

ФОНД «НАЦИОНАЛЬНЫЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
РЕГУЛЯТОР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА  
«БУХГАЛТЕРСКИЙ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ЦЕНТР»

**(ФОНД «НРБУ «БМЦ»)**

**ЗАМЕЧАНИЯ К ПРОЕКТУ ФСБУ «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»,**

**ПОЛУЧЕННЫЕ ОТ ЦЕНТРАЛЬНОГО БАНКА РФ.**

***На заседание РГ ФСБУ НМА от 12.05.2017 г.***

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **№ п. в ФСБУ** | **Проект ФСБУ** | **МСФО (IAS) 38** | **Комментарии, обоснования** | **Предложения, редакция** | **Результаты обсуждения** |
|  | 23. | ж) затраты, обусловленные ненадлежащей организацией процесса получения нематериальных активов, такие как сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины; | Аналог в МСФО (IAS) 38 отсутствует. | Термин «ненадлежащая организация получения нематериальных активов» отсутствует в МСФО, требует пояснения.  Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем исключить данный подпункт из проекта ФСБУ. |  |
|  | 23. | и) обесценение других активов, независимо от того, использовались ли эти активы для получения нематериальных активов; | Отсутствует аналог в МСФО (IAS) 38 |  | Предлагаем исключить данный подпункт из проекта ФСБУ. |  |
|  | 23. | к) затраты, которые не могут быть непосредственно соотнесены с получением нематериальных активов, такие как общехозяйственные расходы. | 9 (c) административные и иные общие накладные расходы. | Термин «общехозяйственные расходы» отсутствует в МСФО | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «административные и иные общие накладные расходы..» |  |
|  | 23. | л) затраты на организацию торжественных, публичных, презентационных мероприятий по открытию новых производств, по продвижению новых продуктов или услуг, включая затраты на рекламу, пресс-конференции, выставки и пр.; | 29 Примерами затрат, не включаемых в состав фактических затрат на нематериальный актив, являются:  А) затраты, связанные с продвижением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению); | Термин «презентационные мероприятия» и тд. отсутствуют в МСФО.  Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем подпункт изложить в следующей редакции:  «затраты, связанные с продвижением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);» |  |
|  | 23. | н) убытки, понесенные в период формирования спроса на новые товары, продукцию, работы, услуги в связи с их первым выводом на рынок; | 30 Признание затрат в составе балансовой стоимости нематериального актива прекращается тогда, когда актив приведен в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства. Следовательно, затраты, понесенные при использовании или передислокации нематериального актива, не включаются в состав балансовой стоимости этого актива. Например, следующие затраты не включаются в состав балансовой стоимости нематериального актива:  (b) первоначальные операционные убытки, такие как операционные убытки, понесенные в процессе формирования спроса на результаты, производимые при помощи этого актива | Первоначальные операционные убытки, такие как операционные убытки, понесенные в процессе формирования спроса на результаты, производимые при помощи этого актива (НМА) в МСФО не являются аналогом «убытки, понесенные в период формирования спроса на новые товары, продукцию, работы, услуги в связи с их первым выводом на рынок» Проекта. | Предлагаем внести в проект ФСБУ пункт следующего содержания:  «м) затраты, понесенные в то время, когда актив, пригодный к использованию в соответствии с намерениями руководства, еще не введен в эксплуатацию». |  |
|  | 24. | Нематериальные активы оцениваются на отчетную дату по балансовой стоимости.  Организация осуществляет выбор одной из двух моделей учета в отношении каждой группы нематериальных активов – с переоценкой либо без переоценки. Модель учета с переоценкой может применяться только в отношении нематериальных активов, торгующихся на активном рынке. Модель учета с переоценкой не применяется в отношении репутационных нематериальных активов.  Организация не вправе применять разные модели учета к нематериальным активам, входящим в одну группу, за исключением случая, когда часть нематериальных активов одной группы торгуется на активном рынке, а другая часть не торгуется.  В случае изменения модели учета нематериальных активов, такое изменение применяется перспективно. | 72. В качестве своей учетной политики организация должна выбрать либо модель учета по первоначальной стоимости, предусмотренную [пунктом 74](consultantplus://offline/ref=8DC242C0027BB1B368A3A06876B7ED55895BB0C5F21120BABDB8C3900A80EB82404A15FC0789E176LFdBH), либо модель учета по переоцененной стоимости, предусмотренную [пунктом 75](consultantplus://offline/ref=8DC242C0027BB1B368A3A06876B7ED55895BB0C5F21120BABDB8C3900A80EB82404A15FC0789E176LFd5H). Если нематериальный актив учитывается с использованием модели учета по переоцененной стоимости, все прочие активы одного с ним класса также должны учитываться с использованием той же модели, за исключением случаев отсутствия активного рынка для этих активов. |  | Предлагаем указанный пункт изложить в следующей редакции:  «Нематериальные активы оцениваются на отчетную дату по балансовой стоимости.  В качестве своей учетной политики организация должна выбрать одну из двух моделей учета в отношении каждой группы нематериальных активов – по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения или по переоцененной стоимости. Модель учета по переоцененной стоимости может применяться только в отношении нематериальных активов, имеющих активный рынок. Модель учета по переоцененной стоимости не применяется в отношении деловой репутации.  Организация не вправе применять разные модели учета к нематериальным активам, входящим в одну группу, за исключением случая, когда часть нематериальных активов одной группы имеет активный рынок, а другая часть не имеет.  В случае изменения модели учета нематериальных активов, такое изменение применяется перспективно.». |  |
|  | 25. | При использовании модели учета без переоценки суммы, включенные в себестоимость нематериальных активов при признании, и суммы начисленной амортизации впоследствии не изменяются. | Модель учета по первоначальной стоимости  74 После первоначального признания нематериальный актив должен учитываться по его первоначальной стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. |  | Предлагаем исключить данный подпункт, отсутствует смысловая нагрузка. |  |
|  | 26. | При использовании модели учета с переоценкой себестоимость и накопленная амортизация нематериальных активов переоцениваются таким образом, чтобы балансовая стоимость нематериального актива равнялась рыночной стоимости, определяемой по данным активного рынка. Переоценка должна проводиться регулярно. При этом периодичность проведения переоценок выбирается для каждой группы переоцениваемых нематериальных активов исходя из степени изменений их рыночной стоимости так, чтобы балансовая стоимость переоцениваемых нематериальных активов существенно не отличалась от их рыночной стоимости. Переоценка проводится по состоянию на конец отчетного года, за исключением случаев ее проведения чаще, чем один раз в год. | Модель учета по переоцененной стоимости  75 После первоначального признания нематериальный актив должен учитываться по переоцененной стоимости, представляющей собой его справедливую стоимость на дату переоценки за вычетом последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения. В целях переоценки, предусмотренной настоящим стандартом, справедливая стоимость должна оцениваться с использованием данных активного рынка. Переоценка должна проводиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости на дату окончания отчетного периода от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода. | Термин «рыночная» стоимость отсутствует в МСФО. | Предлагаем п. 26 проекта ФСБУ изложить в следующей редакции:  «При выборе модели учета по переоцененной стоимости для группы однородных нематериальных активов организация определяет периодичность проведения переоценки в учетной политике. При этом переоцененная стоимость должна определяться исключительно по данным активного рынка указанных нематериальных активов и отражать справедливую стоимость на конец отчетного года.» |  |
