

---

# ОТВЕТЫ

---

**Баллы**

**1 (а) Консолидированный отчет о финансовом положении компании «Альфа» по состоянию на 30 сентября 2015 года**

<b>Активы</b>	<b>\$'000</b>	
<b>Внеоборотные активы:</b>		
Основные средства (380,000 + 355,000 + 152,000 + 18,000 (Выч.1) + 30,000 (Выч.2) + 10,000 (резерв))	945,000	½ + ½ + ½ + ½
Нематериальные активы (80,000 + 40,000 + 20,000 + 10,000 (Выч.1))	150,000	½ + ½
Гудвил (Выч.3)	39,500	11 (Выч.3)
Прочие инвестиции (Выч.8)	10,800	2 (Выч.8)
	<u>1,145,300</u>	
<b>Краткосрочные активы:</b>		
Запасы (100,000 + 70,000 + 65,000 – 7,200 (нереализованная прибыль))	227,800	½ + ½
Дебиторская задолженность по основной деятельности (80,000 + 66,000 + 50,000)	196,000	½
Денежные средства и их эквиваленты (10,000 + 15,000 + 10,000)	35,000	½
	<u>458,800</u>	
<b>Итого активы</b>	<u><u>1,604,100</u></u>	
<b>Собственный капитал и обязательства</b>		
<b>Собственный капитал, приходящийся на акционеров материнской компании</b>		
Акционерный капитал	150,000	½
Нераспределенная прибыль (Выч.6)	515,180	11 (Выч.6)
Прочие компоненты собственного капитала (Выч.7)	295,000	1 (Выч.7)
	<u>960,180</u>	
Неконтролирующая доля участия (Выч.4)	185,200	1½ (Выч.5)
<b>Итого собственный капитал</b>	<u>1,145,380</u>	
<b>Долгосрочные обязательства:</b>		
Резерв	10,000	½
Долгосрочные заимствования (60,000 + 50,000 + 45,000 + 2,120 (Выч.6))	157,120	½ + ½
Отложенный налог (Выч.9)	101,600	1½ (Выч.9)
	<u>268,720</u>	
<b>Итого долгосрочные обязательства</b>	<u>268,720</u>	
<b>Краткосрочные обязательства:</b>		
Кредиторская задолженность по основной деятельности и прочая кредиторская задолженность (50,000 + 55,000 + 35,000)	140,000	½
Краткосрочные заимствования (25,000 + 15,000 + 10,000)	50,000	½
<b>Итого краткосрочные обязательства</b>	<u>190,000</u>	<b>36</b>
<b>Итого собственный капитал и обязательства</b>	<u><u>1,604,100</u></u>	

**Вычисления – Избегайте двойного счета. Все значения приведены в тыс. долл., если не указано иное**

**Вычисление 1 – Таблица чистых активов – «Бета»:**

	1 октября 2012 года \$'000	30 сентября 2015 года \$'000	Для Выч.3	Для Выч.6
Акционерный капитал	200,000	200,000	1/2	
Нераспределенная прибыль:				
Из отчетности «Беты»	125,000	186,000	1/2	1/2
Корректировка до справедливой стоимости оборудования	45,000	45,000	1/2	
Дополнительный износ в связи с корректировкой до справедливой стоимости (45,000 x 3/5)		(27,000)		1/2
Корректировка до справедливой стоимости исследовательского проекта	20,000	20,000	1/2	
Дополнительный износ в связи с корректировкой до справедливой стоимости (20,000 x 2/4)		(10,000)		1/2 + 1/2
Нереализованная прибыль по внутригрупповым продажам (1/5 x 36,000)		(7,200)		1/2 + 1/2
Прочие компоненты собственного капитала	10,000	10,000	1/2	
Отложенный налог, возникший в результате корректировок до справедливой стоимости (20%)	(13,000)	(5,600)	1/2	1/2
Чистые активы для консолидации	<u>387,000</u>	<u>411,200</u>		
Увеличение чистых активов после приобретения составляет	24,200 (411,200 – 387,000).			1/2
			<u>3</u>	<u>4 1/2</u>
			⇒Выч.3	⇒Выч.6

