

**РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ОТКРЫТЫЙ
ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ПУТЕЙ СООБЩЕНИЯ
МИНИСТЕРСТВА ПУТЕЙ СООБЩЕНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

27/40/2

**Одобрено кафедрой
«Бухгалтерский учет
и экономическая информатика»**

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**Задание на контрольную работу
с методическими указаниями
для студентов VI курса**

специальности

060500 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ (БУ)



Москва – 2004

Составители: канд. экон. наук, доц. Н.С. БЕЛОГИНА,
ст. преп. С.А. ПРОНИН

Рецензент — доц. Н.В. СВИРИДОВА

© Российский государственный открытый технический
университет путей сообщения Министерства путей сообщения
Российской Федерации, 2004

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Задание на контрольную работу
с методическими указаниями

Редактор *Г.В. Тимченко*
Компьютерная верстка *Е.Ю. Русалева*

Тип. зак.	Изд. зак. 296	Тираж 600 экз.
Подписано в печать 4.06.04	Гарнитура Times.	Офсет
Усл. печ. л. 3,0		Формат 60×90 ¹ / ₁₆

Издательский центр РГОТУПС,
125993, Москва, Часовая ул., 22/2

Типография РГОТУПС, 125993, Москва, Часовая ул., 22/2

ЗАДАНИЕ НА КОНТРОЛЬНУЮ РАБОТУ

Контрольная работа по дисциплине «МСФО» является одной из форм систематизации, закрепления и расширения теоретических знаний, полученных студентами в ходе аудиторных занятий, а также при изучении учебной литературы. По рассматриваемой дисциплине выполняется контрольная работа, включающая задания по следующим темам курса.

- Бухгалтерский баланс — требования к составлению и состав информации.
- Отчет о прибылях и убытках.
- Периодический и непрерывный методы учета запасов.
- Методы оценки запасов.
- Учет операций с основными средствами.

Перечень заданий по 6 вариантам приведен ниже. Свой вариант студент выбирает по последней цифре учебного шифра и начальной букве фамилии (табл. 1). Работа выполняется в ученической тетради или на листах стандартного формата А4. Расчеты следует сопровождать комментариями.

Для выполнения контрольной работы студент изучает настоящие методические указания, рекомендованные нормативные акты и литературные источники. В конце работы необходимо привести перечень источников, использованных при подготовке работы.

Законченную контрольную работу студент должен подписать и представить на проверку в установленные учебным планом сроки. Работы, выполненные не по своему варианту, к проверке не принимаются.

Задание выполняется по одному из шести вариантов в соответствии с приведенной таблицей матрицы вариантов

Таблица 1

Начальная буква фамилии студента	Вариант (последняя цифра шифра)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0
А – Е	6	1	2	3	4	5	6	1	2	3
Ж – М	5	6	1	2	3	4	5	6	1	2
Н – Т	4	5	6	1	2	3	4	5	6	1
У – Ш	3	4	5	6	1	2	3	4	5	6
Щ – Я	2	3	4	5	6	1	2	3	4	5

ЗАДАНИЕ 1

Бухгалтерский баланс — требования к составлению и состав информации

На основании приведенных в табл. 2 данных из Главной книги об остатках на счетах на конец отчетного года условной компании необходимо составить бухгалтерский баланс за отчетный год в горизонтальном и вертикальном формате (данные в тыс. евро).

ЗАДАНИЕ 2

Отчет о прибылях и убытках

На основании приведенных в табл. 3 данных о доходах и расходах условной компании необходимо составить отчет о прибылях и убытках за отчетный год в двух вариантах, разрешенных МСФО-1. Данные приведены в тыс. евро.

Определите и раскройте в отчетности величину дивидендов на акции, объявленных за отчетный период, исходя из условия направления на выплату дивидендов половины полученной компанией чистой прибыли.

ЗАДАНИЕ 3

Периодический и непрерывный методы учета запасов*Вариант 1*

Остаток запасов на начало месяца на складе компании составил 20000\$. В течение месяца компания получила от

Таблица 2

№ п/п	Наименование счета	Вариант																	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	0								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0
1	Денежные средства в кассе	4	-	8	-	3	-	5	-	7	-	2	-	6	-	4	-	1	-
2	Денежные средства на расчетных счетах	549	1699	98	1559	22	488	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3	Денежные средства в депозите банка	1150	50059	760	760	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
4	Запасы сырья и материалов	38600	66390	741	3510	3204	4057	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
5	Запасы товаров и готовой продукции	56390	16319	964	-	158	1115	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6	Запасы топлива	11459	530980	1330	-	-	2314	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
7	Затраты в незавершенном производстве	26319	299360	475	-	74	81	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
8	Здания и сооружения	530980	498573	132441	38202	67606	34532	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
9	Земля	299360	93166	40000	-	-	23000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10	Оборудование и приборы	598573	215418	3820	30150	3748	8008	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11	Инвентарь и конторское оборудование	193166	116315	599	9800	748	773	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
12	Амортизация зданий и сооружений	215418	13219	123304	12734	32429	20773	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
13	Амортизация оборудования и приборов	216315	54997	988	10050	2874	2727	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
14	Амортизация инвентаря и конторского оборудования	113219	20067	-	2800	322	273	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

1	2	3	4	5	6	7	8
15	Нематериальные активы	88330	215943	-	-	81	57
16	Амортизация нематериальных активов	53400	63500	-	-	51	23
17	Задолженность покупателей	215943	1061	480	970	25432	26779
18	Авансы выданные	63500	50000	-	633	7345	1339
19	Ценные бумаги других компаний	100400	131200	2576	10000	4379	2248
20	Векселя полученные	50000	15300	-	-	2876	-
21	Задолженность поставщикам	131200	40800	41567	11567	19934	11897
22	Задолженность по оплате труда	15300	2729	6427	3617	755	663
23	Задолженность по налогам	40800	450000	117	5000	7866	10128
24	Кредиты банка	815000	656471	10000	11819	1951	7816
24.1	Долгосрочные	450000	400000	10000	-	-	2945
24.2	Краткосрочные	365000	256471	-	11819	1951	4871
25	Акционерный капитал	400000	15532	350963	80873	47600	41282
26	Нераспределенная прибыль	256471	984468	(349074)	(49054)	(3175)	8691
27	Резерв сомнительных долгов	17600	-	-	6178	5069	523

Таблица 3

Доходы и расходы компании	Вариант						
	1	2	3	4	5	6	7
	2	3	4	5	6	7	7
Доходы от продаж за вычетом оборотных налогов	15000	422505	84501	7500	19500	8450100	
Производственная себестоимость проданной продукции	7990,2	239470	47894	3995,1	10387	4789400	
Материальные затраты	1820,2	51465	10293	910,1	2366	1029300	
Заработная плата	2400	65540	13108	1200	3120	1310800	
Амортизация	1600	35725	7145	800	2080	714500	
Расходы на производственные работы сторонних организаций	1690	8915	1783	845	2197	178300	
Производственные накладные расходы	620	81095	16219	310	806	1621900	
Общие затраты на производство	8130,2	242740	48548	4065,1	10569	4854800	
Остатки готовой продукции на начало отчетного периода	170	12515	2503	70	221	250300	
Остатки готовой продукции на конец отчетного периода	240	22505	4501	140	312	450100	
Стоимость незавершенного производства на начало отчетного периода	110	41510	8302	50	143	830200	

1	2	3	4	5	6	7
Стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода	360	34790	6958	50	468	695800
Коммерческие расходы (на продажи)	1437,6	40930	8186	718,8	1868	818600
Административные (управленческие) расходы	1858,2	51440	10288	929,1	2415	1028800
Уценка материалов до чистой фактической стоимости	40	3975	795	25	52	79500
Сверхнормативные материальные затраты	60	1490	298	15	78	29800
Сверхнормативные затраты на оплату труда производственного персонала	100	2905	581	—	130	58100
Прочие операционные расходы	445	20865	4173	587,1	578	417300
Доходы от дивидендов и процентов	280	12100	—	124,8	364	242000
Убытки по финансовым операциям	80	15725	—	234	104	314500
Чрезвычайные потери	70	5775	1155	43,1	91	115500
Доходы от арендной платы	900	3830	766	17	1170	76600
Прочие операционные доходы	—	14970	—	10	68	299400
Налог на прибыль	640	21800	4360	319,7	832	436000
Количество акций, шт.	100000	2000000	300000	10000	5000	4000000

поставщика запасов на сумму 5500\$. Часть этой партии запасов стоимостью 1200\$ была возвращена поставщику. За поставку уплачен фрахт в сумме 300\$. При оплате от поставщика запасов получена скидка в размере 10% от суммы платежа. Инвентаризация, проведенная в конце месяца, выявила на складе запасы на сумму 1300\$. Учет запасов ведется периодическим методом.

Определите себестоимость реализованной продукции и отразите хозяйственные операции месяца в журнале хозяйственных операций.