|  | 27. | В случае утраты возможности определять рыночную стоимость переоцененных ранее нематериальных активов с использованием данных активного рынка, использование модели учета с переоценкой в отношении таких активов прекращается. Указанные активы в дальнейшем оцениваются исходя из их переоцененной себестоимости на дату последней переоценки с использованием данных активного рынка и накопленных после этой даты амортизации и обесценения.  В случае возникновения возможности определять рыночную стоимость нематериальных активов с использованием данных активного рынка, организация может начать (возобновить) использование в отношении таких активов модели учета с переоценкой. | 82 Если справедливую стоимость нематериального актива, учитываемого по переоцененной стоимости, более невозможно оценивать, используя данные активного рынка, балансовой стоимостью этого актива будет его переоцененная стоимость на дату последней переоценки с использованием данных активного рынка за вычетом последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения. | Термин «рыночная» стоимость отсутствует в МСФО, справедливая стоимость.  Необходимо привести в соответствие с терминологией МСФО. | Предлагаем изложить первый абзац п.27 в следующей редакции:  «В случае утраты возможности определять справедливую стоимость переоцененных ранее нематериальных активов с использованием данных активного рынка, использование модели учета по переоценной стоимости в отношении таких активов прекращается. Указанные активы в дальнейшем оцениваются исходя из их переоцененной стоимости на дату последней переоценки с использованием данных активного рынка и накопленных после этой даты амортизации и обесценения.» |  |
|  | 28. | Организация не вправе применять модель учета с переоценкой в отношении объектов, которые изначально не были признаны в соответствии с разделом II настоящего Стандарта и оценены по себестоимости в соответствии с разделом III настоящего Стандарта. |  |  | Предлагаем исключить данный подпункт, отсутствует смысловая нагрузка. |  |
|  | 29. | При проведении переоценки нематериального актива его себестоимость (в том числе переоцененная ранее) уменьшается на сумму накопленной амортизации по данному нематериальному активу на дату переоценки. Затем уменьшенная таким образом себестоимость нематериального актива пересчитывается до его рыночной стоимости, определенной по данным активного рынка. Последующее начисление амортизации по нематериальному активу производится заново. | 75 После первоначального признания нематериальный актив должен учитываться по переоцененной стоимости, представляющей собой его справедливую стоимость на дату переоценки за вычетом последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения. В целях переоценки, предусмотренной настоящим стандартом, справедливая стоимость должна оцениваться с использованием данных активного рынка. Переоценка должна проводиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости на дату окончания отчетного периода от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода. | Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем изложить в редакции п. 75 МСФО (IAS) 38: «Переоценка должна проводиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости на дату окончания отчетного периода от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода.» |  |
|  | 31. | Суммы переоценки нематериальных активов, отраженные в составе совокупного финансового результата без включения в прибыль (убыток), формируют на сальдовой основе накопленный результат дооценки нематериальных активов, который отражается в бухгалтерском балансе обособленно в составе капитала.  Указанный результат списывается на нераспределенную прибыль одним из следующих способов:  а) единовременно при списании нематериального актива, по которому была накоплена дооценка;  б) по мере начисления амортизации по нематериальному активу. В таком случае сумма накопленной дооценки, подлежащая списанию на нераспределенную прибыль, определяется как положительная разница между величиной амортизации за период, рассчитанной исходя из себестоимости нематериального актива с учетом последней переоценки, и суммой амортизации за этот же период, рассчитанной исходя из себестоимости нематериального актива без учета переоценок. |  | "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)"  19. Переоценка нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости.  21. Сумма **дооценки нематериальных активов в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации.** Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, **зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.**  Сумма уценки нематериального актива в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. Превышение суммы уценки нематериального актива 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.  При выбытии нематериального актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации.  Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки нематериальных активов подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно. | Предлагаем изложить в редакции:  «Суммы переоценки нематериальных активов, отраженные в составе совокупного финансового результата без включения в прибыль (убыток), формируют на сальдовой основе накопленный результат дооценки нематериальных активов, который отражается в бухгалтерском балансе обособленно в составе капитала.  Указанный результат списывается на нераспределенную прибыль в одном из следующих случаев:  а) единовременно выбытии нематериального актива, по которому была накоплена дооценка;  б) по мере начисления амортизации по нематериальному активу. В таком случае сумма накопленной дооценки, подлежащая списанию на нераспределенную прибыль, определяется как разница между величиной амортизации за период, рассчитанной исходя из переоцененной стоимости нематериального актива с учетом последней переоценки, и суммой амортизации за этот же период, рассчитанной исходя из первоначальной стоимости нематериального актива без учета переоценок.». |  |
|  | 32. | Себестоимость нематериального актива погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено настоящим Стандартом. Амортизация отражается в бухгалтерском учете обособленно от себестоимости нематериального актива и не изменяет эту себестоимость, формируя самостоятельный показатель – накопленную амортизацию, которая вычитается из себестоимости при определении балансовой стоимости нематериального актива. При списании нематериального актива вся накопленная амортизация по нему списывается за счет себестоимости нематериального актива. | 8.Амортизация (нематериального актива) - систематическое распределение амортизируемой величины нематериального актива на протяжении срока его полезного использования.  74 После первоначального признания нематериальный актив должен учитываться по его первоначальной стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. | Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38.  Термин «себестоимость» необходимо заменить термином «первоначальная стоимость».  При этом, выбытие отражается через счет реализации. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Первоначальная стоимость нематериального актива погашается посредством систематического начисления амортизации, если иное не установлено настоящим Стандартом. Амортизация отражается в бухгалтерском учете обособленно от первоначальной стоимости нематериального актива и не изменяет эту стоимость, формируя самостоятельный показатель – накопленную амортизацию, которая вычитается из первоначальной стоимости при определении балансовой стоимости нематериального актива.» |  |
|  | 35. | Срок амортизации нематериального актива определяется исходя из:  а) срока действия соответствующих юридических прав;  б) нормативных, договорных и других ограничений использования;  в) намерений организации в отношении продолжительности использования;  г) ресурсных и финансовых возможностей организации обеспечивать использование;  д) зависимости эффективности использования от знаний и умений конкретных работников, в частности, возможностей продолжать использовать нематериальный актив при смене персонала организации;  е) ожидаемого морального или коммерческого устаревания в результате изменения или усовершенствования производственного процесса или в результате изменения рыночного спроса на соответствующие товары, продукцию, работы услуги;  ж) опыта использования организацией аналогичных активов, а также доступной информации о сроках использования аналогичных активов другими экономическими субъектами;  з) стабильности рынка соответствующих товаров, продукции, работ, услуг;  и) предполагаемых действий конкурентов (в том числе потенциальных);  к) сроков использования других активов организации, задействованных в том же производственном процессе. | 8 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:  Амортизация (нематериального актива) - систематическое распределение амортизируемой величины нематериального актива на протяжении срока его полезного использования.  Срок полезного использования  88 Организация должна оценить, является ли срок полезного использования нематериального актива конечным или неопределенным и, если срок конечный, продолжительность этого срока или количество единиц продукции или аналогичных единиц, составляющих этот срок полезного использования. Организации следует рассматривать нематериальный актив как имеющий неопределенный срок полезного использования, если анализ всех уместных факторов указывает на отсутствие предсказуемых ограничений периода, на протяжении которого, как ожидается, этот актив будет создавать для организации чистые денежные притоки. | Отсутствует понимание в отношении сроков полезного использования НМА – конечный и неограниченный, в соответствии с чем или начисляется амортизация, или нет. | Предлагаем изложить п. 35 в следующей редакции:  «Срок полезного использования нематериального актива определяется исходя из:  а) срока действия соответствующих юридических прав;  б) нормативных, договорных и других ограничений использования;  в) намерений организации в отношении продолжительности использования;  г) ресурсных и финансовых возможностей организации обеспечивать использование;  д) зависимости эффективности использования от знаний и умений конкретных работников, в частности, возможностей продолжать использовать нематериальный актив при смене персонала организации;  е) ожидаемого морального или коммерческого устаревания в результате изменения или усовершенствования производственного процесса или в результате изменения рыночного спроса на соответствующие товары, продукцию, работы услуги;  ж) опыта использования организацией аналогичных активов, а также доступной информации о сроках использования аналогичных активов другими экономическими субъектами;  з) стабильности рынка соответствующих товаров, продукции, работ, услуг;  и) предполагаемых действий конкурентов (в том числе потенциальных);  к) сроков использования других активов организации, задействованных в том же производственном процессе.» |  |
