

2.11. УЧЕТ ФОРМИРОВАНИЯ ПОСЛЕДУЮЩЕЙ ОЦЕНКИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Тимофеева О.В., к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учет и международные стандарты финансовой отчетности» Санкт-Петербургского государственного университета сервиса и экономики; Захарова Р.Л., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов; Алибеков Ш.И., д.э.н., профессор кафедры «Экономика и бухгалтерский учет» Кизлярского филиала ГОУ ВПО «Санкт-Петербургский государственный инженерно-экономический университет»

В статье исследованы проблемы принятия к бухгалтерскому учету нематериальных активов в соответствии с отечественными стандартами и Международными стандартами финансовой отчетности, их оценка и отражение на счетах учета и в бухгалтерском балансе.

ПЕРЕОЦЕНКА ОБЪЕКТОВ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

В Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) предусмотрено, что организации могут применять либо модель учета нематериальных активов (НМА) по фактическим затратам, либо модель учета по переоцененной стоимости. В целях сближения отечественного учета с МСФО, Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 14/2007 предоставляет организациям возможность изменения первоначальной оценки НМА. Однако отсутствие законодательно признанных методик оценки затрудняет данный процесс.

Изменение первоначальной стоимости нематериального актива в соответствии с ПБУ 14/2007 допускается в случаях проведения организацией переоценки или выявления обесценения этого актива.

Предписанные в пунктах 17-21 ПБУ 14/2007 правила переоценки НМА аналогичны механизму переоценки основных средств. Однако есть и существенные отличия.

Например, НМА переоцениваются по текущей рыночной стоимости. Переоценка может проводиться не чаще раза в год, на конец отчетного года. При этом переоцениваться должны группы однородных НМА, а рыночная стоимость должна рассчитываться только по данным активного рынка.

Пункт о переоценке «на конец отчетного года» вступил в силу с 1 января 2011 г. До этого момента соответствующие результаты переоценки отражались на начало отчетного года (в так называемый межотчетный период).

Вопросы оценки нематериальных активов в Российской Федерации в настоящее время остаются дискуссионными. Основными причинами сложившейся ситуации являются непродолжительность времени применения данного объекта бухгалтерского учета в отечественной и даже зарубежной практике, специфика НМА, отсутствие статистических данных по рынку объектов, подлежащих оценке. Основная сложность в вопросах переоценки НМА заключается в понятии «активного рынка»: российские стандарты учета его не раскрывают.

МСФО 38 «Нематериальные активы», например, при регламентации переоценки НМА исходят из следую-

щего: «...Активный рынок для НМА редкое, но, тем не менее, возможное явление. Например, в некоторых юрисдикциях может существовать активный рынок для свободно обращающихся разрешений на перевозку пассажиров, рыбную ловлю, производственные квоты. Однако активный рынок не может существовать для торговых марок, титульных данных, прав на издание музыки и кинофильмов, патентов или товарных знаков, поскольку все эти активы являются уникальными. Кроме того, хотя нематериальные активы являются предметом покупки и продажи, договоры заключаются между отдельными покупателями, а сделки происходят довольно редко. По этим причинам, уплаченная за один актив цена не может служить достаточным подтверждением справедливой стоимости другого актива. Более того, информация о ценах зачастую носит закрытый характер» [4].

Таким образом, активный рынок предполагается для объектов, которые в соответствии с ПБУ 14/2007 вообще не являются НМА. А те, что являются НМА в российском учете (например, патенты и права на издание книг), не признаются рыночными активами, так как уникальны.

Более того, так как не раскрывается понятие «активного рынка», следовательно, доказать, что организация использовала для переоценки объектов подобного рынка, невозможно. Не поясняется также, что организации необходимо предпринять, если к моменту очередной переоценки объектов НМА активный рынок перестал существовать. В МСФО 38 на этот случай предусмотрен учет такого НМА по переоцененной величине на дату последней переоценки за вычетом амортизации и убытка от обесценения, накопленных впоследствии, с необходимостью его проверки на обесценение. Если активный рынок по данному объекту появится вновь, актив может переоцениваться с даты появления активного рынка. Вместе с тем некоторые организации настаивают на проведении переоценки НМА, в отношении которых активного рынка не существует. В качестве основы они предлагают использовать текущую рыночную стоимость, определяемую на основе экспертной оценки.

