

**УДК 657.03**

**СХОДСТВА И РАЗЛИЧИЯ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ  
АКТИВОВ ПО МСФО 38 И ПБУ 14**

*Иминов О. ст.ЭФ  
Научный руководитель:  
к.э.н., доцент Рабаданова Ж.Б.  
ФГБОУ ВПО  
Дагестанский Государственный Университет  
Россия, Махачкала  
[Jariuat77@mail.ru](mailto:Jariuat77@mail.ru)*

Большое влияние на развитие национального учета оказывают тенденции сближения его с международными стандартами бухгалтерского учета и отчетности (МСФО). Эти тенденции настолько значимы, что требуют ответственного рассмотрения.

Главным инструментарием реформирования бухгалтерского учета в России являются международные стандарты финансовой отчетности. Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу определен свод положений и направлений этого движения, ориентированных на преобразование российской системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО. Международные стандарты финансовой отчетности не нуждаются в законодательном закреплении и применяются добровольно во всем мире. В нашей стране в настоящее время есть компании, которые заинтересованы применять МСФО для того, чтобы улучшить свою инвестиционную привлекательность и прозрачность.

Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой совокупность общепринятых правил квалификации, признания, оценки и раскрытия хозяйственных операций и финансовых показателей для составления финансовой отчетности хозяйствующими субъектами большинства стран мира.

Каждый из принятых стандартов содержит требования к объекту учета для его квалификации и признания, к порядку оценки объекта и раскрытию информации об объекте в финансовой отчетности. Наиболее близким

российским аналогом стандартов являются Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), утверждаемые Министерством финансов России.

Целью данной работы является сравнительная характеристика сущности и взаимосвязи нормативных актов по международной и российской практике бухгалтерского учета, а именно МСФО 38 «Нематериальные активы» и ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов»

У большинства бухгалтеров, которые сталкиваются с МСФО, не возникали трудности в отношении признания и оценки нематериальных активов. Сложность состоит в том, что международный стандарт МСФО 38 «Нематериальные активы» отличается от ПБУ 14/2007 несмотря на то, что указанный российский нормативный документ был принят во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО в 2007г. Это ведет к признанию нематериальных активов в одном учете и непризнанию в другом, что, соответственно, искажает финансовую отчетность. Независимо от способа формирования отчетности по МСФО либо методом трансформации, либо параллельным способом бухгалтеру следует обратить особое внимание на этот участок.

Для признания объекта в качестве нематериального необходимо, чтобы объект:

- а) соответствовал определению нематериального актива;
- б) отвечал критериям признания.

МСФО 38 «Нематериальные активы» определяет нематериальные активы как идентифицируемые неденежные активы, не имеющие физической формы.

Нематериальный актив должен быть идентифицируем с тем, чтобы отделить его от деловой репутации. Деловая репутация — это разница между покупной стоимостью компании и справедливой стоимостью ее идентифицируемых чистых активов. Гудвилл, созданный внутри компании, а также возникающий в результате приобретения или объединения компаний, не должен признаваться в качестве нематериальных активов.

Критериями признания нематериальных активов являются:

- вероятность получения будущих выгод, связанных с активом;
- возможность достоверной оценки стоимости актива.

Компания должна оценивать вероятность поступления будущих экономических выгод на основе оптимальной оценки руководством экономических условий, которые будут существовать на протяжении срока полезной службы нематериального актива.

Как правило, возможность достоверной оценки нематериального актива не вызывает сложности в случае, если актив был приобретен компанией (как индивидуальный актив либо в процессе объединения бизнеса). Для оценки стоимости внутренне созданных нематериальных активов стандарт устанавливает дополнительные критерии.

Для признания объекта в качестве нематериального актива согласно ПБУ 14/2007 необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- 1)отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;
- 2)возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества.
- 3)использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации. Это условие напрямую связано с получением будущих экономических выгод, что соответствует МСФО 38;
- 4)использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Согласно МСФО 38 это условие необязательно и определяется самой организацией;
- 5)организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, что в принципе соответствует МСФО 38;
- 6)способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

7) наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности, что не является условием, согласно МСФО 38, при признании НМА.

Первоначально нематериальные активы оцениваются по фактической себестоимости. МСФО 38 «Нематериальные активы» устанавливает подходы к определению фактической себестоимости в зависимости от способа приобретения нематериального актива.

