по дебету увеличивает кредиторскую задолженность
Проводка по кредиту увеличивает дебиторскую задолженность
 - C Проводка по дебету увеличивает прибыль
Проводка по дебету увеличивает дебиторскую задолженность
Проводка по дебету уменьшает кредиторскую задолженность
 - D Проводка по дебету увеличивает дебиторскую задолженность
Проводка по кредиту уменьшает необоротные активы
Проводка по кредиту увеличивает прибыль

- 8 **Кредитовый остаток счета означает:**
- A актив или расходы
 - B обязательство или расчеты
 - C сумму, причитающуюся организации
 - D обязательство или доход
- 9 **К каким остаткам счетов обычно приводит система двойной записи?**
- | | Дебетовые балансы | Кредитовые балансы |
|---|---------------------------------|----------------------------------|
| A | Активы и доходы | Обязательства, капитал и расходы |
| B | Доходы, капитал и обязательства | Активы и расходы |
| C | Активы и расходы | Обязательства, капитал и доходы |
| D | Активы, расходы и капитал | Обязательства и доходы |
- 10 **Основной целью учета является:**
- A ведение счетов по каждому активу и обязательству
 - B предоставление финансовой информации пользователям такой информацией
 - C подготовка оборотно-сальдовой ведомости
 - D запись каждой финансовой операции отдельно
- 11 **Проводка по кредиту может привести к:**
- A увеличению активов или увеличению обязательств
 - B увеличению расходов или увеличению акционерного капитала
 - C увеличению обязательств или увеличению акционерного капитала
 - D увеличению обязательств и уменьшению выручки

Налог с продаж

- 12 Все продажи компании «Gail», занимающейся розничной торговлей, происходили по цене, включающей налог с продаж по стандартной ставке 17.5%, и все закупки и расходы также включали налог с продаж по стандартной ставке. За три месяца, оканчивающихся 31 марта 20X5 г., валовые продажи составили \$23,500, закупки составили \$12,000 (чистыми) и расходы - \$800 (чистыми).
Сколько компания должна налоговой за квартал?
\$ _____
- 13 **Счет доходов:**
- A кредитуется на сумму всех продаж, включая налог с продаж
 - B кредитуется на сумму всех продаж за вычетом налога с продаж
 - C дебетуется на сумму всех продаж, включая налог с продаж
 - D дебетуется на сумму всех продаж за вычетом налога с продаж

- 14 Если продажи (включая налог с продаж) составили \$27,612.50, а закупки (без налога с продаж) составили \$18,000, то остаток счета налога с продаж, предполагая, что все статьи облагаются налогом с продаж по ставке 17.5%, будет:
- A \$962.50 дебет
 B \$962.50 кредит
 C \$1,682.10 дебет
 D \$1,682.10 кредит
- 15 Выла зарегистрирована новая компания при начальном выпуске 1,000 акций по цене \$1 за каждую. Запасы стоимостью \$800 без налога с продаж по ставке 17.5% были закуплены в кредит. Половина этих запасов была продана за \$1,000 плюс налог с продаж, причем покупатель расплатился наличными.
- После этих операций уравнение баланса должно показывать:
- A активы \$1,775 минус обязательства \$175 равно капитал \$1,600
 B активы \$2,775 минус обязательства \$975 равно капитал \$1,200
 C активы \$2,575 минус обязательства \$800 равно капитал \$1,775
 D активы \$2,575 минус обязательства \$975 равно капитал \$1,600

Запасы

- 16 Компания «Трасеу» продает три товара – А, В и С. На конец года имеется следующая информация:

	A	B	C
	\$	\$	\$
	штука	штука	штука
Первоначальная стоимость	7	10	19
Ожидаемая продажная цена	15	13	20
Расходы на сбыт	2	5	6
Количество в запасах	20	25	15

Какова должна быть оценка запасов на конец года?

\$ _____

17 Инвентарная опись содержит следующую информацию:

Январь 1 50 единиц по стоимости \$10 за штуку
 4 90 единиц приобретено по \$15 за штуку
 10 65 единиц продано
 20 30 единиц приобретено по \$20 за штуку
 26 40 единиц продано

Какой будет стоимость запасов на 31 января при использовании метода «первым поступил – первым продан» (FIFO)?

- A \$1,125
- B \$725
- C \$975
- D \$1,000

18 Каким будет влияние на прибыль компании, учитывающей запасы по себестоимости, когда она узнает, что один предмет запасов, стоящий \$7,500, имеет чистую стоимость реализации в \$8,500?

- A увеличение на \$8,500
- B увеличение на \$1,000
- C никакого влияния
- D уменьшение на \$1,000

19 В соответствии с МСБУ 2 «Запасы», какие два из указанных ниже расходов должны включаться в оценку запасов производственной компании?

- Перевозка из компании
- Амортизация оборудования
- Доставка в компанию
- Общедминистративные расходы

Выбор

- 20 Запасы на конец года компании X составили \$116,400 за исключением двух статей запасов:
- 400 единиц стоимостью \$4 каждый. Все они были проданы после даты отчета по \$3 каждая, при этом торговые издержки составили \$200 за все.
 - 200 различных единиц первоначальной стоимостью \$30 каждая. На дату отчета о финансовом положении они были признаны дефектными. Затраты на исправление дефектов после даты отчета составили \$1,200, после чего эти единицы были проданы по \$35 каждая, при этом торговые издержки составили \$300 за все.
- Какой было оценка запасов для включения в отчет о финансовом состоянии X?**
\$ _____

Необоротные активы

- 21 На 1 января 20X5 г. у компании «Mary» были автомобили общей стоимостью \$15,000. 31 августа 20X5 г. она продала автомобиль первоначальной стоимостью \$8,000 и балансовой стоимостью \$4,000 на дату выбытия за \$5,000. 30 ноября 20X5 г. был приобретен новый автомобиль стоимостью \$10,000.
- По учетной политике компании автомобиль амортизируется по ставке 25% в год прямолинейным методом на основании количества месяцев владения им.
- Какими были амортизационные отчисления за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г.?**
\$ _____
- 22 **Что из нижеследующего лучше всего объясняет, что подразумевается под капитальными расходами?**
- A расходы на оборотные активы, включая ремонты и обслуживание
 - B расходы на дорогостоящие активы
 - C расходы, связанные с выпуском акционерного капитала
 - D расходы, связанные с приобретением или улучшением оборотных активов
- 23 В начале года 1 был приобретен оборотный актив за \$2,400 и амортизирован по ставке 20% в год по методу уменьшающегося остатка. В начале года 4 он был продан за \$1,200.
- Какими были прибыль или убыток при выбытии актива?**
\$ _____ прибыль/убыток*
- *удалить ненужное

- 24 Компания «Giles» приобрела новый станок за границей. Станок стоил \$100,000, а расходы на доставку и установку составили \$7,000. Его тестирование обошлось в \$5,000. Обучение работников работе на станке стоило \$1,000.

Какая сумма должна быть капитализирована как стоимость станка для отражения в отчете о финансовом положении?

\$ _____

- 25 Балансовая стоимость оборудования компании «Joseph» на 1 января 20X5 г. составила \$5,000. В течение года она провела следующие операции:

28 февраля выбытие станка стоимостью \$300

31 марта приобретение станка стоимостью \$1,000

1 ноября выбытие станка стоимостью \$600

Компания амортизировала станки прямолинейным методом по ставке 10% в год на основании месяцев владения ими.

Какими были амортизационные отчисления относительно станков за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г.?

\$ _____

- 26 Компания «B» 1 мая 20X0 г. приобрела грузовик стоимостью \$30,000. Ожидаемый срок службы грузовика составляет 4 года при ожидаемой цене перепродажи на конец этого периода в \$6,000. Компания начисляет амортизацию прямолинейным методом с пропорциональным начислением в периоде приобретения.

Какими будут амортизационные отчисления по грузовику в финансовых отчетах компании «B» за год, оканчивающийся 30 сентября 20X0 г.?

\$ _____

Начисления и предоплаты

- 27 Движение по счету электроэнергии за год, оканчивающийся 30 апреля 20X5 г., выглядело следующим образом:

	\$
Начислено за электроэнергию на 1 мая 20X4 г.	250
Платежи, сделанные в течение года за:	
Квартал, оканчивающийся 30 июня 20X4 г.	400
Квартал, оканчивающийся 30 сентября 20X4 г.	350
Квартал, оканчивающийся 31 декабря 20X4 г.	425
Квартал, оканчивающийся 31 марта 20X5 г.	450

Какие суммы следует включить в финансовые отчеты за год, оканчивающийся 30 апреля 20X5 г.?

\$

Сумма, начисленная на 30 апреля 20X5 г.

Сумма, показанная в отчете о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 30 апреля 20X5 г.

- 28 Учетный год компании «Lansdown» оканчивается 31 декабря. Компания платит за электроэнергию регулярными платежами по \$100 в месяц. 1 января 20X5 г. поставщик электроэнергии сообщил, что «Lansdown» переплатил \$25. «Lansdown» получила счета за электроэнергию за 4 квартала, начинающиеся 1 января 20X5 г. и оканчивающиеся 31 декабря 20X5 г., на \$350, \$375, \$275 и \$300 соответственно.

Какими должны быть правильные проводки по электроэнергии в отчете о прибыли и убытках и отчете о финансовом состоянии «Lansdown» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г.?

\$

Отчет о прибыли и убытках

Отчет о финансовом положении

Начисление/предоплата*

* удалить ненужное

- 29 На 1 января 20X5 г. у Майкла была предоплата за аренду в размере \$200. 1 марта 20X5 г. он заплатил \$1,200 за год, оканчивающийся 28 февраля 20X6 г. **Какой была цифра по арендной плате в его отчете о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 31 декабря 20X5 г.?**

\$ _____

- 30 На 31 декабря 2003 г. Тони начислил \$240 за освещение и отопление за квартал, оканчивающийся 31 декабря 20X3 г. Е январе 2004 г. он обнаружил, что недоначислил \$10.

Счета за следующие 4 квартала будут следующими (к.к. = конец квартала):

Сумма	Период	Дата оплаты
\$260	К.к. 31 марта 20X4 г.	15 апреля 20X4 г.
\$220	К.к. 30 июня 20X4 г.	17 июля 20X4 г.
\$210	К.к. 30 сентября 20X4 г.	14 октября 20X4 г.
\$230	К.к. 31 декабря 20X4 г.	19 января 20X5 г.

Тони всегда делает начисления на основании последнего полученного счета.

Какой была цифра, по освещению и отоплению, показанная в отчете о прибыли и убытках за 15 месяцев, оканчивающихся 31 марта 20X5 г.?

\$ _____

- 31 Сумма, уплаченная за канцтовары за год, составила \$1,350. В конце года были получены запасы стоимостью в \$70, но поставщик еще не выставил инвойс. На начало года было сделано начисление на неоплаченные канцтовары на сумму в \$80.

Какими были расходы на канцтовары, включенные в отчет о прибыли и убытках за год?

\$ _____

Безнадежная задолженность и резерв на дебиторскую задолженность

- 32 На 30 апреля 20X5 г. остаток валовой дебиторской задолженности компании «Gareth» составлял \$50,000 при резерве на дебиторскую задолженность в размере \$800. Пересмотрев дебиторскую задолженность, «Gareth» решил списать безнадежную задолженность в \$1,000 и увеличить резерв на дебиторскую задолженность на \$1,650.

Каким будет чистый остаток дебиторской задолженности, включенный в отчет о финансовом состоянии на 30 апреля 20X5 г.?

\$ _____

- 33 По состоянию на 31 марта у компании «Phil» было валовой дебиторской задолженности на сумму \$82,500. Пересмотрев дебиторскую задолженность, «Phil» решил списать следующую безнадежную задолженность:

Джон \$1,000

Беатрис \$500

Питер \$3,250

«Phil» откорректировал резерв на дебиторскую задолженность до суммы в \$1,250. Текущий остаток резерва на дебиторскую задолженность до корректировки составляет \$2,000. Кроме того, был получен долг в \$300, списанный ранее.

Какова сумма безнадежной задолженности показана в отчете о прибыли и убытках, и какая сумма чистой дебиторской задолженности показана в отчете о финансовом состоянии на 31 марта?

\$

Отчет о прибыли и убытках

Отчет о финансовом положении

- 34 На начало года резерв на дебиторскую задолженность Джо составлял \$700. В течение года \$450 считались безнадежной задолженностью. После этого еще \$170 были признаны безнадежной задолженностью. В конце года Джо решил, что остаток резерва на дебиторскую задолженность должна составить \$340.

Какой была сумма расходов по безнадежной задолженности за год?

\$ _____

- 35 Остаток дебиторской задолженности компании «Doris» составляет \$47,800 при резерве на дебиторскую задолженность в \$1,250. Она недавно получила \$150 в счет половины долга, на который был создан резерв. Она верит, что оставшаяся половина долга будет безнадежной задолженностью и хочет списать его. Она также хочет увеличить резерв на дебиторскую задолженность до \$1,500.

Какими будут итоговые цифры по безнадежным долгам в отчете о прибыли и убытках?

\$ _____

- 36 На конец года остаток валовой торговой дебиторской задолженности компании «Harold» был равен \$100,000 при резерве на дебиторскую задолженность в \$5,000. При этом не были учтены полученные в счет долга \$500, на которые ранее был создан резерв, и полученные \$1,000 по долгу, который был списан в предыдущем году. «Harold» планирует уменьшить резерв на дебиторскую задолженность на \$1,965.

Какие цифры будут показаны в отчете о финансовом положении на конец года относительно дебиторской задолженности и резерва на дебиторскую задолженность?

\$

Дебиторская задолженность (валовая)

Резерв на дебиторскую задолженность

- 37 Джеймсу сообщили, что один из его покупателей прекратил работу, и почти наверняка он не сможет получить остаток задолженности этого покупателя в размере \$720.

Какие проводки должен сделать Джеймс в своей главной книге для отражения этой ситуации?

A	Дт	Дебиторская задолженность	\$720
	Кт	Безнадежная задолженность	\$720
		Т.е. списание безнадежной задолженности	
B	Дт	Безнадежная задолженность	\$720
	Кт	Дебиторская задолженность	\$720
		Т.е. списание безнадежной задолженности	
C	Дт	Дебиторская задолженность	\$720

	Кт	Банк	\$720
		Т.е. списание безнадежной задолженности	
D	Дт	Банк	\$720
	Кт	Дебиторская задолженность	\$720
		Т.е. списание безнадежной задолженности.	