|  | 36. | В случае невозможности определения срока амортизации нематериального актива, амортизация по нему не начисляется, пока не возникнет возможность определить указанный срок. Организация проверяет такие нематериальные активы на предмет возможности определения срока амортизации ежегодно в конце отчетного года, а также при наступлении фактов, свидетельствующих о появлении такой возможности. Амортизация по указанным нематериальным активам начинает начисляться с года, в котором возникла возможность определить срок амортизации.  Амортизация за такой год начисляется в размере годовой нормы амортизации вне зависимости от момента, в который организация определила срок амортизации. | 89 Порядок учета нематериального актива зависит от срока его полезного использования.  Нематериальный актив с конечным сроком полезного использования амортизируется (см. пункты 97 - 106), а нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования не подлежит амортизации (см. пункты 107 - 110).  97. Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении его срока полезного использования. Амортизация должна начинаться с того момента, когда этот актив становится доступным для использования, т.е. когда его местоположение и состояние обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства. Амортизация должна прекращаться на более раннюю из двух дат: на дату классификации данного актива как предназначенного для продажи (или включения в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) в соответствии с [МСФО (IFRS) 5](consultantplus://offline/ref=3C8308DA4C28FEB0CB4B2D57497A799CF736F90953AF7507F20D35F674E5N2P) или на дату прекращения его признания. Используемый метод амортизации должен отражать ожидаемый характер потребления организацией будущих экономических выгод от актива. Если указанный характер потребления нельзя надежно определить, то следует использовать линейный метод. Амортизация, начисленная за каждый период, должна признаваться в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда настоящий или другой стандарт разрешает или требует ее включения в балансовую стоимость другого актива. | Последнее предложение пункта 36 Проекта некорректно, так как предполагает ретроспективный пересчет амортизации.  Кроме того, Последнее предложение п. 36 предлагаем исключить, так как не соответствует требованиям МСФО (IAS) 38, а именно, амортизация начисляется с момента готовности для использованию НМА, а не за весь период. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Нематериальный актив с конечным сроком полезного использования амортизируется, а нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования не подлежит амортизации. Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении его срока полезного использования. Амортизация должна начинаться с того момента, когда этот актив становится доступным для использования, т.е. когда его местоположение и состояние обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства. Амортизация должна прекращаться на более раннюю из двух дат: на дату классификации данного актива как предназначенного для продажи (или включения в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) или на дату прекращения его признания.» |  |
|  | 37. | Неамортизируемая величина нематериального актива считается равной нулю, если:  а) не ожидается поступлений от выбытия нематериального актива в конце срока амортизации;  б) ожидаемая к поступлению сумма не является существенной;  в) ожидаемая к поступлению сумма не может быть определена с соблюдением условий, установленных пунктом 39 настоящего Стандарта. | 8. Амортизируемая величина - первоначальная стоимость актива или другая сумма, принимаемая за первоначальную стоимость, за вычетом его ликвидационной стоимости.  101 Амортизируемая величина актива с конечным сроком полезного использования определяется после вычета его ликвидационной стоимости. Ликвидационная стоимость, отличная от нуля, подразумевает, что организация ожидает реализовать данный нематериальный актив до окончания его срока экономического использования. | Термин «неамортизируемая величина» отсутствует в МСФО. Ликвидационная стоимость.  Считаем целесообразным в федеральном стандарте использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем изложить в редакции МСФО (IAS) 38:  «Ликвидационная стоимость, отличная от нуля, подразумевает, что организация ожидает реализовать данный нематериальный актив до окончания его срока экономического использования.» |  |
|  | 38. | Неамортизируемая величина нематериального актива считается определимой только, если выполняется, как минимум, одно из следующих условий:  а) договором предусмотрена обязанность другого лица купить у организации нематериальный актив в конце его срока амортизации;  б) неамортизируемая величина нематериального актива может быть определена непосредственно по данным активного рынка на аналогичные активы, и этот рынок с большой вероятностью будет существовать в конце срока амортизации. |  | Аналогичное замечание. Термин «неамортизируемая величина» отсутствует в МСФО. Ликвидационная стоимость.  Считаем целесообразным в федеральном стандарте использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Ликвидационная стоимость нематериального актива считается определимой только, если выполняется, как минимум, одно из следующих условий:  а) договором предусмотрена обязанность другого лица купить у организации нематериальный актив в конце его срока полезного использования;  б) может быть определена непосредственно по данным активного рынка на аналогичные активы, и этот рынок с большой вероятностью будет существовать в конце срока полезного использования.» |  |
|  | 39. | Амортизация начисляется ежегодно в конце отчетного года либо более часто в течение отчетного года. Необходимость начисления амортизации в течение отчетного года и периодичность такого начисления определяется организацией исходя из необходимости формирования в бухгалтерском учете промежуточных данных (например, для составления промежуточной отчетности, определения себестоимости продукции, товаров, работ, услуг, финансового результата от выбытия нематериальных активов). Сумма амортизации за любой промежуточный период определяется исходя из предполагаемой годовой суммы амортизации и продолжительности промежуточного периода. | 97 Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении его срока полезного использования. Амортизация должна начинаться с того момента, когда этот актив становится доступным для использования, т.е. когда его местоположение и состояние обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства. | Отсутствует понятие срока полезного использования НМА.  Требование о начислении амортизации в конце отчетного года и на систематической основе (МСФО 38) не тождественны. | Предлагаем изложить в следующей редакции МСФО (IAS) 38:  «Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении его срока полезного использования. Амортизация должна начинаться с того момента, когда этот актив становится доступным для использования, т.е. когда его местоположение и состояние обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства.». |  |
