

2013

Фонд МСФО: Материал для обучения МСФО на базе
Концептуальных основ

Сессия 3 – Нефинансовые активы



Настоящий учебный материал подготовлен персоналом Фонда МСФО, отвечающим за обучение. Материал не был утвержден Советом по Международным стандартам финансовой отчетности (Советом по МСФО). Настоящий учебный материал предназначен исключительно для использования специалистами, обучающимися МСФО. С более подробной информацией относительно деятельности группы Фонда МСФО по обучению МСФО можно ознакомиться по адресу www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm.

Все права, включая авторские права, на содержание настоящей публикации принадлежат Фонду МСФО.

Авторские права © 2013 г. Фонд МСФО®

30 Кэннон стрит | Лондон EC4M 6XH | Соединенное Королевство | Телефон: +44 (0)20 7246 6410

Email: info@ifrs.org | веб-сайт: www.ifrs.org

Заявление об ограничении ответственности: Фонд МСФО, авторы и издательства не несут ответственности за убытки, причиненные физическому лицу и/или организации по неосторожности либо какой-либо иной причине в результате действий или воздержания от действий исходя из материала настоящей публикации. Любые фамилии, названия организаций и/или мест в настоящей публикации являются вымышленными, и любое сходство с фамилиями реальных лиц и названиями реальных организаций или мест является случайным.

Права на использование

Несмотря на то, что Фонд МСФО приветствует использование настоящего учебного материала в образовательных целях, материал должен использоваться в соответствии с перечисленными ниже условиями. С более подробной информацией об использовании наших стандартов можно ознакомиться по адресу www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx

Обратите внимание, что настоящий учебный материал (как указано в условиях использования) является бесплатным, и мы сохраняем за собой право периодически изменять условия использования.

Ваши права (если таковые имеют место) на использование настоящего учебного материала утратят силу в следующих ситуациях:

- когда настоящий учебный материал потеряет свою актуальность, и вы должны будете прекратить его использование и/или распространение; и/или
- если вы нарушите условия использования.

Условия использования

1.1 Настоящий учебный материал может использоваться исключительно в целях обучения и в соответствии с изложенными ниже условиями. Если вам необходимо использовать его на иных условиях, свяжитесь с нами, если вам требуется письменная лицензия, которую мы можем предоставить или не предоставить.

Использование в печатном виде.

- 1.2 За исключением случаев, когда вы полностью или частично воспроизводите настоящий учебный материал в виде отдельного печатного документа, вы не должны использовать либо воспроизводить либо позволять другим лицам использовать или воспроизводить торговые марки, которые используются в настоящем учебном материале.
- 1.3 Во избежание разночтений, вы не должны использовать или воспроизводить торговые марки, которые используются в настоящем учебном материале, если вы полностью или частично используете учебный материал в своих собственных документах.
- 1.4 Торговые марки включают в себя, но не ограничиваются названиями и логотипами Фонда МСФО и Совета по МСФО.
- 1.5 Если вы полностью или частично копируете фрагмент из настоящей публикации в печатном виде, необходимо обеспечить соблюдение следующих условий:
 - включение в документ признания авторских прав;
 - включение в документ заявления о том, что материалы предоставлены Фондом МСФО;
 - включение в документ соответствующего заявления об ограничении ответственности;
 - признание того, что мы являемся автором(ами) настоящего учебного материала;
 - точное воспроизведение фрагмента; и
 - использование фрагмента в контексте, не вводящем в заблуждение.

Использование в электронном виде.

