

Учебное пособие

АССА ДипИФР

*Диплом АССА по МФО
(АССА ДипИФР)
Подготовка финансовой
отчётности по МСФО*

Июнь 2017



АССА ДипИФР (рус.)

УЧЕБНИК

(Демонстрационная версия)

Киев, 2015 год

Учебник по курсу АССА ДипИФР (рус.) / Под ред. Рутковский К., Корнев Д. – 2015 г.

Данный материал не является руководством по применению МСФО и предназначен для подготовки к экзамену по курсу АССА ДипИФР (Рус). При подготовке данного учебника были учтены изменения МСФО по состоянию на 30.09.2014 г. Формат экзаменационных заданий и решений приведен в соответствии с новыми требованиями АССА, которые вступили в силу в 2011 г.

Диплом АССА ДипИФР (рус.) – единственный в мире диплом АССА по Международным стандартам финансовой отчетности на русском языке.

АССА (Ассоциация присяжных сертифицированных бухгалтеров) – это профессиональная организация Великобритании, которая предоставляет одну из самых признанных и известных в мире международных квалификаций в финансах и бизнесе.

Квалификация АССА признана странами – членами Европейского Союза, а также ООН. Она разработана для бухгалтеров, нацеленных на успешную карьеру, работающих во всех секторах экономики.

На эту книгу, включая отдельные ее части, распространяется авторское право. Все права, в том числе права в отношении перевода, воспроизведения и копирования данного материала или его части, защищены.

Следует отметить, что, несмотря на тщательное редактирование, ни авторы, ни издатель не берут на себя ответственность за правильность всей информации, которая представлена в этой книге.

© Рутковский К., Корнев Д.

СОДЕРЖАНИЕ

1. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ МСФО	6
1.1. Совет по МСФО (IASB – СМСФО) и процесс принятия стандартов	6
1.2. Принципы подготовки и составления финансовой отчетности	9
1.3. МСФО (IFRS) 13 «Оценки по справедливой стоимости»	16
1.4. МСФО для малого и среднего бизнеса	21
1.5. МСБУ (IASB) 21, операции в иностранной валюте	22
2. УЧЕТ ДОХОДОВ	24
2.1. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»	24
ВОПРОС 2.1 «ВРАНГЕЛЬ»	31
2.2. МСБУ (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»	39
ВОПРОС 2.2 «ЮДЕНИЧ»	40
2.3. МСБУ (IAS) 2 «Запасы»	41
3. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ОЦЕНКИ, ОШИБКИ, ПЕРВОЕ ПРИМЕНЕНИЕ МСФО	43
3.1. МСБУ (IAS) 8, учетная политика	43
3.2. МСБУ (IAS) 8, изменения в бухгалтерских оценках	45
3.3. МСБУ (IAS) 8, ошибки	46
3.4. МСФО (IFRS) 1 «Первое применение МСФО»	47
4. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ НЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ	49
4.1. МСБУ (IAS) 16 «Основные средства» – определение, первоначальное признание и последующие расходы	49
ВОПРОС 4.1 «КАЛЕДИН»	50
ВОПРОС 4.2 «РАНЕВСКАЯ»	52
4.2. МСБУ (IAS) 16, последующая оценка основных средств	53
4.3. МСБУ (IAS) 23 «Затраты по займам»	57
ВОПРОС 4.3 «АЛЕКСЕЕВ»	58
ВОПРОС 4.4 «КОРНИЛОВ»	59
4.4. МСБУ (IAS) 36 «Обесценение активов»	60
ВОПРОС 4.5 «КУТЕПОВ»	60
ВОПРОС 4.6 «КРАСНОВ»	63
ВОПРОС 4.7 «БАЛТИН»	64
ВОПРОС 4.8 «РСДРП»	68
4.5. МСБУ (IAS) 40 «Инвестиционная собственность»	69
4.6. МСФО (IFRS) 5, Необоротные активы, предназначенные для продажи	71
ВОПРОС 4.9 «ШКУРО»	73
4.7. МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов»	74
4.8. МСБУ (IAS) 41 «Сельское хозяйство»	76
ВОПРОС 4.10 «МЕРЕЦКОВ»	78
5. МСБУ (IAS) 38 «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»	79
5.1. Первоначальное признание	79
5.2. Самостоятельно созданные нематериальные активы	82
5.3. Последующая оценка	83
ВОПРОС 5.1 «ТУРКУЛ»	85
6. НЕФИНАНСОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	86
6.1. МСБУ (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»: признание и оценка	86