|  | 40. | Срок амортизации, неамортизируемая величина и способ амортизации (далее – параметры амортизации) нематериального актива определяются перед началом начисления амортизации.  Параметры амортизации подлежат проверке ежегодно в конце отчетного года, а также при наступлении фактов, свидетельствующих о возможном их изменении, и при необходимости изменяются. Изменения параметров амортизации нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений в том отчетном периоде, в котором эти изменения произошли, с учетом следующего.  Амортизация за отчетный год начисляется с учетом изменений ее параметров в конце отчетного года. При этом если сумма амортизации, подлежащая начислению за отчетный год, в результате изменений ее параметров оказалась меньше ранее начисленной амортизации за промежуточные периоды этого же года, такие начисленные суммы соответствующим образом корректируются. | Срок амортизации и метод амортизации  97 Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении его срока полезного использования. Амортизация должна начинаться с того момента, когда этот актив становится доступным для использования, т.е. когда его местоположение и состояние обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства. Амортизация должна прекращаться на более раннюю из двух дат: на дату классификации данного актива как предназначенного для продажи (или включения в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 или на дату прекращения его признания. Используемый метод амортизации должен отражать ожидаемый характер потребления организацией будущих экономических выгод от актива. Если указанный характер потребления нельзя надежно определить, то следует использовать линейный метод. Амортизация, начисленная за каждый период, должна признаваться в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда настоящий или другой стандарт разрешает или требует ее включения в балансовую стоимость другого актива.  104 Срок амортизации и метод амортизации нематериального актива с конечным сроком полезного использования должен анализироваться на момент возможного пересмотра не реже, чем в конце каждого финансового года. Если ожидаемый срок полезного использования данного актива отличается от предыдущих расчетных оценок, то срок амортизации должен быть скорректирован соответствующим образом. Если произошло изменение ожидаемого характера потребления будущих экономических выгод, заключенных в данном активе, то метод амортизации должен быть изменен для отражения изменившегося характера. Такие изменения должны учитываться как изменения в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8. | Согласно требованиям п. 38 Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" Перспективное признание влияния изменения в бухгалтерской оценке означает, что данное изменение применяется к операциям, прочим событиям и условиям с даты изменения в расчетной оценке. Изменение в бухгалтерской оценке может повлиять только на прибыль или убыток текущего периода или на прибыль или убыток текущего и будущих периодов. Например, изменение в расчетной оценке суммы безнадежных долгов влияет только на прибыль или убыток текущего периода и поэтому признается в текущем периоде.  Однако изменение расчетного срока полезного использования или предполагаемых особенностей потребления будущих экономических выгод, заключенных в амортизируемом активе, влияет на расходы по амортизации в текущем периоде и в каждом будущем периоде в течение оставшегося срока полезного использования актива. В обоих случаях влияние изменения, относящееся к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Влияние изменения на будущие периоды, при его наличии, признается как доход или расход в этих будущих периодах.  Согласно требованиям п. 38 Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" Перспективное признание влияния изменения в бухгалтерской оценке означает, что данное изменение применяется к операциям, прочим событиям и условиям с даты изменения в расчетной оценке. Изменение в бухгалтерской оценке может повлиять только на прибыль или убыток текущего периода или на прибыль или убыток текущего и будущих периодов. Например, изменение в расчетной оценке суммы безнадежных долгов влияет только на прибыль или убыток текущего периода и поэтому признается в текущем периоде.  Однако изменение расчетного срока полезного использования или предполагаемых особенностей потребления будущих экономических выгод, заключенных в амортизируемом активе, влияет на расходы по амортизации в текущем периоде и в каждом будущем периоде в течение оставшегося срока полезного использования актива. В обоих случаях влияние изменения, относящееся к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Влияние изменения на будущие периоды, при его наличии, признается как доход или расход в этих будущих периодах. | Влияние изменения, относящееся к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Влияние изменения на будущие периоды, при его наличии, признается как доход или расход в этих будущих периодах.  Таким образом, ретроспективный пересчет амортизации противоречит требованиям МСФО.  Кроме того, предлагаем пояснить, каким образом корректируется суммы начисленной амортизации.  Предлагаем исключить данный пункт. |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  | 42. | Сумма амортизации нематериального актива за отчетный период определяется таким образом, чтобы к концу срока амортизации (при продолжении ее начисления тем же способом в следующих периодах) балансовая стоимость нематериального актива оказалась равной его неамортизируемой величине. | Ликвидационная стоимость нематериального актива - расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы состояние данного актива и срок его службы были такими, которые ожидаются по окончании срока его полезного использования. | Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Считаем целесообразным использовать формулировку, изложенную в пункте 97 МСФО (IAS) 38 . |  |
|  | 43. | Нематериальные активы, срок амортизации которых установлен в единицах времени, амортизируются одним из следующих способов:   1. линейным способом; 2. нелинейным способом (например, по сумме чисел лет срока амортизации, уменьшаемого остатка, др.). | Нематериальные активы с конечным сроком полезного использования  Срок амортизации и метод амортизации  97 Амортизируемая величина нематериального актива с **конечным** сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении его срока полезного использования. Амортизация должна начинаться с того момента, когда этот актив становится доступным для использования, т.е. когда его местоположение и состояние обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства. Амортизация должна прекращаться на более раннюю из двух дат: на дату классификации данного актива как предназначенного для продажи (или включения в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) в соответствии с [МСФО (IFRS) 5](consultantplus://offline/ref=39517C69F87B057DB558E686622FFCDAF19B4C1EA9DB9A1DA1863D1DD6v2nDK) или на дату прекращения его признания. Используемый метод амортизации должен отражать ожидаемый характер потребления организацией будущих экономических выгод от актива. Если указанный характер потребления нельзя надежно определить, то следует использовать линейный метод. Амортизация, начисленная за каждый период, должна признаваться в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда настоящий или другой стандарт разрешает или требует ее включения в балансовую стоимость другого актива. | Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Нематериальные активы, имеющие конечный срок полезного использования (в единицах времени), амортизируются одним из следующих способов:  а) линейным способом;  б) нелинейным способом (например, по сумме чисел лет срока амортизации, уменьшаемого остатка, др.).» |  |
|  | 44. | Нематериальные активы, срок амортизации которых установлен в натуральных единицах, амортизируются пропорционально объему продукции (работ, услуг).  Организация не вправе устанавливать срок амортизации нематериального актива в денежных единицах объема выручки или иного показателя финансовых результатов за исключением случая, когда возможности использования нематериального актива юридически ограничены величиной такого показателя. | 8. Срок полезного использования - это:(a) период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет доступен для использования организацией;  или(b) количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые организация ожидает получить от использования.  98A Существует опровержимое допущение, что применение метода амортизации, основанного на выручке, генерируемой в результате деятельности, в которой задействован актив, не является допустимым. Выручка, генерируемая в результате деятельности, в которой задействован актив, как правило, отражает факторы, отличные от потребления заключенных в данном нематериальном активе экономических выгод. Например, на выручку влияют другие используемые ресурсы и процессы, деятельность по продаже и изменения объемов и цен продаж. На ценовой компонент выручки может влиять инфляция, которая не имеет отношения к способу потребления актива. Данное допущение может быть опровергнуто лишь в ограниченных случаях: | Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Нематериальные активы, имеющие конечный срок полезного использования, (в натуральных единицах), амортизируются пропорционально объему продукции (работ, услуг).  Организация не вправе устанавливать срок амортизации нематериального актива в денежных единицах объема выручки или иного показателя финансовых результатов за исключением случая, когда возможности использования нематериального актива юридически ограничены величиной такого показателя.» |  |