- 1.6 Относительно использования настоящего учебного материала в электронном виде:
 - если вы собираетесь воспроизвести настоящий учебный материал (полностью) на своем веб-сайте, вы можете сделать это, исключительно указав ссылку на наш веб-сайт. Ознакомьтесь с более подробной информацией о ссылках на наш веб-сайт можно по адресу www.ifrs.org/Pages/Terms-and-Conditions.aspx
 - если вы собираетесь бесплатно воспроизвести часть настоящего учебного материала на своем веб-сайте либо в виде презентации для курса обучения, вы должны соблюсти условия, перечисленные в п. 1.5, и не должны использовать или воспроизводить торговые марки, которые используются в настоящем учебном материале
 - если вы собираетесь использовать часть настоящего учебного материала в электронном виде в любых других целях, [свяжитесь с нами](#), поскольку вам необходима будет письменная лицензия, которую мы можем предоставить или не предоставить

В случае нарушения перечисленных выше условий, вы незамедлительно утрачиваете права (если таковые имеются) на использование наших материалов и, по нашему усмотрению, должны будете вернуть или уничтожить копии материалов, которые вы сделали.

Адрес для вопросов, касающихся публикации и авторских прав:

Отдел публикаций Фонда МСФО | 30 Кэннон стрит | Лондон EC4M 6XH | Соединенное Королевство | Телефон: +44 (0)20 7332 2730 | Email: publications@ifrs.org веб-сайт: www.ifrs.org

© Фонд МСФО. Настоящий материал предназначен для использования исключительно в качестве методологической основы, а точки зрения, высказанные в нем, являются точками зрения авторов и не гарантируют правильность содержания. Официальные позиции Фонда МСФО и Совета по МСФО формулируются исключительно в рамках тщательной установленной процедуры и обсуждения.

Торговые марки



Логотип Фонда МСФО, логотип Совета по МСФО, логотип «МСФО для ОМСБ», «Шестигранник», «Фонд МСФО», «МСФО в электронном формате» («eIFRS»), МСФО («IAS»), «Совет по МСФО», «Фонд КМСФО», «ФКМСФО», «МСФО для организаций малого и среднего бизнеса», «МСФО» («IASs»), «МСФО» («IFRS»), «МСФО» («IFRSs»), «Международные стандарты бухгалтерского учета» и «Международные стандарты финансовой отчетности» являются торговыми марками Фонда МСФО.

Майкл Уэллс, *Директор группы по обучению МСФО*, Фонд МСФО

Энн Тарка, *бывший научный сотрудник группы по обучению МСФО*, Фонд МСФО, и *Профессор бухгалтерского учета, бизнес-школы*, Университет Западной Австралии.

Сессия 3: учебный материал

Настоящие материалы предназначены для содействия обучению учету и представлению в финансовой отчетности определенных нефинансовых активов согласно Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) в рамках сессии 3 и представляют собой интегрированный учебный кейс.

Примечания по нефинансовым активам не представляются для слушателей в рамках сессии 3, поскольку предполагается, что у слушателей будут иметься подробные заметки по нефинансовым активам, перенесенные с более ранних этапов их подготовки. Преподавание в рамках сессии 3 должно быть сосредоточено на совершенствовании возможностей слушателей по вынесению оценок и прочих суждений, которые необходимы для учета экономических явлений (операции, условия и события) в соответствии с МСФО. Для того чтобы этот процесс был эффективным, преподаватель может рассмотреть при обсуждении в классе оценки и прочие суждения относительно учета и представления в финансовой отчетности экономических явлений, с которыми слушатели не знакомы. Учебный кейс *Open Safari*, представленный ниже, является примером того рода материалов, которые могут использоваться для содействия обучению слушателей учету активов на основании *Концептуальных основ* в соответствии с МСФО в рамках занятий сессии 3.