**Вычисление 2 – Таблица чистых активов – «Гамма»:**

	1 октября 2014 года \$'000	30 сентября 2015 года \$'000	Для Выч.3	Для Выч.6
Акционерный капитал	120,000	120,000	1/2	
Нераспределенная прибыль:				
Корректировка по участку земли	45,000	60,000	1/2	1/2
Корректировка по участку земли	30,000	30,000	1/2	1/2
Прочие компоненты собственного капитала	2,000	2,000	1/2	
Отложенный налог, возникший в результате корректировок до справедливой стоимости (20% x 30,000)	(6,000)	(6,000)	1/2	1/2
Чистые активы для консолидации	<u>191,000</u>	<u>206,000</u>		
Увеличение чистых активов после приобретения составляет	15,000 (206,000 – 191,000).			1/2
			<u>2 1/2</u>	<u>2</u>
			⇒Выч.3	⇒Выч.6

**Вычисление 3 – Гудвил, возникший при консолидации**

	“Бета” \$'000	“Гамма” \$'000	
Стоимость инвестиции:			
Акции, выпущенные с целью покупки «Беты» (150,000 x 2.40 доллара)	360,000		1
Денежные средства, уплаченные при покупке «Гаммы»		125,000	1/2
Неконтролирующие доли участия на дату приобретения:			
«Бета» – 25% x 387,000 (Выч.1)	96,750		1/2 + 1/2
«Гамма» – 40% x 191,000 (Выч.2)		76,400	
Чистые активы на дату приобретения (Выч.1/Выч.2)	(387,000)	(191,000)	3 (Выч.1) + 2 1/2 (Выч.2)
Гудвил до обесценения	<u>69,750</u>	<u>10,400</u>	
Обесценение гудвила «Беты» (Выч.4)	(40,650)	Ноль	3 (Выч.4)
	<u>29,100</u>	<u>10,400</u>	<u>11</u>

Совокупная величина гудвила равна 39,500 (29,100 + 10,400).

**Вычисление 4 – Обесценение гудвила «Беты»**

	<b>\$'000</b>	
Чистые активы «Беты» как представлено в консолидированной отчетности (Выч.1)	411,200	½
<b>Пересчитанная</b> сумма гудвила, возникшего при покупке (100/75 x 69,750)	<u>93,000</u>	1
	504,200	
Возмещаемая сумма «Беты» в качестве единицы, генерирующей денежные средства	<u>(450,000)</u>	½
Таким образом, валовое обесценение равняется	<u>54,200</u>	½
Отсюда 75% составит	<u>40,650</u>	½
		<u>3 Выч.3</u>

**Вычисление 5 – Неконтролирующая доля участия (метод пропорциональности чистых активов)**

	<b>“Бета” \$'000</b>	<b>“Гамма” \$'000</b>	
Чистые активы на 30 сентября 2015 года (Выч.1/2)	<u>411,200</u>	<u>206,000</u>	½
Неконтролирующая доля участия (25%/40%)	<u>102,800</u>	<u>82,400</u>	½ + ½
			<u>1½</u>

Итого неконтролирующая доля участия составит 185,200 (102,800 + 82,400).

**Вычисление 6 – Нераспределенная прибыль**

	<b>\$'000</b>	
Компания «Альфа»	498,000	½
Корректировка на расходы по покупке «Беты»	(1,200)	½
Корректировка на сумму резерва по выводу из эксплуатации	34,000	½
Корректировка на сумму финансовых расходов по бескупонным облигациям (8% x (40,000 – 1,000) – 1,000)	(2,120)	1 + ½
Компания «Бета» (75% x 24,200 (Выч.1))	18,150	½ + 4½ (Выч.1)
Компания «Гамма» (60% x (15,000 (Выч.2))	9,000	½ + 2 (Выч.2)
Обесценение гудвила «Беты» (Выч.4)	<u>(40,650)</u>	½ (Выч.4)
	<u>515,180</u>	<u>11</u>

**Вычисление 7 – Прочие компоненты собственного капитала**

	<b>\$'000</b>	
«Альфа» – из индивидуальной финансовой отчетности	295,000	½
«Бета» и «Гамма» – только <b>после</b> приобретения	Ноль	½
	<u>295,000</u>	<u>1</u>