6.2.	Практика применения МСБУ (IAS) 37 в конкретных обстоятельствах	89
	ВОПРОС 6.1 «ЛУКОМСКИЙ»	89
	ВОПРОС 6.2 «МАРКОВ»	90
	ВОПРОС 6.3 «ДЕНИКИН»	92
6.4.	Раскрытие информации по МСБУ (IAS) 37	93
6.5.	МСБУ (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»	94
7.	КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ	100
7.1.	МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» и понятие «контроль»	100
7.2.	Методика консолидации баланса	104
	ВОПРОС 7.1 «МК»	104
	ВОПРОС 7.2 «МК»	105
	ВОПРОС 7.3 «МК»	106
	ВОПРОС 7.4 «МК»	107
	ВОПРОС 7.5 «МК»	109
	ВОПРОС 7.6 «МК»	110
	ВОПРОС 7.7 «МК»	112
7.3.	МСБУ (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании и совместные предприятия»	114
7.4.	МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»	116
7.5.	МСФО (IFRS) 3 «Объединение компаний» и понятие гудвил	120
	ВОПРОС 7.8 – ЖУКОВ	124
7.6.	Консолидированные ОПУ и ОИК – методика составления	126
	ВОПРОС 7.9 «СТАЛИН» за 2012 г.	126
	ВОПРОС 7.9 «СТАЛИН» за 2013 г.	129
	ВОПРОС 7.10 «ВАСИЛЕВСКИЙ»	137
8.	МСБУ (IAS) 33 «ПРИБЫЛЬ НА АКЦИЮ»	140
8.1.	Сфера применения и общие положения	140
8.2.	Базовая прибыль на акцию	140
8.3.	Пониженная (разводненная) прибыль на акцию	143
	ВОПРОС 8.1 «ГОВОРОВ»	144
9.	СТАНДАРТЫ О ПРЕДСТАВЛЕНИИ И РАСКРЫТИИ ИНФОРМАЦИИ	145
9.1.	Представление и раскрытие информации по МСБУ (IAS) 1	145
	ВОПРОС 9.1 «МАЛЕНКОВ»	145
9.2.	МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»	147
	ВОПРОС 9.2 «ПОЛЯНСКИЙ»	150
9.3.	МСБУ (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»	151
	ВОПРОС 9.3 «ФСБ»	153
9.4.	МСБУ (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»	154
9.5.	МСФО (IFRS) 5, Прекращенная деятельность	156
10.	МСБУ (IAS) 10 «СОБЫТИЯ ПОСЛЕ ОКОНЧАНИЯ ОТЧЕТНОГО ПЕРИОДА»	158
10.1.	Общие положения	158
10.2.	Признание и оценка	158
10.3.	Раскрытие информации	159
11.	МСФО (IFRS) 2 «ПЛАТЕЖИ НА ОСНОВЕ АКЦИЙ»	160
11.1.	Суть проблемы	160
11.2.	Первоначальное признание и последующая оценка	160
	ВОПРОС 11.1 «ОРДЖОНИКИДЗЕ»	162
	ВОПРОС 11.2 «КИРОВ»	163
	ВОПРОС 11.3 «КАЛИНИН»	164