Вариант 2

Запасы компании на начало периода составили 2660 тыс. евро. Покупки — 3300 тыс. евро. Возврат купленных товаров — 500 тыс. евро. Скидки при покупке — 33 тыс. евро. Фрахт, уплаченный при покупке — 270 тыс. евро. Выручка от продажи составила 5400 тыс. евро, а рентабельность продаж, определенная отношением прибыли к выручке, была равна 25%. Учет запасов ведется непрерывным методом.

Чему равна себестоимость запасов компании на конец отчетного периода и отразите хозяйственные операции месяца в журнале хозяйственных операций.

Вариант 3

Остаток запасов на начало месяца на складе компании составил 4800\$. В течение месяца компания получила от поставщика запасов на сумму 1500\$. Часть этой партии запасов стоимостью 130\$ была возвращена поставщику. При оплате от поставщика запасов получена скидка в размере 10% от суммы платежа. В том же месяце была получена еще одна партия запасов стоимостью 1200\$. Оплата этой партии не была произведена. Стоимость фрахта за поставки запасов составила 280\$. Инвентаризация, проведенная в конце месяца, выявила на складе запасы на сумму 2400\$. Учет запасов ведется периодическим методом.

Определите себестоимость реализованной продукции и отразите хозяйственные операции месяца в журнале хозяйственных операций.

Вариант 4

Остаток запасов на начало месяца на складе компании составил 3000\$. В течение месяца компания получила от поставщика запасов на сумму 5400\$. Часть этой партии запасов стоимостью 500\$ была возвращена поставщику. За поставку уплачен фрахт в сумме 400\$. При оплате от поставщика запасов получена скидка в размере 5% от суммы платежа. По данным инвентаризации, проведенной в конце месяца, на складе хранятся запасы на сумму 130\$. Учет запасов ведется периодическим методом.

Определите себестоимость реализованной продукции и отразите хозяйственные операции месяца в журнале хозяйственных операций.

Вариант 5

Остаток товаров на начало месяца на складе компании составил 10000\$. В течение месяца компания получила от поставщика товаров на сумму 8300\$. Часть этой партии запасов стоимостью 300\$ была возвращена поставщику. За поставку уплачен фрахт в сумме 1000\$. При оплате от поставщика запасов получена скидка в размере 5% от суммы платежа. Инвентаризация, проведенная в конце месяца, выявила на складе запасы на сумму 5500\$. Учет запасов ведется периодическим методом.

Определите себестоимость реализованной продукции и отразите хозяйственные операции месяца в журнале хозяйственных операций.

Вариант 6

Остаток товаров на начало месяца на складе компании составил 50000\$. В течение месяца компания получила от поставщика две партии товаров: на сумму 18000\$ и 25500\$. По-

ставщику возвращены товары стоимостью 450\$. Компания получила счет в сумме 1500\$ на оплату фрахта, который был оплачен в том же месяце. При погашении задолженности перед поставщиком товаров от него получена скидка в размере 7% от суммы платежа. Инвентаризация, проведенная в конце месяца, выявила что на складе хранятся товары на сумму 1300\$. Учет запасов ведется периодическим методом.

Определите себестоимость реализованной продукции и отразите хозяйственные операции месяца в журнале хозяйственных операций.

ЗАДАНИЕ 4

Методы оценки запасов

На основе информации о наличии и движении запасов на складе компании в октябре 2004 года, приведенной в табл. 4, рассчитайте:

- себестоимость запасов компании по состоянию на 31 октября в соответствии с методом FIFO в рамках системы периодического учета запасов и в рамках системы непрерывного учета запасов;
- себестоимость запасов компании по состоянию на 31 октября в соответствии с методом LIFO в рамках системы периодического учета запасов и в рамках системы непрерывного учета запасов;
- себестоимость запасов компании по состоянию на 31 октября в соответствии с методом средней себестоимости в рамках системы периодического учета запасов и в рамках системы непрерывного учета запасов.

ЗАДАНИЕ 5

Учет основных средств

Вариант 1

Организация для производственных целей использует оборудование, полная первоначальная стоимость которого — 20 млн. долл., ликвидационная стоимость — 2 млн. долл., срок

Наличие и движение запасов компании в октябре 2004 года

№ пп	Операция	Вариант 1		Вариант 2		Вариант 3		Вариант 4		Вариант 5		Вариант 6	
		Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.	Количество, C/c *) ед.
1	Запасы на начало месяца	4700	5	12000	10	800	48	200	5,1	200	10	7700	9
2	Покупки	8000	6	25000	10	600	50	390	5,4	250	12	3250	12
3	Покупки	-	-	15000	9	1000	49	1230	5,6	-	-	-	-
4	Продажи	1250	?	60000	?	1400	?	1500	?	300	?	3300	?
5	Покупки	1220	7	30000	8	950	45	1550	6,0	220	15	225	15
6	Продажи	220	?	12000	?	500	?	1000	?	200	?	5600	?
7	Продажи	-	-	-	-	100	?	-	-	20	?	-	-
8	Покупки	-	-	-	-	10	46	500	6,1	30	16	-	-

*) себестоимость одной единицы запасов, выраженная в евро.

полезного использования — 5 лет. Амортизация начисляется методом уменьшаемого остатка. На третьем году эксплуатации выяснилось, что срок полезного использования данного оборудования сократился до трех лет. Определите сумму амортизации и балансовую стоимость оборудования для всех лет эксплуатации.

Вариант 2

Компания приобрела грузовик за 15 тыс. евро, его ликвидационная стоимость оценена в 3 тыс. евро. Оценочный срок полезной службы — 4 года. Ожидаемый пробег — 160000 км. Фактический пробег: первого года 42000 км, второго — 39500 км, третьего года — 47000 км, четвертого года — 31500 км. Определите сумму амортизации и балансовую стоимость автомобиля для всех лет эксплуатации при применении различных методов начисления амортизации.

Вариант 3

Компания приобрела производственное оборудование за 72 тыс. евро. Оценочный срок полезной службы — 6 лет. Ликвидационная стоимость — 9 тыс. евро. Предполагаемый объем выпуска продукции на этом оборудовании 10000 ед. Фактический выпуск за все годы составил — 1967, 1290, 1510, 1960, 2030, 1243 ед, соответственно. Определите сумму амортизации и балансовую стоимость оборудования для всех лет эксплуатации при применении различных методов начисления амортизации.

Вариант 4

Приобретено офисное оборудование за 10 тыс. долл. Оценочный срок полезной службы — 4 года. Ликвидационная стоимость — 2 тыс. долл. Ожидаемая продолжительность работы оборудования — 24000 часов. Фактически оборудование использовалось в первом году — 7340 часов, во втором году — 6800 час, в третий год — 5490 часов, в четвертый год — 4370 часов. Определите сумму амортизации и балансовую

стоимость оборудования для всех лет эксплуатации при применении различных методов начисления амортизации.

Вариант 5

Компания приобрела производственное оборудование за 150 тыс. евро. Оценочный срок полезной службы — 5 лет. Ликвидационная стоимость — 15 тыс. евро. Ожидаемый объем выпуска продукции — 750000 изделий. Фактический выпуск продукции составил: в первый год — 99750 ед., во второй год — 148220 ед., в третий год — 167852 ед., четвертый год — 208410 ед., пятый год — 125768 ед. Определите сумму амортизации и балансовую стоимость оборудования для всех лет эксплуатации при применении различных методов начисления амортизации.

Вариант 6

Компания 01.01.1999 г. приобрела новый фургон для доставки цветов за 25 тыс. долл. Оценочный срок полезной службы — 5 лет. Ликвидационная стоимость — 5 тыс. долл. Предполагаемый пробег автомобиля — 150000 км. За первый год фактический пробег составил 37000 км, за второй год — 29500 км, за третий год — 31500 км, пробег четвертого года — 33000 км, пробег пятого года — 19000 км. Определите сумму амортизации и балансовую стоимость автомобиля для всех лет эксплуатации при применении различных методов начисления амортизации.

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

ЗАДАНИЕ 1

Бухгалтерский баланс — требования к составлению и состав информации

Общие правила представления финансовой отчетности, рекомендации по ее структуре и минимальные требования по

содержанию финансовой отчетности компаний устанавливаются в международном стандарте финансовой отчетности № 1 (МСФО-1) «Представление финансовой отчетности». Целью МСФО-1 является обеспечение основы для представления финансовой отчетности общего назначения с тем, чтобы достичь ее сопоставимости.

Финансовая отчетность должна предоставлять информацию о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств компании, полезной широкому кругу пользователей при принятии экономических решений. Полный комплект финансовой отчетности включает:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о прибылях и убытках;
- отчет об изменениях в капитале;
- отчет о движении денежных средств;
- учетная политика и примечания.