- 38 Дебиторская задолженность компании «Gordon» на конец года составляла \$80,000. Эта сумма включала \$900 старой задолженности, которая еще могла быть погашена, но «Gordon» создал на нее резерв. В течение года было также списано \$1,582. **Которая из приведенных ниже ситуаций наилучшим образом описывает дебиторскую задолженность «Gordon» на конец года?**
- A Торговая дебиторская задолженность в \$80,000, конкретный резерв в \$900 и безнадежная задолженность в \$1,582
 - B Торговая дебиторская задолженность в \$78,418, конкретный резерв в \$1,582 и безнадежная задолженность в \$900
 - C Торговая дебиторская задолженность в \$80,000 и конкретный резерв в \$2,482
 - D Торговая дебиторская задолженность в \$78,418 и конкретный резерв в \$682

Книги первичных записей и контрольные счета

- 39 **Что из нижеследующего не является целью контрольного счета книги дебиторской задолженности?**
- A Контрольный счет книги дебиторской задолженности используется для проверки арифметической точности записей в книге отдельного дебитора
 - B Контрольный счет книги дебиторской задолженности помогает , найти ошибки в оборотно-сальдовой ведомости
 - C Контрольный счет книги дебиторской задолженности означает отсутствие ошибок в книге отдельного дебитора
 - D Контрольный счет предотвращает мошенничество
- 40 **Что из нижеследующего представляет собой книгу первичных записей и не является частью системы двойной записи?**
- A книга продаж
 - B книга учета небольших наличных сумм
 - C контрольный счет книги продаж
 - D книга закупок

- 41 1 января 20X5 г. торговая дебиторская задолженность компании составляла \$22,000. По состоянию на 31 декабря 20X5 г. остатки на счетах ее книги выглядели следующим образом:

	\$
Продажи за год	120,000
Поступления в банк за год	115,000
Скидка, полученная за год	3,000
Опротестованный чек	9,000
Взаимозачет с кредиторской задолженностью	6,000

Каким был остаток торговой дебиторской задолженности с учетом приведенной выше информации?

\$ _____

Сверка контрольного счета

- 42 Баланс на конец года контрольного счета книги дебиторской задолженности составлял \$8,500. В него был включен взаимозачет с книгой закупок на сумму в \$400, но это было проведено на неправильной стороне контрольного счета.

Правильный баланс контрольного счета книги дебиторской задолженности должен составлять:

- A \$7,700 дебет
- B \$8,100 дебет
- C \$8,400 дебет
- D \$8,900 дебет

- 43 Остатки контрольного счета книги дебиторской задолженности на 1 мая составляли \$32,750 дебет и \$1,275 кредит. В течение мая было совершено продаж в кредит на сумму \$125,000. Поступления от погашения дебиторской задолженности составили \$123,050. Покупателям было возвращено \$1,300. Кредитовый остаток на конец составил \$2,000.

Каким был итоговый дебетовый баланс на 31 мая?

\$ _____

- 44 Поставщик направил вам отчет, показывающий задолженности в \$14,350. Ваши собственные записи показывают остаток к оплате в \$14,500.
- Причиной такого расхождения может быть то, что:**
- A Поставщик выслал инвойс на \$150, который вы еще не получили
 - B Поставщик дал вам скидку в \$150 за расчет наличными, который вы не провели по своим книгам
 - C Вы заплатили поставщику \$15, но он их еще не учел
 - D Вы возвратили товаров на \$150, но он их еще не учел
- 45 **Кредитовый остаток в \$917, перенесенный по счету Y в книгах X, означает, что:**
- A X должен Y \$917
 - B Y должен X \$917
 - C X заплатил Y \$917
 - D X причитается \$917 от Y
- 46 **Что из нижеследующего перечня на контрольном счете книги дебиторской задолженности включает только статьи, которые следует отразить на кредитовой стороне счета?**
- A Денежные средства, полученные от покупателей, возврат проданных товаров, списанная безнадежная задолженность, взаимозачет с суммами задолженности поставщикам в книге кредиторской задолженности
 - B Продажи, возврат денег покупателям, списание безнадежной задолженности
 - C Денежные средства, полученные от покупателей, процент за просроченные платежи, списание безнадежной задолженности
 - D Продажи, возврат денег покупателям, процент за просроченные платежи, взаимозачет с суммами задолженности поставщикам в книге кредиторской задолженности

Банковская сверка

- 47 Приведенная ниже информация касается банковской сверки.
- (i) Остаток денежных средств в банке по книге учета денежных операций до учета указанного ниже показывал превышение кредитного лимита в \$5,670.
 - (ii) Банковская комиссия в \$250 в банковской выписке не была проведена в книге учета денежных операций.
 - (iii) Банк ошибочно поставил в кредит счета \$40 другого клиента.
 - (iv) Оплаты чеком на сумму в \$325 были правильно проведены в книге учета денежных операций, но чеки еще не были представлены для оплаты.
 - (v) Чеки на сумму в \$545 были правильно проведены на дебетовой стороне книги учета денежных операций, но не были еще оплачены в банке.

Каким был остаток, показанный в банковской выписке до принятия во внимание приведенной выше информации?

- A \$5,670 превышение кредитного лимита
- B \$5,600 превышение кредитного лимита
- C \$5,740 превышение кредитного лимита
- D \$6,100 превышение кредитного лимита

- 48 На 31 августа 2005 г. остаток по книге учета денежных операций составлял \$3,600 на кредитовой стороне. Проверка банковских выписок показала следующее:

- постоянно оплачиваемые заказы на сумму в \$180 не были записаны в книге учета денежных операций.
- чеки, выданные для оплаты поставщикам, на сумму в \$1,420 не отражены в банковской выписке.

Каким был остаток по банковской выписке на 31 августа 2005 г.?

- A \$5,200 превышение кредитного лимита
- B \$5,020 превышение кредитного лимита
- C \$2,360 превышение кредитного лимита
- D \$3,780 превышение кредитного лимита

- 49 Остаток на начало книги учета денежных операций компании составлял \$485 на кредитовой стороне. После этого произошли следующие операции:
- продажи за наличные на сумму \$1,450, включая налог с продаж в \$150
 - погашение задолженности покупателями в \$2,400
 - погашение кредиторской задолженности в \$1,800 минус 5% за оплату наличными
 - чеки покупателей, не принятые к оплате банком на \$250.

Каким был окончательный остаток в колонке банка в книга учета денежных операций?

\$ _____ дебет/кредит*

*удалить ненужное

- 50 Книга учета денежных операций показала превышение кредитного лимита банка в \$5,675 на 31 марта 2005 г. Было обнаружено, что постоянно оплачиваемый заказ на сумму в \$125 был проведен дважды, а чек, не принятый к оплате банком, на сумму \$450 был проведен по дебетовой стороне книги кассовых операций вместо кредитовой.

Правильный банковский остаток должен быть:

- A \$5,100 превышение кредитного лимита
- B \$6,000 превышение кредитного лимита
- C \$6,250 превышение кредитного лимита
- D \$6,450 превышение кредитного лимита

- 51 Банковская сверка, подготовленная для Q, выглядит так:

	\$
Овердрафт по банковской выписке	38,600
Плюс: платежи, которые не были проведены по кредиту	41,200
	79,800
Минус: неоплаченные чеки	3,300
	76,500

Предполагая, что баланс в \$38,600 по банковской выписке верен, каким должен быть остаток в книге учета денежных операций?

\$ _____ деньги в банке/ превышение кредитного лимита*

* удалите ненужное

- 52 После сверки книги учета денежных операций компании с банковской выпиской что из нижеследующего потребует записи в книге учета денежных операций?
- 1 Банковская комиссия
 - 2 Чек покупателя, не принятый к оплате банком
 - 3 Выписанный покупателю чек, еще не оплаченный банком
 - 4 Поступления по чекам, оплата которых еще не получена банком
 - 5 Кредитный перевод, включенный в банковскую выписку
 - 6 Постоянно оплачиваемый заказ, включенный в банковскую выписку.
- A 1, 2, 5 и 6
 B 3 и 4
 C 1, 3, 4 и 6
 D 3, 4, 5 и 6

Исправление ошибок и вспомогательные счета

- 53 Бракованные товары стоимостью \$210 были возвращены поставщику, но в книге они были записаны как \$120.

Укажите проводки, необходимые для исправления ошибки.

	Счет в книге:	\$
Дебет		
Кредит		

- 54 После того, как не сошелся пробный баланс, был открыт вспомогательный счет. Позже были обнаружены следующие ошибки:
- счет за газ на \$420 был записан на соответствующем счете как \$240
 - возврат покупателю в размере \$50 был кредитован в закупки
 - полученный процент в размере \$70 был проведен только по счету банка.

Исходный остаток по вспомогательному счету выглядел так:

- A дебет \$210
 B кредит \$210
 C дебет \$160
 D кредит \$160

- 55 Молли начала свой бизнес как продавец цветов 1 апреля 2004 г. За первые шесть месяцев ее ожидаемая прибыль составила \$12,355.

При анализе выяснилось следующее:

- Арендная плата, уплаченная за 12 месяцев, оканчивающихся 31 марта 2005 г., в размере \$800, не была записана на счетах.
- Запасы на конец периода, показанные в отчетах как \$1,000, имели чистую стоимость реализации в \$800.

Какой была откорректированная прибыль за период?

\$ _____

- 56 В системе бухучета, где счета по отдельной дебиторской и кредиторской задолженностям являются неотъемлемой частью системы двойных записей, какая из указанных ниже ошибок не будет идентифицирована при составлении пробного баланса?

- A завышение в книге продаж за день
- B занижение в книге денежных операций
- C отсутствие переноса необоротного актива на счет выбытий при его продаже
- D ошибка в перестановке счета отдельной дебиторской задолженности

- 57 После извлечения пробного баланса был открыт вспомогательный счет. Одна ошибка относится к неправильной проводке суммы в \$400, представляющей собой скидку поставщиков, показанную на неправильной стороне счета полученных скидок.

Какой должна быть корректирующая проводка?

	Дт	Кт
A Скидка полученная	\$400	
Вспомогательный счет		\$400
B Вспомогательный счет	\$400	
Скидка полученная		\$400
C Скидка полученная	\$800	
Вспомогательный счет		\$800
D Вспомогательный счет	\$800	
Скидка полученная		\$800

- 58 Компания «У» приобрела оборудование 1 января 20X0 г. за сумму в \$38,000. Оплата данного оборудования была правильно проведена по книге учета денежных операций, но при этом была записана на дебетовой стороне счета ремонтов оборудования. Компания «У» начисляет амортизацию прямолинейным методом по ставке 20% в год при пропорциональной амортизации в год приобретения с учетом предположения, что в конце срока службы актива его ликвидационная стоимость будет равна нулю.

Какое влияние на прибыль компании «У» за год, оканчивающийся 31 марта 20X0 г., окажет данная ошибка?

- A Занижение на \$30,400
B Занижение на \$36,100
C Занижение на \$38,000
D Завышение на \$1,900
- 59 Пробный баланс компании «Z» не балансируется, показывая следующие суммы:

Дебет	\$836,200
Кредит	\$824,700

Был открыт вспомогательный счет на сумму разницы; были найдены и исправлены следующие ошибки:

- 1 Продажи за наличные на сумму в \$6,500 были правильно записаны в книге учета денежных операций, а в бухгалтерской книге были записаны на счете продаж как \$5,600.
- 2 Чек на \$19,000, полученный от покупателя, был правильно записан в книге учета денежных операций, но записан на счете покупателя как \$9,100.

Каким будет оставшийся остаток вспомогательного счета после исправления этих ошибок?

\$ _____ дебет/кредит*

*ненужное удалить

- 60 Пробный баланс компании «С» не балансируется, поэтому на сумму разницы был открыт вспомогательный счет. Проверка системы бухучета показала ряд ошибок.
- 1 \$4,600, заплаченные за ремонт фургона, были правильно показаны в книге учета денежных операций, а на счете активов – автомобилей были проведены на кредитовой стороне.
 - 2 \$360, полученных от покупателя «В», были по ошибке кредитованы на счет покупателя «ВВ».
 - 3 \$9,500, уплаченные за аренду, были дебетованы на счет аренды как \$5,900.
 - 4 Возвраты от покупателей в кредит на сумму \$850 были дебетованы на счет возвратов поставщикам.
 - 5 Продажа за наличные на сумму в \$100 не была записана.
- Какие из указанных выше ошибок потребуют записей по вспомогательному счету как часть процесса их исправления?**
- A 3 и 4
 - B 1 и 3
 - C 2 и 5
 - D 2 и 3

Отчет о финансовом положении и отчет о прибыли и убытках

- 61 **Что из нижеследующего является уравнением баланса?**
- A Активы – обязательства + акционерный капитал = нераспределенная прибыль
 - B Активы = обязательства – акционерный капитал + нераспределенная прибыль
 - C Активы – обязательства – акционерный капитал = нераспределенная прибыль
 - D Активы + обязательства = акционерный капитал + нераспределенная прибыль
- 62 **Говоря об отчете о прибыли и убытках, что из нижеследующего является верным?**
- A Он показывает финансовое положение компании.
 - B Он включает выплаченные дивиденды
 - C Он показывает финансовые результаты компании
 - D Он должен показывать результаты за один год и только
- 63 **Что из нижеследующего включено в отчет о финансовом положении компании?**
- A Акционерный капитал, нераспределенная прибыль, активы и обязательства
 - B Акционерный капитал, выплаченные дивиденды, доход и активы
 - C Активы, обязательства, доход от выбытия необоротных активов и акционерный капитал
 - D Выплаченные дивиденды, активы, скидки и обязательства

64. Что из нижеследующего является неверным?
- A Отчет о финансовом положении и отчет о прибыли и убытках являются частью финансовых отчетов компании
 - B Отчет о финансовом положении иллюстрирует уравнение баланса
 - C Отчет о прибыли и убытках иллюстрирует уравнение баланса
 - D Отчет о финансовом положении и отчет о прибыли и убытках показывают финансовое состояние и результаты компании
65. Что из нижеследующего является неверным?
- A Запасы показываются в отчете о прибыли и убытках и отчете о финансовом положении
 - B Расходы должны включаться в отчет о прибыли и убытках
 - C Запасы должны включаться только в отчет о финансовом состоянии
 - D Дебиторская задолженность включается в состав оборотных активов в отчете о финансовом положении

От пробного баланса к финансовым отчетам

Ниже приведена выписка из пробного баланса компании «Jessie» по состоянию на 31 декабря 20X5 г.:

	Дт \$	Кт \$
Здания	580,000	
Накопленная амортизация зданий		116,000
Станки и оборудование	50,000	
Накопленная амортизация станков и оборудования		12,500
Дебиторская задолженность	25,800	
Резерв на дебиторскую задолженность		1,900
Аренда	34,000	
Страхование	30,000	
Безнадёжная задолженность	1,800	

Приведены следующие примечания:

- (i) Здания амортизируются прямым методом по ставке 2% в год.
- (ii) Станки и оборудование амортизируются по методу уменьшающегося остатка по ставке 25% в год.
- (iii) В конце года была идентифицирована безнадежная задолженность в \$3,200, которую следует списать. Было также принято решение в конце года создать резерв на дебиторскую задолженность в \$1,130.
- (iv) Ежемесячный арендный платеж составляет \$3,000.
- (v) Общая стоимость страхования за год составляет \$24,000.

Используйте данную информацию для решения вопросов 66 – 69 включительно.

- 66 Каким были амортизационные отчисления по зданиям за год и их балансовая стоимость на 31 декабря 20X5 г.?

\$

Амортизационные отчисления

Балансовая стоимость

- 67 Каким были амортизационные отчисления по станкам и оборудованию и их балансовая стоимость на 31 декабря 20X5 г.?