В ПБУ 14/2007 предусматривается возможность применения экспертной оценки только при определении первоначальной стоимости полученных в дар НМА. Кроме этого пункта, в ПБУ 14/2007 вообще не упоминается о возможности привлечения к оценке независимых оценщиков. Но сторонники данной позиции ссылаются на ст. 6 Федерального закона «Об оценочной деятельности в РФ» от 29 июля 1998 г. №135-ФЗ, в соответствии с которой объектами оценки могут выступать любые объекты гражданских прав, которые могут принимать участие в гражданском обороте, а следовательно, и интеллектуальные имущественные права. Указанным законом определено, что право на проведение оценки объекта оценки является безусловным. Действительно, организации не запрещено проводить оценку объектов, учитываемых в бухгалтерском учете в качестве НМА, с помощью привлечения оценщиков. Вместе с тем некоторые авторы высказывают мнение, что если результаты проведенной переоценки не основаны на данных активного рынка НМА, использование таких результатов для отражения в бухгалтерском учете переоценки НМА может расцениваться как нормативно не обоснованное.

Если отталкиваться от того, что для определения рыночной стоимости интеллектуальной собственности

(для формирования первоначальной или последующей оценки НМА) организация имеет право прибегнуть к услугам оценщика, то в соответствии с Методическими рекомендациями по определению рыночной стоимости интеллектуальной собственности, утвержденными Министерством имущественных отношений РФ 26 ноября 2002 г. №СК-4/21297, специалист обязан использовать (или обосновать отказ от использования) доходный, сравнительный и затратный подходы к оценке. Оценщик вправе самостоятельно определять в рамках каждого из подходов конкретные методы оценки, учитывая объем и достоверность рыночной информации, доступной для использования того или иного метода.

В рамках вышеперечисленных подходов к оценке НМА выделяют множество методов оценки. К примеру, к доходному подходу относят метод освобождения от роялти, «правило 25%» («правило бегунка»), к сравнительному – метод сделок и метод преимуществ в прибыли, к затратному – метод стоимости создания. Оценка НМА сопряжена с определенными сложностями в силу специфики таких активов. НМА больше подвержены «размыванию», чем прочие активы, т.е. владелец патента имеет меньше оснований рассчитывать на постоянный доход в будущем, чем, например, владелец оборудования, потому существует определенная сложность с определением ставки дисконтирования при использовании доходного подхода. Сравнительный подход основан на наличие аналогов и условий сделок с ними, но в отношении таких НМА, как например, патенты, подобрать близкий аналог практически невозможно. Затратный метод и вовсе применяется лишь в случаях, когда использовать иные методы невозможно: очевидно, что «раскрученный» товарный знак не стоит столько же, сколько заплатили дизайнеру за его создание.

Итак, если все же у организации найдутся НМА, для которых существует активный рынок, то переоценка может быть проведена:

- в отношении группы однородных НМА (п. 17);
- регулярно (п. 18), но не чаще одного раза в год (п. 17);
- на начало отчетного периода по текущей рыночной стоимости исключительно по данным активного рынка (п. 17);
- путем пересчета их остаточной стоимости (п. 19).

При этом в ПБУ 14/2007 не установлены критерии выделения однородных групп НМА, в том числе для проведения переоценки. А возможность переоценить лишь один актив, входящий в однородную группу, отсутствует [2]. Все это может обусловить трудности в практическом применении приведенных норм.

Отражения результатов переоценки с января 2011 г. также изменилось: если раньше суммы уценки относились на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», то теперь уценка НМА отражается в составе прочих доходов и расходов на счете 91.

Результаты переоценки на счетах учета учитываются в следующем порядке (п. 21 ПБУ 14/2007):

- сумма дооценки НМА в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации: Дебет 04 «Нематериальные активы» Кредит 83 «Добавочный капитал»;
- сумма дооценки НМА, равная сумме его уценки, ранее отнесенной на финансовый результат, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов: Дебет 04 «Нематериальные активы» Кредит 91 «Прочие доходы и расходы»;
- сумма уценки НМА в результате первой переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов:

Дebet 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 04 «Нематериальные активы»;