**Вычисление 8 – «Прочие инвестиции» компании «Альфа»**

	<b>\$'000</b>	
Цифра инвестиций из отчета о финансовом положении «Альфы»	497,000	½
<i>Вычесть:</i> инвестиции, которые исключаются при консолидации		
Акции, выпущенные при покупке «Беты» (Выч.3)	(360,000)	½
Расходы по проведению проверки должной добросовестности при покупке «Беты»	(1,200)	½
Денежные средства, уплаченные при покупке «Гаммы» (Выч.3)	<u>(125,000)</u>	½
Балансовая стоимость остальных инвестиций	<u>10,800</u>	<u>2</u>

**Вычисление 9 – Отложенный налог**

	<b>\$'000</b>	
«Альфа» + «Бета» + «Гамма»	90,000	½
По корректировкам до справедливой стоимости в компании «Бета» (Выч.1)	5,600	½
По корректировкам до справедливой стоимости в компании «Гамма» (Выч.2)	<u>6,000</u>	½
	<u>101,600</u>	<u>1½</u>

**(b) Консультация в отношении правильной трактовке компании «Тета»**

В соответствии с **МСФО 10 – Консолидированная финансовая отчетность** – «Тета» является дочерней компанией «Альфы», если «Альфа» **контролирует** «Тету».

1/2 + 1/2

Ключевым аспектом в определении контроля является рассмотрение вопроса о том, имеет ли «Альфа» **полномочия** управлять значимой деятельностью «Теты». Основываясь на существующих долях участия «Альфы» не может осуществлять эти полномочия с помощью прав голоса, поскольку «Альфа» владеет только 45% акций.

1/2 + 1/2

Однако согласно МСФО 10, если потенциальные права голоса (например, опционы на акции) в данный момент являются реальными, они должны приниматься во внимание при рассмотрении вопроса о наличии контроля.

1

Если бы «Альфа» исполнила свои опционы, это привело бы к увеличению ее суммарной доли участия в компании «Тета» до 55%. Основываясь на этом, руководство «Альфы» должно рассматривать «Тету» как дочернюю компанию.

1

**4**

**40**

- 2 (a)** С 1 октября 2000 года недвижимость будет рассматриваться в качестве **инвестиционного имущества**, поскольку она содержится для инвестиционных целей, а не для **размещения собственника** или для реконструирования в целях продажи.

1/2 + 1/2

Недвижимость будет оцениваться с применением **модели справедливой стоимости**. Это означает, что в конце каждого года она будет оцениваться по ее справедливой стоимости с признанием любого дохода или убытка от переоценки в **отчете о прибыли или убытках**.

1/2 + 1/2

31 марта 2015 года недвижимость **перестает** быть инвестиционным имуществом, поскольку «Дельта» начинает **реконструировать** ее для продажи в виде квартир.

1/2 + 1/2

**Увеличение** справедливой стоимости недвижимости с 30 сентября 2014 года по 31 марта 2015 года в сумме **3 млн. долларов** (29 млн. долларов – 26 млн. долларов) будет признаваться в отчете о прибыли или убытках за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года.

1/2 + 1/2

Поскольку аренда данной недвижимости является операционной, доход по аренде в сумме **1 млн. долларов** (2 млн. долларов x 6/12) будет признаваться в **отчете о прибыли или убытках** за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года.

1/2 + 1/2

Когда недвижимость перестает быть инвестиционным имуществом, она переводится в категорию **запасов** по своей на тот момент **справедливой стоимости** в размере 29 млн. долларов. Это становится первоначальной «стоимостью» запасов.

1/2 + 1/2

Дополнительные расходы в сумме 6 млн. долларов на реконструкцию квартир, которые были понесены вплоть до 30 сентября 2015 года включительно, будут прибавляться к «стоимости» запасов, давая на отчетную дату цифру стоимости в **35 млн. долларов**.

1/2

Совокупная продажная цена квартир, как ожидается, составит **50 млн. долларов** (10 x 5 млн. долларов). Поскольку дальнейшие расходы на реконструкцию квартир в сумме составят **4 млн. долларов**, их возможная чистая стоимость реализации равна **46 млн. долларов** (50 млн. долларов – 4 млн. долларов), поэтому квартиры будут оценены по **балансовой стоимости** в 35 млн. долларов.