|  | 45. | При использовании линейного способа начисление амортизации производится равномерно в течение срока амортизации нематериального актива. Норма амортизации за отчетный период определяется как отношение продолжительности отчетного периода к сроку амортизации нематериального актива. | 98 Для распределения амортизируемой величины актива на систематической основе на протяжении срока его полезного использования могут применяться различные методы амортизации. К этим методам относятся линейный метод, метод уменьшаемого остатка и метод списания пропорционально выработке. Используемый метод выбирается на основе ожидаемого характера потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе, и применяется последовательно из периода в период, за исключением случаев, когда происходит изменение ожидаемого характера потребления этих будущих экономических выгод. | Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007):  29. Ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается:  а) при линейном способе - исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива;  б) при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости (фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) за минусом начисленной амортизации) нематериального актива на начало месяца, умноженной на дробь, в числителе которой - установленный организацией коэффициент (не выше 3), а в знаменателе - оставшийся срок полезного использования в месяцах; | Предлагаем изложить пункт проекта ФСБУ в следующей редакции:  «При использовании линейного способа начисление амортизации производится равномерно в течение срока полезного использования нематериального актива. Норма амортизации за отчетный период определяется как отношение продолжительности отчетного периода к сроку полезного использования нематериального актива.». |  |
|  | 46. | При использовании нелинейного способа сумма начисляемой амортизации на протяжении срока амортизации уменьшается.  Примером нелинейного способа, основанного на арифметической прогрессии, является метод суммы чисел лет. При его использовании норма амортизации за отчетный период определяется как отношение числа лет, остающихся на начало периода до конца срока амортизации, к сумме натуральных чисел от 1 до указанного числа.  Примером нелинейного способа, основанного на геометрической прогрессии, является метод уменьшаемого остатка. При его использовании норма амортизации остается постоянной из периода в период и применяется в отношении уменьшающейся балансовой стоимости нематериального актива, включающей в себя неамортизируемую величину. | Пересмотр срока амортизации и метода амортизации - п. 106 МСФО (IAS) 38  (С течением времени характер будущих экономических выгод, которые организация ожидает получить от нематериального актива, может измениться. Например, может стать очевидным, что более уместным является начисление амортизации с использованием метода уменьшаемого остатка, а не линейного метода. Еще одним примером является ситуация, когда использование прав, являющихся предметом лицензии, откладывается в ожидании действий по другим компонентам бизнес-плана. В этом случае получение экономических выгод от актива откладывается до более поздних периодов.) | ПБУ "Учет основных средств" ПБУ 6/01  19. при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого - число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «При использовании нелинейного способа сумма начисляемой амортизации на протяжении срока полезного использования уменьшается.  Примером нелинейного способа, основанного на арифметической прогрессии, является метод суммы чисел лет. При его использовании норма амортизации за отчетный период определяется как отношение числа лет, остающихся на начало периода до конца срока полезного использования нематериального актива, к сумме натуральных чисел от 1 до указанного числа.  Примером нелинейного способа, основанного на геометрической прогрессии, является метод уменьшаемого остатка. При его использовании норма амортизации остается постоянной из периода в период и применяется в отношении уменьшающейся балансовой стоимости нематериального актива, включающей в себя ликвидационную стоимость» |  |
|  | 47. | При амортизации пропорционально объему продукции (работ, услуг) себестоимость нематериального актива (за вычетом неамортизируемой величины) равномерно распределяется на срок амортизации, выраженный в натуральных единицах количества продукции (объема работ). При этом норма амортизации за отчетный период определяется как отношение натурального показателя количества продукции (объема работ, услуг) в отчетном периоде к сроку амортизации, выраженному в натуральных единицах количества продукции (объема работ, услуг). | 98 Для распределения амортизируемой величины актива на систематической основе на протяжении срока его полезного использования могут применяться различные методы амортизации. К этим методам относятся линейный метод, метод уменьшаемого остатка и метод списания пропорционально выработке. Используемый метод выбирается на основе ожидаемого характера потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе, и применяется последовательно из периода в период, за исключением случаев, когда происходит изменение ожидаемого характера потребления этих будущих экономических выгод. | Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007):  29. в) при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) исходя из натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива. | В соответствии с требованиями МСФО, предлагаем изложить в следующей редакции:  «При начислении амортизации пропорционально объему продукции (работ, услуг) первоначальная стоимость нематериального актива (за вычетом ликвидационной стоимости) равномерно распределяется в течении срока полезного использования на срок полезного использования, выраженный в натуральных единицах количества продукции (объема работ). При этом норма амортизации за отчетный период определяется как отношение натурального показателя количества продукции (объема работ, услуг) в отчетном периоде к сроку полезного использования, выраженному в натуральных единицах количества продукции (объема работ, услуг).» |  |
|  | 49. | Амортизация после начала ее начисления не приостанавливается (в том числе в случаях приостановки использования нематериальных активов), за исключением случая, когда неамортизируемая величина нематериального актива оказалась равной или превысила его балансовую стоимость. Если в указанном случае неамортизируемая величина впоследствии становится ниже балансовой стоимости нематериального актива, начисление амортизации возобновляется. | Аналог в МСФО (IAS) 38 отсутствует | Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007):  31. Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого актива к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости либо списания этого актива с бухгалтерского учета.  В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Амортизация после начала ее начисления не приостанавливается (в том числе в случаях приостановки использования нематериальных активов), за исключением случая, когда ликвидационная стоимость нематериального актива оказалась равной или превысила его балансовую стоимость. Если в указанном случае ликвидационная стоимость впоследствии становится ниже балансовой стоимости нематериального актива, начисление амортизации возобновляется.» |  |
|  | 51. | В зависимости от характера использования нематериальных активов суммы начисляемой амортизации включаются в состав соответствующих расходов, либо в стоимость соответствующего актива организации. | 99 Амортизация обычно признается в составе прибыли или убытка. Однако иногда будущие экономические выгоды, заключенные в активе, поглощаются при производстве других активов. В этом случае начисленная амортизация составляет часть первоначальной стоимости такого другого актива и включается в его балансовую стоимость. Например, амортизация нематериальных активов, используемых в процессе производства, включается в состав балансовой стоимости запасов (см. [МСФО (IAS) 2](consultantplus://offline/ref=182C99481FF324B136EB15D3E3E3965AD01AC61439AA8156BE2F10258Es3CDL) "Запасы"). | Начисление амортизации не зависит от характера использования НМА. Начисление / неначисление амортизации зависит от срока полезного использования НМА | Предлагаем изложить данный пункт в следующей редакции:  «В зависимости от характера использования нематериальных активов суммы начисляемой амортизации включаются в состав соответствующих расходов, либо в первоначальную стоимость соответствующего другого актива организации.» |  |