	<i>ВОПРОС 11.4 «КАМЕНЕВ»</i>	165
11.3.	Отложенные налоги	166
	<i>ВОПРОС 11.4 «ЗИНОВЬЕВ»</i>	166
12.	МСБУ (IAS) 17 «АРЕНДА»	167
12.1.	Виды аренды	167
12.2.	Учет аренды	168
12.3.	Продажа с обратной арендой	171
	<i>ВОПРОС 12.1 «ШАТИЛОВ»</i>	172
	<i>ВОПРОС 12.2 «ДРАЦЕНКО»</i>	173
13.	МСБУ (IAS) 12 «НАЛОГИ НА ПРИБЫЛЬ»	174
13.1.	Постановка проблемы отложенных налогов	174
13.2.	Признание отложенных налоговых обязательств и активов	174
13.3.	Резюме расчетной методики	176
	<i>ВОПРОС 13.1 «КЕЛЛЕР», часть 1</i>	177
	<i>ВОПРОС 13.1 «КЕЛЛЕР», часть 2</i>	178
	<i>ВОПРОС 13.1 «КЕЛЛЕР», часть 3</i>	179
	<i>ВОПРОС 13.1 «КЕЛЛЕР», часть 4</i>	189
	<i>ВОПРОС 13.2 «СКОРОПАДСКИЙ»</i>	180
13.4.	Объединения компаний	183
	<i>ВОПРОС 13.3 «МАКАРОВИЧ»</i>	184
14.	ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ	188
14.1.	Стандарты, регулирующие учет финансовых инструментов, и классификация финансовых инструментов	188
14.2.	МСФО (IFRS) 9, признание и прекращение признания финансовых инструментов	189
14.3.	МСФО (IFRS) 9, последующая оценка финансовых инструментов	191
14.4.	МСФО (IFRS) 9, обесценение финансовых активов	195
	<i>ВОПРОС 14.1 «РАШИДОВ»</i>	196
14.5.	МСБУ (IFRS) 9, финансовые обязательства	197
	<i>ВОПРОС 14.2 «ЩЕРБИЦКИЙ»</i>	198
	<i>ВОПРОС 14.3 «РЫКОВ»</i>	199
14.6.	МСФО (IFRS) 9, хеджирование	200
	<i>ВОПРОС 14.4 «ГРИШИН»</i>	201

5. НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ (НМА)

5.1. Первоначальное признание

- ♥ Учет нематериальных активов регламентирует МСБУ (IAS) 38.
- ♥ *Нематериальный актив (Intangible asset)* – это идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы. Примеры нематериальных активов включают:
 - ◆ патенты;
 - ◆ авторские права (например, на программное обеспечение);
 - ◆ лицензии;
 - ◆ интеллектуальную собственность, например, технические знания, полученные в результате исследовательских и конструкторских работ;
 - ◆ торговые марки, включая бренды и названия публикаций;
 - ◆ кинофильмы и видеофильмы.
- ♥ Нематериальный актив (НМА) подлежит признанию, если он отвечает:
 - ◆ данному выше определению НМА и
 - ◆ критериям признания согласно МСФО.
- ♥ В МСБУ (IAS) 38 приведены следующие критерии признания НМА:
 - ◆ *вероятно*, что будущие экономические выгоды, относящиеся к активу, будут поступать в компанию;
 - ◆ стоимость актива может быть *надежно оценена*.
- ♥ Вероятность притока будущих экономических выгод необходимо оценить, используя обоснованные и подкрепляемые допущения. При этом предпочтение следует отдавать внешним источникам информации.
- ♥ Нематериальный актив может быть получен (приобретен):
 - ◆ отдельно;
 - ◆ в рамках объединения компаний;
 - ◆ через государственную субсидию;
 - ◆ путем обмена активами.

Идентифицируемость (Identifiable)

- ♥ Нематериальный актив, самостоятельно созданный или полученный в результате объединения компаний, является идентифицируемым, если он:
 - ◆ отделяем (separable) (актив является отделяемым, если его можно отдельно сдать в аренду, передать, продать или обменять);
 - ◆ проистекает из договорного или иного юридического права. Передаваемость и отчуждаемость этих прав, а также возможность отделить их от прочих прав и обязанностей компании роли не играют.

Указанные критерии позволяют отличить нематериальный актив от гудвила, приобретенного в ходе объединения компаний, и от финансовых активов.

Контроль

- ♥ Контроль означает:
 - ◆ право на получение будущих экономических выгод, поступающих от лежащего в основе ресурса;

- ◆ а также возможность запретить другим доступ к этим выгодам.
- ♥ Обычно право контроля вытекает из юридических прав, которые могут быть осуществлены в судебном порядке, которые, однако, **не являются** предварительным условием наличия контроля, поскольку у компании может существовать возможность контролировать будущие экономические выгоды каким-либо иным образом.
- ♥ Компания может попытаться сохранить для себя технические знания и навыки квалифицированных сотрудников, включив в их трудовые договоры положения о «предотвращении конкуренции» или об «ограничении на выполнение аналогичных работ». Помимо этого, компания может обеспечить для себя будущие экономические выгоды от таких сотрудников, установив период предупреждения о прекращении трудовых отношений, и ограничив доступ к таким выгодам для других в течение определенного периода после увольнения сотрудника. Тем не менее, считается, что контроль над сотрудниками отсутствует, и, следовательно, нематериальный актив в этом случае не возникает.