Бухгалтерский баланс обобщает и отражает количественную информацию о трех важнейших элементах финансовой отчетности: активах, обязательствах и капитале организации. *Активы* — это ресурсы, контролируемые компанией, от которых компания ожидает получения экономической выгоды в будущем. *Обязательства* — текущая задолженность компании, погашение которой приведет к оттоку из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду. *Собственный капитал* — доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств. Стандарт предусматривает минимальное число линейных статей баланса, раскрывающих эти элементы. Информация об **активах** должна включать:

- денежные средства и их эквиваленты;
- торговую и иную дебиторскую задолженность;
- запасы;
- финансовые активы;
- инвестиции, учтенные по методу участия;
- нематериальные активы;
- основные средства.

Информация об **обязательствах** должна включать:

Пример горизонтального баланса

Активы	Значения показателей тыс. евро	Капитал и обязательства	Значения показателей тыс. евро
1. Долгосрочные активы		3. Капитал и резервы	
Основные средства	3455	Выпущенный капитал	1000
Производственные лицензии	20	Фонды (резервы)	600
Деловая репутация	80	Накопленная прибыль	2500
Финансовые активы	600	Доля меньшинства	200
		4. Долгосрочные обязательства	
2. Краткосрочные активы		Займы	700
Запасы	1380	Отложенные налоги	130
Задолженность покупателей и прочая дебиторская задолженность	500	Пенсионные обязательства	270
Предоплаты	65	5. Краткосрочные обязательства	
Денежные средства и их эквиваленты	100	Кредиторская задолженность	300
		Краткосрочные займы	500
Итого активы	6200	Итого капитал и обязательства	6200

- торговую и другую кредиторскую задолженность;
- налоговые обязательства;
- долгосрочные процентные обязательства;
- резервы.

Собственный **капитал** раскрывается в статьях:

- доля меньшинства;
- выпущенный акционерный капитал;
- накопленная прибыль.

Форма баланса не является заданной. Каждая организация, составляющая баланс, может включить в него дополнительную информацию, если считает ее существенной. Компания может разделять свои активы и обязательства на краткосрочные и долгосрочные. Если такое разделение не производится, то компания должна представлять свои активы и обязательства в порядке их ликвидности. В любом балансе суммы к возмещению и погашению обязательно должны быть разделены по срокам возмещения или погашения в течение 12 месяцев и на более длительный срок. В зависимости от того, какие статьи выделяет бухгалтер баланс может иметь тот или иной вид. Если валюта баланса соответствует чистым активам, то форма представления баланса вертикальная, если валюта баланса — суммарные активы, баланс имеет горизонтальную форму. Например, российские предприятия представляют баланс в горизонтальном формате. Для развивающихся стран МСФО рекомендует баланс вертикального вида, акцентирующий внимание пользователей на сумме чистых активов предприятия. *Чистые активы* — это суммарная стоимость активов организации за вычетом ее обязательств. В сокращенном виде вертикальный и горизонтальный балансы выглядят следующим образом (табл. 5, 6).

ЗАДАНИЕ 2

Отчет о прибылях и убытках

Международные стандарты определяют минимальные требования к информации, которая должна быть раскрыта в Отчете о прибылях и убытках. Согласно требованиям МСФО-1

непосредственно в Отчете о прибылях и убытках должна быть представлена как минимум следующая информация:

- выручка;
- результаты операционной деятельности;
- затраты по финансированию;
- доля прибылей/убытков в зависимых компаниях или совместных предприятиях, учитываемых по методу участия;
- налог на прибыль;
- прибыль или убыток от обычной деятельности;

Таблица 6

Пример вертикального баланса

Чистые активы	Значения показателей тыс. евро	Финансирование чистых активов	Значения показателей тыс. евро
1. Краткосрочные активы		5. Капитал и резервы	
Денежные средства и их эквиваленты	100	Выпущенный капитал	1000
Предоплаты	65	Фонды (резервы)	600
Задолженность покупателей и прочая дебиторская задолженность	500	Накопленная прибыль	2500
Запасы	1380	Доля меньшинства	200
2. Долгосрочные активы			
Финансовые активы	600		
Производственные лицензии	20		
Деловая репутация	80		
Основные средства	3455		
3. Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность	300		
Краткосрочные займы	500		
Чистые оборотные средства	1245		
4. Долгосрочные обязательства			
Займы	700		
Отложенные налоги	130		
Пенсионные обязательства	270		
Чистые активы	4300	Итого финанси-	4300

- экстраординарные статьи;
- доля меньшинства;
- чистая прибыль или убыток периода.

Выручка от продаж включает доходы от обычной деятельности (от продажи продукции, товаров, работ или услуг) и другие операционные доходы (от аренды, от продажи ценных бумаг или основных средств).

Результаты операционной деятельности формируются как разность выручки от продаж и затрат на операционную деятельность.

Затраты на операционную деятельность могут быть классифицированы и представлены в Отчете о прибылях и убытках одним из двух способов: либо по их характеру, либо по выполняемым ими функциям. При классификации затрат по их сущности (характеру) выделяют:

— затраты на материалы и работы (услуги) производственного характера, оказанные сторонними организациями;

— затраты на амортизацию материальных и нематериальных активов;

— затраты по оплате труда производственного персонала и расходам на социальное обеспечение;

— прочие затраты производственного характера (реклама, фрахт, командировочные, почтово-телеграфные, комиссионные и т.п.).

При классификации затрат по характеру следует учитывать, что частично затраты операционного характера реализовались не в выручке, а в увеличении запасов незавершенного производства или готовой продукции на складах компании. И наоборот, выручка могла быть частично получена от продаж готовой продукции, изготовленной не в отчетном, а в предыдущем периоде. Поэтому разницу запасов готовой продукции и незавершенного производства на начало и конец отчетного периода учитывают в расчетах результатов операционной деятельности. Если стоимость запасов на конец года увеличивается, то в расчет ее принимают со знаком «минус», и наоборот, если запасы уменьшаются, то разницу в их стоимости принимают в расчет со знаком «плюс».

При классификации затрат по функциям выделяют:

- себестоимость продаж;
- затраты на сбыт продукции;
- административные расходы.

Под себестоимостью продаж понимают производственную себестоимость продукции, товаров, работ, услуг независимо от периода, к которому относятся издержки. Показатель определяют суммированием затрат, связанных с оплатой труда производственного персонала, услуг производственного характера, расходов материалов, начислением амортизации и др. затраты производственного характера. К затратам на сбыт относят все расходы коммерческого характера, т.е. расходы отдела сбыта готовой продукции, расходы на рекламу, маркетинг и т.п. Административные расходы включают расходы на управление организацией.

При классификации затрат по функциям сначала определяют валовую прибыль вычитанием себестоимости продаж из доходов от обычной деятельности. Затем определяют прибыль от операционной деятельности по формуле 1:

$$P_{op} = W + W_{pr} - C - C_k - C_a, \quad (1)$$

где P_{op} — прибыль от операционной деятельности;
 W — доходы от обычной деятельности;
 W_{pr} — другие операционные доходы;
 C — производственная себестоимость;
 C_k — коммерческие расходы;
 C_a — управленческие расходы.

В Отчете о прибылях и убытках раскрывается также информация об иных доходах и расходах компании, не связанных непосредственно с операциями продаж. Они включают доходы от долевого участия в других компаниях, полученные дивиденды, доходы по облигациям, проценты по предоставленным ссудам. Расходы по таким операциям включают убытки, полученные в зависимых или совместных компаниях, выплачиваемые дивиденды, проценты и другие платежи аналогичного характера.

В Отчете о прибылях и убытках следует раскрывать результаты чрезвычайных обстоятельств. Чрезвычайными считают обстоятельства, четко отличающиеся от обычной деятельности компании, носящие случайный характер. Повторное появление чрезвычайных обстоятельств, а тем более частое появление их не ожидается. Компания сама принимает решение об отнесении какого-либо события в состав чрезвычайных.

МСФО предъявляют требования обязательной подготовки консолидированного Отчета о прибылях и убытках компаний, входящих в группу консолидации. К таким группам относятся, например, материнская компания со всеми ее дочерними компаниями. В консолидированном Отчете о прибылях и убытках подлежит обязательному представлению отдельной статьей «доля меньшинства» — часть чистых результатов деятельности дочерних компаний, приходящаяся на долю прочих владельцев акций, которые не контролируются материнской компанией ни прямо, ни косвенно. В Отчете о прибылях и убытках не являющемся консолидированным данный показатель не представляется.

В Отчете о прибылях и убытках показатели прибыли определяют по принципу многоступенчатости, когда прибыль получается в результате последовательных расчетов и противопоставления соответствующие расходы и доходов. Считается, что многоступенчатый вариант более информативен, поскольку позволяет сопоставить и проанализировать доходы и расходы, возникающие из однотипных операций. «Чистая прибыль или убыток периода» определяются как окончание всех подсчетов по формуле 2:

$$P = P_{op} + W_f - C_f + W_z - C_z - N, \quad (2)$$

где P — чистая прибыль (убыток) периода;
 W_f — доходы от финансовой деятельности;
 W_z — доходы чрезвычайного характера;
 C_f — затраты на финансирование;
 C_z — расходы чрезвычайного характера;
 N — налог на прибыль.