\$

Амортизационные отчисления

Балансовая стоимость

- 68 Какими были общие расходы по безнадежной задолженности за год и чистый остаток на конец года дебиторской задолженности на 31 декабря 20X5 г.?

\$

Расходы по безнадежной задолженности

Балансовая стоимость

- 69 Какими были начисления по аренде и страхованию за год и начисления и предоплаты закрытия на 31 декабря 20X5 г.?

		Начислено за год	Начисление/предоплаты закрытия	
		\$		\$
A	Аренда	30,000	Начисленная аренда	3,000
	Страхование	24,000	Предоплата страховки	6,000
B	Аренда	36,000	Начисленная аренда	2,000
	Страхование	24,000	Предоплата страховки	6,000
C	Аренда	36,000	Начисленная аренда	3,000
	Страхование	24,000	Предоплата страховки	6,000
D	Аренда	30,000	Начисленная аренда	3,000
	Страхование	30,000	Предоплата страховки	6,000

Финансовые отчёты компаний

- 70 Пробный баланс компании «Geese» показал завышение остатка , налога на прибыль за год, оканчивающийся 31 декабря 2004 г., на сумму в \$5,000. Компания оценила свое налоговое обязательство за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г., в \$23,000.

Каким будет начисленный налог в отчете компании о прибыли и убытках и обязательство, показываемое в отчете о финансовом состоянии за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г.?

\$

Начислено в отчете о прибыли и убытках

Отчет о финансовом состоянии

- 71 Компания располагает следующим акционерным капиталом:

	Зарегистрированный	Оплаченный
	\$000	\$000
Обыкновенные акции по 25с	8,000	4,000
6% привилегированных акций по 50с	2,000	1,000

Кроме выплаты дивидендов за год по привилегированным акциям до конца года должны быть выплачены и дивиденды по обыкновенным акциям по 2с на акцию.

Сколько всего выплатят дивидендов за год?

- A \$140,000
 B \$380,000
 C \$440,000
 D \$760,000
- 72 Правильной проводкой выпуска 100,000 акций по 50с при эмиссионной цене в \$2.50 за акцию (полностью оплаченных) в главной книге будет:

			\$	\$
A	Дт	Банк	250,000	
	Кт	Акционерный капитал		100,000
B	Дт	Банк	250,000	
	Кт	Акционерный капитал		50,000
C	Дт	Банк	50,000	
	Кт	Акционерный капитал		50,000
D	Дт	Банк	100,000	
	Кт	Акционерный капитал	150,000	
				250,000

- 73 **Нераспределенная прибыль - это:**
- A накопленная и нераспределенная прибыль компании
 - B сумма, которая не может быть выплачена как дивиденды
 - C суммы, отложенные из прибыли для замены статей дохода
 - D суммы, отложенные из прибыли для конкретных целей
- 74 На 1 апреля 2004 г. остаток нераспределенной прибыли компании «В» составлял \$50,000 кредит. Остаток на 31 марта 2005 г. составлял \$100,000 кредит. 10 марта 2005 г. акционеры приняли решение о выплате дивидендов в \$50,000 за год, оканчивающийся 31 марта 2005 г., с выплатой 31 мая 2005 г.
- На основании данной информации определите, какой была прибыль после налога за год, оканчивающийся 31 марта 2005 г.?**
- \$ _____

Стандарты бухучета

- 75 Конец года компании «Jackson Co» - 31 декабря 2005 г. В феврале 2006 г. основной покупатель в кредит начал процедуру ликвидации, и «Jackson Co» считает, что она не сможет получить причитающиеся ей \$450,000.
- Как следует отразить этот момент в финансовых отчетах компании «Jackson Co» за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г.?**
- A Безнадёжная задолженность должны быть раскрыта в примечаниях
 - B Это не повлияет на финансовые отчеты
 - C В финансовых отчетах должен быть признан резерв по дебиторской задолженности
 - D Финансовые отчеты должны быть откорректированы для отражения безнадежной задолженности
- 76 Бывший работник требует у компании «Harriot» компенсацию в \$50,000. Адвокат компании утверждает, что иск вряд ли будет удовлетворен. Судебные издержки, связанные с данным иском, обойдутся примерно в \$5,000 и будут понесены независимо от того, будет ли иск удовлетворен.
- Как эти моменты следует отразить в финансовых отчетах «Harriot Co»?**
- A Следует создать резерв на \$55,000
 - B Следует создать резерв на \$50,000 и раскрыть судебные издержки в примечаниях
 - C Следует создать резерв на \$5,000 и раскрыть компенсацию в \$50,000 в примечаниях
 - D Резервов создавать не следует, но оба момента должны быть раскрыты в примечаниях

- 77 Компания «ABC Co» пришла к мнению, что запасы, стоившие ей \$50,000, имеют чистую стоимость реализации в \$40,000 на 30 июня 2005 г. и отражены в финансовых отчетах за год, оканчивающийся 30 июня 2005 г. по меньшей цене в соответствии с МСБУ 2 «Запасы». Впоследствии компания «ABC Co» обнаружила, что чистая стоимость реализации ее запасов составляет всего \$30,000.
Какие корректировки, если они необходимы, следует сделать в финансовых отчетах компании «ABC Co» относительно своих запасов?
- A Корректировки не нужны
 - B Увеличить стоимость запасов на \$10,000
 - C Уменьшить стоимость запасов на \$10,000
 - D Уменьшить стоимость запасов на \$20,000
- 78 Компания «Cowreg» истратила \$20,000 на исследования новых моющих средств за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г. Она также истратила \$40,000 на разработку нового моющего средства, которое пойдет в коммерческое производство только в следующем году. Проект разработки соответствует критериям, приведенным в МСБУ 38 «Нематериальные активы».
Как эти расходы следует отразить в финансовых отчетах компании «Cowreg» за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г.?
- A \$60,000 следует капитализировать как нематериальный актив в отчете о финансовом состоянии
 - B \$40,000 следует капитализировать как нематериальный актив и амортизировать его в этом году; \$20,000 следует списать в отчете о прибыли и убытках
 - C \$40,000 следует капитализировать как нематериальный актив и не амортизировать его в этом году; \$20,000 следует списать в отчете о прибыли и убытках
 - D \$60,000 следует списать в отчете о прибыли и убытках
- 79 **Что из нижеследующего является некорректирующими событиями в соответствии с МСБУ 10 «События после окончания учетного периода»?**
- (a) выпуск нового акционерного или заемного капитала
 - (b) финансовые последствия утраты необоротных активов или запасов в результате пожара или наводнения
 - (c) информация по продаже запасов по цене ниже себестоимости, что привело к уменьшению стоимости запасов
 - (d) слияния и приобретения
 - (e) банкротство покупателя в кредит.
- A (a), (b) и (d)
 - B (c) и (e)
 - C (a), (d) и (e)
 - D (b), (c) и (e)

- 80 **Что из нижеследующего правильно описывает, как следует показывать затраты на научные исследования и разработки в соответствии с МСБУ 38 «Нематериальные активы»?**
- A Затраты на научные исследования и разработки следует списывать на затраты с отражением в отчёте о прибыли и убытках по мере их понесения
 - B Затраты на научные исследования и разработки следует капитализировать как нематериальный актив, отражаемый в отчёте о финансовом состоянии
 - C Затраты на научные исследования следует списывать на затраты с отражением в отчёте о прибыли и убытках; затраты на разработки следует капитализировать как нематериальный актив, если при этом они соответствуют определенным критериям
 - D Затраты на научные исследования следует капитализировать как нематериальный актив, если при этом они соответствуют определенным критериям; затраты на разработки списывать на затраты с отражением в отчёте о прибыли и убытках
- 81 **Какой профессиональный орган выпускает стандарты МСФО?**
- A Совет по практике аудита
 - B Фондовая биржа
 - C Совет по международным стандартам бухгалтерского учета
 - D Правительство
- 82 **Какое из нижеследующих утверждений касательно подхода к учету затрат на научные исследования и разработки является верным в соответствии с МСФО 38 «Нематериальные активы»?**
- 1 Если существует соответствие определенным критериям, затраты на научные исследования могут признаваться активом.
 - 2 Затраты на научные исследования, кроме капитальных расходов, связанных с оборудованием, должны признаваться расходами по мере их понесения.
 - 3 При принятии решения, можно ли затраты на разработки квалифицировать как допустимые для признания активом, необходимо рассмотреть, хватит ли финансирования для завершения проекта.
 - 4 Затраты на разработки, признанные активом, должны амортизироваться в течение периода, не превышающего пять лет.
 - 5 Финансовые отчеты должны раскрывать полную сумму затрат на научные исследования и разработки, признаваемую как расходы периода.
- A 1, 4 и 5
 - B 2, 4 и 5
 - C 2, 3 и 4
 - D 2, 3 и 5

- 83 МСБУ 10 «События после даты отчетного периода» устанавливает требования к объему отражения событий после даты отчетного периода в финансовых отчетах.

Что из перечня указанных ниже событий включает только события, которые в соответствии с МСБУ 10 «События после даты отчетного периода» обычно должны классифицироваться как некорректирующие?

- A Банкротство покупателя, дебиторская задолженность которого не погашена на дату отчета о финансовом состоянии, выпуск акций или долговых обязательств, слияние с другой компанией
- B Выпуск акций или долговых обязательств, изменения обменных курсов иностранных валют, значительные приобретения необоротных активов
- C Слияние с другой компанией, разрушение значительного необоротного актива вследствие пожара, идентификация мошенничества или ошибки, указывающих на то, что финансовые отчеты неверны
- D Продажа запасов, показывающая их стоимость на дату отчета о финансовом состоянии, выпуск акций или долговых обязательств, разрушение значительного необоротного актива вследствие пожара

Неполные записи

- 84 Эшли учредил компанию «Spark Co» 1 января 2005 г. Он оплатил весь акционерный капитал компании за \$7,600 наличными. Получив наличные, компания «Spark Co» приобрела следующие активы:

Фургон	\$2,000
Запасы	\$1,000
Дебиторская задолженность	\$500
Предоплаченное страхование запасов	\$100

В конце первого года работы компания «Spark Co» располагала следующим:

Фургон	\$1,800
Другие необоротные активы	\$500
Запасы	\$840
Дебиторская задолженность	\$600
Кредиторская задолженность	\$400
Денежные средства	\$3,400

Какими были прибыль или убытки компании «Spark Co» за год?

\$ _____ прибыль/убытки*

* удалить ненужное

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ - ВОПРОСЫ

- 85 Чистые активы на начало года новой компании составляли \$10,000. В конце первого года работы прибыль компании составила \$5,000, при этом у нее были следующие активы и обязательства:

Необоротные активы	\$20,000
Оборотные активы	\$15,000
Краткосрочные обязательства	\$8,000

За год компания выплатила дивидендов в сумме \$2,000.

Сколько акционерного капитала было выпущено за год?

\$ _____

- 86 Если наценка Гарри на себестоимость реализованной продукции составляет 15%, какова его маржа валовой прибыли?

- A 12.5%
- B 13.04%
- C 15%
- D 17.65%

- 87 Чистые активы на начало года новой компании составляли \$10,000, а чистые активы на конец года - \$4,500. В течение периода компания выпустила новых акций на \$4,000 и выплатила дивиденды на сумму в \$8,000.

Какими были ее прибыль или убытки за учетный период?

- A \$9,500 убытки
- B \$1,500 убытки
- C \$7,500 прибыль
- D \$17,500 прибыль

- 88 По приведенной ниже информации рассчитайте стоимость закупок, сделанных в течение учётного периода:

	\$
Кредиторская задолженность на начало года	142,600
Заплачено денежных средств	542,300
Полученная скидка	13,200
Возврат поставщикам	27,500
Кредиторская задолженность на конец года	137,800

\$ _____

- 89 Кэрл владеет магазином. На конец года, оканчивающегося 31 декабря 2005 г., имеется только следующая информация:

Запасы на 1 января 2005 г.	\$3,500
Запасы на 31 декабря 2005 г.	\$1,350
Продажи	\$17,000
Маржа валовой прибыли	25%

Какими были закупки магазина за год?

- A \$11,450
 B \$12,750
 C \$14,900
 D \$10,600
- 90 Нижеследующая информация необходима для расчета данных по продажам Альфа, индивидуального предпринимателя, который не ведет необходимых учетных записей:

	\$
Дебиторская задолженность на начало года	29,100
Деньги, полученные от покупателей в кредит и внесенные в банк	381,600
<hr/>	
Расходы, покрытые наличными в сумме 6,800, полученными от покупателей в кредит, до внесения в банк	6,800
Списанная безнадежная задолженность	7,200
Возвраты покупателям в кредит	2,100
Взаимозачет с контрольным счетом книги кредиторской задолженности	9,400
Продажа за наличные	112,900
Дебиторская задолженность на конец года	38,600

Какую цифру дохода от продаж следует показать в отчете Альфа о прибыли и убытках?

\$ _____

- 91 Индивидуальный предприниматель, которые не ведет полные учетные записи, хочет рассчитать свой доход от продаж за год. Имеется следующая информация:

1 Запасы на начало года	\$17,000
2 Запасы на конец года	\$24,000
3 Закупки	\$91,000
4 Стандартный процент валовой прибыли 40% от дохода от продаж	

Какой будет цифра дохода от продаж за год, рассчитанная на основании этих данных?

\$ _____

- 92 Компания, готовящая свои отчеты за год, оканчивающийся 31 января, каждый год оплачивает аренду поквартально предоплатой 1 января, 1 апреля, 1 июля и 1 октября. После того, как сумма арендной платы была стабильной на протяжении нескольких лет, ее увеличили с \$24,000 за год до \$30,000 за год, начиная с 1 июля 20X0 г.

Какая из указанных ниже цифр показывает расходы на аренду, которые следует включить в отчет о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 31 января 20X1 г.?

- A \$27,500
- B \$29,500
- C \$28,000
- D \$29,000

- 93 31 декабря 20X0 г. запасы «V» были полностью уничтожены пожаром. Имеется следующая информация:

- 1 Себестоимость запасов на 1 декабря 20X0 г. - \$28,400.
- 2 Закупки в декабре 20X0 г. - \$49,600.
- 3 Продажи в декабре 20X0 г. - \$64,800.
- 4 Стандартный процент валовой прибыли - 30% от дохода от продаж.

На основании данной информации рассчитайте, какой была себестоимость уничтоженных запасов?

\$ _____

Отчет о движении денежных средств

- 94 В течение года, оканчивающегося 31 декабря 2005 г., Лэмб купил новые автомобили у компании «Warwick Motors» по цене по каталогу в \$100,000 за \$70,000 деньгами и скидкой в \$30,000 за старые автомобили в обмен. Стоимость автомобилей, включенных в обмен, была \$27,000.

Лэмб продал автомобили балансовой стоимостью \$12,000 за \$15,000 наличными.

В отчете Лэмба о движении денежных средств за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г., как должны быть представлены указанные выше операции по разделу «инвестиционная деятельность»?