1/2 + 1/2 + 1/2 + 1/2

Квартиры будут показаны в запасах как **краткосрочный актив**.

1/2

**9**

- (b)** Оборудование и связанное с ним обязательство будет отражаться в финансовой отчетности с использованием обменного курса, действующего на дату операции – 2.5 гроута за один доллар. Поэтому первоначальная балансовая стоимость их обоих составит 240 тыс. долларов (600,000/2.5)

1

Обязательство является денежной статьей, поэтому в конце года, заканчивающегося 30 сентября 2015 года, оно будет пересчитано по обменному курсу 2 гроута за один доллар на отчетную дату, что составит **300 тыс. долларов** (600,000/2), и отражено как **краткосрочное** обязательство.

1 + 1/2

**Баллы**

Курсовая разница в сумме 60 тыс. долларов (300,000 – 240,000) признается в отчете о прибыли или убытках, в данном случае, как убыток.	1
Оборудование представляет собой неденежный актив, оцениваемый с использованием модели оценки по фактическим затратам, а потому он не пересчитывается по мере изменения валютного курса.	1
Расходы по модификации в сумме 30 тыс. долларов добавляются к стоимости оборудования, что даст итоговую цифру стоимости 270 тыс. долларов.	1/2
Оборудование амортизируется с 1 сентября 2015 года (дата ввода в эксплуатацию) и таким образом амортизация за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года, составит 4,5 тыс. долларов (270 тыс. долларов x 1/5 x 1/12) .	1
Оборудование будет отражено в качестве внеоборотного актива по балансовой стоимости на отчетную дату 265 тыс. 500 долларов (270 тыс. долларов – 4,500 долларов).	1
	<u>7</u>

<b>(с)</b> Данное соглашение о платежах, основанным на акциях, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, должно оцениваться с использованием справедливой стоимости опциона на дату предоставления – в данном случае 3 доллара.	1
Выручка за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года, плюс ожидаемая выручка за два последующих года, свидетельствуют о том, что накопленная выручка за трехлетний период, заканчивающийся 30 сентября 2017 года, вероятно, составит 190 млн. долларов. Поэтому количество опционов, передаваемых каждому директору будет, вероятно, равно 200.	1
Это означает, что сумма начисления в отчет о прибыли или убытках за год, заканчивающийся 30 сентября 2015 года, должна составить 20 тыс. долларов (100 x 200 x 3 доллара x 1/3).	1
Запись по кредиту должна быть сделана в отношении прочих компонентов собственного капитала.	1
	<u>4</u>
	<u>20</u>

<b>3 (a) (i)</b> Пять шагов, которым надо следовать, следующие:	
Идентифицировать договор (договоры) с покупателями.	1/2
Идентифицировать обязанности к исполнению, которые порождены договором (договорами).	1/2
Определить цену операции.	1/2
Распределить цену операции между отдельными обязанностями к исполнению.	1/2
Признать выручку, относящуюся к каждой обязанности к исполнению, по мере того, как обязанность к исполнению выполнена.	1/2
<b>(ii)</b> Правление КМСФО выпустило МСФО (IFRS) 15, потому что существующие критерии признания выручки, очерченные в МСФО (IAS) 11 и МСФО (IAS) 18, Правление сочло очень <b>субъективными</b> . Поэтому было затруднительно <b>подтвердить точность</b> отчетных показателей в части выручки и относящихся к ней расходов.	1/2 + 1/2
Одной из фундаментальных качественных характеристик полезной финансовой информации, на которую ссылаются выпущенные Правлением КМСФО “Концептуальные основы” является <b>достоверное представление</b> . Для того, чтобы гарантировать соответствие этой основной характеристике, информация должна быть <b>поддающейся проверке</b> . МСФО (IFRS) 15 обеспечивает более жесткие рамки, на которые опирается решение о признании выручки. Таким образом возрастает контролируемость показателя выручки и, следовательно, его полезность.	1/2 + 1/2 + 1/2
	<u>5</u>