- сумма уценки НМА относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы: Дебет 04 «Нематериальные активы» Кредит 83 «Добавочный капитал»;
- превышение суммы уценки НМА над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов: Дебет 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 04 «Нематериальные активы». При выбытии НМА сумма его дооценки списывается в нераспределенную прибыль (на уменьшение непокрытого убытка) проводкой Дебет 83 «Добавочный капитал» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Поскольку сам механизм отражения переоценки в учете не описан, можно предположить, что применимы несколько вариантов. Некоторые авторы считают, что, несмотря на указание ПБУ 14/2007 переоценивать остаточную стоимость НМА при обособленном учете их первоначальной стоимости и амортизации на отдельных счетах (счет 04 и счет 05), это указание удобнее выполнить тем же способом, что и при переоценке основных средств [5]. Определять коэффициент переоценки нужно как соотношение новой и старой – но только не первоначальных, а остаточных стоимостей, а затем произвести пересчет первоначальной стоимости и накопленной амортизации в соответствии с этим коэффициентом.

По мнению других авторов, так как переоценка предусматривает пересчет не исторической (или переоцененной) стоимости активов, а их остаточной стоимости по текущей рыночной стоимости, величина накопленной амортизации по переоцениваемым НМА не должна изменяться [6].

Некоторые специалисты считают, что перед переоценкой НМА, учет амортизации которых ведется с использованием счета 05, следует формировать в учете остаточную стоимость с целью упрощения переоценки (7). Такой подход применяется в МСФО 38.

Также выдвигается мнение, что, если компания принимает решение о проведении переоценки какой-либо группы НМА, учет амортизации таких активов должен вестись путем списания сумм со счета 04 «Нематериальные активы» (8). Но такой метод учета амортизации не приветствуется многими практиками.

Пример

В бухгалтерском учете ООО «Мифрил» числится НМА, первоначальная стоимость которого составила 100 000 руб. Сумма накопленной амортизации к моменту переоценки – 40 000 руб. Для данного вида активов существует активный рынок и на дату переоценки рыночная стоимость составляет 75 000 руб. Фирма ведет учет нематериальных активов, используя счет 04 и счет 05. Ранее объект НМА не переоценивался.

Вариант 1

Переоценка проводится аналогично переоценке основных средств – путем пересчета первоначальной стоимости и начисленной амортизации. Коэффициент пересчета составляет 1,25 (рассчитан по соотношению текущей рыночной и остаточной стоимостей: $75\ 000 / 60\ 000 = 1,25$).

В бухгалтерском учете переоценка будет отражена следующим образом.

- Дебет 04 «Нематериальные активы» Кредит 83 «Добавочный капитал» – 25 000 руб. ($100\ 000 * 1,25 - 100\ 000$) – переоценка НМА;

- Дебет 83 «Добавочный капитал» Кредит 05 «Амортизация нематериальных активов» – 10 000 руб. (1,25 * 40 000 - 40 000) – пересчет начисленной амортизации по НМА.
- Балансовая стоимость актива составляет 75 000 руб. (125 000 руб. – 70 000 руб.)

Вариант 2

При переоценке корректируется только стоимость актива, а амортизация не пересчитывается:

- Дебет «Нематериальные активы» Кредит 83 «Добавочный капитал» – 15 000 руб. – сумма дооценки НМА отражена в добавочном капитале.
- Балансовая стоимость актива составляет 75 000 руб. (115 000 руб. – 60 000 руб.).

Вариант 3

В бухгалтерском учете формируется остаточная стоимость нематериального актива путем списания накопленной амортизации в дебет счета учета первоначальной стоимости, а затем полученная первоначальная стоимость переоценивается. Начисление амортизации начинается от новой стоимости.

В бухгалтерском учете такой делаются следующие записи.

- Дебет 05 «Амортизация нематериальных активов» Кредит 04 «Нематериальные активы» – 40 000 – формирование в учете остаточной стоимости НМА, составившей 60 000 руб.
- Дебет 04 «Нематериальные активы» Кредит 83 «Добавочный капитал» – 15 000 – дооценка объекта НМА.
- Балансовая стоимость НМА составляет 75 000 руб.

Вопрос о применении норм, касающихся последующего изменения фактической (первоначальной) стоимости НМА, принятых к учету до 2008 года, в ПБУ 14/2007 не урегулирован. В литературе высказываются предположения о том, что такие изменения возможны.