	Приток денежных средств	Отток денежных средств
A	–	\$76,000
B	\$45,000	\$100,000
C	\$15,000	\$70,000
D	\$15,000	\$100,000

- 95 Компания «Baldrick» имела следующие остатки в отчете о финансовом состоянии на 30 июня 2004 г. и на 30 июня 2005 г.:

	30 июня 2005 г.	30 июня 2004 г.
	\$	\$
Краткосрочные обязательства		
Налоги к уплате	800	400
Дивиденды (заявленные перед концом года)	3,300	2,500
Долгосрочные обязательства		
Долговые обязательства под 8%	50,000	40,000
Капитал и резервы	85,500	45,500

В течение года, оканчивающегося 30 июня 2005 г., был уплачен налог в \$550. 30 июня 2005 г. были выпущены дополнительные долговые обязательства.

Какой была прибыль до налогов компании «Baldrick» за год, оканчивающийся 30 июня 2005 г.?

\$ _____

- 96 По состоянию на 31 декабря 2004 г. компания «Тораз» зарезервировала \$50,000 на налог на прибыль. По состоянию на 31 декабря 2005 г. компания оценила, что налог по ее налоговой декларации за год составит \$57,000. Сумма налога на прибыль, показанная в отчете о прибыли и убытках за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г., составила \$60,000.

Какая цифра по налогу на прибыль должна быть показана в отчете о движении денежных средств за год, оканчивающийся 31 декабря 2005 г.?

- A \$50,000
- B \$53,000
- C \$57,000
- D \$60,000

- 97 Фирма «Evans» показала следующие балансы в своих отчетах о финансовом состоянии на 30 июня 2004 г. и 2005 г.:

	2004	2005
Долговые обязательства под 10%	\$150,000	\$130,000
Акционерный капитал	\$100,00	\$120,000
Эмиссионный доход	\$35,000	\$45,000

Какая цифра должна быть показана в отчете о движении денежных средств за год, оканчивающийся 30 июня 2005 г., в разделе «финансовая деятельность»?

\$ _____

Нижеследующая информация относится к Вопросам 98 и 99.

Компания «Scents» имела следующие остатки в своих отчетах о финансовом положении на 30 сентября 2004 г. и 2005 г.:

	2004	2005
Начисленный процент по займу	\$5,000	\$3,000
Утвержденные дивиденды по простым акциям	\$20,000	\$25,000
Долговые обязательства под 10%	\$100,000	\$100,000
Акционерный капитал, простые акции	\$150,000	\$150,000
Акционерный капитал, привилегированные акции 8%	\$50,000	\$50,000

- 98 Какие цифры должны быть показаны в отчете о движении денежных средств за год, оканчивающийся 30 сентября 2005 г., для процента по займу и дивидендам, выплаченным по привилегированным акциям?

\$ _____

- 99 Какие цифры должны быть показаны в отчете о движении денежных средств за год, оканчивающийся 30 сентября 2005 г., для дивидендов, выплаченным по простым акциям?

\$ _____

100 МСБУ 7 «Отчет о движении денежных средств» требует, чтобы отчет о движении денежных средств, подготовленный косвенным методом, включал чистые денежные средства от операционной деятельности.

Что из нижеследующего включает только статьи, которые следует использовать в таком расчете?

- A Амортизация, увеличение дебиторской задолженности, уменьшение кредиторской задолженности, выручка от продажи оборудования
- B Увеличение кредиторской задолженности, уменьшение запасов, прибыль от продажи оборудования, амортизация
- C Увеличение кредиторской задолженности, амортизация, уменьшение дебиторской задолженности, выручка от продажи оборудования
- D Амортизация, выплаченный процент, выплаченные дивиденды по акциям, приобретение оборудования

Интерпретация финансовых отчетов

Приведенная ниже информация относится к Вопросам 101 и 102.

	20X6	20X5
	\$m	\$m
Выписки из отчетности		
Прибыль от операционной деятельности	550	360
Прибыль до налога	550	360
Собственный капитал	2,000	1,500
Долговые обязательства под 10%	500	500

101 Каким был доход на вложенный капитал в 20X5 г. и 20X6 г.?

	20X6	20X5
A	20.0%	18%
B	20.8%	15.5%
C	20.8%	18%
D	22.0%	15.5%

102 Какова была величина коэффициента соотношения долга к капиталу в 20X5 г. и как процент от общего вложенного капитала.)

	20X6	20X5
A	20%	33.3%
B	25%	25%
C	80%	75%
D	20%	25%

- 103 Исходя из указанной ниже информации за год, оканчивающийся 31 августа 20X6 г., каков срок оплаты кредиторской задолженности?

	\$
Продажи	50,000
Себестоимость реализованной продукции	40,000
Запасы на начало	6,000
Запасы на конец	3,800
Кредиторская задолженность на 31 августа 20X6 г.	4,750

_____ дней

- 104 Исходя из указанной ниже информации за год, оканчивающийся 31 марта 20X6 г., какими будут коэффициент ликвидности и коэффициент быстрой ликвидности?

	\$
Запасы	5,320
Дебиторская задолженность	10,420
Денежные средства в банке	3,200
Кредиторская задолженность	4,100
Овердрафт	3,121

	Коэффициент ликвидности	Коэффициент быстрой ликвидности
A	2.62	1.89
B	2.62	3.84
C	3.86	2.56
D	4.62	3.32

- 105 Продажи составляют \$260,000. Закупки составляют \$150,000. Запасы на начало составляют \$22,000. Запасы на конец составляют \$26,000.

Какова оборачиваемость запасов?

- A 5.6 раз
- B 10 раз
- C 7 раз
- D 10.8 раз

Консолидированный отчет о финансовом положении

- 106 На 1 января 20X2 г. компания «Y» приобрела 75% акционерного капитала компании «Z» за \$400,000. На указанную дату акционерный капитал «Z» был представлен 600,000 простых акций по 50с каждая, а резервы составляли \$50,000.

Справедливая стоимость неконтролирующей доли участия (НДУ) на дату приобретения составляла \$100,000.

Какая величина гудвилла должна быть показана в консолидированном отчете компании «Y» и ее дочерней компании «Z» на 31 декабря 20X6 г.?

- A \$150,000
- B \$137,500
- C \$55,000
- D \$110,000

- 107 Компания «Skinny» приобрела 75% акционерного капитала компании «Coltart» за \$35,000 1 января 20X4 г. Данные по акционерному капиталу и резервам компаний «Skinny» и «Coltart» на 31 декабря 20X6 г. приведены ниже:

	Skinny	Coltart
	\$	\$
Акционерный капитал	50,000	20,000
Резервы	40,000	15,000

На дату приобретения резервы компании «Coltart» составляли \$10,000.

Какая цифра нераспределенной прибыли группы должна быть показана в консолидированном отчете о финансовом положении компании «Skinny» и ее дочерней компании «Coltart» по состоянию на 31 декабря 20X6 г.?

\$ _____

- 108 Компания «Austen» приобрела 60% акционерного капитала компании «Dickens» за \$300,000 1 января 20X5 г. Данные по акционерному капиталу и резервам компаний «Austen» и «Dickens» на 31 декабря 20X6 г. приведены ниже:

	Austen	Dickens
	\$	\$
Акционерный капитал	300,000	200,000
Резервы	200,000	75,000

На дату приобретения резервы компании «Dickens» составляли \$60,000. Справедливая стоимость неконтролирующей доли на дату приобретения составляла \$80,000.

Какая цифра нераспределенной прибыли группы должна быть показана в консолидированном отчете о финансовом состоянии компании «Austen» и ее дочерней компании «Dickens» по состоянию на 31 декабря 20X6 г.?

\$ _____

- 109 1 января 20X5 г. компания «Purves» приобрела 80% акционерного капитала компании «Trollope» за \$100,000. На указанную дату акционерный капитал «Trollope» состоял из 50,000 акций по \$1 и резервов в \$30,000. На 31 декабря 20X6 г. резервы «Purves» и «Trollope» выглядели следующим образом:

	Purves	Trollope
	\$	\$
Резервы	400,000	50,000

Справедливая стоимость неконтролирующей доли на дату приобретения составляла \$75,000.

Какая цифра неконтролирующей доли участия должна быть показана в консолидированном отчете о финансовом состоянии компании «Purves» и ее дочерней компании «Trollope»?

\$ _____

- 110 1 января 20X3 г. компания «Y» приобрела 80% акционерного капитала компании «Z» за \$750,000. На указанную дату акционерный капитал «Z» состоял из 600,000 простых акций по \$1 каждая, а резервы составляли \$50,000.

Справедливая стоимость неконтролирующей доли на дату приобретения была оценена в \$150,00.

Какая величина гудвилла должны быть показана в консолидированной отчете Y и Z о финансовом состоянии на 31 декабря 20X6 г.?

\$ _____

- 111 **Какое из приведенных ниже утверждений относительно метода консолидации является верным?**
- 1 Дочерние компании отображаются по методу участия в капитале
 - 2 Ассоциированные компании полностью консолидируются
 - A Ни одно из двух
 - B Только утверждение 1
 - C Оба утверждения
 - D Только утверждение 2

- 112 **Какое из приведенных ниже утверждений является верным?**
- 1 Компания является ассоциированной, когда материнская компания контролирует ассоциированную компанию
 - 2 Ассоциированные компании отображаются по методу участия в капитале
 - 3 Дочерние компании полностью консолидируются
 - 4 Ассоциированная компания - это компания, в которой нет контролирующего интереса
- A Все из сказанного выше
 B Только утверждения 2 и 3
 C Ничего из сказанного выше
 D Только утверждение 1
- 113 Недавно компания «P Co» приобрела 60% долю в 10,000 простых акциях компании «S Co». Для такого приобретения компания «P Co» заплатила по \$2 за приобретенную акцию и обменяла по две выпущенные акции за каждые пять приобретенных акций. На дату приобретения справедливая стоимость простой акции компании «P Co» в \$1 составляла \$3, а справедливая стоимость простой акции компании «S Co» в \$1 составляла \$4.
- Какой была справедливая стоимость компенсации, уплаченной компанией «P Co» для приобретения акций «S Co»?**
 \$ _____
- 114 Компания «P Co» недавно приобрела 80% долю в 30,000 простых акций компании «S Co». Предоставленное компанией «P Co» возмещение включало немедленную оплату из расчета \$2.50 за каждую приобретенную акцию, а также обмен акциями из расчета 5 выпущенных акций на каждые три купленные акции. На дату приобретения справедливая стоимость простой акции компании «P Co» в \$1 составляла \$4, а справедливая стоимость простой акции в \$1 компании «S Co» была \$2.
- Какой была справедливая стоимость возмещения, уплаченного компанией «P Co» для приобретения компании «S Co»?**
 \$ _____

Консолидированный отчет о прибыли и убытках

- 115 Компания «X» владеет 60% акционерного капитала компании «Y» и 40% акционерного капитала компании «Z». Отчеты о прибыли и убытках всех трех компаний показывали следующие выручки за год, оканчивающийся 31 августа 20X7 г.:

	\$m
X	16
Y	8
Z	7

В течение года компания «X» продала товаров компаниям «Y» и «Z» на \$2 миллиона и \$1 миллион соответственно. До конца года все товары были проданы компаниями «Y» и «Z» третьим сторонам.

Какая сумма выручки должна быть показана в консолидированном отчете о прибыли и убытках группы «X» за год, оканчивающийся 31 августа 20X7 г.?

\$ _____ миллион

- 116 Компания «Sat» является единственной дочерней компанией компании «Shindo». Данные по себестоимости реализованной продукции за 20X1 г. для компаний «Sat» и «Shindo» - \$11 миллионов и \$10 миллионов соответственно. В течение 20X1 г. компания «Shindo» продала товары стоимостью \$2 миллиона компании «Sat» за \$3 миллиона. Компания «Sat» еще не продала эти товары.

Какой будет консолидированная цифра себестоимости реализованной продукции за 20X1 г.? \$ _____ миллион

- 117 Компания «Crunchy Co» приобрела 70% капитала компании «Nut Co», представленного простыми акциями, шесть лет назад. Приведенная ниже информация за год, оканчивающийся 30 июня 20X3 г., относится к компании «Nut Co»:

	\$
Выручка от продаж	600,000
Себестоимость реализованной продукции	338,000
Расходы по сбыту	113,000
Налог	38,000

Каков размер прибыли, относящейся к неконтролирующему доле, в консолидированном отчете о прибыли и убытках?

- A \$33,300
 B \$78,750
 C \$45,000
 D \$77,700

- 118 Компания «K Co» приобрела 60% акционерного капитала, представленного простыми акциями, компании «Special Co» пять лет назад. Приведенная ниже информация за год, оканчивающийся 30 сентября 20X3 г., относится к компании «Special Co»:

	\$
Выручка от продаж	960,000
Себестоимость реализованной продукции	540,000
Административные расходы	180,000
Налог	60,000

Каков размер прибыли, относящейся к неконтролирующей доле, в консолидированном отчете о прибыли и убытках?

\$ _____

- 119 Компания «P Ltd» приобрела 60% простых акций компании «S Ltd» несколько лет назад, когда резервы «S» составляли \$980. В течение года, оканчивающегося 31 июля 20X7 г., «P» продала товаров на \$600. Первоначально данные товары были приобретены «P» за \$500. На дату отчетности половина товаров оставалась в запасах.

Как следует откорректировать, нереализованную прибыль группы «P» за год, оканчивающийся 31 июля 20X7 г.?

- A Вычесть \$500 из себестоимости реализованной продукции
 B Вычесть \$50 из себестоимости реализованной продукции
 C Добавить \$50 в себестоимость реализованной продукции
 D Добавить \$100 в себестоимость реализованной продукции
- 120 Компания «P Co» приобрела 80% простых акций компании «S Co» несколько лет назад. В течение года, оканчивающегося 31 марта 20X7 г., компания «S Co» получила прибыль после налога в размере \$25,000. В течение года, оканчивающегося 31 марта 20X7 г., компания «S Co» продала товаров «P Co» на \$900 с наценкой в 50%. На дату отчетности компания «P Co» продала только одну треть товаров.

Каков размер прибыли, относящейся к неконтролирующей доле, в консолидированной прибыли после налога за год, оканчивающийся 31 марта 20X7 г.?

\$ _____

Раздел В: Многозадачные вопросы (MTQ)

1 Компания «Symmetry»

Компания «Symmetry» является компанией с ограниченной ответственностью. Ниже представлен ее пробный баланс по состоянию на 31 декабря 20X1 г. вместе с иллюстративными материалами.