Международные стандарты не предписывают определенного формата Отчета о прибылях и убытках. Названия статей и число статей можно менять в зависимости от характера операций в интересах достоверного и полного представления информации заинтересованным пользователям такой информации. В МСФО рассматриваются два принципиально различающихся возможных подхода к представлению Отчета о прибылях и убытках. Первый подход основан на классификации расходов по их характеру (сущности). Второй подход основан на классификации расходов по функциям.

В табл. 7 приведен пример Отчета о прибылях и убытках по МСФО на основе классификации расходов по сущности. МСФО считают, что такой подход более привлекателен для небольших компаний.

Таблица 7

**Отчет о прибылях и убытках компании
(затраты классифицированы по характеру)**

Доходы и расходы	31.12.200X, тыс. евро
Выручка от продаж	
Другие операционные доходы	
Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства	
Использованные сырье и материалы	
Расходы на оплату труда персонала	
Расходы на амортизацию	
Другие операционные расходы	
Прибыль от операционной деятельности	
Финансовые расходы	
Доходы от зависимых компаний	
Прибыль до налогообложения	
Расходы по налогу на прибыль	
Прибыль от обычной деятельности после налогообложения	
Экстраординарные статьи	
Чистая прибыль за период	

В табл. 8 приведен пример Отчета о прибылях и убытках по МСФО на основе классификации расходов по функциям. Компании, представляющие отчетность по формату функций затрат, обязаны раскрывать в примечаниях дополнительную информацию о характере расходов по элементам. Например, амортизация, материальные затраты, расходы на оплату труда и т.п. Такой подход используется при формировании Отчета о прибылях и убытках российских предприятий.

Таблица 8

**Отчет о прибылях и убытках компании
(затраты классифицированы по функциям)**

Доходы и расходы	31.12.200X, тыс. евро
Выручка от продаж	
Себестоимость продаж	
Валовая прибыль	
Другие операционные доходы	
Затраты на сбыт продукции	
Административные расходы	
Другие операционные расходы	
Прибыль от операционной деятельности	
Финансовые расходы	
Доход от зависимых компаний	
Прибыль до налогообложения	
Расходы по налогу на прибыль	
Прибыль от обычной деятельности после налогообложения	
Экстраординарные статьи	
Чистая прибыль за период	

МСФО разрешает организациям использовать оба метода и представлять Отчет о прибылях и убытках в двух вариантах: по характеру затрат и по функциям затрат. Такой подход рекомендован компаниям, работающим в условиях развивающейся экономики, как позволяющий увеличить раскрытие информации и предоставить пользователям всеохватывающую картину.

В самом Отчете о прибылях и убытках или в примечаниях к нему МСФО требуют раскрывать суммы дивидендов на акции, объявленные за отчетный период. Для расчета этого показателя следует чистую прибыль компании умножить на долю подлежащей распределению прибыли и разделить на количество акций компании.

ЗАДАНИЕ 3

Периодический и непрерывный методы учета запасов

Запасы относятся к краткосрочным активам компании, от которых ожидается получение экономической выгоды. В состав запасов включают товары, купленные и хранящиеся для перепродажи, материалы и сырье, предназначенные для потребления в процессе производства, незавершенное производство и готовую продукцию. Учет запасов регулируется МСФО-2 «Запасы», аналогом которого в нашей стране служит ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Схема отражения на счетах бухгалтерского учета движения запасов похожа на российскую, за исключением последнего этапа, когда формируется информация о себестоимости проданных товаров.

Для учета запасов может применяться один из двух методов: система периодического учета запасов и система непрерывного учета запасов.

В системе **периодического учета запасов** выручка от продажи товаров отражается на дату продажи. Однако на дату продажи товаров в бухгалтерском учете не отражается себестоимость проданных товаров. Вместо этого в конце отчетного периода производится инвентаризация для определения себестоимости остатков товаров и себестоимости товаров, проданных за отчетный период.

В рамках системы периодического учета запасов покупки товаров для последующей продажи отражаются на счете «Закупки». Если покупка производится за денежные средства, при этом кредитуются счет «Денежные средства», а если покупка осуществляется в кредит, кредитуются счет «Кредитор-

ская задолженность». Открываются три контрсчета: «Фрахт», «Возврат и уценка купленных товаров» и «Скидки при покупке». Эти счета не имеют сальдо: они отражают информацию в течение месяца, а в конце месяца закрываются проводками на счет «Закупки».

Акцепт счетов за перевозку товаров отражается в учете записью по кредиту счета «Кредиторская задолженность» и дебету специально открываемого счета «Фрахт».

Если качество товаров не удовлетворяет принятым стандартам, покупатель может вернуть их и получить право на снижение цены покупки. Возврат и уценки купленных товаров отражаются по дебету счета «Кредиторская задолженность» или «Денежные средства» и кредиту счета «Возврат и уценка купленных товаров». «Возврат и уценка купленных товаров» является временным счетом, сальдо которого должно быть кредитовым.

Если оплата производится в течение периода действия скидки, величина скидки отражается по кредиту счета «Скидки при покупке».

Пример 1. Покупка осуществляется на условиях получения скидки в размере 2% при условии оплаты всей суммы счета в течение 10 дней. Приобретение товаров на сумму 1000\$ отражается в учете записью на эту сумму в дебет счета «Закупки» и кредит счета «Кредиторская задолженность».

- Оплата через 5 дней будет отражена записью в сумме 1000\$ по дебету счета «Кредиторская задолженность» в корреспонденции с кредитом счета «Денежные средства» на сумму 980\$ и на сумму 20\$ с кредитом счета «Скидки при покупке».

- Оплата через 15 дней будет отражена записью в сумме 1000\$ по дебету счета «Кредиторская задолженность» в корреспонденции с кредитом счета «Денежные средства» на ту же сумму.

При определении себестоимости купленных товаров контрсчета «Фрахт», «Скидки» и «Возврат» закрываются проводками на счет «Закупки». Таким образом из общей величи-

ны покупок вычитаются стоимость возвращенных товаров и сумма полученных скидок, а также добавляются затраты на перевозку товаров.

Себестоимость остатков товаров согласно методу периодического учета запасов определяется по результатам проведения инвентаризации. Инвентаризацию проводят ежемесячно в конце месяца. Инвентаризация предусматривает физический пересчет остатков товаров в разрезе ассортиментных групп. Умножение стоимости единицы товара на оставшееся количество товара в разрезе ассортиментных групп. Определение общей стоимости остатков товаров путем суммирования стоимости каждой ассортиментной группы.

Себестоимость проданных товаров определяется двумя этапами:

а) для определения *себестоимости товаров для продажи* к себестоимости товаров на начало периода добавляется *себестоимость купленных товаров*;

б) из себестоимости товаров для продажи вычитается *себестоимость товаров на конец периода*.

При отражении операций на счетах делается сложная проводка, включающая одновременные записи в дебет и в кредит двух счетов. С кредита счета «Закупки» списывают себестоимость закупок. С кредита счета «Запасы» списывают себестоимость товаров на начало месяца. В дебет счета «Запасы» относят сумму, равную себестоимости запасов на конец месяца, а в дебет счета «Себестоимость реализованной продукции» относят сумму, равную себестоимости реализованной продукции.

В рамках **метода сплошной идентификации** отслеживается фактическое движение всех товаров, таким образом обеспечивается непрерывное отражение информации об остатках каждого товара. Приобретение товаров отражается на счете «Запасы». На этом же счете отражаются дополнительные затраты, например, на фрахт, и уменьшение стоимости товаров из-за возвратов и скидок, полученных от поставщиков. В результате в учете формируется себестоимость каждого от-

дельно взятого товара, которая при его продаже относится непосредственно на счет «Себестоимость проданных товаров». Данный метод используется, когда компания занимается реализацией ограниченного ассортимента дорогостоящих товаров, при этом каждый товар можно четко идентифицировать с момента покупки до момента продажи.

Пример 2. Запасы товаров на складе компании на начало сентября составили 100 тыс. евро. 15 сентября были куплены товары на сумму 130 тыс. евро. В тот же день произведен возврат купленных товаров на сумму 5 тыс. евро. 20 сентября при оплате товаров были получены скидки в размере 2% от суммы платежа. Фрахт, уплаченный за перевозку товаров 15 сентября составил 27 тыс. евро. 22 сентября продано товаров на сумму 540 тыс. евро. Инвентаризация показала, что себестоимость запасов компании на 30 сентября составила 90 тыс. евро. В табл. 9 представлены операции сентября для периодического метода учета запасов.

