

Кудиши Алексей Семенович

студент

ФГОБУ ВО «Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации»
г. Москва

DOI 10.21661/r-115333

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ СТАНДАРТОВ РСБУ И МСФО В ОБЛАСТИ УЧЕТА И ОЦЕНКИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Аннотация: в статье проведен сравнительный анализ стандартов РСБУ и МСФО в области оценки нематериальных активов. Выявлены области в стандарте ПБУ 14/2007, которые требует доработки для приближения российских стандартов бухгалтерской отчетности к МСФО.

Ключевые слова: нематериальные активы, НМА, стандарты РСБУ, стандарты МСФО.

Вступление

В современной постиндустриальной экономической модели резко возросла важность и роль нематериальных активов в деятельности компаний. Нематериальные активы в условиях информационной экономики отвечают за эффективность компаний и оптимизацию издержек.

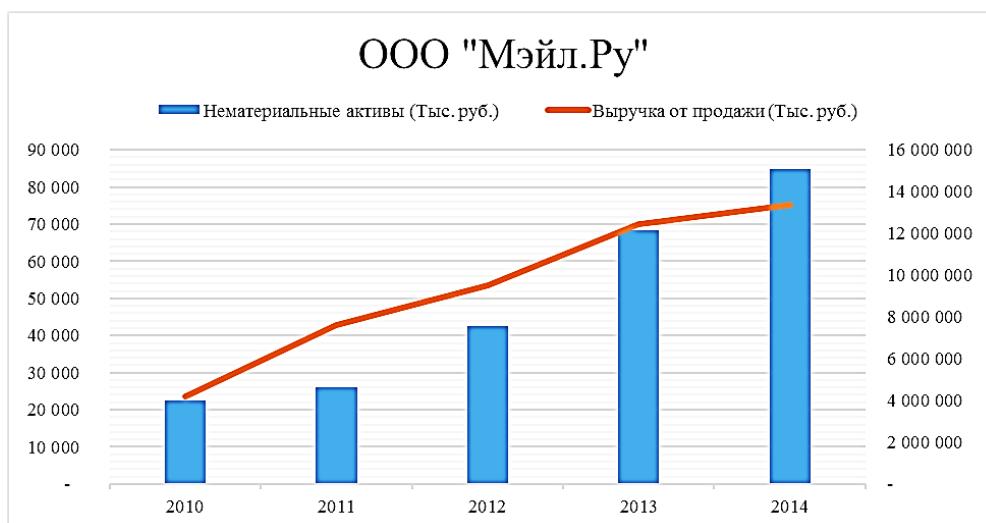


Рис. 1. Корреляция размера НМА ООО «Мэйл.Ру» к выручке (2010–2014 год)

В связи с этим, для российских предприятий актуален вопрос учета и анализа нематериальных активов, а также сравнение уже сложившегося порядка учета нематериальных активов в МСФО и РСБУ.

Основная часть

К сожалению, в российских компаниях до сих пор недооценивают влияние нематериальных активов в воспроизводственном процессе. Мало кто из менеджмента соотносит нематериальные активы с прямым ростом рыночной стоимости. К НМА относятся скорее, как вспомогательному, а не основному активу компании.

На Западе же, наоборот, в крупных корпорациях на долю НМА может приходиться более 50% активов. Особо хорошо это видно на примере консалтинговых или ИТ-компаний.

Так, например, если посмотреть на отчетность крупных западных компаний, деятельность которых зависит от нематериальных активов (патенты, лицензии, технологии), то можно увидеть, закономерность: каждый миллион НМА обеспечивает 2 миллиона выручки.

Таблица 1

Сравнение объема активов, НМА и выручки

<i>Бухгалтерская отчетность на 30 июня 2015 года</i>			
	<i>Cisco Systems Inc.</i>	<i>Microsoft Corp.</i>	<i>AT&T Inc.</i>
<i>Активы, млн \$</i>	113,481	176,223	292,829
<i>НМА, млн \$</i>	26,845	21,774	136,655
<i>Операционная прибыль, млн \$</i>	49,161	93,58	132,447
<i>НМА/Активы, %</i>	24%	12%	47%
<i>НМА/Выручка, %</i>	55%	23%	103%

Если сравнивать ПБУ 14/2007 и IAS 38, то можно выявить множество расхождений. По этой причине, если рассматривать отчетность любой крупной российской корпорации можно заметить расхождения по учету нематериальных активов в РСБУ и МСФО.