ОБЕСЦЕНЕНИЕ ОБЪЕКТОВ НМА

Если с процедурами переоценки российские организации знакомы по переоценкам основных средств, то вот с механизмом обесценения знакомы единицы. Нормой п. 22 установлено, что НМА могут проверяться на обесценение в порядке, определенном МСФО.

Российские законодатели, предоставляя возможность организациям применять положения МСФО 38, детально не урегулировали порядок тестирования на обесценение. Но проверка активов на обесценение и отражение в учете самого факта обесценения – сложный механизм, который требует не только профессионального суждения бухгалтера, но и специальных знаний.

Порядок обесценения активов в МСФО регулируется требованиями стандарта МСФО 36 «Обесценение активов», применяемого к широкому перечню активов, за исключением тех, которые обособлено регулируются МСФО.

Актив считается обесцененным, если предприятие не сможет возместить его балансовую стоимость путем использования либо продажи.

Выделяют внешние и внутренние факторы, которые могут повлиять на обесценение актива [4]. К внешним факторам, оказывающим влияние на обесценение актива, могут быть отнесены:

- уменьшение в течение периода рыночной стоимости актива на существенно более значительную величину, чем можно было ожидать по прошествии времени нормально-го использования актива;
- существенные изменения, имеющие отрицательные последствия для организации в различных условиях деятельности, произошедшие в течение периода или ожидаемые в ближайшем будущем и т.д.

Внутренними факторами, влияющими на обесценение актива, являются признаки морального устаревания, существенные изменения в способе использования актива, имеющие отрицательные последствия для организации, произошедшие в течение периода или ожидаемые в ближайшем будущем.

Компания может самостоятельно продолжить приведенный перечень признаков, идентифицировав ситуации, в которых балансовая стоимость активов может оказаться больше их возмещаемой стоимости.

В соответствии с требованиями МСФО, если существуют признаки возможного обесценения актива, оставшийся срок его полезной службы, метод амортизации, стоимость следует пересмотреть и скорректировать согласно стандарту, применимому к данному активу.

Возмещаемая сумма НМА определяется как наибольшая величина из двух следующих величин: справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу (чистой продажной стоимости) и ценности его использования. Основным подтверждением справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу является его цена в договоре между хорошо осведомленными, сторонами, желающими заключить подобную сделку, скорректированная с учетом дополнительных затрат, непосредственно связанных с выбытием актива.

Как уже было сказано выше, для НМА наличие активного рынка – редкость. Соответственно, справедливая стоимость чаще всего определяется оценочным путем, с учетом недавних сделок с аналогичными активами в той же отрасли. При невозможности достоверно определить чистую продажную цену актива, возмещаемая стоимость определяется на основании ценности использования. Вычисление ценности использования включает в себя оценку будущих денежных поступлений и выплат, которые возникнут в результате использования актива и его последующего выбытия, а также дисконтирование указанных денежных потоков с использованием соответствующей процентной ставки. При анализе обычно учитываются: притоки денежных средств (выручка от продажи продукции (работ, услуг), произведенной с использованием актива) и оттоки денежных средств, непосредственно связанные с притоками [4].

Однако единого подхода при определении указанных денежных потоков и соответствующей ставки дисконтирования не существует, что приводит к применению субъективных суждений.

В случаях, когда возмещаемая сумма актива оказывается ниже его балансовой стоимости, балансовая стоимость такого актива должна быть снижена до уровня его возмещаемой стоимости. Такое снижение представляет собой убыток от обесценения. Убыток от обесценения должен признаваться как расход периода в отчете о прибыли и убытках.

Убыток от обесценения по не переоцененному активу признается в отчете о прибылях и убытках. Убыток от обесценения по переоцененному активу признается как уменьшение добавочного капитала от переоценки данного актива только в пределах, не превышающих величину добавочного капитала от переоценки. Любая сумма, не покрытая за счет добавочного капитала, относится в качестве расхода периода в отчет о прибылях и убытках. При этом в МСФО 36 «Обесценение активов» не определена статья, по которой убытки от обесценения отражаются в отчете о прибылях и убытках.

В ПБУ 14/2007 нет указания на то, как отражать в учете полученный убыток.

- Во-первых, некоторые авторы высказывают мнение, что организация может выбрать один из вариантов: уменьшать первоначальную стоимость НМА или же увеличивать накопленную по нему амортизацию, при этом выбор должен быть закреплен в учетной политике.
- Во-вторых, не определен счет учета. Исходя из Плана счетов, убыток от обесценения следует учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы», но выдвигается также и мнение, что обесценение можно учесть в составе нераспределенной прибыли. Но в связи с изменением порядка учета переоценки НМА, второй вариант теперь не применим.