Таблица 9

**Журнал хозяйственных операций компании за сентябрь 200X г.
(Метод периодического учета запасов)**

Дата	Операции	Сумма, тыс. евро	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
01.09	Остаток товаров на складе	100	«Запасы»	
15.09	Покупки товаров в кредит	130	Закупки	Кредиторская задолженность
15.09	Акцепт счета за фрахт,	27	фрахт	Кредиторская задолженность
15.09	Оплата счета за фрахт	27	Кредиторская задолженность	Денежные средства
15.09	Возврат купленных товаров	5	Кредиторская задолженность	возврат
20.09	Оплата по счетам с учетом скидки (130*0,98=127,4)	127,4	Кредиторская задолженность	Денежные средства

Окончание табл. 9

1	2	3	4	5
20.09	Учтена скидка	2,6	Кредиторская задолженность	Скидки
22.09	Продажа товаров	540	Дебиторская задолженность	Выручка
30.09	Определена себестоимость закупок товаров (130+27-5-2,6=149,4)	27	Закупки	Фрахт
		5	Возврат	закупки
		2,6	скидки	закупки
30.09	Определена себестоимость реализованных товаров (100+149,4-90= 159,4)	149,4	-	закупки
		90	запасы	-
		159,4	Себестоимость реализованной продукции	-
		100	-	запасы

Пример 3. Запасы товаров на складе компании на начало сентября составили 100 тыс. евро. 15 сентября были куплены товары на сумму 130 тыс. евро. В тот же день произведен возврат купленных товаров на сумму 5 тыс. евро. 20 сентября при оплате товаров были получены скидки в размере 2% от суммы платежа. Фрахт, уплаченный за перевозку товаров 15 сентября составил 27 тыс. евро. 22 сентября компания продала товаров на сумму 540 тыс. евро. Себестоимость проданных товаров составила 200 тыс. евро. В табл. 10 представлены операции сентября для непрерывного метода учета запасов.

ЗАДАНИЕ 4

Методы оценки запасов

В любой организации происходит постоянное движение товарно-материальных запасов. Расходятся ранее приобретенные материалы, покупаются новые, продаются выпущенные из производства готовые изделия, а на склады поступают вновь произведенные. При этом фактическая себестоимость одних и тех же материалов, товаров и т.д. имеет

Таблица 10

Журнал хозяйственных операций компании за сентябрь 200X г. (Метод непрерывного учета запасов)

Дата	Операции	Сумма, тыс. евро	Дебет	Кредит
01.09	Остаток товаров на складе	100	«Запасы»	
15.09	Покупки товаров в кредит	130	Запасы	Кредиторская задолженность
15.09	Акцепт счета за фрахт,	27	Запасы	Кредиторская задолженность
15.09	Оплата счета за фрахт	27	Кредиторская задолженность	Денежные средства
15.09	Возврат купленных товаров	5	Кредиторская задолженность	Запасы
20.09	Оплата по счетам с учетом скидки (130 · 0,98=127,4)	127,4	Кредиторская задолженность	Денежные средства
20.09	Учтена скидка	2,6	Кредиторская задолженность	Запасы
22.09	Продажа товаров	540	Дебиторская задолженность	Выручка
		200	Себестоимость проданных товаров	Запасы

тенденцию к перманентному изменению. У организации появляется проблема оценки товарно-материальных запасов при их движении.

МСФО-2 предписывает для товарно-материальных запасов, состоящих из единиц, не являющихся взаимозаменяемыми, а также для товаров и услуг, выполненных по специальным проектам, необходимость определять себестоимость каждого конкретного изделия отдельно.

Для остальных товарно-материальных запасов МСФО-2 рекомендует использовать методы FIFO или оценки по средней себестоимости. Только в качестве альтернативного метода МСФО-2 допускает использование метода LIFO, реко-

мендую его применение в условиях развивающихся стран с нестабильной экономикой. При методе LIFO запасы, остающиеся на предприятии, будут отражены в финансовой отчетности по оценке, наиболее отличающейся от рыночных цен, себестоимость проданных запасов будет завышена, а прибыль соответственно, занижена.

При любом методе оценки учет может быть организован как на непрерывной, так и на периодической основе.

В рамках системы непрерывного учета запасов:

- согласно методу FIFO стоимость остатков товаров, являющихся самыми первыми по времени приобретения на момент реализации, относится на себестоимость проданных товаров;

- при использовании метода оценки по средней себестоимости после каждой покупки рассчитывается новая средняя себестоимость как частное от деления общей стоимости товаров для продажи на количество оставшихся товаров. Таким образом будет использована постоянно меняющаяся, скользящая средняя;

- согласно методу LIFO стоимость товаров, являющихся самыми последними по времени приобретения на момент продажи, относятся на себестоимость проданных товаров.

Пример 1. На начало сентября на складе компании было 20 единиц товаров по 10\$ за единицу. 4 сентября приобретено 25 единиц товаров по 12\$ за ед. 12 сентября продано 30 ед. 24 октября приобретено 22 ед. по 15\$ за ед. 27 сентября продано 20 ед. Компания применяет метод непрерывного учета запасов Требуется рассчитать себестоимость запасов компании по состоянию на 30 сентября в соответствии с методами FIFO, LIFO и средней себестоимости:

- при оценке методом FIFO: 12 сентября было продано 30 ед. товаров на сумму **320\$** в т.ч. 20 ед по 10\$ и 10 ед по 12\$. 27 сентября было продано 20 ед. товаров на сумму **255\$** в т.ч. 15 по 12\$ и 5 по 15\$. Всего продано на сумму **575\$**. В конце месяца на складе осталось 17 ед товаров по 15\$ на сумму **255\$**;

- при оценке методом LIFO: 12 сентября было продано 30 ед. товаров на сумму **350\$** в т.ч. 25 ед по 12\$ и 5 ед по 10\$. 27 сентября было продано 20 ед. товаров по 15\$ на сумму **300\$**. Всего себестоимость проданных товаров составила **650\$**. В конце месяца на складе осталось 17 ед товаров по 15\$ на сумму **180\$** в т.ч. 2 по 15\$ и 15 по 10\$;

- при оценке по средневзвешенной 12 сентября было продано 30 ед. товаров на сумму **333,3\$** по 11,11\$. 27 сентября было продано 20 ед. товаров по 13,4\$ на сумму **268,5\$**. Всего себестоимость проданных товаров составила **601,9\$**. В конце месяца на складе осталось 17 ед товаров по 13,4\$ на сумму **227,9\$**.

В рамках периодического учета запасов:

- согласно методу FIFO стоимость остатков товаров, являющихся самыми первыми по времени приобретения на момент реализации, относится на себестоимость проданных товаров. Результат расчетов не будет отличаться от полученного при методе непрерывного учета затрат.

- При использовании метода оценки по средней себестоимости в конце месяца рассчитывается средняя себестоимость как частное от деления общей стоимости товаров для продажи на количество товаров. Результат будет отличаться от полученного при применении непрерывного учета, где используется скользящая средняя.

- Согласно методу LIFO стоимость товаров, являющихся самыми последними по времени приобретения на момент продажи, относятся на себестоимость проданных товаров. Стоимость остатка запасов на складе и себестоимость проданных товаров будут значительно отличаться от полученных при применении метода непрерывного учета.

Пример 2. На начало сентября на складе компании было 20 единиц товаров по 10\$ за единицу. 4 сентября приобретено 25 единиц товаров по 12\$ за ед. 12 сентября продано 30 ед. 24 октября приобретено 22 ед. по 15\$ за ед. 27 сентября продано 20 ед. Компания применяет метод периодического учета запасов. Требуется рассчитать себестоимость за-

пасов компании по состоянию на 30 сентября в соответствии с методами FIFO, LIFO и средней себестоимости;

- при оценке методом FIFO: всего за месяц было продано 50 ед. товаров на сумму **575\$** в т.ч. 20 ед. по 10\$ и 25 ед. по 12\$ и 5 по 15\$. В конце месяца на складе осталось 17 ед. товаров по 15\$ на сумму **255\$**;

- при оценке методом LIFO: всего за месяц было продано 50 ед. товаров на сумму **660\$** в т.ч. 22 ед. по 15\$ и 25 ед. по 12\$ и 3 ед. по 10\$. В конце месяца на складе осталось 17 ед. товаров по 10\$ на сумму **170\$**;

- при оценке по средневзвешенной всего за месяц было продано 50 ед. товаров на сумму **619,4\$** по 12,4\$. В конце месяца на складе осталось 17 ед. товаров по 12,4\$ на сумму **210,6\$**.

ЗАДАНИЕ 5

Учет основных средств

Правила отражения в отчетности основных средств устанавливает МСФО-16. Трактовка понятия «основные средства», даваемая в МСФО-16 (*собственность, занимаемая владельцем*), в основном совпадает с понятием приведенным в ПБУ 6/01. К основным средствам относятся средства труда, участвующие в процессе производства в течение более одного учетного периода. МСФО предполагают, что решение вопроса об отнесении объекта к основным средствам или к товарно-материальным запасам находится в компетенции бухгалтера, который принимает во внимание конкретные обстоятельства и условия, а также собственный здравый смысл. Никакого стоимостного критерия для разделения объектов на основные средства и запасы нет. Например, большинство запасных частей и инструментов обычно показываются как запасы; крупные же запасные части и резервное оборудование, предполагающиеся к длительному использованию, включаются в состав основных средств.