	Дт	Кт
	\$	\$
Доход		404,000
Закупки	140,000	
Административные расходы	105,000	
Расходы по сбыту	54,000	
Станки и оборудование – себестоимость	120,000	
Станки и оборудование – накопленная амортизация на 1 января 20X1 г.		35,000
Торговая дебиторская задолженность	30,500	

Резерв на дебиторскую задолженность – 1 января 20X1 г.		3,000	
Запасы – 1 января 20X1 г.	16,000		
Акционерный капитал		3,000	
Торговая кредиторская задолженность		24,000	
Нераспределенная прибыль – 1 января 20X1 г.		7,000	
Заем под 6% (20X3 г.)		100,000	
Налог на прибыль	1,000		
Денежные средства	110,500		
Возвраты в компанию	1,000		
Возвраты компании		2,000	
		<hr/>	<hr/>
	578,000	578,000	
		<hr/>	<hr/>

Приводимые ниже примечания важны для подготовки финансовых отчетов за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.:

- (i) Налоговое обязательство текущего года оценено в \$5,000.
- (ii) Торговая дебиторская задолженность включает \$2,000, которые считаются безнадежной задолженностью. Резерв на дебиторскую задолженность следует увеличить до \$4,000.
- (iii) Стоимость запасов на 31 декабря 20X1 г. составляла \$14,000. Она включала поврежденную единицу запасов стоимостью \$100. Если ее отремонтировать, то она может быть продана за \$130. Стоимость ремонта составит \$40.
- (iv) Процент по займу, полученному 1 сентября 20X1 г., не начислялся.
- (v) Станки и оборудование амортизируются по методу уменьшающегося остатка при ставке 10%. Амортизация включается в себестоимость реализованной продукции.

Требуется:

Задание 1

- (a) Перетащите мышкой и вставьте нижеследующие показатели в соответствующий раздел отчета о прибыли и убытках, в котором они должны быть показаны.

Показатели: Возвраты в компанию/ Возвраты компании

(2 балла)

	Выбор
Доходы	
Себестоимость реализованной продукции	
Расходы по сбыту	
Административные расходы	

- (b) Какие амортизационные начисления следует включить в отчет о прибыли и убытках за год? (2 балла)

\$ _____

- (c) По какой оценке следует отразить запасы на конец года в финансовых отчетах за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.? (2 балла)

\$ _____

Задание 2

- (a) Какой из указанных расчетов правильно отражает цифру чистой торговой дебиторской задолженности для включения в отчет о финансовом состоянии? (2 балла)

\$30,500 – \$2,000

\$30,500 – \$2,000 – \$4,000

\$30,500 + \$2,000 – \$4,000

Выбор

- (b) Какие финансовые расходы по процентам на заем следует отразить в отчете о прибыли и убытках за год? (2 балла)

\$ _____

- (c) Как следует классифицировать заем под 6% (20X3 г.) в отчете о финансовом состоянии на 31 декабря 20X1 г.? (1 балл)

Необоротный актив

Краткосрочное обязательство

Долгосрочное обязательство

Выбор

- (d) Укажите, является ли следующее утверждение правильным или нет. (1 балл)

Заем показывается в отчете об изменениях капитала.

Правильно/Нет*

* удалить ненужное

- (e) Укажите сумму налога на прибыль для включения в финансовые отчеты за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г. (3 балла)

Отчет о прибыли и убытках

\$	_____
\$	_____

Отчет о финансовом состоянии

(Всего: 15 баллов)

2 Компания «Zbox»

Компания «Zbox» готовит свои финансовые отчеты за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г. Остатки, полученные на указанную дату, составляли:

	\$
Доходы	760,000
Закупки	320,000
Административные расходы	145,000
Расходы по сбыту	59,000
Земля и сооружения – первоначальная стоимость (земля \$200,000)	500,000
Сооружения – накопленная амортизация на 1 января 20X1 г.	100,000
Станки и оборудование – первоначальная стоимость	400,000
Станки и оборудование – накопленная амортизация на 1 января 20X1 г.	250,000
Торговая и прочая дебиторская задолженность	65,000
Резерв по дебиторской задолженности – 1 января 20X1 г.	1,000
Запасы – 1 января 20X1 г.	43,000
Выпущенный акционерный капитал (акции по \$1 каждая)	80,000
Эмиссионный доход	30,000
Торговая и прочая кредиторская задолженность	42,000
Нераспределенная прибыль – 1 января 20X1 г.	325,000
Денежные средства	59,000

Требуется:

Задание 1

- (а) Подтвердить пропущенную сумму для балансирования пробного баланса и открыть для этого вспомогательный счет. (3 балла)

Остаток вспомогательного счета

\$	Дебет/Кредит

Вам подсказали, что остаток вспомогательного счета относится к остатку счета налога на прибыль за предыдущий год, пропущенному в приведенном выше перечне. Кроме того, финансовый директор сообщил вам, что все обязательства по налогу на прибыль за предыдущие года погашены, и налоговое обязательство за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г., оценено в размере \$15,000.

- (b) Укажите сумму налога на прибыль для включения в окончательные финансовые отчеты за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г. (2 балла)

Отчет о прибыли и убытках \$ _____

Отчет о финансовом положении \$ _____

Приводимые ниже примечания важны для подготовки финансовых отчетов за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.:

- (i) Никакие проводки не делались относительно чека на \$6,000 от покупателя, не принятого банком.
- (ii) Сооружения амортизируются прямым методом по ставке 2% в год. Станки и оборудование амортизируются прямым методом по ставке 20% в год. Это следует включить в себестоимость реализованной продукции.
- (iii) Запасы на конец года были оценены в \$51,000. Они включают одно поврежденное изделие, приобретенное за \$5,000; сейчас его можно продать только за \$3,000, если отремонтировать его за \$500.
- (iv) Бухгалтер компании «Zbox» считает, что резерв по дебиторской задолженности можно уменьшить до \$500.

Задание 2

- (a) Перетащите мышкой и вставьте нижеследующие показатели для отражения учетных записей, необходимых для отражения чека, не принятого банком.

Показатели: Кредит/ Дебет

(2 балла)

Доход

Торговая и прочая дебиторская задолженность

Денежные средства

Торговая и прочая кредиторская задолженность

Выбор

- (b) Какую сумму амортизации следует включить в отчет о прибыли и убытках за год? (2 балла)

Сооружения \$ _____

Станки и оборудование \$ _____

- (c) По какой оценке следует отразить запасы на конец года в финансовых отчетах за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.?

(2 балла)

\$ _____

Задание 3

Какой из указанных расчетов правильно отражает цифру чистой торговой дебиторской задолженности для включения в отчет о финансовом состоянии после корректировки резерв по дебиторской задолженности? (2 балла)

\$65,000 + \$6,000 – \$1,000

\$65,000 – \$500

\$65,000 + \$6,000 – \$500

Выбор

Задание 4

В течение года компания «Zbox» провела выпуск бесплатных акций по принципу '1 за 5'. Выпуск этих акций еще не отражен в учете компании.

Покажите учётные проводки, необходимые для записи выпуска бесплатных акций, сделанного в течение года. (2 балла)

	Счет главной книги:	\$
Дебет		
Кредит		

(Всего: 15 баллов)

3 Компании «P Co» и «S Co»

Ниже представлены отчеты о прибыли и убытках двух компаний – «P Co» и «S Co» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X3 г.:

	P Co	S Co
	\$000	\$000
Выручка	950	424
Себестоимость реализованной продукции	(400)	(152)
	<hr/>	<hr/>
Валовая прибыль	550	272
Административные расходы	(200)	(120)
	<hr/>	<hr/>
Операционная прибыль	350	152
Инвестиционный доход	60	20
Финансовые расходы	–	(8)
	<hr/>	<hr/>
Прибыль до налога	410	164
Налог на прибыль	(100)	(32)

Прибыль за год после налога	310	132
-----------------------------	-----	-----

Приводимые ниже примечания важны для подготовки консолидированных финансовый отчетов:

- (i) Компания «P Co» приобрела 80% простых акций компании «S Co» 1 октября 20X3 г.
- (ii) После приобретения компания «S Co» товаров компании «P Co» на \$50,000 при марже валовой прибыли в 20%. Сорок процентов этих товаров оставались в запасах компании «P Co» на конец года.

Задание 1

Заполните нижеследующий консолидированный отчет о прибыли и убытках группы «P Co» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X3 г. (10 баллов)

\$000		
Выручка		
Себестоимость реализованной продукции	Цифра 1	Прибавить/Вычесть*
Валовая прибыль	Данные отсутствуют	
Административные расходы		Прибавить/Вычесть*
Операционная прибыль	Данные отсутствуют	
Инвестиционный доход		Прибавить/Вычесть*
Финансовые расходы		Прибавить/Вычесть*
Прибыль до налога	Данные отсутствуют	
Налог на прибыль		Прибавить/Вычесть*
Прибыль за год после налога	Данные отсутствуют	
Прибыль после налога:		
Владельцев «P Co»	Данные отсутствуют	
Неконтролирующего интереса	Цифра 2	
	Данные отсутствуют	

Примечание: * = удалить ненужное

Цифра 1 – выберите правильный расчет себестоимости реализованной продукции

	Все цифры приведены в \$000	Ответ
(i)	$(\$400 + (9/12 \times \$152) - \$50 + \4	
(ii)	$(\$400 + (3/12 \times \$152) + \$50 - \4	
(iii)	$(\$400 + (3/12 \times \$152) - \$50 + \4	

Цифра 2 – выберите правильный расчет неконтролирующей доли участия в консолидированной прибыли за год

		Ответ
(i)	$(3/12 \times 20\% \times \$132) - (\$50 \times 20\% \times 40\%)$	
(ii)	$(3/12 \times 20\% \times \$132) - (\$50 \times 20\% \times 40\% \times 20\%)$	
(iii)	$(9/12 \times 20\% \times \$132) - (\$50 \times 20\% \times 40\% \times 20\%)$	

Задание 2

Компания «Р Со» рассматривает вопрос приобретения акций в еще одной компании; если акции будут приобретены, то эта инвестиция будет подпадать под определение ассоциированной компании.

Закончите нижеследующее утверждения для объяснения, какой является доля в ассоциированной компании. (2 балла)

Доля в ассоциированной компании обычно указывается количеством акций в данной компании до 20%/ между 20% и 50%*.

Доля в ассоциированной компании обычно характеризуется возможностью осуществления контроля / значительного влияния* на стратегические и операционные решения такой компании.

* удалить ненужное

Задание 3

Укажите, верно или нет каждое из нижеследующих утверждений.

(3 балла)

		Да/Нет
(i)	Компания с высоким коэффициентом соотношения долга к капиталу всегда будет иметь более высокий процент операционной прибыли, чем компания без такого коэффициента, занимающаяся подобной же деятельностью	
(ii)	Если средний период погашения торговой дебиторской задолженности увеличился с 35 до 45 дней, это не всегда свидетельствует о слабом кредитном контроле компании	
(iii)	Если компания в течение года приобретает за деньги единицу станков и оборудования, это показывается в отчете о движении денежных средств за год как инвестиционная деятельность	

(Всего: 15 баллов)

4 Компании «BC» и «YZ»

Отчеты о финансовом состоянии компаний «BC» и «YZ» на 31 декабря 20X7 г. представлены ниже

	BC \$000	YZ \$000
Активы		
Необоротные активы		
Основные средства	240	298
Инвестиции	400	–
Оборотные активы:		
Запасы	75	56
Торговая и прочая дебиторская задолженность	120	94
Денежные средства и эквиваленты	5	52
	<hr/>	<hr/>
Активы, всего	840	500
	<hr/>	<hr/>
Капитал и обязательства		
Капитал		
Выпущенный акционерный капитал	300	250
Нераспределенная прибыль	342	172
Долгосрочная кредиторская задолженность:		
Банковский кредит под 7% 20X9 г.	100	20

Краткосрочные обязательства:		
Торговая и прочая кредиторская задолженность	98	58
	<hr/>	<hr/>
Капитал и обязательства, всего	840	500
	<hr/>	<hr/>

Приводимые ниже примечания важны для подготовки консолидированных финансовых отчетов за год, оканчивающийся 31 декабря 20X7 г.:

- (i) Компания «BC» приобрела 75% простых акций компании «YZ» несколько лет назад за \$400,000. На дату приобретения нераспределенная прибыль компании «YZ» составляла \$100,000. На дату приобретения справедливая стоимость неконтролирующей доли участия в компании «YZ» составляла \$100,000.
- (ii) Балансовая стоимость чистых активов компании «YZ» была примерно равна их справедливой стоимости за исключением земельного участка. Этот земельный участок показывается в отчетах компании «YZ» по себестоимости в \$60,000, хотя по оценке его справедливая стоимость составляет \$100,000. По состоянию на 31 декабря 20X7 г. этот земельный участок все еще принадлежит компании «YZ».
- (iii) В течение года компания «BC» продала компании «YZ» товаров в кредит на \$20,000, на которых она заработала маржу в 30%. На дату отчетности две трети этих товаров все еще числились в запасах компании «YZ». Кроме того, существующие торговая дебиторская и торговая кредиторская задолженности между компаниями не были погашены на дату отчетности.

Требуется

Задание 1:

- (a) Выберите правильный расчет гудвилла от приобретения компании «YZ». (2 балла)

		Ответ
(i)	$\$400,000 + \$100,000 - (\$250,000 + \$100,000 + \$40,000)$	
(ii)	$\$400,000 - \$100,000 - (\$250,000 + \$100,000 + \$40,000)$	
(iii)	$\$400,000 + \$100,000 - (\$250,000 + \$100,000 - \$40,000)$	

- (b) Определите, что из нижеследующего будет правильной классификацией гудвилла в консолидированной отчете о финансовом состоянии (1 балл)

		Ответ
(i)	Материальный необоротный актив	
(ii)	Нематериальный необоротный актив	
(iii)	Оборотный актив	

Задание 2

- Заполните приведенную ниже таблицу и укажите сумму, в какой каждая из указанных статей должна быть отражена в консолидированном отчете о финансовом состоянии на 31 декабря 20X7 г. (5 баллов)

		\$000
(i)	Основные средства	
(ii)	Запасы	
(iii)	Торговая дебиторская задолженность	
(iv)	Торговая и прочая кредиторская задолженность	
(v)	Банковский кредит под 7%, 20X9 г.	

Задание 3

- (a) Какая сумма должна быть показана в консолидированном отчете о финансовом положении относительно неконтролирующей доли участия по состоянию на 31 декабря 20X7 г.? (2 балла)

\$000

- (b) Какая сумма должна быть показана в консолидированном отчете о финансовом положении относительно нераспределенной прибыли по состоянию на 31 декабря 20X7 г.? (2 балла)

\$000

Задание 4

Укажите, верно или нет каждое из нижеследующих утверждений.
(3 балла)

		Да/Нет
(i)	Доходы и расходы ассоциированной компании складываются построчно с данными материнской и дочерней компаний для включения в консолидированный отчет о прибыли и убытках	
(ii)	Если компания в течение года осуществила выпуск обыкновенных акций для размещения среди акционеров по льготной цене, то при всех прочих факторах, оставшихся неизменными, это окажет отрицательное влияние на коэффициент текущей ликвидности	
(iii)	Если в течение учетного периода компания переоценила свой земельный участок и сооружения с \$1 миллиона до \$1.6 миллиона, то при всех прочих факторах, оставшихся неизменными, это уменьшит соотношение собственных и заемных средств	

(Всего: 15 баллов)

Глава

24

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ - ОТВЕТЫ

Раздел А: ответы на вопросы объективного тестирования

Регуляторная и концептуальная основа

- 1 D
- 2 D
- 3 A
- 4 A
- 5 D

Остальные три опции содержат характеристики, которые, как считается, не влияют на полезность финансовой информации.