Например, несовершенство российской законодательной базы заключается в том, что в РСБУ под НМА признается только лишь актив, который не имеет материальной формы, в МСФО же таковым могут являться чертежи и макеты.

Различие видно также в и общем перечне, в ПБУ 14/2007 для характеристики НМА приведен узкий перечень активов, в частности, это произведения науки, искусства, литературы, музыкальные произведения, программы для ЭВМ, изобретения, полезные модели, ноу-хау, товарные знаки, деловая репутация и другие. В IAS 38 в качестве НМА признают – защищенную патентами интеллектуальную собственность, программное обеспечение, товарные знаки, расходы на НИОКР на стадии разработки, коммерческую тайну, лицензии, квоты, исключительные права на обслуживание, франшизы, доли рынка, права на сбыт, списки клиентов, расходы на подготовку и стимулирование персонала.

Далее, различие, связанное с исключительными правами на нематериальный ресурс, если актив компании не подлежит законодательно-правовой охране в соответствии с законодательством, то говорить о том, что имеются исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности нельзя. С позиции РСБУ это ведет к невозможности признания данного актива в качестве НМА, которые, в свою очередь признаются в МСФО. К таким объектам можно отнести, например, лицензию на радио- и телевещание. Также возникает различие, связанное с гудвиллом (деловая репутация), который, в случае МСФО регулируется отдельным стандартом и выведен на отдельную строку баланса, в РСБУ же учитывается в составе НМА.

Также в ПБУ 14/2007, если оплата за приобретение НМА (исключительных прав на его пользование) производится в виде регулярного периодического платежей, то данные платежи будут списаны в расходы периода, если же оплата производится в виде разового платежа, то данные платежи будут отражаться в качестве расходов будущих периодов и подлежать списанию в течение всего срока действия лицензии.

При этом в IAS 38 неисключительные лицензии на программное обеспечение учитываются в качестве нематериальных активов и амортизируются в течение всего срока полезного использования. И за срок полезного использования признается весь срок действия лицензии.

Все это влияет на итоговую балансовую стоимость НМА. А в случае РСБУ ведет к занижению реальной балансовой стоимости НМА.

Первоначально НМА оцениваются по фактической себестоимости. IAS 38 устанавливает различные подходы к определению себестоимости в зависимости от способа приобретения нематериального актива. В стандарте рассмотрены следующие способы приобретения:

- 1) отдельное приобретение;
- 2) приобретение при объединении компаний;
- 3) приобретение через правительственную субсидию;
- 4) внутреннее создание НМА.

При отдельной покупке учитывают покупную цену, импортные пошлины, налоги, затраты на юридические услуги, подготовку актива к использованию, а также различные вычеты. Также, если НМА приобретается в рассрочку, то его первоначальная стоимость должна быть учтена вместе с дисконтом, то есть стоимость актива уменьшается на величину дисконта.

Если актив приобретен в ходе объединения компаний, то его фактическая себестоимость определяется как его справедливая стоимость на дату сделки. Под справедливой стоимостью понимают цену, которая была бы получена при продаже актива или уплачена за приобретение аналогичного актива, на дату оценки.

Если же НМА приобретено с помощью правительственного гранта, то организация может признать актив по справедливой стоимости с одновременным признанием субсидии.

При создании же сам процесс создания нематериального актива делится на стадию исследования и стадию разработки.

На стадии исследования все затраты на получение новых знаний, их оценку, отбор и т. д. относятся к расходам периода, в котором они были произведены и не входят в себестоимость будущего НМА.