Организация должна ежегодно рассматривать внешние и внутренние факторы, которые могут повлиять на продолжение обесценения актива либо уменьшение убытка от обесценения.

Отразим общую схему учета обесценения НМА на условном примере.

Пример

ЗАО «Константа» владеет секретом производства (ноу-хау) изделия А. Балансовая стоимость НМА составляет 15 млн. руб. Актив ранее не подвергался ни переоценке, ни обесценению. По расчетам специалистов, чистая цена продажи (ЧЦ) этого актива – 13,5 млн. руб. Оставшийся срок полезного использования актива – 3 года. В предыдущем отчетном году доход от продажи продукции А (без налога на добавленную стоимость, НДС, и акцизов) – 5 млн. руб. По расчетам маркетологов, предполагается ежегодное расширение рынка сбыта продукции А на 10%. Исходя из уровня риска, присущего самому активу, а также существующего уровня инфляции была установлена ставка дисконта для расчета денежных потоков в размере 15%.

Решение

1. ЧЦ продажи = 13,5 млн. руб. Сравним балансовую стоимость актива (15 млн. руб.) с чистой ценой продажи; делаем вывод – обесценение присутствует.

2. Определяем размер дисконтированной стоимости НМА с использованием следующей формулы (табл. 2):

$$ДС = ВП / (1 + Сд)^n,$$

где

ВП – предполагаемый годовой доход без НДС и акцизов (выручка от продажи);

Сд – ставка дисконтирования.

Таблица 2

ДИСКОНТИРОВАННАЯ СТОИМОСТЬ НМА

Годы использования актива	Предполагаемый годовой доход, млн руб. (ВП)	Корректирующий коэффициент с учетом дисконта $(1 / (1 + Сд)^n)$	Дисконтированная стоимость (ДС), млн руб. (зр. 2 * зр. 3)
1	$5 * 1,10 = 5,5$	$1 / (1 + 0,15)^1 = 0,870$	$5,5 * 0,870 = 4,785$
2	$5,5 * 1,10 = 6,05$	$1 / (1 + 0,15)^2 = 0,756$	$6,05 * 0,756 = 4,574$
3	$6,05 * 1,10 = 6,665$	$1 / (1 + 0,15)^3 = 0,658$	$6,665 * 0,658 = 4,386$

Тогда стоимость использования актива рассчитывается по формуле:

$$СИ = ДС_1 + ДС_2 + ДС_3 = 4,785 + 4,574 + 4,386 = 13,745 \text{ млн. руб.}$$

3. Определяем возмещаемую стоимость актива (млн. руб.).

4. Рассчитаем величину убытка (У) от обесценения по формуле:

$$У = БС - ВС = 15 \text{ млн. руб.} - 13,745 \text{ млн. руб.} = 1,255 \text{ млн. руб.}$$

5. Отражаем в учете полученный убыток: Дебет 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 04 «Нематериальные активы» – 1,255 млн. руб. – отражен убыток от обесценения ноу-хау.

Таблица 3

ВОЗМЕЩАЕМАЯ СТОИМОСТЬ АКТИВА

Балансовая стоимость НМА (БС)	Чистая цена продажи (ЧЦ)	Стоимость использования (СИ)	Возмещаемая стоимость (ВС)
15	13,5	13,745	13,745

МОДЕРНИЗАЦИЯ НМА

При рассмотрении последующей оценки НМА следует также отметить, что в ПБУ 14/2007 не предусмотрена возможность увеличения фактической (первоначальной) стоимости НМА за счет капитализации последующих затрат при определенных условиях (например, вследствие модернизации программного обеспечения), и в принципе не раскрыт порядок учета последующих затрат, связанных с НМА (например, затрат, связанных с поддержанием в силе и продлением срока действия охранных документов). МСФО исходит из того, что «...большинство последующих затрат, скорее всего, будет обеспечивать ожидаемые экономические выгоды, заключенные в существующем нематериальном активе, не отвечая при этом определению нематериального актива и критериям признания. <...> Таким образом, последующие затраты, понесенные после первоначального признания приобретенного НМА, лишь в редких случаях признаются увеличением балансовой стоимости НМА» (4). Можно сделать вывод, что МСФО 38 не запрещает последующее увеличение стоимости объектов, уже принятых к учету в качестве НМА, вследствие их модернизации. МСФО 38 устанавливает, что такое увеличение возможно, если:

- понесенные организацией затраты формируют часть фактической себестоимости актива;
- объект приобретает при объединении предприятий и входит в увеличение стоимости деловой репутации.