Будущие экономические выгоды

- ♥ Они представляют собой чистый приток денежных средств, включая повышение доходов и (или) экономию затрат. Использование интеллектуальной собственности в производстве может привести не к увеличению будущих доходов, а к снижению производственных затрат.

Отдельная покупка (Separately acquired)

- ♥ Если нематериальный актив (например, лицензия) приобретается отдельно, его стоимость обычно может быть надежно оценена.
- ♥ Первоначальная стоимость определяется по тем же принципам, что и при учете других активов (например, основных средств):
 - ◆ Цена покупки + импортная пошлина + невозмещаемый налог на покупку.
 - ◆ При отсрочке платежа – необходимо дисконтирование. Разница между суммой, включенной в состав НМА и суммарными платежами отражается как процентный расход.

Возникновение НМА в процессе объединения компаний

- ♥ Первоначальная стоимость НМА, приобретенного в ходе объединения компаний, основывается на его «справедливой стоимости на дату покупки» вне зависимости от того, признавался ли этот нематериальный актив приобретаемой компанией (т. е. дочкой) ранее, до объединения (МСФО (IFRS) 3 «Объединения компаний»).
- ♥ Справедливая стоимость НМА, приобретенного в ходе объединения компаний, обычно поддается надежной оценке, и, таким образом, нематериальный актив должен быть отражен отдельно от гудвила.
- ♥ Существует опровергаемое предположение, что если срок полезной службы нематериального актива конечен, то его справедливая стоимость может быть надежно оценена. Критерий вероятия будущих экономических выгод от нематериальных активов, приобретенных в ходе объединения компаний, выполнен всегда, поскольку справедливая стоимость отображает ожидания рынка в отношении получения этих выгод.

Государственная субсидия

- ♥ В некоторых случаях НМА может быть получен бесплатно или за номинальное возмещение (например, права посадки в аэропорту, лицензии на радио- и телевидение, импортные квоты, квота на загрязнение окружающей среды).
- ♥ В соответствии с МСБУ (IAS) 20 «Учет правительственных субсидий и раскрытие информации о правительственной помощи» нематериальный актив (дебетовая проводка) и правительственная субсидия (кредитовая проводка) могут быть первоначально признаны по справедливой стоимости или по себестоимости (cost), которая может оказаться нулевой.

Последующие затраты

- ♥ В большинстве случаев говорить о росте стоимости или замене компонентов НМА не приходится. Поэтому последующие затраты могут быть включены в стоимость НМА лишь в очень редких случаях. Обычно они списываются на расходы периода.
- ♥ Последующие затраты на бренды, торговые марки, названия публикаций, списки потребителей и пр. (самостоятельно созданные и приобретенные у третьих сторон) всегда должны относиться на расходы.

НИОКР, приобретенные отдельно либо в ходе объединения компаний

- ♥ Последующие затраты в связи с приобретенными и еще не завершенными НИОКРами научно-исследовательскими и опытно-конструкторскими работами учитываются по аналогии с затратами на самостоятельно начатые НИОКР с разделением на стадии исследования и разработки (см ниже).
 - ◆ Затраты на исследование – списываются на расходы по мере возникновения.
 - ◆ Затраты на разработку – списываются на расходы по мере возникновения, если они не удовлетворяют критериям признания.
- ♥ Затраты на разработку, которые удовлетворяют критериям признания, включаются в балансовую стоимость приобретенного опытно-конструкторского проекта.
- ♥ Продолжающийся проект НИОКР, приобретенный в ходе объединения компаний, подлежит признанию отдельно от гудвила, если этот проект удовлетворяет критериям признания нематериального актива и его справедливая стоимость поддается надежной оценке (МСФО (IFRS) 3).
- ♥ Продолжающийся проект НИОКР удовлетворяет критериям признания нематериального актива, если:
 - ◆ удовлетворено определение актива; и
 - ◆ проект является идентифицируемым, т. е. он отделяем либо проистекает из договорных или иных юридических прав.

Если продолжающийся проект НИОКР удовлетворяет определению нематериального актива, он подлежит признанию отдельно от гудвила вне зависимости от того, признавался ли этот проект приобретенной компанией ранее, до объединения компаний, или нет.

5.2. Самостоятельно созданные нематериальные активы

- ♥ Самостоятельно созданный гудвил в отчетности не признается. Гудвил может возникать в любой компании. Однако он не является идентифицируемым ресурсом (т. е. не отделяем и не возникает из договорного или иного юридического права), контролируемым предприятием, и его себестоимость не может быть надежно оценена.
- ♥ Самостоятельно созданные бренды, торговые марки, публикуемые названия, базы данных клиентов компании и т. п. не признаются в качестве нематериальных активов.
- ♥ Процесс создания нематериального актива компания должна разделять на два этапа:
 - ◆ этап исследований;
 - ◆ следующий за ним этап разработки.