При этом на стадии разработки (под которым понимается этап применения результатов исследования), если в компании выполняется ряд следующих особенностей и критериев единовременно:

1. Техническая осуществимость завершения НМА, с последующей доступностью для использования или продажи
2. Намерение компании завершить НМА и использовать в своей деятельности или продать
3. Свою способность использовать в своей деятельности или продать будущий НМА
4. Каким образом НМА будет генерировать будущие экономические выгоды
5. Наличие достаточных ресурсов, для завершения разработки и для будущего использования или продажи НМА
6. Способность надежно и точно оценить затраты, относящиеся к НМА в ходе его разработки

То в данном случае, согласно IAS 38, предприятие может признать нематериальный актив и принять его на баланс, а все расходы, понесенные на стадии разработки с момента выполнения всех 6 критериев зачислять в себестоимость нематериального актива. В РСБУ же, все расходы на исследования и разработку НМА, в случае положительного исхода НИОКР, включаются в первоначальную стоимость созданного НМА.

Заключение

Подводя итоги важно сказать, что ПБУ 14/2007 и IAS 38 имеют различия. Например, в РСБУ не учитываются лицензии и учитывается гудвилл, в МСФО же наоборот – учитываются лицензии, а гудвилл идет отдельной статье баланса. Различия также связаны с чертежами и макетами, которые учитываются в стандарте IAS 38 как НМА.

При оценке же, разница между МСФО и РСБУ при первоначальной оценке нематериальных активов заключается в следующих моментах: ПБУ 14/2007 позволяет зачислять в стоимость НМА затраты на НИОКР. В МСФО же данный этап является исследованием и затраты по нему списываются в расходы.

Различия также при приобретении нематериального актива с рассрочкой платежа, согласно IAS 38, в первоначальной стоимости актива должна быть учтена временная стоимость денег. В РСБУ же при таком способе приобретения дисконтирование затрат не осуществляется.

В заключение, можно сказать, что ПБУ 14/2007 и IAS 38 не имеют сильных отличий в случае дооценки, уценки, амортизации, обесценении нематериальных активов. Однако, частичные различия в перечне возможных нематериальных активов и различия при первоначальной оценке стоимости в случае создания и приобретения НМА дают существенные расхождения в цифрах баланса.

Поэтому, при разработке следующего стандарта РСБУ для учета нематериальных активов, следует учитывать данные различия, для минимизация балансовой разницы, при использовании двух различных стандартов.

Список литературы

1. Ковалев В.В. Финансы организаций (предприятий). Учебник / В.В. Ковалев [и др.]. – Изд-во Проспект, 2014.
2. Гуржиева К.О. Проблемы венчурного финансирования в развивающихся странах в условиях современной глобализации / К.О. Гуржиева // Вестник Томского государственного педагогического университета. – 2013. – №12 (140).
3. Кондратов М.В. Ноу-хай как объект бухгалтерского учёта / М.В. Кондратов, А.А. Нестерова // Евразийский научный журнал. – 2015. – №7.
4. Кострикова А.А. Материальные и нематериальные активы в соответствии с РСБУ и МСФО / А.А. Кострикова // Международный научно-исследовательский журнал. – 2014. – №8–2 (27).
5. Лебедева М.Ю. Признание, оценка и капитализация затрат на нематериальные активы в соответствии с МСФО / М.Ю. Лебедева // Имущественные отношения в РФ. – 2012. – №5.

6. Линник П.С. Сравнительные аспекты бухгалтерского учета нематериальных активов согласно МСФО в соответствии с российскими стандартами / П.С. Линник, В.Ф. Трунина // Международный научно-исследовательский журнал. – 2014. – №1–3 (20).
7. Митюкова Ю.С. Критерии признания нематериальных активов в учете согласно РСБУ и МСФО / Ю.С. Митюкова // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения. – 2014. – №9.
8. Официальный сайт «Клерк.ру» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.klerk.ru>
9. Официальный сайт «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
10. Официальный сайт министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru>
11. Официальный сайт «Теория и практика финансового учета» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gaap.ru>
12. Официальный сайт «PriceWaterhouseCoopers» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pwc.com>