Такое увеличение действительно возможно в крайних редких случаях, но, тем не менее, возможно. На практике в виде модернизации можно рассматривать доработку компьютерных программ, которая порой в корне может изменить саму суть программы. Выдвигается мнение, что новую программу стоит принять к учету как отдельный НМА, в стоимость которого будет включена и «базовая» программа и расходы на ее доработку.

Из вышесказанного можно сделать следующие выводы. Процедуры переоценки и обесценения НМА являются новшеством для российского бухгалтерского учета. Более того, эти процедуры не очень детально отражены в законодательстве, потому могут вызвать множество вопросов на практике.

Сложность оценки и переоценки НМА обусловлена тем, что определить требуемую рыночную цену сложно – для НМА (в особенности в российском учете) фактически отсутствует «активный рынок» в том понимании, в котором его определяет МСФО. Оценки по аналогии также затруднительны, так как, опять же, многие НМА – изобретения, торговые марки, бренды – уникальны, а операции с отдельными продажами подобных объектов – редки или держатся в секрете.

Даже если предположить, что существует активный рынок прав на издание литературных произведений, например, то можно ли использовать рыночную стоимость прав на книгу одного писателя для переоценки прав на произведения другого? Подобная ситуация с другими объектами НМА – изобретениями, топологиями микросхем и т. д.

Кроме того, ПБУ 14/2007 не предусматривает возможность привлечения к оценке независимых экспертов (за исключением отдельного случая), но, по мнению некоторых специалистов, это право следует из текста закона «Об оценочной деятельности в РФ». Подходы и методы к оценке также разнообразны, но не всегда применимы. Наиболее используемым подходом является доходный, но практика показывает, что он также применим чаще всего для НМА, для которых точно можно определить денежные потоки (например, роялти). По мнению автора, текущую рыночную стоимость НМА корректно оценить можно только с помощью экспертной оценки специалистом-оценщиком. Выбор этого способа оценки следует зафиксировать в приказе об учетной политике организации.

Еще одним недостатком ПБУ 14/2007 является то, что при установлении правил последующей переоценки нематериальных активов не нашел отражение вопрос учета возможных последующих расходов, связанных с поддержанием интеллектуального имущественного права. К ним можно отнести ежегодные расходы на продление патентов и свидетельств, обновление компьютерных программ и т. п.

Тестирование объектов НМА на обесценение является новой процедурой, не раскрытой в законодательстве. Да, компании могут воспользоваться МСФО, но в настоящее время юридический статус МСФО, переведенных в РФ, все же не определен. В практике нашего учета не применялись ранее термины «возмещаемая стоимость», «единица, генерирующая денежные потоки» и другие, на которых и основано тестирование на обесценение.

Проверка на обесценение вовсе не обязательна. Это всего лишь право, предоставленное организации, – впрочем, как и проведение переоценки, которая также является добровольной.

Вместе с тем переоценка, как и проверка на обесценение, имеет смысл в том случае, если компания владеет очень дорогостоящим активом – к примеру, многомиллионным брендом. Появление возможности переоценки в российской системе бухгалтерского учета можно назвать прогрессивным шагом, сближающим российские стандарты с международными. Но надо заметить, что переоценка НМА встречается достаточно редко даже в международной практике. Поэтому нормы ПБУ 14/2007, дающие компаниям возможность осуществлять переоценку НМА, скорее всего, будут иметь очень ограниченную сферу применения.