В МСФО 38 «Нематериальные активы» рассмотрены следующие способы приобретения:

- 1) отдельная покупка;
- 2) приобретение в процессе объединения компаний;
- 3) приобретение посредством правительственного гранта;
- 4) создание нематериальных активов.

Признание расходов в стоимости актива прекращается, когда актив приведен в состояние, необходимое для его использования в соответствии с планами менеджмента. В частности, в балансовую стоимость актива не включаются расходы, понесенные с момента, когда актив готов к использованию, до момента начала его фактической эксплуатации, а также первоначальные операционные убытки, понесенные вследствие временного отсутствия спроса на продукцию.

Если нематериальный актив приобретается при объединении компаний, фактическая себестоимость нематериального актива определяется как его справедливая стоимость на дату приобретения. При объединении компаний те активы, которые не были признаны в приобретенной компании, могут быть признаны нематериальными активами, если:

- актив отвечает критериям признания;
- справедливая стоимость нематериального актива может быть достоверно оценена.

В случае если справедливую стоимость актива невозможно оценить, то этот актив не признается отдельно, а включается в гудвилл.

Наиболее надежную оценку справедливой стоимости нематериальных активов обеспечивают цены на рынке. В случае, когда для нематериального актива активный рынок отсутствует, справедливая стоимость нематериального актива определяется как сумма, которую предприятие заплатило бы за актив на дату приобретения в сделке между независимыми, осведомленными и желающими совершить такую сделку сторонами на основании наилучшей имеющейся информации.

Первоначально нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. В ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов» установлены различные подходы определения первоначальной стоимости актива в зависимости от способа приобретения нематериального актива.

В соответствии с действующим ПБУ на практике применяются следующие способы приобретения НМА:

- а) приобретение нематериальных активов за плату;
- б) получение нематериальных активов по договору дарения;
- в) получение нематериальных активов в счет вклада в уставный (складочный) капитал;
- г) получение нематериальных активов по договору, предусматривающему исполнение обязательства неденежными средствами;
- д) созданные внутри компании нематериальных активов.

Под первоначальной стоимостью нематериальных активов, приобретенных за плату, понимается сумма всех фактических расходов, связанных с этим приобретением, за исключением НДС и других возмещаемых налогов. При покупке нематериальных активов их первоначальная стоимость определяется в сумме фактических затрат, например:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;
- регистрационные сборы (невозмещаемые налоги, вознаграждения посредническим организациям и т.п.);
- таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание нематериальных активов, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

Все вышеперечисленные затраты, согласно МСФО 38, также включаются в фактическую стоимость нематериальных активов, кроме затрат на кредит. Если срок оплаты нематериального актива превышает нормальные сроки кредита, то фактическая стоимость приобретения актива считается равной его цене в случае единовременной оплаты. Разница между этой суммой и общей суммой платежей признается как расходы на выплату процентов в течение срока кредита, если только она не капитализируется в соответствии с МСФО 23 «Затраты по займам».

В финансовых отчетах должны раскрываться все статьи, которые достаточно существенны, чтобы повлиять на оценки или решения.

ПБУ 14/07 свидетельствует о преодолении принципиальных расхождений с МСФО 38 «Нематериальные активы» по вопросам состава, критериев признания и переоценки объектов нематериальных активов, уценки при их обесценении, пересмотра срока полезного использования, способа начисления амортизационных отчислений, регламентации учетной информации в бухгалтерской отчетности. Однако существуют и отличия между указанными

стандартами: в части признания НМА в зависимости от срока полезного использования свыше или в пределах 12 месяцев, включения в их состав лицензий; отсутствие в ПБУ определения нематериального актива; в признании деловой репутации (гудвилл), возможности переоценки НМА на практике и др.

В последнее время ведется активная работа по сближению российских стандартов и требований МСФО. Определенные успехи на этом пути уже достигнуты, хотя предстоит еще многое сделать для того, чтобы окончательно устранить все противоречия.

### **Список литературы**

- 1) Рабаданова Ж.Б., Абдурагимова Р.М. проблемы внедрения МСФО и пути их решения// Актуальные вопросы экономики, №3, 2014г.
- 2) Рабаданова Ж.Б., Эмирбекова Б.А. Основные изменения в МСФО в 2012г.// Экономика и социум, №3, 2013г.
- 3) Шахбанов Р.Б. Бухгалтерское дело. учебное пособие / [авт. коллектив: Шахбанов Р. Б. и др.] ; под ред. Р. Б. Шахбанова. Москва, 2010.