Мы рекомендуем преподавателю обеспечить содержательный учебный процесс на базе *Концептуальных основ*, формирующий комплексное понимание принципов МСФО, следующим образом:

- (a) начать обсуждение учебного кейса в классе с простого вопроса: какая информация об определенных экономических явлениях (операция, условие или событие) в рамках учебного кейса рассматривалась бы существующими и потенциальными инвесторами, работодателями и прочими кредиторами как наиболее значимая при принятии ими решений о предоставлении организации ресурсов?
- (b) продолжить это обсуждение рассмотрением того, доступна ли наиболее значимая информация и может ли она быть достоверно представлена. Если она недоступна либо не может быть достоверно представлена, то следует рассмотреть, какая информация, которая может быть представлена достоверно в рамках соображений экономической эффективности, будет наилучшим образом соответствовать цели представления финансовой отчетности.
- (c) идентифицировать активы организации, используя определение актива из *Концептуальных основ*.
- (d) обсудить по каждому идентифицированному активу классификацию активов в МСФО, задав вопрос: какой стандарт (или стандарты) применяется к учету каждого из идентифицированных активов? После этого преподаватель может содействовать обсуждению учета и представления в финансовой отчетности каждого актива в соответствии с данными стандартами.

(е) в ходе обсуждения уделять основное внимание, главным образом, тем вопросам, которые затрагивают существенные суждения и оценочные значения, тем самым оттачивая возможности слушателей по вынесению суждений и оценок, необходимых при применении МСФО.

Как извлечь максимум из этого учебного кейса

Выполнение учебного кейса Open Safari в обязательном порядке потребует от слушателей рассмотрения ряда комплексных вопросов (к примеру, определение функциональной валюты организации, учет объединений бизнеса, государственных субсидий и операций с иностранной валютой, а также оценка справедливой стоимости нефинансовых активов и «наилучшая оценка» нефинансовых обязательств). Обсуждение вопросов оценки в рамках данного учебного кейса в обязательном порядке включает в себя соответствующую область финансов. Данный учебный кейс можно легко расширить, включив в него большее число аспектов управленческого учета и финансов, например, попросив слушателей выполнить финансовое моделирование для организации.

В сферу аспектов, рассматриваемых в кейсе, также можно включить учет налога на прибыль, если допустить, что к организации применяются требования налогового законодательства, с которым знакомы слушатели. Более того, кейс может быть расширен таким образом, чтобы охватить затрагивающий многие аспекты бухгалтерского учета вопрос о налогообложении – это можно сделать, к примеру, попросив слушателей обсудить возможные стратегии налогового планирования для организации.

Если Совет по МСФО рассматривает вопрос об изменении какого-либо требования МСФО (например, посредством опубликования Документа для обсуждения или Предварительного варианта стандарта), которое имеет отношение к информации в учебном кейсе, либо Комитет по разъяснению международной финансовой отчетности (Комитет по разъяснению) рассматривает вопрос о разработке Разъяснения (либо указывает причины, по которым он не разрабатывает Разъяснение) по какому-либо вопросу, значимому для данного учебного кейса, то преподаватель может провести обсуждение относительно того, в какой степени разрабатываемые принципы могли бы дать такую информацию, которая в большей степени соответствует цели представления финансовой отчетности.

Аналогичным образом, если слушатели также изучают другую концепцию представления финансовой отчетности (к примеру, «МСФО для ОМСБ» или национальные ОПБУ), обсуждение того, какая концепция представления финансовой отчетности обеспечивает более высокую полезность информации для потенциальных и существующих инвесторов, заимодавцев и прочих кредиторов при принятии решений о предоставлении организации ресурсов, способствует целостному пониманию слушателями аспектов представления финансовой отчетности.

И наконец, посредством изменения условия заданий, представленных в рамках учебного кейса, преподаватель может дополнительно развивать ход обсуждений в классе. К примеру, преподаватель может провести обсуждение аспекта аренды, задав

классу вопрос о том, как изменился бы их ответ по учебному кейсу, если бы участок Freelandс сдавался в аренду сроком на 100 лет (а не был приобретен Open Safari).

Учебный кейс также представляет собой пример материала, который может быть адаптирован для проверки того, выработали ли в себе слушатели возможность делать суждения и оценки, которые необходимы для учета активов в соответствии с МСФО.