Термину «Исследования» в данном контексте примерно соответствует термин «Научно-исследовательские работы», а термину «Разработка» – «Опытно-конструкторские работы». Если невозможно разделить этап исследований и этап разработки в рамках одного проекта, то проект должен рассматриваться как полностью исследовательский, а все затраты на него – списываться на расходы периода.

Учет на этапе исследований

- ♥ Исследование – это целенаправленные изыскания, направленные на получение новых научных или технических знаний, идей и материалов.
- ♥ Затраты на исследования всегда признаются как расходы в момент их возникновения.
- ♥ Примером исследовательской деятельности являются:
 - ◆ деятельность, направленная на получение новых знаний;
 - ◆ поиск, оценка и окончательный отбор способов применения результатов исследований или других знаний;
 - ◆ поиск альтернативных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг;
 - ◆ формулирование, конструирование, оценка и окончательный отбор возможных альтернатив для новых или улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг.

Учет на этапе разработки

- ♥ Разработка – это применение знаний, идей и материалов, полученных на этапе исследования с целью создания новых товаров и услуг ДО момента их готовности к коммерческому использованию.
- ♥ Нематериальный актив, являющийся результатом разработок (ОКРов), признается только тогда, когда компания в полной мере может продемонстрировать: **(ВЫУЧИТЬ)**
 - ◆ техническую осуществимость проекта НИОКР; И
 - ◆ намерение завершить проект НИОКР, а также использовать либо продать его результат (НМА); И
 - ◆ способность использовать или продать нематериальный актив; И
 - ◆ способ получения будущих экономических выгод от НМА; И
 - ◆ наличие достаточных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки, а также для использования либо продажи нематериального актива; И
 - ◆ способность надежно оценить затраты, относящиеся к проекту НИОКР.
- ♥ Примеры деятельности по разработке включают:
 - ◆ проектирование, конструирование и тестирование допроизводственных образцов и моделей;

- ◆ проектирование инструментов, шаблонов, форм и штампов, включающих новую технологию;
 - ◆ проектирование, конструирование и эксплуатацию опытной установки, которая по масштабам не подходит экономически для коммерческого производства;
 - ◆ проектирование, конструирование и тестирование выбранных альтернативных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг.
- ♥ Затраты по проекту НИОКР, изначально отнесенные на расходы, уже никогда не могут быть включены в стоимости нематериальных активов.
- ♥ Надежная оценка стоимости требует наличия системы распределения накладных расходов по проектам НИОКР.
- ♥ Стоимость самостоятельно созданного нематериального актива, в частности, включает:
- ◆ затраты на использованные материалы и услуги;
 - ◆ заработную плату и другие затраты, связанные с работниками;
 - ◆ плату за регистрацию юридических прав;
 - ◆ амортизацию оборудования, использованного на этапе разработки;
 - ◆ амортизацию патентов и лицензий, использованных в ходе создания нематериального актива;
 - ◆ прочие затраты, непосредственно относимые на актив;
 - ◆ накладные расходы, которые могут быть обоснованно отнесены на актив.
- ♥ В стоимость самостоятельно созданного нематериального актива не входят:
- ◆ сбытовые, административные и прочие накладные расходы, которые нельзя обоснованно отнести на актив;
 - ◆ установленные случаи неэффективности и первоначальные операционные убытки, понесенные до достижения плановых показателей работы;
 - ◆ затраты, ранее отнесенные на расходы (например, на этапе исследований);
 - ◆ затраты на обучение персонала;
 - ◆ затраты на рекламу и продвижение продукции.

5.4. Последующая оценка

- ♥ Правила последующей оценки НМА очень похожи на соответствующие нормы учета основных средств, т.е. МСБУ (IAS) 38 тоже предусматривает две модели: по исторической и по переоцененной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения. Однако здесь есть и существенные особенности.