- 6 D

Система двойной записи

- 7 D
- 8 D
- 9 C
- 10 B
- 11 C

Налог с продаж

- 12 **\$1,260**

Налог с продаж			
	\$		\$
Закупки (17.5% × 12,000)	2,100	Продажи 23,500 × 17.5/117.5	3,500
Расходы (17.5% × 800)	140		
Баланс к переносу	1,260		3,500
	1,260	Баланс перенесенный	1,260

- 13 B

14 В

Налог с продаж

	\$		\$
Закупки (17.5 % × 18,000)	3,150.00	Продажи 27,612.50 × 17.5/117.5	4,112.50
Баланс к переносу	962.50		
	<u>4,112.50</u>		<u>4,112.50</u>
		Баланс перенесенный	962.50

15 D

		\$	\$
Активы	Денежные средства (1,000 + 1,175)		2,175
	Запасы		400
			<u>2,575</u>
Обязательства	Кредиторская задолженность (800 × 1.175)	940	
	Налог с продаж (175 – 140)	35	
			<u>(975)</u>
			<u>1,600</u>
Капитал	Акционерный капитал		1,000
	Прибыль (1,000 – 400)		600
			<u>1,600</u>

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ - ОТВЕТЫ

Запасы

16 \$550

	A	B	C	Всего
	\$	\$	\$	\$
Себестоимость (C)	7	10	19	
Чистая стоимость реализации (ЧСР)	13	8	14	
Меньшая из C или ЧСР	7	8	14	
× количество единиц	20	25	15	
Оценка	140	200	210	550

17 A

$$(35 \times \$15) + (30 \times \$20) = \$1,125$$

18 C

19

Перевозка из компании
 Амортизация оборудования
 Доставка в компанию
 Общеадминистративные расходы

Выбор
Правильно
Правильно

20 \$122,900

400 единиц \$
 C 400 × \$4 1,600
 ЧСР (400 × \$3) – \$200 1,000

Поэтому используется ЧСР.

200 единиц \$
 C 200 × \$30 6,000
 ЧСР (200 × \$35) – \$1,200 – \$300 5,500

Поэтому используется ЧСР.

$$\text{Общая стоимость запасов} = \$116,400 + \$1,000 + \$5,500 = \$122,900.$$

Необоротные активы21 **\$3,291**

	\$
Активы, удерживавшиеся весь год $(\$15,000 - 8,000) \times 25\%$	1,750
Активы выывшие $\$8,000 \times 25\% \times 8/12$	1,333
Активы приобретённые $\$10,000 \times 25\% \times 1/12$	208
	<hr/>
Амортизационные отчисления за год	3,291
	<hr/>

22 D

23 **Убыток \$28.80**

	\$
Получено от продажи	1,200.00
Балансовая стоимость при выбытии $(2,400 - 480 - 384 - 307.20)$	(1,228.80)
	<hr/>

Убыток при выбытии (28.80)

Амортизация до выбытияГод 1: $\$2,400 \times 20\% = \480 Год 2: $\$(2,400 - 480) \times 20\% = \384 Год 3: $\$(2,400 - 480 - 384) \times 20\% = \307.20 24 **\$112,000** $\$100,000 + \$7,000 + \$5,000 = \$112,000$ 25 **\$540**

	\$
Активы, удерживавшиеся весь год $(5,000 - 300 - 600) \times 10\%$	410
Выбытия	
$\$300 \times 10\% \times 2/12$	5
$\$600 \times 10\% \times 10/12$	50
Приобретения $\$1,000 \times 10\% \times 9/12$	75
	<hr/>
Амортизационные отчисления за год	540
	<hr/>

26 \$2,500

$$\frac{\$30,000 - \$6,000}{4} \times \frac{5}{12} = \$2,500$$

Начисления и предоплаты

27 \$150 и \$1,525

Электричество

	\$		\$
Банк	400	Баланс перенесенный	250
Банк	350		
Банк	425	Прибыль или убыток (балансирующая цифра)	1,525
Банк	450		
Баланс к переносу (1/3 × 450)	150		
	<u>1,775</u>		<u>1,775</u>

28 Начисления \$1,300 и \$75

Электричество

	\$		\$
Баланс перенесенный	25	Баланс перенесенный	
Банк (12 × 100)	1,200	Прибыль или убыток (350 + 375 + 275 + 300)	1,300
Баланс к переносу с/л (B)	75		
	<u>1,775</u>		<u>1,300</u>
		Баланс перенесенный	75

29 \$1,200

Аренда

	\$		\$
Баланс перенесенный	200		
Банк	1,200	Прибыль или убыток (В)	1,200
		Баланс к переносу	200
	<u>1,400</u>		<u>1,400</u>
Баланс перенесенный (2/12 × 1,200)	200		

30 \$1,160

Освещение и отопление

	\$		\$
Банк (240 + 10)	250	Баланс перенесенный	240
Банк	260		
Банк	220		
Банк	210	Прибыль или убыток (В)	1,160
Банк	230		
Баланс к переносу	230		
	<u>1,400</u>		<u>1,400</u>
		Баланс перенесенный (счет за последний квартал)	230

31 \$1,340

Канцтовары

	\$		\$
		Баланс перенесенный	80
Банк	1,350	Расходы в ОПУ (В)	1,340
Баланс перенесенный	70		
	<u>1,420</u>		<u>1,420</u>
		Баланс перенесенный	70

Безнадежная задолженность и резерв на дебиторскую задолженность

32 **\$46,550**

$$\$50,000 - \$1,000 - \$2,450 = \$46,550$$

33 **\$3,700 и \$76,500**

Дебиторская задолженность

	\$		\$
Баланс перенесенный	82,500	Безнадежная задолженность	4,750
		Баланс к переносу	77,750
	<hr/> 82,500 <hr/>		<hr/> 77,750 <hr/>
Баланс перенесенный	77,750		

Расходы по безнадежной задолженности

	\$		\$
Дебиторская задолженность (1000 + 500 + 3250)	4,750	Уменьшение резерва	750
		Деньги, полученные по ранее списанному долгу	300
		Прибыль или убыток	3,700
	<hr/> 4,750 <hr/>		<hr/> 3,700 <hr/>
			4,750

	\$
Резерв, необходимый на 31 марта	1,250
Резерв открытия	2,000
	<hr/>
Движения по резерву	750 уменьшение
Чистая дебиторская задолженность = \$77,750 - \$1,250 = \$76,500	

34 \$260

Резерв по дебиторской задолженности

	\$		\$
		Баланс перенесенный	700
Безнадежная задолженность (B)	360		
Баланс к переносу	340		
	<u>700</u>		<u>700</u>
		Баланс перенесенный	340

Безнадежная задолженность

	\$		\$
Дебиторская задолженность	450	Уменьшение резерва	360
Дебиторская задолженность	170	Прибыль или убыток (B)	260
	<u>620</u>		<u>620</u>

35 \$400

Дебиторская задолженность

	\$		\$
Баланс перенесенный	47,800	Банк	150
		Безнадежная задолженность	150
		Баланс к переносу	47,500
	<u>47,800</u>		<u>47,800</u>
Баланс перенесенный	47,800		

Расходы по безнадежной задолженности

	\$		\$
Увеличение резерва	250	Прибыль или убыток	400
Дебиторская задолженность	150		
	<u>400</u>		<u>400</u>

36 \$99,500 и \$3,035

Дебиторская задолженность

	\$		\$
Баланс перенесенный	100,000	Банк	500
		Баланс к переносу	99,500
	<u>100,000</u>		<u>100,000</u>
Баланс перенесенный	99,500		

Резерв по дебиторский задолженности

	\$		\$
Прибыль или убыток	1,965	Баланс перенесенный	5,000
Баланс к переносу	3,035		
	<u>5,000</u>		<u>5,000</u>
		Баланс перенесенный	3,035

37 В

Это – пример списания безнадежной дебиторской задолженности. Для списания задолженности кредитуется счет дебиторской задолженности и дебетуется счет безнадежной задолженности на сумму списанного долга.

38 А

Безнадежная задолженность в \$1,582 уже была в течение года убрана из дебиторской задолженности. Конкретный резерв на \$900

(еще не списанных как безнадежная задолженность) будет свернут с дебиторской задолженностью при подготовке отчетов на конец года.

Книги первичной записи и контрольные счета

39 С

40 В

41 **\$30,000**

Дебиторская задолженность

	\$		\$
Баланс перенесенный	22,000	Банк	115,000
Продажи	120,000		
Чек, не принятый к оплате	9,000	Взаимозачет	6,000
		Баланс к переносу	30,000
	<hr/>		<hr/>
	151,000		151,000
	<hr/>		<hr/>
Баланс перенесенный	30,000		

Обратите внимание, что полученная скидка относится к досрочной оплате кредиторской задолженности, и поэтому она не учитывается.

Сверка контрольного счета

42 А

$\$8,500 - (\$400 \times 2) = \$7,700$

43 **\$36,725**

Контрольный счет книги дебиторской задолженности

	\$		\$
Баланс перенесенный	32,750	Баланс перенесенный	1,275
Продажи	125,000	Банк	123,050
Возвраты покупателям	1,300		
Баланс к переносу	2,000	Баланс к переносу	36,725
	<hr/>		<hr/>
	161,050		161,050
	<hr/>		<hr/>
Баланс перенесенный	36,725	Баланс перенесенный	2,000

44 В

45 А

46 А

Все остальные три пункта содержат одну статью, которая должна показываться на дебетовой стороне счета.

Банковская сверка

47 D

Банк – книга учета денежных операций

	\$		\$
		Баланс перенесенный (i)	5,670
		Банковская комиссия (ii)	250
Баланс к переносу	5,920		
	<u>5,920</u>		<u>5,920</u>
		Баланс перенесенный	5,920

	\$
Баланс по банковской выписке (B)	(6,100)
Добавить: ошибка (iii)	(40)
Добавить: непредставленные чеки (iv)	(325)
Вычесть: невнесенная сумма(v)	545
	<u>(5,920)</u>
Баланс по книге учета денежных операций	(5,920)

48 C

	\$	
Остаток по банковской выписке (B)	(\$2,360)	старый
Добавить: непредставленные чеки	(\$1,420)	
	<u>(3,780)</u>	
Остаток по книге учета денежных операций (3,600 + 180)	(\$3,780)	старый

49 \$1,405 дебет

Банк – книга учета денежных операций

	\$		\$
Продажи	1,450	Баланс перенесенный	485
Дебиторская задолженность	2,400	Кредиторская задолженность (0.95 × 1,800)	1,710
		Чеки, не принятые к оплате	250
		Баланс к переносу	1,405
	<u>3,850</u>		<u>3,850</u>
Баланс перенесенный	1,405		

50 D

Банк- книга кассовых операций

	\$		\$
Постоянно действующий заказ	125	Баланс перенесенный	5,675
		Чек, не принятый к оплате (\$450 × 2)	900
Баланс к переносу	6,450		
	<u>6,575</u>		<u>6,575</u>
		Баланс перенесенный	6,450

51 \$700 овердрафт

Банковская сверка должна рассчитываться следующим образом:

	\$
Овердрафт по банковской выписке	(38,600)
Плюс депозиты, не проведенные по кредит	41,200
	<u>2,600</u>
Минус неоплаченные чеки	(3,300)
	<u>(700)</u>
Овердрафт по книге кассовых операций	(700)

52 А

Пункты 3 и 4 относятся только к разнице во времени и будут отражены в банковской сверке.

Исправление ошибок и вспомогательные счета

53

	Счет книги:	\$
Дебет	Контрольный счет книги кредиторской задолженности	90
Кредит	Возврат закупок	90

54 А

Вспомогательный счет

	\$		\$
Баланс перенесенный (В)	210	Газ (420 – 240)	180
Процент к получению	70	Возврат денег для уменьшения продаж (\$50) и восстановления закупок (\$50)	100
	<u>280</u>		<u>280</u>

55 \$11,755

Ожидаемая прибыль за период	\$12,355
Арендная плата за шесть месяцев $6/12 \times 800$	(\$400)
Корректировка запасов на конец (1,000 – 800)	(\$200)
	<u>\$11,755</u>

56 С

57 D

58 В

Прибыль будет занижена на следующую сумму:

	\$
Сумма, записанная по ошибке на счет ремонтов	38,000
Минус амортизация, начисленная по оборудованию	(1,900)

$$(3/12 \times 20\% \times \$38,000)$$

 36,100

59 \$700 кредит

Вспомогательный счет

	\$		\$
Увеличение продаж за наличные (\$6,500 – \$5,600)	900	Баланс по пробному балансу (\$836,200 – \$824,700)	11,500
Уменьшение дебиторской задолженности (\$19,000 – \$9,100)	9,900		
Баланс вспомогательного счета к переносу	700		
	<hr/> 280 <hr/>		<hr/> 11,500 <hr/>

60 В

Пункты 1 и 3 приведут к дисбалансу пробного баланса и потому потребуют записи по вспомогательному счету. Пункты 2, 4 и 5 не влияют на балансирование счетов.