Структура основных средств определяется предприятием самостоятельно. В качестве примера МСФО-16 приводит следующую структуру:

- земля;
- земля и здания;
- оборудование;
- самолеты, корабли;
- автотранспорт;
- мебель;
- офисное оборудование.

Правила первоначальной оценки основных средств, в основном, совпадают с принятыми в Российской Федерации. Объект основных средств оценивается по фактической стоимости приобретения, в которую включаются покупная цена, доставка и другие прямые затраты по приведению актива в состояние готовности к эксплуатации.

Объекты основных средств амортизируются. Исключение — земля, которая имеет неограниченный срок службы и поэтому на нее не начисляется амортизация. Амортизация трактуется в МСФО как распределение стоимости актива, подлежащего амортизации, между учетными периодами в течение срока его полезного использования. Под амортизируемой стоимостью понимается историческая стоимость, или стоимость с учетом переоценки, уменьшенная на сумму ликвидационной стоимости. Под ликвидационной стоимостью понимается сумма, которую предприятие ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом затрат по выбытию. Если ликвидационная стоимость несущественна, ее не принимают во внимание при расчете амортизируемой суммы. Под сроком полезного функционирования подразумевают либо период времени, в течение которого предприятие предполагает использовать актив, либо количество единиц продукции, которое предприятие ожидает получить от использования актива. Срок полезного функционирования устанавливается самим предприятием. Срок полезного функционирования периодически следует пересматривать. Он может быть продлен (например, в результате последующих капиталовложений) или сокращен (например, при моральном устаревании объекта).

Для каждой группы основных средств предприятие выбирает один из разрешенных способов амортизации. МСФО-16 предлагает к использованию следующие методы:

- равномерное начисление (прямолинейное списание);
- метод уменьшаемого остатка;
- метод списания стоимости пропорционально какому-либо критерию (в качестве критерия может выступать, например, объем выполненных работ, объем произведенной продукции);
- метод суммы чисел лет.

Выбранный метод может пересматриваться, если произойдут изменения в модели получения экономической выгоды от актива.

Пример определения амортизации. Первоначальная стоимость объекта \$80 тыс. Ликвидационная стоимость — \$5 тыс. Срок функционирования (Т) — 4 года. При использовании объекта предполагается выпустить 56000 изделий.

При методе **равномерного начисления** ежегодная сумма амортизационных начислений составляет: $(\$80 \text{ тыс.} - \$5 \text{ тыс.}) : 4 = \$18,75 \text{ тыс.}$

При методе **уменьшаемого остатка** норма амортизационных отчислений удваивается. Определим норму амортизационных отчислений: $1 / T \cdot 2 = 0,25 \cdot 2 = 0,5$. Таким образом, ежегодно следует начислять 50% от остаточной стоимости основного средства. Амортизация первого года составит: $\$80 \text{ тыс.} \cdot 0,5 = \40 тыс. Амортизация второго года составит: $(\$80 \text{ тыс.} - \$40 \text{ тыс.}) \cdot 0,5 = \20 . Амортизация третьего года составит: $(\$80 \text{ тыс.} - \$40 \text{ тыс.} - \$20 \text{ тыс.}) \cdot 0,5 = \10 . Амортизация последнего, четвертого года составит: $\$80 \text{ тыс.} - \$40 \text{ тыс.} - \$20 \text{ тыс.} - \$10 \text{ тыс.} = \$5 \text{ тыс.}$

При использовании метода **суммы чисел лет** находят сумму чисел лет: $1 + 2 + 3 + 4 = 10$. Затем находится сумма амортизации за каждый год, для чего от амортизируемой суммы рассчитывается соответствующая доля. Определение доли для первого года производится путем деления номера последнего года на сумму чисел лет: $(\$80 \text{ тыс.} - \$5 \text{ тыс.}) : 4/10 = \30 тыс. Для второго года — делением номера пред-

последнего года на сумму чисел лет: $(\$80 \text{ тыс.} - \$5 \text{ тыс.}) : 3/10 = \$22,5 \text{ тыс.}$ Для третьего года: $(\$80 \text{ тыс.} - \$5 \text{ тыс.}) : 2/10 = \15 тыс. Амортизация четвертого года: $(\$80 \text{ тыс.} - \$5 \text{ тыс.}) : 1/10 = \$7,5 \text{ тыс.}$ Сумма амортизации, начисленной за четыре года составляет: $(\$30 \text{ тыс.} + \$22,5 \text{ тыс.} + \$15 \text{ тыс.} + \$7,5 \text{ тыс.}) = \$75 \text{ тыс.}$

При применении метода начисления амортизации **пропорционально объему** выпускаемой продукции находим сумму амортизации, приходящуюся на одно изделие: $\$75 \text{ 000} : 56 \text{ 000} = \$1,34$. Предположим, что в первый год произведено 18000 изделий, во второй — 17000, в третий — 12000, в четвертый — 9000. Сумма амортизационных начислений по годам соответственно составит: $18000 \cdot \$1,34 = \24110 , $17000 \cdot \$1,34 = \22770 , $12000 \cdot \$1,34 = \16070 , $9000 \cdot \$1,34 = \12050 .

Результаты расчетов представлены в табл. 11.

Таблица 11

Годы	Статьи	Методы начисления амортизации			
		Равномерного начисления	Уменьшаемого остатка	Суммы чисел лет	Пропорционально объему продукции
1 год	Первоначальная стоимость	80000	80000	80000	80000
	Амортизируемая стоимость	75000	75000	75000	75000
	Начисленная амортизация	18750	40000	30000	24110
	Балансовая стоимость на конец года	61250	40000	50000	55890
2 год	Начисленная амортизация	18750	20000	22500	22770
	Балансовая стоимость на конец года	42500	20000	27500	33120
3 год	Начисленная амортизация	18750	10000	15000	16070
	Балансовая стоимость на конец года	23750	10000	12500	17050
4 год	Начисленная амортизация	18750	5000	7500	12050
	Балансовая стоимость на конец года	5000	5000	5000	5000

ТЕСТЫ И ЗАДАЧИ
ДЛЯ ИТОГОВОГО КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

1. Что является основным отличительным признаком всех активов?
- А) Длительный срок службы
 - Б) Высокая стоимость
 - В) Материально-вещественная форма
 - Г) Будущие экономические выгоды
2. Выберите наиболее точное описание акционерного капитала.
- А) Активы = обязательства
 - Б) Обязательства + активы
 - В) Акционерный капитал + активы
 - Г) Активы – обязательства
3. Какое из уравнений соответствует основному балансовому равенству?
- А) Активы = капитал
 - Б) Активы – обязательства = Акционерный капитал
 - В) Обязательства = активы + акционерный капитал
 - Г) Все вышеперечисленные
4. Что представляют собой обязательства компании?
- А) Будущие экономические выгоды
 - Б) Текущую задолженность компании
 - В) Ценности, используемые компанией в ходе деятельности
 - Г) Все вышеперечисленное
5. Что не включается в обязательства компании?
- А) Векселя к оплате
 - Б) Кредиторская задолженность
 - В) Задолженность по оплате труда
 - Г) Денежные средства
6. Обязательства компании представляют собой задолженность перед:
- А) Дебиторами
 - Б) Благотворительными организациями
 - В) Кредиторами
 - Г) Андеррайтерами

7. Погашение дебиторской задолженности на сумму 400\$ означает:
- А) Увеличение активов на 400\$, уменьшение активов на 400\$
 - Б) Увеличение активов на 400\$, уменьшение обязательств на 400\$
 - В) Уменьшение обязательств на 400\$, увеличение акционерного капитала на 400\$
 - Г) Уменьшение активов на 400\$, уменьшение обязательств на 400\$
8. В МСФО «Вознаграждение работникам» раскрыт порядок формирования пенсионных планов:
- А) Двух типов
 - Б) Пяти типов
 - В) Без увязки с конкретным типом формирования пенсионного плана
9. Согласно методу непрерывного учета запасов себестоимость проданных товаров отражается:
- А) Ежедневно
 - Б) Ежемесячно
 - В) Ежегодно
 - Г) При каждой продаже
10. Фрахт, уплаченный продавцом при продаже товаров, приведет к увеличению:
- А) Коммерческих расходов покупателя
 - Б) Операционных расходов продавца
 - В) Себестоимости проданных товаров, отраженной в отчетности продавца
 - Г) Сальдо по контрачету учета выручки продавца
11. Себестоимость запасов на начало периода плюс себестоимость купленных товаров равна:
- А) Себестоимости проданных товаров
 - Б) Себестоимости товаров для продаж
 - В) Чистым покупкам
 - Г) Себестоимости всех купленных товаров
12. Себестоимость фрахта, уплаченного при покупке:
- А) Приводит к увеличению себестоимости приобретенного товара
 - Б) Является контрачетом по отношению к счету покупки
 - В) Является постоянным счетом
 - Г) Обычно имеет кредитовое сальдо