Если время ограничено, обсуждение может быть легко разделено на несколько частей для рассмотрения в рамках отдельных занятий. К примеру, в рамках отдельных занятий можно рассмотреть вопросы бухгалтерского учета, связанные с каждым временным периодом осуществления деятельности (20X0–20X2, 20X3, 20X4, 20X5–20X8, 20X9 и 20Y0–20Y4 годы), либо с каждым объектом собственности (Freelandс, Sealands, WoXu и медицинский исследовательский центр). В качестве альтернативы при использовании матриц, предоставленных для обсуждения учебного кейса и работы в порядке слева направо, обсуждение в классе в рамках первого занятия может быть ограничено несколькими первыми столбцами, а в рамках последующих занятий может переходить к следующим столбцам.

Сессия 3: справочные материалы

Следующие материалы могут оказаться полезными в качестве справочных:

- (a) *«Предисловие к Международным стандартам финансовой отчетности»;*
- (b) *«Концептуальные основы финансовой отчетности» (далее – Концептуальные основы);*
- (c) Международные стандарты финансовой отчетности (далее – стандарты), выпущенные Советом по Международным стандартам финансовой отчетности (далее – Совет по МСФО), которые состоят из следующего:
 - (i) Международные стандарты финансовой отчетности (International Financial Reporting Standards – IFRS);
 - (ii) Международные стандарты финансовой отчетности (International Accounting Standards – IAS);
 - (iii) Разъяснения КРМФО;
 - (iv) Интерпретации ПКИ.
- (d) материалы, которые прилагаются к стандартам, но не являются их частью (например, Основа для выводов, Иллюстративные примеры и Руководство по применению);
- (e) Решения КРМФО относительно программы своей работы;
- (f) *«МСФО для ОМСБ»;*
- (g) местные ОПБУ, если они отличаются от МСФО (в особенности если местные ОПБУ построены на аналогичных концептуальных основах, к примеру, ОПБУ США);
- (h) документы для обсуждения и Предварительные варианты стандартов, выпущенные Советом по МСФО;
- (i) опубликованные значимые решения органов регулирования.

Сессия 3: материалы для работы в классе

- (a) «Руководство по МСФО» (включая полный объединенный текст стандартов, разъяснений и сопровождающих их документов, выпущенных Советом по МСФО, с многочисленными перекрестными ссылками и прочими примечаниями);
- (b) «МСФО для ОМСБ» (включая Основу для выводов к «МСФО для ОМСБ»);
- (c) вопросы, рассматриваемые КРМФО¹;
- (d) вопросы, рассматриваемые Советом по МСФО²;
- (e) опубликованные значимые решения органов регулирования, касающиеся МСФО;
- (f) значимые сообщения в прессе, касающиеся МСФО;
- (g) учебные кейсы (к примеру, учебный кейс, представленный ниже).

Сессия 3: учебный кейс

Задачи обучения

Посредством выполнения учебного кейса Open Safari слушатели должны развить свои способности:

- (a) оценивать принципы МСФО и иные требования, установленные в отношении учета и представления в финансовой отчетности материальных и нематериальных активов в контексте цели представления финансовой отчетности, обозначенной в рамках *Концептуальных основ*, опубликованных Советом по МСФО;
- (b) понимать те оценки, которые должны быть сделаны, и те суждения, которые должны быть вынесены, при учете и представлении в финансовой отчетности материальных и нематериальных активов в соответствии с МСФО;
- (c) понимать взаимосвязь между различными стандартами, предписывающими порядок учета материальных и нематериальных активов.

¹ Слушателям необходимо дать следующую ссылку: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IFRIC-Projects/Pages/IFRIC-Projects.aspx>.

² Слушателям необходимо дать следующие ссылки: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/IASB-agenda-consultation/Pages/IASB-agenda-consultation.aspx> и <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Pages/IASB-Work-Plan.aspx>.