|  | 52. | Организация проверяет нематериальные активы на обесценение и учитывает изменение их стоимости вследствие обесценения в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности.  Проверка на обесценение незаконченных разработок, а также нематериальных активов с неопределенным сроком амортизации проводится, как минимум, в конце каждого отчетного года независимо от наличия признаков возможного обесценения. Возникновение возможности определить срок амортизации нематериального актива, по которому ранее этот срок не определялся, является признаком возможного обесценения нематериального актива. | Срок амортизации и метод амортизации нематериального актива с конечным сроком полезного использования должен анализироваться на момент возможного пересмотра не реже, чем в конце каждого финансового года. Если ожидаемый срок полезного использования данного актива отличается от предыдущих расчетных оценок, то срок амортизации должен быть скорректирован соответствующим образом. Если произошло изменение ожидаемого характера потребления будущих экономических выгод, заключенных в данном активе, то метод амортизации должен быть изменен для отражения изменившегося характера. Такие изменения должны учитываться как изменения в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8.  109 Срок полезного использования нематериального актива, по которому не начисляется амортизация, должен анализироваться на момент возможного пересмотра в каждом периоде для определения того, продолжают ли события и обстоятельства подтверждать оценку срока полезного использования актива как неопределенного. Если они не подтверждают такую оценку, то изменение оценки срока полезного использования с неопределенного на конечный должно учитываться как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8.  110 В соответствии с МСФО (IAS) 36 пересмотр оценки срока полезного использования нематериального актива с неопределенного на конечный является признаком возможного обесценения этого актива. В результате организация тестирует данный актив на предмет обесценения путем сопоставления его возмещаемой суммы, определяемой в соответствии с МСФО (IAS) 36, с его балансовой стоимостью и признает превышение балансовой стоимости над возмещаемой суммой как убыток от обесценения. | Считаем целесообразным в проекте ФСБУ использовать терминологию аналогично терминологии предусмотренной МСФО (IAS) 38. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Организация проверяет нематериальные активы на обесценение и учитывает изменение их стоимости вследствие обесценения в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности.  Проверка на обесценение незаконченных разработок, а также нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования проводится, как минимум, в конце каждого отчетного года независимо от наличия признаков возможного обесценения. Возникновение возможности определить срок полезного использования нематериального актива, по которому ранее не начислялась амортизация, является признаком возможного обесценения нематериального актива.» |  |
|  | 53 | Обесценение, аналогично амортизации, отражается в бухгалтерском учете **обособленно** от себестоимости нематериального актива и не изменяет эту себестоимость, формируя самостоятельный показатель – накопленное обесценение, которое, наряду с накопленной амортизацией, вычитается из себестоимости при определении балансовой стоимости нематериального актива. При списании нематериального актива все накопленное обесценение по нему списывается за счет себестоимости нематериального актива. | Возмещаемость балансовой стоимости - убытки от обесценения  111 Для проверки нематериального актива на предмет обесценения организация применяет МСФО (IAS) 36. Указанный стандарт объясняет, когда и каким образом организация анализирует балансовую стоимость своих активов, как она определяет возмещаемую сумму актива и когда она признает или восстанавливает убыток | В соответствии с подпунктом (с) пункта 118 МСФО (IAS) 38 в финансовой отчетности необходимо раскрыть следующую информацию по каждому классу основных средств:  (c) валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (объединенную с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец соответствующего периода; | Исходя из изложенного, в формировании самостоятельного показателя «обесценение», аналогично амортизации, нет необходимости.  Считаем целесообразным установить норму, согласно которой признание убытков от обесценения и восстановление ранее признанного убытка от обесценения приводит к изменению стоимости НМА и корректировке амортизируемой величины. |  |
|  | 54. | Нематериальный актив списывается (прекращает признаваться в качестве актива), если в дальнейшем от его использования или выбытия не ожидается поступления экономических выгод. Списание нематериального актива может быть обусловлено в частности:  а) прекращением использования нематериального актива вследствие его морального устаревания при отсутствии перспектив возобновления использования;  б) передачей нематериального актива другому лицу в связи с его продажей, меной, передачей во вклад в капитал другой организации, др.  в) истечением срока действия соответствующих юридических прав;  г) прекращением организацией деятельности, в которой использовалось нематериальный актив, при отсутствии возможности его использования в продолжающейся деятельности;  д) другими обстоятельствами. | 12 Признание нематериального актива прекращается:  (a) при его выбытии; или  (b) когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод. |  | Предлагаем дополнить п. 54 проекта ФСБУ абзацами следующего содержания:  «Нематериальный актив списывается (прекращает признаваться в качестве актива), если в дальнейшем от его использования или выбытия не ожидается поступления экономических выгод. Списание нематериального актива может быть обусловлено в частности:  а) прекращения срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;  б) перехода исключительного права организации на результаты интеллектуальной деятельности к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив);  в) прекращения использования вследствие морального износа;  г) передачи в виде вклада в уставный капитал другой организации, паевой фонд;  д) передачи по договору мены, дарения;  е) прекращением организацией деятельности, в которой использовалось нематериальный актив, при отсутствии возможности его использования в продолжающейся деятельности;  ж) другими обстоятельствами. |  |
|  | 55 | Нематериальный актив подлежит списанию в том отчётном периоде, в котором окончательно прекращена его эксплуатация. |  | Согласно абзацу а) пункта 54 проекта ФСБУ списание нематериального актива может быть обусловлено прекращением использования нематериального актива вследствие его морального устаревания при отсутствии перспектив возобновления использования; | В целях исключения разночтений пунктов 54 и 55 проекта ФСБУ считаем целесообразным в пункте 57 проекта ФСБУ удалить слово «окончательно». |  |
|  | 57. | Расходом (доходом) от выбытия нематериального актива является разница между суммой списываемой балансовой стоимости нематериального актива и затрат на его выбытие с одной стороны и поступлениями от выбытия нематериального актива – с другой.  Расходы (доходы) от выбытия нематериальных активов включаются в состав расходов (доходов) периода, в котором списывается нематериальный актив. | 113 Прибыль или убыток, возникающие в результате прекращения признания нематериального актива, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеют место, и балансовой стоимостью данного актива. Они подлежат признанию в составе прибыли или убытка в момент прекращения признания актива (за исключением случаев, когда МСФО (IAS) 17 устанавливает иные требования применительно к продаже с обратной арендой). Прибыли не должны классифицироваться в качестве выручки. |  | Пункт проекта ФСБУ необходимо дополнить абзацем следующего содержания:  «Доходы от выбытия не должны классифицироваться в составе выручки». |  |
|  | 58. | В бухгалтерском балансе в составе строк, детализирующих группу статей «Нематериальные активы», отражается следующая информация:  а) авансы (предварительная оплата) в связи с созданием (приобретением, улучшением) нематериальных активов за вычетом налога на добавленную стоимость, относящегося к данной сумме аванса;  б) незавершённые разработки, в том числе материалы и другие аналогичные предметы, приобретённые с целью создания или улучшения нематериальных активов;  в) готовые к использованию нематериальные активы (после наступления момента готовности), за исключением указанных в подпункте г) настоящего пункта;  г) репутационные нематериальные активы. | Общие положения  118 Организация должна раскрыть следующую информацию по каждому классу нематериальных активов, с разграничением между самостоятельно созданными нематериальными активами и прочими нематериальными активами:  (a) является ли срок полезного использования соответствующих активов неопределенным или конечным и, если конечный, срок полезного использования или примененные нормы амортизации;  (b) методы амортизации, использованные в отношении нематериальных активов с конечным сроком полезного использования;  (c) валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (объединенную с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец соответствующего периода;  (d) статью (статьи) отчета о совокупном доходе, в которую (которые) включена амортизация нематериальных активов;  (e) сверку балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающую:  (i) поступления, с указанием отдельно тех, которые были получены в результате внутренних разработок, тех, которые были приобретены как отдельные активы, и тех, которые были приобретены при объединении бизнесов;  (ii) активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и прочие выбытия;  (iii) увеличения или уменьшения в течение данного периода, возникшие в результате переоценок согласно пунктам 75, 85 и 86 и в результате убытков от обесценения, признанных или восстановленных непосредственно в составе прочего совокупного дохода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (iv) убытки от обесценения, признанные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (v) убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (vi) амортизацию, признанную в течение данного периода;  (vii) чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в валюту представления отчетности и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности организации; и  (viii) прочие изменения балансовой стоимости в течение указанного периода.  