*Тимофеева Ольга Вячеславовна;
Захарова Раиса Леонтьевна;
Алибеков Шахизин Ильмутдинович*

Литература

1. Об оценочной деятельности в РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 29 июля 1998 г. №135-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Учет нематериальных активов [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету 14/2007 : утв. приказом

М-ва финансов РФ от 27 дек. 2007 г. №153н (в ред. приказа М-ва финансов РФ от 25 окт. 2010 г. №132н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

3. Методические рекомендации по определению рыночной стоимости интеллектуальной собственности [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва имущественных отношений РФ от 26 нояб. 2002 №СК-4/21297. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Аверчев И.В. МСФО в примерах и задачах [Текст] / И.В. Аверчев. – М. : Эксмо, 2009.
5. Захарьин В.Р. Нематериальные активы: бухгалтерский и налоговый учет [Текст] / В.Р. Захарьин. – М. : Налоговый вестник, 2008.
6. Илюхина Н.А. Переоценка нематериальных активов [Текст] / Н.А. Илюхина // Аудиторские ведомости. – 2009. – №7.
7. Приображенская В.В. Нематериальные активы: нововведения в учете [Текст] / В.В. Приображенская // Бухгалтерский учет. – 2008. – №5.
8. Чыков И.О. Учитываем нематериальные активы по новому [Текст] / И.О. Чыков // Учет в строительстве. – 2008. – №4.

Ключевые слова

Нематериальные активы; стандарты учета; бухгалтерский учет; активы; оценка активов.

РЕЦЕНЗИЯ

В современных условиях, когда активно реализуются проблемы гармонизации отечественной системы учета и отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), а так же в экономике страны наблюдаются инфляционные процессы, вопросы оценки, переоценки активов и их отражение в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности представляется весьма актуальной. Именно от правильности их оценки, метода оценки активов и их, соответственно, отражения в отчетности зависит достоверность показателей отчетности. Нематериальные активы – это особый вид имущества которое нельзя потрогать пощупать увидеть. Они существуют образно и приносят экономическую выгоду хозяйствующему субъекту. Настоящая статья посвящена исследованию указанных проблем по этому особому виду имущества. В работе детально изучены проблемы отражения результатов оценки и переоценки нематериальных активов в бухгалтерском учете и отчетности как по российским стандартам, так и по МСФО. На конкретных реальных примерах продемонстрирована предлагаемая методика отражения в учете результатов переоценки. Статья представляет особый интерес для практических работников, а также для широкого круга лиц, интересующихся данными проблемами, и рекомендуется к открытой публикации в печати.

*Чалпыгин В.Г., д.э.н., профессор, зав кафедрой финансов и кредита
Федерального государственного образовательного учреждения
высшего профессионального образования – «Калининградский государственный технический университет»*

2.11. CALCULATION OF FORMING FOLLOWING ESTIMATION OF NON MATERIAL ASSETS

O.V. Timofeeva, C.E.S. Reader of Sub-faculty «Book-keeping and International Standarts of Financial Account». Saint-Petersburg State University of Service and Economics;
R.L. Zakharova, C.E.S. Reader of Sub-faculty SAI HPE «Saint-Petersburg State University of Economics and Finans»;
S.I. Alibekov, D.E.S. Professor of Sub-faculty «Economics and Book-keeping». Kizlyarian Branch SHI HPE

Saint-Petersburg state engineering-economic university

The problems of accepting into book-keeping calculation of non material assets in accordance with home industry-standards and ISFA, their marking and reflection on ac-

count calculation in book-keeping balance were investigated in this article.

Literature

1. Federal law «About estimation of activities in Russian Federation». №135-FL. from 29.07.1998.//(Electronic resource IR, «Consulter-plus»).
2. Accepting into book-keeping calculation of nonmaterial assets. Statute on book-keeping account 14/2007// (Order MF. RF from December 27 from 25.10.2010 №132n).//(Electronic resource IR. «Consulter-plus»).
3. Methodical recommendation on definition market value of intellectual property-Established by order. Property of ministry RF №СК.-4/2/297 from 26.11/2002 (Electronic resource IR. «Consulter-plus»).
4. I.V. Averchev. ISFA in instances and problems.-M.: Publishing Exmo. – 2009.
5. N.A. Ilukhina. Overestimation of non material assets. // Additional lists-2009-№7.
6. V.V. Priobrajenskya. Non material assets: innovations in the calculation//book-keeping calculation – 2008 – №5.
7. V.R. Zakhpin. Non material assets: book-keeping and fax calculation-M.: Taxing messenger, 2008.
8. I.O. Chvikov. It takes into account non material assests in a new fashion // Calculation in the construction-2008-№4.

Keywords

Non material assets; standards of calculation; book-keeping calculation; assets; estimation of assets.