Модель оценки по переоцененной стоимости

- ♥ Переоценка проводится по тем же принципам, что и при учете других активов, НО справедливая стоимость должна определяться только по ценам активного рынка (см. далее), т.е. применение расчетных методик не допускается.
- ♥ Переоценка нематериальных активов на практике будет встречаться довольно редко, поскольку едва ли можно ожидать, что для многих таких активов будет существовать активный рынок:
- ◆ нематериальные активы неоднородны (зачастую уникальны);
 - ◆ обычно заинтересованные покупатели и продавцы не могут быть найдены в любое время;
 - ◆ цены, как правило, не предаются огласке.

- ♥ Например, не может существовать активный рынок брендов, заголовков газет, прав на публикации и музыкальные произведения, патенты и торговые марки. Все это – уникальные объекты, операции по их купле-продаже происходят сравнительно редко, а условия их совершения обычно не разглашаются. Тем не менее, примеры существования активного рынка для нематериальных активов есть: например, свободно передаваемые лицензии для таксомоторов, вылов рыбы и производственные квоты.

Срок полезной службы

- ♥ Срок полезной службы нематериального актива должен быть оценен на предмет конечности. Конечный срок полезной службы определяется как временной промежуток либо объем производимой продукции. Нематериальный актив с конечным сроком полезной службы подлежит амортизации.
- ♥ Срок полезной службы считается неопределенным, если невозможно установить предел периода, в течение которого от актива ожидаются чистые поступления денежных средств. «Неопределенный» срок полезной службы не значит «вечный».
- ♥ **Амортизация на нематериальный актив с неопределенным сроком службы не начисляется.**

Амортизация

- ♥ Амортизация нематериального актива осуществляется по аналогии с основными средствами. Применяемый метод амортизации должен отражать способ потребления компанией экономических выгод от актива, НО если такой способ не может быть надежно определен, то должен использоваться метод равномерного начисления (линейный метод).

Неопределенный срок полезной службы

- ♥ Нематериальный актив с неопределенным сроком полезной службы:
 - ♦ не подлежит амортизации; но
 - ♦ проверяется на предмет обесценения:
 - ♦ ежегодно; и
 - ♦ независимо от наличия признаков обесценения.

Срок полезной службы пересматривается в течение каждого периода, чтобы установить, действительно ли он является неопределенным. Если компания пришла к выводу, что ранее неопределенный срок службы НМА стал конечным, такое изменение в бухгалтерской оценке учитывается согласно МСБУ (IAS) 8.

Ликвидационная стоимость

- ♥ Ликвидационная стоимость нематериального актива должна приниматься равной нулю, кроме следующих случаев:
 - ♦ имеется *обязательство* третьей стороны приобрести актив в конце его срока полезной службы; или
 - ♦ существует *активный рынок* для актива и:
 - ♦ ликвидационная стоимость может быть определена путем ссылки на этот рынок;
 - ♦ вероятно, что такой рынок будет существовать в конце срока полезной службы актива.

Ненулевая ликвидационная стоимость подразумевает, что компания ожидает продать нематериальный актив до конца его срока экономической службы. Поэтому, например, затраты на разработку вряд ли могут иметь ликвидационную стоимость, отличающуюся от нуля.

ВОПРОС 5.1 – ТУРКУЛ (ДипИФР Рус. июнь 2006 г.)

Компания «Туркул» попросила прокомментировать отражение следующих хозяйственных операций в финансовой отчетности за год, окончившийся 31 декабря 2005 года:

- (i) Компания «Туркул» разработала и запатентовала высокоэффективный медикамент из болотного мха, который был сертифицирован Министерством здравоохранения Гренландии. Стоимость разработки медикамента составила 10 млн. дол. Эксперты прогнозируют рыночную стоимость патента в размере 16 млн. дол.
- (ii) В течение года Туркул потратил 2,5 млн. дол. на курсы обучения сотрудников. Туркул полагает, что получил выгоду от данных курсов, так как повысилось качество выпускаемой продукции и улучшился климат в трудовом коллективе. По мнению Туркула, получение выгоды от курсов продлится четыре года.
- (iii) В августе 2005 г. Туркул заплатил 6 млн. дол. за маркетинговую кампанию нового продукта в печатном издании. Рекламная кампания продлится восемь месяцев до 31 марта 2006 г. Туркул считает, что реклама приведет к увеличению продаж в последующие четыре года с момента начала кампании.

Задание:

Объяснить, как описанные выше хозяйственные операции должны быть отражены в финансовой отчетности компании «Туркул» за год, окончившийся 31 декабря 2005 г., в соответствии с МСБУ (IAS) 38 «Нематериальные активы».

[illegible]

