

Группы нематериальных активов в бухгалтерском учёте и методы их оценки

Лекция 1

0 Предмет нематериальных активов (НМА) появился в бухгалтерском учете предприятия относительно недавно. Это вовсе не означает, что данный актив является в какой-то степени экзотическим или редким. Спектр учитываемых НМА напротив обширен и практически никак не лимитирован законом, однако актив должен отвечать некоторым требованиям, чтобы попасть в эту категорию.

Что такое нематериальные активы в бухгалтерском учете?

На данный момент нет четкого определения для этого наименования, руководствуясь положением по бухгалтерскому учету, за номером 14/07 “Учет нематериальных активов”, можно вывести определение подобного вида: **нематериальные активы в бухгалтерском учете – это поддающаяся учету и оценке, часть финансового потенциала организации, не имеющая физической формы, служащая для извлечения прибыли с течением времени.**

ключевой характеристикой здесь является возможность компании доказать юридическую состоятельность претензий на владение этими активами.



Приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)" (Зарегистрировано в Минюсте России 23.01.2008 N 10975)



Приложение
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 27.12.2007 N 153н



**ПОЛОЖЕНИЕ
ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ"
(ПБУ 14/2007)**

⊕ Список изменяющих документов

- I. Общие положения
- II. Первоначальная оценка нематериальных активов
- III. Последующая оценка нематериальных активов
- IV. Амортизация нематериальных активов

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»

Цель

- 1 Цель настоящего стандарта — определить порядок учета нематериальных активов, в отношении которых отсутствуют конкретные указания в других стандартах. Настоящий стандарт требует, чтобы предприятие признавало нематериальный актив тогда и только тогда, когда имеет место соответствие определенным критериям. Стандарт также устанавливает порядок оценки балансовой стоимости нематериальных активов и требует раскрытия определенной информации о нематериальных активах.

Сфера применения

- 2 Настоящий стандарт должен применяться при учете нематериальных активов, за исключением:
 - (a) нематериальных активов, подпадающих под требования другого стандарта МСФО;
 - (b) финансовых активов в значении, определенном в МСФО (IAS) 32 «Финансовые



Нематериальные активы Intangible assets МСФО (IAS) 38

Нематериальный актив - идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы.

Актив удовлетворяет критерию идентифицируемости, если он:

- является **отделяемым**, т.е. может быть отсоединен или отделен от предприятия и продан, передан, защищен лицензией, предоставлен в аренду или обменян индивидуально или вместе с относящимся к нему договором, активом или обязательством, независимо от того, намеревается ли предприятие так поступить;
- является **результатом договорных или других юридических прав**, независимо от того, можно ли эти права передавать или отделять от предприятия или от других прав и обязательств;
- не имеет физической формы;
- четко отделяемый и контролируемый отдельно от деловой репутации (гудвила) компании.

Нематериальный актив **признается** в качестве актива, если:

- существует вероятность, что будущие экономические выгоды, относящиеся к данному активу, поступят в компанию;
- стоимость актива можно надежно оценить.

Характеристики нематериальных активов

Понятие этого явления крайне размыто, зачастую возникают проблемы с вычлениением и выделением в отдельную категорию учета подобных активов.

Выделить основные критерии, отличающие нематериальные активы все же можно:

- 0* отсутствие материально-физической формы;
- 0* существование высокой вероятности получения дохода от использования данного ресурса;
- 0* наличие законно обоснованного права на использование актива и владения им, принадлежащего организации;
- 0* наличие оценочной стоимости;
- 0* перспективы длительного использования актива.

В законодательстве (МСФО 38) выделены следующие требования, соответствие которым позволяет выделять нематериальные активы в отдельную категорию, **при бухгалтерском учете:**

- способность объекта приносить прибыль организации. При этом должна быть легко различима доходность именно от НМА, отдельно от остальных средств производства;
- НМА должен сам являться продуктом производства;
- юридическое подтверждение права собственности на актив;
- обязательное отсутствие формы у объекта.

Юридическое обоснование претензий на владение активом выделяется в отдельное требование и является здесь ключевым. Подтверждение права собственности необходимо не только для получения выгоды от использования НМА, но и для запрета на подобную возможность другим участникам.

Нематериальные активы



Нематериальные активы: что к ним относится?

В общем виде, можно поделить все встречающиеся финансовые активы, которые относятся к нематериальным активам на четыре подгруппы:

- 0 Связанные со стоимостью самой фирмы активы**, это – бренд компании, зарегистрированная торговая марка и т.д. Упрощенно стоимостью компании можно считать сумму, получаемую за вычетом стоимости ее физических активов – техники, арендованных площадей, средств производства.
- 0 Закрепленные за компанией объекты с правом природопользования.** Речь прежде всего идет о ресурсах, которые могут быть добыты из земли, которой владеет фирма. Это углеводородные энергоносители, “круглый” лес, грунт, металлы и минералы.