Отчет о финансовом состоянии и отчет о прибыли и убытках

61 С

62 С

63 А

64 С

65 С

От пробного баланса к финансовым отчетам

66

	\$	
Амортизационные отчисления	11,600	(2% × \$580,000)
Балансовая стоимость	452,400	\$580,000 – (\$116,000 + \$11,600)

67

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ - ОТВЕТЫ

	\$	
Амортизационные отчисления	9,375	$25\% \times \$37,500 (\$50,000 - \$12,500)$
Балансовая стоимость	28,125	$\$50,000 - (\$12,500 + \$9,375)$

68

	\$
Расходы по безнадежной задолженности	4,230
Балансовая стоимость	21,470
	\$
Безнадежная задолженность $\$1,800 + 3,200 =$	5,000
Уменьшение резерва на дебиторскую задолженность	(770)
	<hr/>
Расходы по безнадежной задолженности, всего	4,230
	<hr/>
Дебиторская задолженность $(\$25,800 - 3,200)$	22,600
Минус: резерв на конец года на дебиторскую задолженность	(1,130)
	<hr/>
Чистая дебиторская задолженность на конец года	21,470
	<hr/>
Резерв на дебиторскую задолженность:	
Резерв на конец года на дебиторскую задолженность	1,130
Резерв на начало года на дебиторскую задолженность	1,900
Уменьшение резерва на дебиторскую задолженность в ОПУ	770

69 В

	Начислено за год		Закрытие
	\$		\$
Аренда	36,000	Начисленная арендная плата	2,000
	(12 × \$3,000)	К оплате	36,000
		Оплачено	34,000
			<hr/>

		Начислено	2,000	
			<u> </u>	
Страхование	24,000	Предоплата		6,000
		Оплачено	30,000	
		К оплате	24,000	
			<u> </u>	
		Предоплат	6,000	
			<u> </u>	

Финансовые отчёты компаний

70

		\$
Показано в отчете о прибыли и убытках		18,000
Отчет о финансовом состоянии		23,000

		\$
2005 г. - оценка		23,000
Завышение резерва в 2004 г.		(5,000)

		<u> </u>
		18,000
		<u> </u>
Обязательство по налогу		23,000

71 В

		\$
Дивиденды по привилегированным акциям (6% × 1,000,000)	=	60,000
Дивиденды по простым акциям (16,000,000 × 0.02)	=	320,000
		<u> </u>
Дивиденды, всего	=	380,000
		<u> </u>

72 В

73 А

74 \$100,000

\$

Прибыль после налога (балансирующая цифра)	100,000
Дивиденды	(50,000)

Прибыль за год	50,000
Накопленная прибыль перенесенная	50,000

Накопленная прибыль к переносу	100,000

Стандарты бухучета

75 D

76 C

77 C

78 C

79 A

80 C

81 C

82 D

Утверждения 2, 3 и 5 верны

83 B

Все остальные перечни содержат корректирующие события

Неполные записи

84 **\$860 - убыток**

Изменения чистых активов = изменение акционерного капитала + прибыль за год

Чистые активы на начало года = \$7,600 (т.е. все приобретенные активы и остающиеся денежные средства)

Чистые активы на конец года = \$6,740

После регистрации изменений акционерного капитала не было (\$860) = 0 + прибыль/убыток за год

Убыток за год = \$860

85 **\$14,000**

Изменения чистых активов = изменение акционерного капитала + прибыль за год – выплаченные дивиденды

\$27,000 – \$10,000 = изменение акционерного капитала + \$5,000 – \$2,000

Выпущенный акционерный капитал = \$14,000

86 В

	%
Продажи	115
Себестоимость реализованной продукции	100
	<hr/>
Валовая прибыль	15
	<hr/>

$$15/115 = 13.04\%$$

87 В

Чистые активы на конец года – чистые активы на начало года =
выпущенный акционерный капитал + прибыль за год – дивиденды
\$4,500 – \$10,000 = \$4,000 + прибыль/(убытки) – \$8,000
Убытки за год = \$1,500

88 \$578,200

Кредиторская задолженность

	\$		\$
Банк	542,300	Баланс перенесенный	142,600
Полученные скидки	13,200		
Возвраты поставщикам	27,500	Закупки (B)	578,200
Баланс к переносу	137,800		
	<hr/>		
	720,800		<hr/>
	<hr/>		
		Баланс перенесенный	137,800

89 D

Себестоимость реализованной продукции = $75\% \times \$17,000 = \$12,750$
Закупки = $\$12,750 + \$1,350 - \$3,500 = \$10,600$

90 \$525,300

Продажи в кредит могут рассчитываться как балансирующая цифра по контрольному счету книги дебиторской задолженности.

Контрольный счет книги дебиторской задолженности

	\$		\$
Банк	29,100	Внесено в банк	381,600
Полученные скидки	2,100	Расходы	6,800
Продажи в кредит (баланс)	412,400	Безнадежная задолженность	7,200
		Взаимозачет с контрольным счетом книги кредиторской задолженности	9,400
		Баланс к переносу	38,600
	443,600		443,600

Продажи в кредит = \$412,400, продажи за денежные средства = \$112,900,

Продажи, всего = \$525,300

91 **\$140,000**

	%
Запасы на начало года	17,000
Закупки	91,000
Запасы на конец года	(24,000)
	84,000
Себестоимость реализованной продукции	84,000

Продажи = $\$84,000 \times 100/60 = \$140,000$

92 А

Расходы на аренду за год должны составлять:
 $(5/12 \times \$24,000) + (7/12 \times \$30,000) = \$27,500$

93 **\$32,640**

Себестоимость реализованной продукции = $70\% \times \$64,800 =$ \$45,360

	\$
Запасы на начало года	28,400
Закупки	49,600

Себестоимость реализованной продукции	(45,360)
---------------------------------------	----------

Убытки по запасам	32,640
-------------------	--------

Отчет о движении денежных средств

94 С

95 \$44,250

	\$
Увеличение нераспределенной прибыли \$(85,500 - 45,500)	40,000
Дивиденды	3,300
Налог \$(800 + 550 - 400)	950
	<hr/>
Прибыль до налога	44,250
	<hr/>

96 В

Налог на прибыль

	\$		\$
Банк (Б)	53,000	Баланс перенесенный	50,000
Баланс к переносу	57,000	Прибыль или убытки	60,000
	<hr/>		<hr/>
	110,000		110,000
	<hr/>		<hr/>
		Баланс перенесенный	57,000

97 \$10,000 - приток

	\$
Выпуск акционерного капитала \$(20,000 + 10,000)	30,000 приток
Погашение долговых обязательств	20,000 отток
	<hr/>
	10,000 приток
	<hr/>

98 **\$16,000**

Кредиторская задолженность по процентам по займу

	\$		\$
Банк (B)	12,000	Баланс перенесенный	5,000
Баланс к переносу	3,000	Прибыль или убытки (100,000 × 10%)	10,000
	15,000		15,000
		Баланс перенесенный	3,000

Дивиденды по привилегированным акциям 8% × \$50,000 = \$4,000

Всего выплат = \$12,000 + \$4,000 = \$16,000

99 **\$20,000**

100 **B**

Все остальные перечни содержат одну или более статей, которые не учитываются при расчете чистых денежных средств от операционной деятельности

Интерпретация финансовых отчетов

101 **A**

$$20X6 \ 550/2,500 = 22 \%$$

$$20X5 \ 360/2,000 = 18\%$$

102 **D**

$$20X6 \ 500/2,500 = 20\%$$

$$20X5 \ 500/2,000 = 25\%$$

103 **46 дней**

Запасы на начало + закупки – запасы на конец = себестоимость реализованной продукции

$$6,000 + \text{закупки} - 3,800 = 40,000$$

$$\text{Закупки} = 40,000 + 3,800 - 6,000 = 37,800$$

$$4,750/37,800 \times 365 = 46 \text{ дней}$$

104 **A**

Кэффициент ликвидности

$$18,940/7,221 = 2.62$$

Кэффициент быстрой ликвидности

$$10,420 + 3,200 = 13,620 / 7,221 = 1.89$$

105 А

Оборачиваемость запасов = себестоимость реализованной
продукции/запасы на конец

$$\text{Себестоимость реализованной продукции} = 22,000 + 150,000 - 26,000 = 146,000$$

$$\text{Оборачиваемость запасов} = 146,000 / 26,000 = 5.6 \text{ раза}$$

Консолидированный отчёт о финансовом состоянии**106 А**

	\$
Себестоимость инвестиции	400,000
Справедливая стоимость неконтролирующего интереса (NCI) при приобретении	100,000
Минус акционерный капитал и резервы при приобретении	(350,000)

150,000

107 \$43,750

	\$
Нераспределенная прибыль $40,000 + (5,000 \times 75\%)$	43,750

108 \$209,000

	\$
Нераспределенная прибыль $(200,000 + (15,000 \times 60\%))$	209,000

109 \$79,000

	\$
Справедливая стоимость неконтролирующего интереса (NCI) при приобретении	75,000
Доля в прибыли после приобретения $(20\% \times \$20,000)$	4,000
	<hr/> 79,000 <hr/>

110 **\$250,000**

	\$
Себестоимость инвестиции	750,000
Справедливая стоимость неконтролирующего интереса (НДУ) при приобретении	150,000
Минус акционерный капитал и резервы при приобретении	(650,000)

	250,000

111 **A**

Дочерние компании консолидируются полностью, а ассоциированные компании учитываются по методу участия в капитале.

112 **B**

113 **\$19,200**

$$(60\% \times 10,000 \times \$2) + (60\% \times 10,000 \times 2/5 \times \$3)$$

114 **\$220,000**

$$(80\% \times 30,000 \times \$2.50) + (80\% \times 30,000 \times 5/3 \times \$4)$$

Консолидированный отчет о прибыли и убытках

115 **\$22 миллиона**

Выручка = X \$16 + Y \$8 – продажи внутри группы \$2 = \$22.

Y – дочерняя компания, а Z – ассоциированная компания. Поэтому доходы Z не включаются, а продажи внутри группы не убираются.

116 **\$19 миллионов**

11 + 10 – 3 (продажи внутри группы) + 1 (резерв нерезализованной прибыли - PURP) = 19

117 **A**

$$\text{Прибыль} = (600 - 338 - 113 - 38) \times 30\% = 33,300$$

118 **\$72,000**

$$\text{Прибыль} = (960 - 540 - 180 - 60) \times 40\% = 72,000$$

119 **C**

Продажи \$600 – себестоимость \$500 = прибыль \$100

Половина этих товаров находится в запасах = PURP \$100 × ½ = \$50, что следует прибавить к себестоимости проданной продукции

120 **\$4,960**

$$(20\% \times \$25,000) - (20\% \times (\$900 \times 1/3 \times 2/3))$$

Раздел В: Многозадачные вопросы (MTQ) - Ответы

1 «Symmetry»

Задание 1

- (a) Перетащите мышкой и вставьте нижеследующие показатели в соответствующий раздел отчета о прибыли и убытках, в котором они должны быть показаны.

(2 балла)

Доходы	Возвраты в компанию
Себестоимость реализованной продукции	Возвраты компании
Расходы по сбыту	
Административные расходы	

- (b) Какие амортизационные начисления следует включить в отчет о прибыли и убытках за год? (2 балла)

\$8,500 $10\% \times (\$120,000 - \$35,000)$

- (c) По какой оценке следует отразить запасы на конец года в финансовых отчетах за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.?

(2 балла)

\$13,990 $\$14,000 - \$100 + (130 - \$40)$

Задание 2

- (a) Какой из указанных расчетов правильно отражает цифру чистой торговой дебиторской задолженности для включения в отчет о финансовом состоянии?

(2 балла)

\$30,500 - \$2,000	Выбор
\$30,500 - \$2,000 - \$4,000	
\$30,500 + \$2,000 - \$4,000	Правильно

- (b) Какие финансовые расходы по процентам на заем следует отразить в отчете о прибыли и убытках за год? (2 балла)

\$2,000 $6\% \times 4/12 \times \$100,000$

- (с) Как следует классифицировать заем под 6% (20X3 г.) в отчете о финансовом состоянии на 31 декабря 20X1 г.?
(1 балл)

	Выбор
Необоротный актив	
Краткосрочное обязательство	
Долгосрочное обязательство	Правильно

- (d) Укажите, является ли следующее утверждение правильным или нет.
(1 балл)

Заем показывается в отчете об изменениях капитала.
Неправильно

- (e) Укажите сумму налога на прибыль для включения в финансовые отчеты за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.
(3 балла)

Отчет о прибыли и убытках	\$6,000
Отчет о финансовом состоянии	\$5,000

Обратите внимание, что сумма в отчете о прибыли и убытках включает заниженный остаток, относящийся к предыдущим годам (дебетовый остаток в \$1,000 в пробном балансе), плюс налоговое обязательство текущего года в \$5,000

(Всего: 15 баллов)

2 «Zbox»

Задание 1

- (a) Подтвердите пропущенную сумму для балансирования сумм пробного баланса и откройте на нее вспомогательный счет.
(3 балла)

	\$	Дебет/Кредит
Баланс вспомогательного счета	3,000	Кредит

- (b) Укажите сумму налога на прибыль для включения в окончательные финансовые отчеты за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.
(2 балла)

Отчет о прибыли и убытках	\$12,000	15,000 – \$3,000
Отчет о финансовом положении	\$15,000	

Кредитовый остаток по счету налога на прибыль представляет завышение начисления, которое более не требуется. Его можно высвободить и показать в отчете о прибыли и убытках, уменьшив расходы по налогу на прибыль в \$15,000.

Задание 2

- (a) Перетащите мышкой и вставьте нижеследующие показатели для отражения учетных записей, необходимых для отражения чека, не принятого банком.

Показатели: Кредит/ Дебет (2 балла)

Доход
Торговая и прочая дебиторская задолженность
Денежные средства
Торговая и прочая кредиторская задолженность

Выбор
Дебет
Кредит

- (b) Какую сумму амортизации следует включить в отчет о прибыли и убытках за год? (2 балла)

Сооружения (без земли) \$6,000 2% × \$300,000
Станки и оборудование \$80,000 20% × \$400,000

- (c) По какой оценке следует отразить запасы на конец года в финансовых отчетах за год, оканчивающийся 31 декабря 20X1 г.?

(2 балла)

\$48,500 \$51,000 – \$5,000 + (\$3,000 – \$500)

Задание 3

Какой из указанных расчетов правильно отражает цифру чистой торговой дебиторской задолженности для включения в отчет о финансовом состоянии после корректировки резерва по дебиторской задолженности? (2 балла)

\$65,000 + \$6,000 – \$1,000

\$65,000 – \$500

\$65,000 + \$6,000 – \$500

Выбор
Правильно

Внимание: не забудьте включить в дебиторскую задолженность \$6,000 по чеку, не принятому банком, и уменьшить резерв на дебиторскую задолженность до \$500.

Задание 4

В течение года компания «Zbox» провела выпуск бесплатных акций по принципу '1 за 5'. Выпуск этих акций еще не отражен в учете компании.

Покажите учётные проводки, необходимые для записи выпуска бесплатных акций, сделанного в течение года. (2 балла)

	Счет главной книги:	\$
Дебет	Эмиссионный доход	16,000
Кредит	Выпущенный акционерный капитал	16,000

Количество выпущенных акций составляет $80,000/5 = 16,000$. Это увеличивает акционерный капитал, и по эмиссионному доходу может делаться дебетовая запись.

(Всего: 15 баллов)

3 «P Co» и «S Co»

Задание 1

Заполните нижеследующий консолидированный отчет о прибыли и убытках группы «P Co» за год, оканчивающийся 31 декабря 20X3 г. (10 баллов)

	\$000	
Выручка ($\$950 + (3/12 \times \$424) - \$50$)	1,006	
Себестоимость продаж $\$400 + (3/12 \times \$152) - \$50 + \4 (цифра 1)	392	Вычесть
	<hr/>	
Валовая прибыль	614	
Административные расходы ($\$200 + (3/12 \times \$120)$)	230	Вычесть
	<hr/>	
Операционная прибыль	384	
Инвестиционный доход ($\$60 + (3/12 \times \$20)$)	65	Прибавить
Финансовые расходы ($\$0 + (3/12 \times \$8)$)	2	Вычесть
	<hr/>	
Прибыль до налога	447	
Налог на прибыль ($\$100 + (3/12 \times \$32)$)	108	Вычесть
	<hr/>	
Прибыль после налога за год	339	
	<hr/>	
Прибыль после налога: Владельцев «P Co»		Данные отсутствуют

Неконтролирующий доля (цифра 2)

5.8

Данные
отсутствуют

Цифра 1 – выберите правильный расчет себестоимости реализованной продукции

	Все цифры приведены в \$000	Ответ
(i)	$(\$400 + (9/12 \times \$152) - \$50 + \$4)$	
(ii)	$(\$400 + (3/12 \times \$152) + \$50 - \$4)$	
(iii)	$(\$400 + (3/12 \times \$152) - \$50 + \$4)$	Правильно

Цифра 2 – выберите правильный расчет доли неконтролирующего участия в консолидированной прибыли за год

		Ответ
(i)	$(3/12 \times 20\% \times \$132) - (\$50 \times 20\% \times 40\%)$	
(ii)	$(3/12 \times 20\% \times \$132) - (\$50 \times 20\% \times 40\% \times 20\%)$	Правильно
(iii)	$(9/12 \times 20\% \times \$132) - (\$50 \times 20\% \times 40\% \times 20\%)$	

Задание 2

Закончите нижеследующее утверждения для объяснения, каким является интерес в ассоциированной компании. (2 балла)

Интерес в ассоциированной компании обычно указывается количеством акций в данной компании **между 20% и 50%**. Интерес в ассоциированной компании обычно характеризуется **возможностью значительного влияния** на стратегические и операционные решения такой компании.