122 Организация должна также раскрыть следующую информацию:  (a) применительно к нематериальному активу, классифицированному как нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования, - балансовую стоимость этого актива и основания для его оценки как нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования. Раскрывая такие основания, организация должна описать фактор или факторы, которые в значительной мере повлияли на решение о том, что этот актив имеет неопределенный срок полезного использования;  (b) описание, балансовую стоимость и оставшийся срок амортизации в отношении отдельного нематериального актива, являющегося существенным для финансовой отчетности организации;  (c) применительно к нематериальным активам, приобретенным при помощи государственной субсидии и первоначально признанным по справедливой стоимости (см. пункт 44):  (i) справедливую стоимость, по которой эти активы были первоначально признаны;  (ii) их балансовую стоимость; и  (iii) оцениваются ли они после признания с использованием модели учета по первоначальной стоимости или модели учета по переоцененной стоимости;  (d) наличие и балансовую стоимость нематериальных активов, в отношении прав собственности на которые действуют определенные ограничения, а также балансовую стоимость нематериальных активов, переданных в залог в качестве обеспечения обязательств;  (e) сумму принятых на себя договорных обязательств по будущим операциям по приобретению нематериальных активов. | Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)  20. Бухгалтерский баланс должен содержать следующие числовые показатели  Нематериальные активы:  - Права на объекты интеллектуальной (промышленной) собственности  - Патенты, лицензии, торговые знаки, знаки обслуживания, иные аналогичные права и активы  - Организационные расходы  - Деловая репутация организации.  В пунктах 118 – 122 МСФО (IAS) 38 установлены минимальные требования по раскрытию информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в составе которых требование по раскрытию информации о суммах авансов (предоплаты), связанных с созданием, приобретением нематериальных активов, не предусмотрено.  Поскольку авансы (предварительная оплата) по созданию (приобретению) нематериальных активов не признаются нематериальными активами в связи с несоответствием критериям признания, в частности, отсутствием у организации контроля над такими нематериальными активами, раскрытие указанной информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности по строке «Нематериальные активы» не подлежит.  В связи с изложенным, необходимо исключить подпункт а) пункта 58 из обязательного минимального перечня информации, подлежащей раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности по статье «Нематериальные активы». | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «В бухгалтерском балансе в составе строк, детализирующих группу статей «Нематериальные активы», отражается следующая информация:  а) права на объекты интеллектуальной;  б) патенты, лицензии, торговые знаки, знаки обслуживания, иные аналогичные права и активы;  в) организационные расходы;  г) деловая репутация организации;  е) незавершённые разработки, в том числе материалы и другие аналогичные предметы, приобретённые с целью создания или улучшения нематериальных активов;  ж) готовые к использованию нематериальные активы (после наступления момента готовности), за исключением указанных в подпункте г) настоящего пункта;» |  |
|  | 59. | В отчете о финансовых результатах раскрывается информация:  а) о доходах (расходах) от выбытия нематериальных активов за отчетный период;  б) о сумме переоценки нематериальных активов, отнесенной на доходы (расходы) отчетного периода;  в) о сумме переоценки нематериальных активов, отнесенной в отчетном периоде на капитал;  г) о сумме обесценения нематериальных активов и восстановлении обесценения, отнесенной на доходы (расходы) отчетного периода;  д) о сумме обесценения нематериальных активов и восстановлении обесценения, отнесенной в отчетном периоде на капитал.  Указанные в настоящем пункте показатели могут объединяться в отчете о финансовых результатах с аналогичными показателями по другим внеоборотным активам, в частности, по основным средствам. | 118 Организация должна раскрыть следующую информацию по каждому классу нематериальных активов, с разграничением между самостоятельно созданными нематериальными активами и прочими нематериальными активами:  (a) является ли срок полезного использования соответствующих активов неопределенным или конечным и, если конечный, срок полезного использования или примененные нормы амортизации;  (b) методы амортизации, использованные в отношении нематериальных активов с конечным сроком полезного использования;  (c) валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (объединенную с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец соответствующего периода;  (d) статью (статьи) отчета о совокупном доходе, в которую (которые) включена амортизация нематериальных активов;  (e) сверку балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающую:  (i) поступления, с указанием отдельно тех, которые были получены в результате внутренних разработок, тех, которые были приобретены как отдельные активы, и тех, которые были приобретены при объединении бизнесов;  (ii) активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и прочие выбытия;  (iii) увеличения или уменьшения в течение данного периода, возникшие в результате переоценок согласно пунктам 75, 85 и 86 и в результате убытков от обесценения, признанных или восстановленных непосредственно в составе прочего совокупного дохода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (iv) убытки от обесценения, признанные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (v) убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (vi) амортизацию, признанную в течение данного периода;  (vii) чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в валюту представления отчетности и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности организации; и  (viii) прочие изменения балансовой стоимости в течение указанного периода. |  | Предлагаем изложить п. в следующей редакции:  «В отчете о финансовых результатах раскрывается информация:  а) о доходах (расходах) от выбытия нематериальных активов за отчетный период;  б) о сумме переоценки нематериальных активов, отнесенной на доходы (расходы) отчетного периода;  в) о сумме переоценки нематериальных активов, отнесенной в отчетном периоде на капитал;  г) о сумме обесценения нематериальных активов и восстановлении обесценения, отнесенной на доходы (расходы) отчетного периода;  д) статью (статьи) отчета о совокупном доходе, в которую (которые) включена амортизация нематериальных активов;  д) о сумме обесценения нематериальных активов и восстановлении обесценения, отнесенной в отчетном периоде на капитал.  Указанные в настоящем пункте показатели могут объединяться в отчете о финансовых результатах с аналогичными показателями по другим внеоборотным активам, в частности, по основным средствам.» |  |
|  | 62. | Организация раскрывает в пояснениях к бухгалтерскому балансу информацию о балансовой стоимости, себестоимости (в том числе переоцененной), накопленных амортизации и обесценении по основным группам нематериальных активов на начало и конец отчетного периода, а также изменения указанных показателей за отчетный период по видам изменений (поступления, затраты на разработки, выбытия, переоценки, амортизация, обесценение и др.). | П. 118 МСФО 38 (п.b, e)  118 Организация должна раскрыть следующую информацию по каждому классу нематериальных активов, с разграничением между самостоятельно созданными нематериальными активами и прочими нематериальными активами:  (a) является ли срок полезного использования соответствующих активов неопределенным или конечным и, если конечный, срок полезного использования или примененные нормы амортизации;  (b) методы амортизации, использованные в отношении нематериальных активов с конечным сроком полезного использования;  (c) валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (объединенную с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец соответствующего периода;  (d) статью (статьи) отчета о совокупном доходе, в которую (которые) включена амортизация нематериальных активов;  (e) сверку балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающую:  (i) поступления, с указанием отдельно тех, которые были получены в результате внутренних разработок, тех, которые были приобретены как отдельные активы, и тех, которые были приобретены при объединении бизнесов;  (ii) активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и прочие выбытия;  (iii) увеличения или уменьшения в течение данного периода, возникшие в результате переоценок согласно пунктам 75, 85 и 86 и в результате убытков от обесценения, признанных или восстановленных непосредственно в составе прочего совокупного дохода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (iv) убытки от обесценения, признанные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (v) убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (vi) амортизацию, признанную в течение данного периода;  (vii) чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в валюту представления отчетности и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности организации; и  (viii) прочие изменения балансовой стоимости в течение указанного периода. | Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"  27. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать следующие дополнительные данные:  о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов нематериальных активов; | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Организация раскрывает в пояснениях к бухгалтерскому балансу информацию о балансовой стоимости, первоначальной стоимости (в том числе переоцененной), сверку балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающую:  - поступления, с указанием отдельно тех, которые были получены в результате внутренних разработок, тех, которые были приобретены как отдельные активы, и тех, которые были приобретены при объединении бизнесов;  - активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи и прочие выбытия;  - увеличения или уменьшения в течение данного периода, возникшие в результате переоценок и в результате убытков от обесценения, признанных или восстановленных непосредственно в составе прочего совокупного дохода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  - убытки от обесценения, признанные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  - убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка в течение указанного периода в соответствии с МСФО (IAS) 36 (если такие имеют место);  (vi) амортизацию, признанную в течение данного периода;  - чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в валюту представления отчетности и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности организации;  - прочие изменения балансовой стоимости в течение указанного периода;  накопленных амортизации и обесценении по основным группам нематериальных активов на начало и конец отчетного периода, а также изменения указанных показателей за отчетный период по видам изменений (поступления, затраты на разработки, выбытия, переоценки, амортизация, обесценение и др.).» |  |
|  | 63. | Организация также раскрывает в бухгалтерской отчетности информацию:  а) о нематериальных активах с определенным и с неопределенным сроком амортизации;  б) о нематериальных активах, оцениваемых без применения переоценки и с применением переоценки;  в) о пригодных для использования не используемых нематериальных активах;  г) о суммах договорных обязательств по приобретению нематериальных активов. |  |  | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Организация также раскрывает в бухгалтерской отчетности информацию:  а) о нематериальных активах с определенным и с неопределенным сроком полезного использования;  б) о нематериальных активах, оцениваемых без применения переоценки и с применением переоценки;  в) о пригодных для использования не используемых нематериальных активах;  г) о суммах договорных обязательств по приобретению нематериальных активов;  д) агрегированная сумма затрат на исследования и разработки, признанные в качестве расходов в течение отчетного периода» |  |
|  | 65. | В составе информации об учетной политике в отношении нематериальных активов раскрывается информация:  а) о классификации нематериальных активов по группам;  б) об установленных способах оценки групп нематериальных активов;  в) о способах начисления амортизации по группам нематериальных активов;  г) об изменении параметров амортизации нематериальных активов;  д) иная информация, необходимая для понимания представленных в бухгалтерской отчетности показателей, связанных с нематериальными активами. | 121 МСФО (IAS) 8 требует, чтобы организация раскрывала информацию о характере и величине какого-либо изменения в бухгалтерской оценке, оказывающего существенное воздействие в текущем периоде или такого, которое, как ожидается, окажет существенное воздействие в последующих периодах. Такое раскрытие может быть необходимо в связи с изменениями:  (a) оценки срока полезного использования нематериального актива;  (b) метода амортизации; или  (c) ликвидационной стоимости. |  | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «В составе информации об учетной политике в отношении нематериальных активов раскрывается информация:  а) о характере и величине какого-либо изменения в бухгалтерской оценке, оказывающего существенное воздействие в текущем периоде или такого, которое, как ожидается, окажет существенное воздействие в последующих периодах;  б) о классификации нематериальных активов по группам;  в) об установленных способах оценки групп нематериальных активов;  г) о способах начисления амортизации по группам нематериальных активов;  д) об изменении параметров амортизации нематериальных активов;  е) иная информация, необходимая для понимания представленных в бухгалтерской отчетности показателей, связанных с нематериальными активами.» |  |
|  | 70. | Организация вправе в первой бухгалтерской отчетности, составленной с применением настоящего Стандарта, не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, произведя единовременную корректировку балансовой стоимости нематериальных активов на начало отчетного периода в соответствии с настоящим пунктом. Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью нематериальных активов считается их себестоимость за вычетом (при наличии) накопленной амортизации. При этом себестоимостью нематериальных активов считается их первоначальная стоимость, признанная до начала применения настоящего Стандарта в соответствии с ранее применявшимися правилами. Для завершенных (после момента готовности) нематериальных активов с определимым сроком амортизации накопленная амортизация рассчитывается в соответствии с настоящим Стандартом, исходя из указанной себестоимости, неамортизируемой величины и соотношения истекшего и оставшегося срока амортизации.  Настоящий пункт применяется также в отношении расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, расходов будущих периодов и других активов, учтенных в соответствии с ранее применявшимися правилами, которые в соответствии с настоящим Стандартом должны классифицироваться как нематериальные активы.  Балансовая стоимость объектов, которые в соответствии с ранее применявшимися правилами учитывались в составе нематериальных активов, но в соответствии с настоящим Стандартом таковыми не признаются, списывается в рамках единовременной корректировки на нераспределенную прибыль либо переводится в другой соответствующий класс активов. |  | Согласно МСФО [(IAS) 8](consultantplus://offline/ref=625A58D6D48263BDDA5C8601155D0A2A42252E22A7E3AB05C14452A0B6b64DH) "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" корректировка балансовой стоимости актива или величины периодического потребления актива, которая зависит от оценки текущего состояния активов, а также связанных с ними ожидаемых будущих выгод, считается изменением в бухгалтерских оценках (изменением в расчетных оценках). По своей сути пересмотр расчетной оценки не имеет отношения к предыдущим периодам и не является исправлением ошибки.  Исходя из изложенного, пересмотра накопленной амортизации до применения стандарта не требуется, в связи с чем считаем целесообразным четвертое предложение пункта 70 проекта ФСБУ исключить. | Предлагаем изложить в следующей редакции:  «Организация вправе в первой бухгалтерской отчетности, составленной с применением настоящего Стандарта, не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, произведя единовременную корректировку балансовой стоимости нематериальных активов на начало отчетного периода в соответствии с настоящим пунктом. Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью нематериальных активов считается их себестоимость за вычетом (при наличии) накопленной амортизации. При этом себестоимостью нематериальных активов считается их первоначальная стоимость, признанная до начала применения настоящего Стандарта в соответствии с ранее применявшимися правилами. Настоящий пункт применяется также в отношении расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, расходов будущих периодов и других активов, учтенных в соответствии с ранее применявшимися правилами, которые в соответствии с настоящим Стандартом должны классифицироваться как нематериальные активы.  Балансовая стоимость объектов, которые в соответствии с ранее применявшимися правилами учитывались в составе нематериальных активов, но в соответствии с настоящим Стандартом таковыми не признаются, списывается в рамках единовременной корректировки на нераспределенную прибыль либо переводится в другой соответствующую группу активов». |  |