также к этой категории можно отнести право на владение участком, расположенным в зоне, пригодной для курортно-санаторной деятельности, на побережье природных водоемов.

О Интеллектуальная собственность, такая как патенты на изобретения, авторские права, уникальные разработки на базе собственных исследований (ноу-хау) и прочее.

Немаловажным является тот факт, что часто изобретению, которое планируется продавать, присваивают имя самой компании, либо географического объекта связанного с ней. Это предопределяет восприятие продукта как части самого предприятия со стороны клиентской базы.

К объектам, подпадающим под действие этого права относят **лицензии на производство и реализацию продуктов, программный софт, франшизы, контракты и прочее.**

О Отложенные расходы – это затраты, потраченные на вышеупомянутые разработки, регистрацию патентов и авторских прав. На данном этапе эти траты проходят как убытки, однако ожидается получение долгосрочной прибыли.

Во избежание путаницы, необходимо обозначить часть активов, которые часто относят к нематериальным активам, однако таковыми НЕ являются:

- 0* репутация компании, сформировавшаяся в результате деятельности;
- 0* коллектив фирмы, а также затраты выделенные на его обучение;
- 0* клиенты фирмы, постоянные покупатели и т.д.
- 0* рекламные затраты, названия корпоративных газет, журналов.

Оценка доходности НМА	Характеристика НМА	Мероприятия по итогам оценки
Неблагоприятные перспективы инновационного развития при использовании НМА	Снижение рентабельности, темпов инновационного развития, отсутствие дальнейших перспектив реализации НМА	Продажа НМА
Благоприятные перспективы инновационного развития при использовании НМА	Рост спроса на продукцию, увеличение темпов инновационного развития, возможности расширения рынка, в том числе выход на зарубежные рынки, ослабление конкуренции и т.д.	Увеличение использования данной НМА: расширение номенклатуры, географическое расширение рынков сбыта, выход предприятия за рубеж

Методы оценки нематериальных активов в бухгалтерском учете

Вне зависимости от происхождения актива (создан он самостоятельно или приобретен на внешнем рынке), должна быть произведена оценка его стоимости. Эта величина, в дальнейшем может изменяться, учитывая расходы связанные с НМА.

Если предприятием вложены ресурсы, для повышения качества актива, улучшения его характеристик (расходы на модернизацию конструкций, программного обеспечения), то должна происходить переоценка.

Расходами признаются и те ресурсы, которые необходимо затратить на обслуживания НМА. Таким образом можно выделить **две принципиально разных оценки поступившего на баланс актива:**

- 0 по первоначальной стоимости – в момент покупки, или разработки;
- 0 по сформировавшейся цене – после анализа затрат на содержание и выгод на использование.

Второй способ, более углубленный, можно классифицировать по нескольким критериям:

- 0* по приносимой выгоде. Базируется на тех финансовых преимуществах, которые дает использование актива на данный момент;
- 0* по необходимым затратам – стоимость формируется как сумма необходимых на приобретение и использование ресурсов;
- 0* по сравнению со стоимостью схожих объектов. Рынок наполнен схожими товарами, как пример – программное обеспечение для осуществления тех же функций.

Списание нематериальных активов

Ввиду ряда причин, нематериальный актив в бухгалтерском учете может быть снят с баланса предприятия. Происходит это в связи с:

- 0 передачей права пользования активом в пользу другой компании;
- 0 устаревание актива – сильное моральное отставание технологии, программного обеспечения и т.д.
- 0 продажа актива за его рыночную стоимость;
- 0 передача в дар.

Зачастую подобные риски указываются уже на этапе оценки актива. Это прогнозируемый срок службы, техническая возможность продажи, расходы на списание и выбывание НМА.

Подходы и методы определения рыночной стоимости нематериальных активов

Имущественный (затратный) подход

Метод стоимости создания нематериальных активов

Метод выигрыша в себе-стоимости

Сравнительный (рыночный) подход

Метод сравнения аналогов нематериальных активов

Доходный подход

Метод избыточных доходов

Метод дисконтированных денежных потоков

Метод освобождения от роялти

Метод преимущества в прибылях

Примеры нематериальных активов

Как сказано выше, в качестве подобного нематериального актива может выступать **собственная разработка предприятия, полученная в результате научно-исследовательской деятельности.**

○ рассмотрим следующий пример: компания, занимающаяся выращиванием овощных культур в теплицах, может провести за свой счет разработку ряда технологий, которые повысят эффективность предприятия.

Это могут быть, например:

- 0** уникальная технология создания гидропоники, внедрение которой даст увеличение урожая;
- 0** автоматизированная крыша корпуса, со вставками из солнечных батарей, обеспечивающих работу предприятия;
- 0** программа для компьютера, управляющего подачей полезного раствора к корням и движением створок крыши в зависимости от солнечной активности;
- 0** зарегистрированная торговая марка “Продукты Солнца”, отражающая модель производства на данном предприятии.

Все нематериальные активы из списка могут быть разработаны фирмой самостоятельно либо приобретены на стороне.