Задание 3

Укажите, верно или нет каждое из нижеследующих утверждений.
(3 балла)

		Да/Нет
(i)	Компания с высоким коэффициентом соотношения долга к капиталу всегда будет иметь более высокий процент операционной прибыли, чем компания без такого коэффициента, занимающаяся подобной же деятельностью	Нет
(ii)	Если средний период погашения торговой дебиторской задолженности увеличился с 35 до 45 дней, это не всегда свидетельствует о слабом кредитном контроле компании	Да
(iii)	Если компания в течение года приобретает за деньги единицу станков и оборудования, это показывается в отчете о движении денежных средств за год как инвестиционная деятельность	Да

(Всего: 15 баллов)

4 «BC» и «YZ»

Задание 1:

(a) Выберите правильный расчет гудвилла от приобретения компании «YZ».
(2 балла)

		Ответ
(i)	$\$400,000 + \$100,000 - (\$250,000 + \$100,000 + \$40,000)$	Правильно
(ii)	$\$400,000 - \$100,000 - (\$250,000 + \$100,000 + \$40,000)$	
(iii)	$\$400,000 + \$100,000 - (\$250,000 + \$100,000 - \$40,000)$	

(b) Определите, что из нижеследующего будет правильной классификацией гудвилла в консолидированной отчете о финансовом состоянии
(1 балл)

		Ответ
(i)	Материальный необоротный актив	
(ii)	Нематериальный необоротный актив	Правильно
(iii)	Оборотный актив	

Задание 2

Заполните приведенную ниже таблицу и укажите сумму, в какой каждая из указанных статей должна быть отражена в консолидированном отчете о финансовом состоянии на 31 декабря 20X7 г. (5 баллов)

		\$000	\$000
(i)	Основные средства	578	240 + 298 + 40
(ii)	Запасы	127	75 + 56 – 4
(iii)	Торговая дебиторская задолженность	194	120 + 94 – 20
(iv)	Торговая и прочая кредиторская задолженность	136	98 + 58 – 20
(v)	Банковский кредит под 7%, 20X9 г.	120	100 + 20

Задание 3

(a) Какая сумма должна быть показана в консолидированном отчете о финансовом положении относительно неконтролирующего интереса по состоянию на 31 декабря 20X7 г.? (2 балла)

\$000	
118	$\$100 + (25\% \times (172 - 100))$

b) Какая сумма должна быть показана в консолидированном отчете о финансовом положении относительно нераспределенной прибыли по состоянию на 31 декабря 20X7 г.? (2 балла)

\$000	
392	$\$342 + (75\% \times (172 - 100)) - (\$20 \times 30\% \times 2/3)$

Задание 4

Укажите, верно или нет каждое из нижеследующих утверждений. (3 балла)

		Да/нет
(i)	Доходы и расходы ассоциированной компании складываются построчно с данными материнской и дочерней компаний	Нет

ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАДАНИЯ - ОТВЕТЫ

	для включения в консолидированный отчет о прибыли и убытках	
(ii)	Если компания в течение года осуществила выпуск обыкновенных акций для размещения среди акционеров по льготной цене, то при всех прочих факторах, оставшихся неизменными, это окажет отрицательное влияние на коэффициент текущей ликвидности	Нет
(iii)	Если в течение учетного периода компания переоценила свой земельный участок и сооружения с \$1 миллиона до \$1.6 миллиона, то при всех прочих факторах, оставшихся неизменными, это уменьшит соотношение собственных и заемных средств	Нет

(Total: 15 marks)

ССЫЛКИ

References

- Совет (2018) *«Концептуальная основа финансовой отчетности»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 1 *«Представление финансовой отчетности»*. London: IFRS Foundation.
- Совет (2018) МСБУ 2 *«Запасы»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 7 *«Отчет о движении денежных средств»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 10 *«События после окончания учетного периода»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 16 *«Основные средства»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 27 *«Отдельная финансовая отчетность»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 28 *«Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 37 *«Резервы, условные обязательства и условные активы»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСБУ 38 *«Нематериальные активы»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСФО 3 *«Объединения бизнеса»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСФО 10 *«Консолидированная финансовая отчетность»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) МСФО 15 *«Выручка по договорам с покупателями»*. Лондон: Фонд МСФО.

- Совет (2018) *«Концептуальная основа финансовой отчетности»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 1 «Представление финансовой отчетности»*. London: IFRS Foundation.
- Совет (2018) *МСБУ 2 «Запасы»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 7 «Отчет о движении денежных средств»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 10 «События после окончания учетного периода»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 16 «Основные средства»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 27 «Отдельная финансовая отчетность»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСБУ 38 «Нематериальные активы»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСФО 3 «Объединения бизнеса»*. Лондон: Фонд МСФО.
-
- Совет (2018) *МСФО 10 «Консолидированная финансовая отчетность»*. Лондон: Фонд МСФО.
- Совет (2018) *МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями»*. Лондон: Фонд МСФО.

А	
AVCO – средневзвешенная стоимость	109

Б	
FIFO – первое поступление - первый отпуск	109

А	
Активы	13
Амортизация	132
Амортизация нематериальных активов	174
Амортизация переоцененного актива	157
Амортизация по прямолинейному методу	133
Анализ дебиторской задолженности по срокам ее возникновения	201
Анализ коэффициентов	393
Ассоциированная компания	471
Ассоциированные компании в консолидированном отчете о прибыли и убытках	474
Ассоциированные компании в консолидированном отчете о финансовом положении	474

Б	
Балансировка счета	64
Банковская сверка	266
Безнадежная задолженность	203
Бизнес-операции и документация	38

В	
Взаимосвязь коэффициентов	399
Взысканная безнадежная задолженность	549
Владение компанией и управление ею	30
Возврат купленных товаров	76
Вспомогательные счета	282
Выбытие необоротных активов	150
Выбытие переоцененного актива	159
Выплаченные дивиденды	371
Выручка	302
Выручка или погашение займа	371
Высокий и низкий гиринг	407

Г	
Гиринг	407
Гудвилл	422

Д	
Двойственность, двойная запись и уравнение баланса	51
Дебет	55
Денежный цикл	342

Денежные потоки от инвестиционной деятельности	363
Денежные потоки от операционной деятельности	367
Денежные потоки от финансовой деятельности	370
Денежные средства	343
Денежные средства от операционной деятельности	359
Денежный цикл	387
Договор об обмене с доплатой	152
Достоверное представление	10
Доход будущих периодов	190
Доходы	13
Дочерняя компания	418

Ж	
Журнал	48

З	
Заккрытие счетов	65
Запасы в финансовых отчетах	98
Запись возвратов	74
Запись налога на прибыль	238
Запись операций в кредит	62
Запись операций за наличные	60
Значительное влияние	473

И	
Инвесторы	4
Индивидуальный предприниматель	5
Интерпретация финансовой информации	392

К	
Капитальные расходы	129
Кассовая книга	45
Качественные характеристики	10
Клиенты	4
Книга закупок за день	43
Книга продаж за день	42
Книги первичных записей	41
Комитет по интерпретации МСФО	29
Компенсирующая ошибка	281
Консолидированные финансовые отчеты	419
Конструктивное обязательство	218
Консультативный комитет МСФО	29
Контрольные счета	250
Контрольный счет книги дебиторской задолженности	233
Контрольный счет книги кредиторской задолженности	251
Концептуальная основа	9
Концепция хозяйственной единицы	20
Корректировка запасов	100
Корректировка прибыли	287
Корректировки пробного баланса	299

Корректирующие и некорректирующие события	300
Косвенный метод	364
Коэффициент быстрой ликвидности	401
Коэффициент ликвидности	400
Коэффициент рентабельности	393
Краткосрочные обязательства	303
кредит	55
Кредитные лимиты	201
Кредиторы	4

Л

Ликвидность и эффективность	400
-----------------------------------	-----

М

Маржа валовой прибыли	393
Маржа операционной прибыли	395
Материнская компания	418
Мелкая наличность	48
Метод уменьшаемого остатка	134
Механизм консолидации	420
МСБУ 1	300
МСБУ 10	316
МСБУ 2	104
МСБУ 28 – учет инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия	472
МСБУ 37	202
МСБУ 38 – требования к раскрытию	177
МСБУ 7	355
МСФО 15	319
МСФО 15 - Требования к раскрытию	323

Н

Налог на доходы	237
Налог с продаж	82
Налог с продаж, выплачиваемый при закупках ..	82
Налог с продаж, выплачиваемый при продажах ..	83
Начисленные обязательства	184
Начисленный доход	190
Недостатки отчета о движении денежных средств	356
Неконтролирующая доля участия	429, 465
Неоплаченные чеки	251
Неполные записи	333
Неполные записи – балансирующая сумма	336
Неполные записи – выписки по денежным средствам и банковские выписки	323
Неполные записи – наценка и маржа	342
Неполные записи – недостающие цифры по запасам	334
Неполные записи – уравнение баланса	319
Непредставленные чеки	251
Непрерывность	20
Нераспределенная прибыль	306
Нереализованная прибыль	440
Нормативная база	26

О

Обеспеченность процентов	408
Оборот запасов	402
Оборот чистых активов	397
Оборотные активы	302
Общественность	4
Общество с ограниченной ответственностью	5
Обязательства	13
Обязательство	218
Осмотрительность	9, 21
Отсутствие записи	268
Отчет о движении денежных средств	19
Отчет о прибыли и убытках	303
Отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе	17
Отчет о прибыли и убытках и прочем совокупном доходе	304
Отчет о финансовом состоянии	16, 301
Отчет об изменениях собственного капитала	18
Отчет об изменениях собственного капитала ..	306
Оценка запасов	103
Оценка нематериальных активов	177
Ошибка в принципе	281
Ошибка из-за записи	280
Ошибка из-за пропуска	280
Ошибка первичной записи	281
Ошибки в банковской выписке	269
Ошибки в книге учета денежных средств	269

П

Партнерство	5
Переоценка необоротных активов	153
Период погашения дебиторской задолженности	404
Период погашения кредиторской задолженности	405
Периодически рассчитываемая средневзвешенная стоимость	109
Подготовка финансовых отчетов	280
Покупки за денежные средства или в кредит ..	218
Полученная скидка	78
Пользователи финансовыми отчетами	3
Понимаемость	10
Последовательность	21
Поставщики	4
Правительственные органы	4
Предоплаченные расходы	187
Предоставленная скидка	78
Преимущества отчета о движении денежных средств	356
Прибыль до приобретения	429
Прибыль и денежные средства	354
Прибыль на инвестированный капитал (ROCE) ..	396
Прибыль после приобретения	429
Признание дохода	320
Признание дохода в определенный момент времени	322
Признание дохода в течение периода времени	322
Примеры корпоративного управления	33

Примечания к финансовым отчетам	19, 307
Принципы налога с продаж	82
Приобретения в середине года	444
Приобретения посреди года	469
Приоритет содержания над формой	20
Пробный баланс	278
Проводка амортизации	136
Проводки налога с продаж	84
Продажи внутри группы	438, 467
Процесс подготовки финансовых отчетов	279, 298
Прямой метод	360
Прямолинейная амортизация	133

Р

Расходы	13
Расхождение по времени	268
Расчет налога с продаж	83
Реестр необоротных активов	129
Резерв	219
Резерв на дебиторскую задолженность	204, 206, 208
Резерв нереализованной прибыли	467

С

Сверка контрольных счетов	250, 254
Сверка с поставщиком	258
Своевременность	10, 12
Себестоимость запасов	103
Совет по Международным стандартам финансовой отчетности	28
Сотрудники	4
Справедливая стоимость	425, 431
Справедливая стоимость приобретенных чистых активов	433
Справедливая стоимость уплаченной компенсации	434
Сравнимость	10, 12
Стандарты МСФО	27
Стоимость единицы	109
Стоимость запасов	109
Сторнирование записей	281
Структура международной регуляторной системы	28

Существенность	19
Счета в бухгалтерской книге и ее структура	49

Т

Текущие затраты	129
Типы ошибок	280
Торговые инвестиции	400
Торговые скидки	77
Требования МСБУ 16 к раскрытиям	160
Требования МСБУ 2 к раскрытию	105
Требования МСБУ 37 к раскрытию	207

У

Уместность	10
Управленческий учет	2
Уравнение баланса	52
Усиливающие качественные характеристики	11
Условное обязательство	204
Условный актив	204
Учет методом начисления	20
Учет методом начисления	182
Учет по методу участия в капитале	472
Учетные записи	40

Ф

Финансовый учет	2
Фонд МСФО	28
Формат отчета о движении денежных средств	357
Фундаментальные качественные характеристики	10

Ч

Чистая стоимость реализации запасов	105
-------------------------------------------	-----

Э

Эквиваленты денежных средств	342
Элементы финансовых отчетов	13

Ориентированы на экзамен

Наш огромный практический опыт помогает большому количеству учеников сдать экзамен с первого раза. Материалы сфокусированы именно на том, что необходимо на экзамене, одновременно охватывая все темы учебного плана, и поданы в том же виде, в котором используются для преподавания в учебных классах.

Удобны для использования

Используя понятный язык и максимально удобные форматы, мы облегчаем понимание наиболее сложных моментов программы, чем упрощаем процесс обучения, для достижения вами максимального успеха.

Написаны преподавателями-практиками

Все учебные материалы написаны нашими специалистами по предметам, одновременно являющимися опытными преподавателями, которые понимают, что именно нужно студентам и в какой форме эти знания будут наиболее полезны.

Limited Liability Company Accountancy
Tuition Centre (International) Limited (Great Britain)

Tel: +7 (495) 660 51 95

Email: moscow@atc-global.com
www.morgan-atc.com

KV-XJ5Q5J-MHWUH6-F4BFC-5S8310



Ориентированы на экзамен

Наш огромный практический опыт помогает большому количеству учеников сдать экзамен с первого раза. Материалы сфокусированы именно на том, что необходимо на экзамене, одновременно охватывая все темы учебного плана, и поданы в том же виде, в котором используются для преподавания в учебных классах.

Удобны для использования

Используя понятный язык и максимально удобные форматы, мы облегчаем понимание наиболее сложных моментов программы, чем упрощаем процесс обучения, для достижения вами максимального успеха.

Написаны преподавателями-практиками

Все учебные материалы написаны нашими специалистами по предметам, одновременно являющимися опытными преподавателями, которые понимают, что именно нужно студентам и в какой форме эти знания будут наиболее полезны.

Liability Company Accountancy
Centre (International) Limited (Great Britain)

(495) 660 51 95

moscow@atc-global.com

morgan-atc.com

KAPLAN
PUBLISHING