	<b>Баллы</b>
<b>(b) (i)</b> «Каппа» имеет ДВЕ обязанности к исполнению – предоставить оборудование и обеспечить обслуживание.	1
Совокупная цена операции состоит из постоянного элемента в размере 800 тыс. долларов и переменного элемента 10 тыс. долларов или 20 тыс. долларов.	1
Переменный элемент должен быть включенным в цену операции, основываясь на вероятности его осуществления. Поэтому следует включить переменный элемент в сумме 10 тыс. долларов и совокупная цена операции составит 810 тыс. долларов.	1
Цена операции должна быть распределена между обязанностями к исполнению, основываясь на их справедливых стоимостях, взятых по отдельности. В данном случае, ими являются 700 тыс. долларов:140 тыс. долларов или 5:1.	1
Таким образом, 675 тыс. долларов (810 тыс. долларов x 5/6) будет отнесено к обязанности предоставить оборудование и 135 тыс. долларов (810 тыс. долларов x 1/6) к обязанности обеспечить обслуживание оборудования в течение двух лет.	
Обязанность поставить оборудование полностью выполняется в году, заканчивающемся 30 сентября 2015 года, и потому выручка в размере 675 тыс. долларов должна быть признана в отношении этой поставки.	1
Только 1/24 от обязанности обеспечить обслуживание выполняется в году, заканчивающемся 30 сентября 2015 года и потому выручка в сумме 5,625 долларов (135 тыс. долларов x 1/24) в отношении данной поставки подлежит признанию.	1
30 сентября 2015 года «Каппа» признает <b>дебиторскую задолженность в сумме 810 тыс. долларов</b> , основываясь на ожидаемой цене операции. Она будет показана в отчетности как <b>краткосрочный актив</b> .	$\frac{1}{2} + \frac{1}{2}$
30 сентября 2015 года «Каппа» признает <b>доход будущих периодов</b> в сумме <b>129,375 долларов</b> (810 тыс. долларов – 675 тыс. долларов – 5,625 долларов). Из этой суммы <b>67,500 долларов</b> (129,375 x 12/23) будет показано как краткосрочное обязательство. Оставшаяся часть в сумме <b>61,875 долларов</b> (129,375 долларов – 67,500 долларов) будет долгосрочным.	$\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}$
	<u><b>10</b></u>
<b>(ii)</b> Если покупатель имеет право вернуть товар, цена операции содержит переменный элемент.	1
Поскольку он может быть надежно оценен, он принимается во внимание в оценке выручки, и полная сумма выручки составит 192 тыс. долларов (96 x 2 тыс. долларов).	1
200 тыс. долларов (100 x 2 тыс. долларов) будет признано в качестве дебиторской задолженности.	1
8 тыс. долларов (200 тыс. долларов – 192 тыс. долларов) будет признано как обязательство по возврату средств. Оно будет отражено как краткосрочное обязательство.	1
Полная сумма себестоимости реализованной продукции составляет 160 тыс. долларов (100 x 1,600 долларов). Из этой суммы только 153,600 долларов (96 x 1,600 долларов) будет отражено как себестоимость продаж. Остальные 6,400 долларов (160 тыс. долларов – 153,600 долларов) будут показаны в виде актива “право на возврат” в краткосрочных активах.	1
	<u><b>5</b></u>
	<u><b>20</b></u>