13. Что означает запись по дебету счета активов?
А) Ошибку
Б) Была произведена запись по кредиту счета обязательств
В) Уменьшение активов
Г) Увеличение активов
14. Какая из нижеприведенных характеристик не является качественной характеристикой финансовой отчетности
А) Уместность
Б) Надежность
В) Консерватизм
Г) Сопоставимость
15. Себестоимость земли не включает:
А) Комиссионные вознаграждения агентам по недвижимости
Б) Ежегодный налог на имущество
В) Налоги на имущество, уплаченные покупателем
Г) Сборы, связанные с регистрацией права собственности на землю
16. Сальдо по счету «Накопленная амортизация» представляет
А) Денежные средства, накопленные для замены основных средств
Б) Сумму, подлежащую вычету из стоимости основных средств, в целях получения справедливой стоимости
В) Сумму, отнесенную на расходы за текущий период
Г) Сумму, отнесенную на расходы с даты приобретения объекта основных средств
17. Какая из перечисленных ниже статей не принимается во внимание при расчете отчислений на амортизацию основных средств:
А) Ликвидационная стоимость
Б) Оценочный срок полезной службы
В) Денежные средства, необходимые для замены объектов основных средств
Г) Полная первоначальная стоимость объекта основных средств
18. Амортизация основных средств — это процесс:
А) Обесценения актива
Б) Накопления затрат
В) Списания стоимости
Г) Повышения стоимости актива

19. Укажите метод расчета амортизации, в соответствии с которым применяется постоянная норма амортизационных отчислений по отношению к амортизируемой стоимости:

-
20. Наиболее важной частью отчета о движении денежных средств является денежные потоки в результате:
А) Операционной деятельности
Б) Инвестиционной деятельности
В) Финансовой деятельности
Г) Существенных операций, не связанных с использованием денежных средств
21. Финансовая деятельность включает:
А) Предоставление кредитов другим сторонам
Б) Приобретение инвестиций
В) Выпуск долговых инструментов
Г) Покупку долгосрочных активов
22. Инвестиционная деятельность включает:
А) Возврат средств, предоставленных в кредит
Б) Поступление денежных средств от кредиторов
В) Денежные поступления от эмиссии акций
Г) Выплаты по заемным средствам
23. Полученные проценты и дивиденды классифицируются как денежные потоки от:
А) Финансовой деятельности
Б) Инвестиционной деятельности
В) Операционной деятельности
Г) Как от операционной, так и от финансовой деятельности
24. Какая операция не влияет на движение денежных средств:
А) списание долгов нереальных для взыскания
Б) Погашение дебиторской задолженности
В) Продажа собственных акций, выкупленных у акционеров
Г) Осуществление права досрочного погашения облигаций
25. Метод согласно которому чистая прибыль корректируется с учетом результатов операций, не влияющих на движение денежных средств, является:

- А) Прямым методом
- Б) Косвенным методом
- В) Методом оборотного капитала
- Г) Методом соотнесения доходов и расходов

26. При использовании косвенного метода расходы на амортизацию патента за отчетный период:

- А) Вычитаются из чистой прибыли
- Б) Приводят к уменьшению размера денежных средств
- В) Приводят к увеличению размера денежных средств
- Г) Прибавляются к чистой прибыли

27. Что следует вычитать из чистой прибыли при использовании косвенного метода:

- А) Расходы на амортизацию основных средств
- Б) Увеличение дебиторской задолженности
- В) Увеличение кредиторской задолженности
- Г) Уменьшение расходов будущих периодов

28. При использовании косвенного метода сумма расходов на амортизацию:

- А) Прибавляется к чистой прибыли в разделе операционной деятельности
- Б) Вычитается из чистой прибыли в разделе операционной деятельности
- В) Отражается как денежные поступления в разделе инвестиционной деятельности
- Г) Отражается как денежные выплаты чистой прибыли в разделе операционной деятельности

29. Какая операция не относится к финансовой деятельности?

- А) Выкуп собственных акций
- Б) Выплата дивидендов
- В) Выпуск дисконтных облигаций
- Г) Приобретение долгосрочных облигаций

30. Если компания применяет прямой метод, то в отчете о движении денежных средств оплата процентов по облигациям отражается как выбытие денежных средств от:

- А) Финансовой деятельности
- Б) Операционной деятельности

- В) Инвестиционной деятельности
- Г) Иной, чем операционная, инвестиционная и финансовая деятельность

31. Оценочное значение — это:

- А) Сумма фактических затрат на покупку или создание актива
- Б) Величина, согласованная учредителями
- В) Приблизительно определенная сумма статьи учета в отсутствие точных способов измерения

32. Если наступление условного факта хозяйственной деятельности представляется возможным, а величина условного обязательства поддается достаточно точной оценке, то:

- А) Данное обязательство признается в качестве резерва
- Б) Данное обязательство раскрывается в пояснениях к финансовой отчетности
- В) Данное обязательство не раскрывается в финансовой отчетности

33. Какая статья не отражается в Отчете о движении денежных средств при использовании прямого метода?

- А) Денежные выплаты поставщикам
- Б) Поступления денежных средств от клиентов
- В) Расходы на амортизацию основных средств
- Г) Денежные средства от продажи оборудования

34. Что из нижеперечисленного не отражается в разделе операционной деятельности при использовании прямого метода?

- А) Поступления денежных средств от клиентов
- Б) Уплаченный налог на прибыль
- В) Прибыль от продажи оборудования
- Г) Денежные средства, выплаченные служащим

35. Операции компании за отчетный период (в тыс. долл.):

- Продано здание за денежные средства — 1400
- Получена прибыль от продажи здания — 200
- Выпущены привилегированные акции за денежные средства — 5000
- Выплачены дивиденды на привилегированные акции — 400
- Облигации конвертированы в обыкновенные акции — 2000
- Приобретено оборудование за денежные средства — 500
- Выплачены дивиденды в форме обыкновенных акций — 300

Рассчитайте чистые денежные средства от инвестиционной и финансовой деятельности компании за отчетный период.

36. Чистая прибыль компании на конец финансового года составляет 300 тыс. долл. Расходы на амортизацию основных средств — 40 тыс. долл. В течение отчетного года дебиторская задолженность увеличилась на 24 тыс. долл., кредиторская задолженность увеличилась на 80 тыс. долл., запасы уменьшились на 9 тыс. долл.

Определите величину чистых денежных средств от операционной деятельности.

37. В течение финансового года компания провела следующие операции (в тыс. долл.):

Выкуплены собственные акции — 150

Продан земельный участок — 300

Приобретено здание — 150

Приобретено оборудование — 180

Выпущены обыкновенные акции — 237

Погашено обязательство по облигациям — 100

Выплачены дивиденды на обыкновенные акции — 240

Если чистые денежные средства от операционной деятельности на начало года составляют 450, то на конец года остаток денежных средств равен:

А) 167

Б) 267

В) 317

Г) 407

38. Чистая прибыль компании на конец финансового года составляет 90 тыс. долл. Расходы на амортизацию основных средств — 15 тыс. долл, амортизация нематериальных активов — 1 тыс. долл. В течение года не было выбытия основных средств. В течение года (в тыс. долл.):

- Дебиторская задолженность уменьшилась на 3
- Запасы увеличились на 9
- Задолженность поставщикам увеличилась на 6
- Основные средства увеличились на 48
- Размещено обыкновенных акций на сумму 33
- Задолженность по облигациям уменьшилась на 56

Чистые денежные поступления на конец финансового года составляют (в тыс. долл.):

А) 35

Б) 19

В) 147

Г) 83

39. Ниже приведены отдельные операции компании «Ларри»:

- Обыкновенные акции проданы по цене выше номинальной стоимости
- Выпущены дисконтные облигации за денежные средства
- Поступили проценты по краткосрочным векселям к получению
- Проданы товары за денежные средства
- Куплены материалы за денежные средства
- Куплено оборудование, в счет оплаты которого был подписан 10% вексель со сроком погашения до трех лет
- Объявлены и выплачены дивиденды на обыкновенные акции
- Куплены 100 обыкновенных акций компании «Лютер» за денежные средства
- Продана земля по цене балансовой стоимости за денежные средства
- Облигации конвертированы в обыкновенные акции

Укажите, к какому виду деятельности относится каждая операция:

a — операционная

b — инвестиционная

c — финансовая

d — инвестиционная и финансовая деятельность без использования денежных средств.