<p>4 (a) Затраты по разведке и оценке полезных ископаемых <b>исключены</b> из предмета рассмотрения стандартов, которые, по идее, должны служить руководством в данной области. А именно, такие затраты не рассматриваются МСФО (IAS) 16 – Основные средства – и МСФО (IAS) 38 – Нематериальные активы.</p>	<p><math>\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}</math></p>
<p>Это означает, что, в отсутствие любых других утверждений, предприятия будут определять свою учетную политику в отношении затрат на разведку и оценку в соответствии с общими требованиями МСФО (IAS) 8 – Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки. Это может привести к значительным <b>расхождениям</b> в практике, учитывая разнообразие соответствующих требований <b>других</b> органов, устанавливающих стандарты.</p>	<p><math>\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}</math></p>
<p>С учетом ограниченности времени и ресурсов, Правление Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (Правление КМСФО) в 2002 году решило, что оно не в состоянии в обозримом будущем разработать всесторонний стандарт.</p>	<p>1</p>
<p>Однако, признавая важность общих правил учета для добывающих отраслей, Правление КМСФО выпустило МСФО (IFRS) 6 – Разведка и оценка запасов полезных ископаемых – имея целью достигнуть некоторого уровня стандартизации практики в этой области.</p>	<p>1</p>
<p>МСФО (IFRS) 6 требует, чтобы соответствующие предприятия <b>определяли</b> учетную политику, указывая какие затраты они признают в качестве активов, связанных с разведкой и оценкой, и <b>последовательно</b> применяли данную политику.</p>	<p><math>\frac{1}{2} + \frac{1}{2}</math></p>
<p>При признании активов, связанных с разведкой и оценкой, предприятия должны единообразно классифицировать их как материальные или нематериальные активы, сообразно их природе.</p>	<p>1</p>
<p>В дальнейшем, после первоначального признания, предприятия должны последовательно применять модель учета по фактическим затратам, либо модель учета по переоцененной стоимости к активам, связанным с разведкой и оценкой.</p>	<p>1</p>
<p>Если используется модель учета по переоцененной стоимости, она должна применяться в соответствии с МСФО (IAS) 16 (для материальных активов), либо МСФО (IAS) 38 (для нематериальных активов).</p>	<p>1</p>
<p>В случаях, когда обстоятельства свидетельствуют о том, что балансовая стоимость актива, связанного с разведкой и оценкой, может превышать возмещаемую сумму, такой актив должен подвергаться проверке на обесценение. Любой убыток от обесценения должен, в основном, быть оценен, представлен и раскрыт в соответствии с МСФО (IAS) 36 – Обесценение активов.</p>	<p>1</p>
<p><b>10</b></p>	
<p>(b) Учетная трактовка зданий, выставленных на продажу, предписана МСФО (IFRS) 5 – Долгосрочные <b>активы</b>, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность.</p>	<p><math>\frac{1}{2}</math></p>
<p>Здание будет классифицироваться как предназначенное для продажи, если ее балансовая стоимость будет возмещена, главным образом, посредством операции по продаже, а не путем продолжающегося использования.</p>	<p><math>\frac{1}{2}</math></p>
<p>Чтобы соблюсти это требование, актив должен быть доступен для <b>немедленной</b> продажи в своем <b>текущем</b> состоянии. Кроме того, руководство должно <b>придерживаться</b> плана продажи актива и должна начаться реализация <b>активной программы</b> поиска покупателя. Далее, актив должен <b>дейтельно</b> продвигаться на рынке для продажи по <b>обоснованной</b> цене. В дополнение к этому, продажа, по ожиданиям, должна быть завершена в течение <b>одного года</b> с даты классификации в качестве предназначенного для продажи актива (хотя имеются определенные обстоятельства, при которых этот однолетний период может быть <b>продлен</b>). Наконец, должно быть маловероятным, что план будет существенно <b>скорректирован</b>, или что от плана <b>откажутся</b>.</p>	<p><math>\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}</math>  <math>+ \frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}</math>  <math>+ \frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}</math></p>
<p>Непосредственно <b>перед</b> первоначальной классификацией активов в качестве удерживаемых для продажи, их текущая балансовая стоимость должна быть определена (или пересчитана) согласно применимым Международным стандартам финансовой отчетности. В дальнейшем, активы, классифицированные как предназначенные для продажи, должны оцениваться по <b>наименьшей</b> из <b>балансовой</b> и <b>справедливой стоимостей за вычетом расходов на продажу</b>. Любые уменьшения</p>	



стоимости активов в результате данного процесса будут рассматриваться как убыток от обесценения и учитываться в соответствии с МСФО (IAS) 36 – *Обесценение активов*.

Активы, классифицированные в качестве удерживаемых для продажи, в отчете о финансовом положении должны представляться отдельно от других активов.

**Баллы**

$\frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}$   
 $+ \frac{1}{2} + \frac{1}{2} + \frac{1}{2}$

1

10

20