40. Условный актив — это _____

41. Условное обязательство — это _____

42. Правительство экспроприировало участок земли, принадлежавший фирме, заплатив 1,25 млн. долл. Это обстоятельство:

- А) Будет раскрыто в финансовой отчетности, а сумма 1,25 млн.долл будет включена в прибыль от обычной деятельности
- Б) Будет раскрыто в финансовой отчетности в качестве «фундаментальной ошибки»
- В) Будет раскрыто в финансовой отчетности как результат чрезвычайных обстоятельств
- Г) Не подлежит раскрытию в финансовой отчетности

43. Корпорация выполняет договор подряда. Начало работ — 01.02.2000 г. Полная цена по договору — 12 млн. долл. Расчетная стоимость выполнения работы — 9,5 млн. долл. По договору клиент согласился оплачивать увеличение ставок заработной платы в дополнение к цене договора.

Затраты за 2000 г. составили (млн. долл.):

- материалы — 1,4
- оплата труда — 0,8
- операционные накладные расходы — 0,15
- субподрядчики — 0,18

Дополнительная информация:

— стоимость материалов на 180 тыс. долл. превышает расчетную;

— совокупные затраты на оплату труда на 300 тыс. долл. превышают расчетную величину, в т.ч. 240 тыс. долл. направлено на повышение ставок заработной платы, а остальное вызвано неэффективной работой;

— 30 тыс. долл. сэкономили на операционных накладных расходах;

В течение 2000 г. клиент попросил включить в договор дополнительные работы, в результате чего цена возросла на 900 тыс. долл., а расчетная стоимость — возросла на 750 тыс. долл.

В конце 2000 г. инспекция по определению завершенности проекта подписала справку, что проект завершен на 25%.

ЗАДАНИЕ: рассчитайте выручку и прибыль по договору подряда за 2000 г.

Вопросы для подготовки к экзамену

1. Понятие международных стандартов учета и финансовой отчетности, их состав, роль и назначение.
2. Глобальная гармонизация бухгалтерских стандартов и роль МСФО в достижении сопоставимости финансовой отчетности разных стран.
3. Переход к использованию МСФО — важнейший вектор реформ бухгалтерского учета в России.
4. История создания международных стандартов финансовой отчетности. Деятельность Комитета по международным стандартам финансовой отчетности.
5. Цель подготовки бухгалтерской финансовой отчетности и состав ее пользователей. Основопологающие допущения (принципы) подготовки финансовой бухгалтерской отчетности.
6. Основные элементы финансовой бухгалтерской отчетности: их состав, сущность, порядок представления в финансовой бухгалтерской отчетности.
7. Порядок разработки и принятия МСФО.
8. Основные требования к учетной информации и ее качественные характеристики.
9. Основные требования к содержанию бухгалтерского баланса и возможные форматы его представления.
10. «Принципы подготовки и представления финансовой отчетности» — основное содержание документа и цель его подготовки.
11. МСФО-1 «Представление финансовой отчетности» — цель и основное содержание документа.
12. Общие правила составления финансовой отчетности, установленные МСФО.
13. Учетный цикл предприятия: основные регистры и этапы обработки информации.
14. Общий подход к учету инвестиций в соответствии с МСФО.
15. Учет вложений в совместную деятельность.
16. Учет объединения компаний.
17. Отчетность в условиях гиперинфляции.
18. Раскрытие информации об изменениях в учетной политике.
19. Порядок раскрытия в финансовой бухгалтерской отчетности информации об инвестиционной деятельности в соответствии с МСФО.

20. Информация о результатах чрезвычайных обстоятельств и прекращаемой деятельности.

21. Порядок раскрытия в финансовой бухгалтерской отчетности информации о финансовых инструментах.

22. Учет финансовых инструментов и затрат по займам.

23. МСФО-37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» — основное содержание.

24. Учет нематериальных активов: особенности признания и оценки, порядок раскрытия информации в финансовой бухгалтерской отчетности.

25. Основное содержание Отчета о прибылях и убытках и форматы его представления.

26. Учет инвестиций в дочерние и ассоциированные компании.

27. Информация, раскрываемая в Отчете об изменениях в капитале.

28. Консолидированная финансовая отчетность.

29. Оценочные значения в МСФО: порядок формирования и область применения.

30. Раскрытие информации об объединении компаний.

31. Раскрытие в отчетности информации о событиях, произошедших после отчетной даты.

32. МСФО-2 «Запасы» — основное содержание.

33. Порядок оценки запасов при их отражении в финансовой бухгалтерской отчетности.

34. Порядок учета запасов по схемам непрерывного и периодического учета.

35. Оценка запасов при учете их движения для схем периодического и непрерывного учета.

36. МСФО-11 «Договоры подряда» — основное содержание документа.

37. Учет вознаграждений работникам.

38. Отчетность по программам пенсионного обеспечения.

39. МСФО-16 «Учет основных средств» — цель и основное содержание документа.

40. Учет затрат, производимых в течение срока полезного использования объекта основных средств.

41. Особенности амортизации основных средств и порядок ее отражения в отчетности.

42. Основные средства — порядок идентификации и оценки.

43. МСФО-34 «Промежуточная финансовая отчетность» — основное содержание.

44. МСФО-7 «Отчет о движении денежных средств» — основное содержание документа.

45. Прямой метод заполнения Отчета о движении денежных средств.

46. Косвенный метод заполнения Отчета о движении денежных средств.

47. Представление информации о движении денежных средств, полученных от операционной деятельности с использованием прямого и косвенного метода.

48. Определение выручки, ее оценка и признание.

РЕКОМЕНДУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА

Основная

1. Международные стандарты финансовой отчетности/ Изд. на рус. яз. — М.: Аскери-АССА, 1999.

2. П а л и й В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. — М.: ИНФРА-М, 2003.

3. Р о ж н о в а О.В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Уч. пос. для вузов. — 2-е изд. — М.: Экзамен, 2003.

4. С о л о в ь е в а О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. — М.: Аналитика-Пресс, 1998.

5. С т у к о в С.А., С т у к о в Л.С. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности. — М.: Бухгалтерский учет, 1998.

6. Т е р е х о в а В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности: Уч. пос. — СПб.: Питер, 2003.

Дополнительная

7. Г р ю н и н г Х., К о э н М. Международные стандарты финансовой отчетности: Практич. руководство. — М.: Весь Мир, 2003.

8. К а м ы ш а н о в П.И., Б а р с у к о в а И.В. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты. — М.: ФБК-Пресс, 2002.

9. К о в а л ь Л. С. Международные стандарты и теория бухгалтерского учета. — М.: Гелиос, 2003.

10. М а р е н к о в Н.А., В е с е л о в а Т.Н. Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах. — М.: Едиториал УРСС, 2002.

11. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования/ Под ред. С.А. Николаевой. — 2-е изд. — М.: Аналитика-пресс, 2001.
12. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое пособие. — 2-е изд. — Международный банк реконструкции и развития, 2000.
13. Михалкевич А.П. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: Уч. пос. — 2-е изд. — М.: Мисанта, 2003.
14. Морозова Ж.А. Международные стандарты финансовой отчетности. — М.: Бератор-Пресс, 2002.
15. Мюллер Г. и др. Учет: международная перспектива. — М.: ФиС, 2003.
16. Николаева О.А., Шишкова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: Уч. пос. — М.: Едиториал УРСС, 2003.
17. Палий В.Ф. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности. — М.: Аскери, 1999.
18. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: Уч. пос. — 2-е изд. — М.: Новое знание, 2003.
19. Парфенов К.Г. Международные стандарты финансовой отчетности: План-конспект. — М.: Парфенов.ру, 2003.
20. Пашигорева Г. В. Применение международных стандартов финансовой отчетности в России. — М.: ФБК-Пресс, 2003.
21. Применение МСФО: Уч. пос. /Под ред. А.М. Гершуна. — М.: Фонд развития бухгалтерского учета, 2000.
22. Соловьева О.В. МСФО и ГААР. — М.: ФБК-Пресс, 2003.
23. Учет по международным стандартам: Уч. пос. /Под ред. Л.В. Горбатовой. — 3-е изд. — М.: Бухгалтерский учет, 2003.
24. Хохонова Н.Н. Международные стандарты финансовой отчетности: Уч. пос. — Ростов н/Д.: Издат. центр «МарТ», 2002.
25. Шнейдман Л. З. Как пользоваться МСФО. — М.: Бухгалтерский учет, 2003.
26. Эйсен П. ГААР. Курс лекций + практическое пособие. — М.: Аскери-АССА, 1999.
27. Epstein B.J., Mirza A.A. Interpretation and Application of International Accounting Standards. — New York: John Wiley and Sons, 1998.
28. Needles B.E., Anderson H.R., Caldwell J.C. International Accounting Standards. — New York: Barrons, 2002.
29. Статьи в журналах Международные стандарты финансовой отчетности, Бухгалтерский учет, Главбух, Accounting Report за 2002–2004 гг. по темам зарубежного учетного опыта и международных стандартов финансовой отчетности.
30. Материалы сайта: <http://www.icar.ru>.