

**Национальный стандарт финансовой отчетности
для коммерческих предприятий 9**

«НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»

Содержание	№ пунктов
Общие положения	1-3
Определения.....	4
Признание и оценка.....	5-24
Самостоятельно созданные нематериальные активы.....	25-37
Оценка после признания.....	38-52
Срок полезного использования.....	53-60
Амортизация.....	61-73
Прекращение признания и выбытие.....	74-76
Раскрытие информации.....	77-78
Дата вступления в силу.....	79

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель настоящего стандарта - определить порядок учета нематериальных активов, в отношении которых отсутствуют конкретные указания в других стандартах. Стандарт также устанавливает порядок оценки балансовой стоимости нематериальных активов и требует раскрытия определенной информации о нематериальных активах.

2. Настоящий стандарт применяется при учете нематериальных активов, за исключением:

а) нематериальных активов, подпадающих под требования другого национального стандарта финансовой отчетности;

б) финансовых активов в значении, определенном в национальном стандарте «Финансовые инструменты»;

в) признания и оценки активов, связанных с разведкой и оценкой (см. национальный стандарт «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»); и

г) затрат по разработке и добыче минеральных ресурсов, нефти, природного газа и аналогичных невозобновляемых ресурсов.

3. Настоящий стандарт применяется, среди прочего, к затратам на рекламу, подготовку, пусковые работы, исследования и разработки.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

4. В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Нематериальный актив - это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы.

Монетарные активы - имеющиеся денежные средства и активы, подлежащие получению в виде фиксированных или определяемых сумм денежных средств.

Исследования - оригинальные плановые изыскания, предпринимаемые с целью получения новых научных или технических знаний.

Разработка - применение результатов исследований или иных знаний при планировании или проектировании производства новых или существенно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их коммерческого производства или использования.

Себестоимость - сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива на момент его приобретения или создания, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других национальных стандартов финансовой отчетности.

Балансовая стоимость - сумма, в которой актив признается в отчете о финансовом положении после вычета любой накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения такого актива.

Амортизируемая стоимость - себестоимость актива или другая сумма, заменяющая себестоимость, за вычетом его ликвидационной стоимости.

Справедливая стоимость актива - сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми сторонами.

Ликвидационная стоимость - расчетная сумма, которую предприятие получило бы в настоящий момент времени от выбытия актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, которые ожидаются к концу срока его полезного использования.

Убыток от обесценения - сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую стоимость.

Амортизация - систематическое распределение амортизируемой стоимости нематериального актива на весь срок его полезного использования.

Срок полезного использования - это:

период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования предприятием; или

количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые предприятие ожидает получить от использования актива.

ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА

5. Нематериальный актив подлежит признанию тогда и только тогда, когда:

- а) существует вероятность того, что предприятие получит ожидаемые будущие экономические выгоды, проистекающие из актива;
- б) себестоимость актива можно надежно оценить.

6. Предприятие должно оценить вероятность ожидаемых будущих экономических выгод, используя разумные и обоснованные допущения, представляющие собой наилучшую расчетную оценку руководства в отношении совокупности экономических условий, которые будут существовать на протяжении срока полезного использования актива.

7. Предприятие использует профессиональное суждение для оценки степени определенности, относящейся к потоку будущих экономических выгод от использования актива, на основе данных, имеющихся на момент первоначального признания, придавая большее значение данным, полученным из внешних источников.

8. Для признания статьи в качестве нематериального актива предприятие должно продемонстрировать, что эта статья отвечает:

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

Это требование применяется в отношении первоначальных затрат на приобретение нематериального актива или создание его собственными силами и последующих затрат на его совершенствование, частичную замену или обслуживание.

9. Если статья, входящая в сферу применения настоящего стандарта, не отвечает определению нематериального актива, затраты на ее приобретение или создание собственными силами признаются в качестве расходов при их возникновении.

10. Актив удовлетворяет критерию идентифицируемости, если он:

а) является отделяемым, т. е. может быть отсоединен или отделен от предприятия и продан, передан, защищен лицензией, предоставлен в аренду или обменян индивидуально или вместе с относящимся к нему договором, активом или обязательством, независимо от того, намеревается ли предприятие так поступить; или

б) является результатом договорных или других юридических прав, независимо от того, можно ли эти права передавать или отделять от предприятия или от других прав и обязательств.

11. Предприятие контролирует актив, если обладает правом на получение будущих экономических выгод, проистекающих от лежащего в его основе ресурса, а также на ограничение доступа других лиц к этим выгодам. Способность предприятия контролировать будущие экономические выгоды от нематериального актива обычно вытекает из юридических прав, которые могут быть реализованы в судебном порядке. При отсутствии

юридических прав продемонстрировать наличие контроля сложнее. Тем не менее, возможность реализации права в судебном порядке не является обязательным условием контроля, поскольку предприятие может иметь возможность контролировать будущие экономические выгоды каким-либо иным способом.

12. К будущим экономическим выгодам, проистекающим из нематериального актива, могут относиться выручка от реализации продуктов или услуг, снижение затрат или другие выгоды, возникающие от использования актива предприятием. Например, использование интеллектуальной собственности в процессе производства может способствовать сокращению будущих производственных затрат, а не увеличению будущей выручки.

13. Природа нематериальных активов такова, что во многих случаях совершенствование или частичная замена подобных активов не производится. Соответственно, большинство последующих затрат, скорее всего, будут обеспечивать ожидаемые будущие экономические выгоды, заключенные в существующем нематериальном активе, но не будут удовлетворять определению нематериального актива и критериям признания, установленным в настоящем стандарте. Таким образом, лишь изредка последующие затраты - затраты, понесенные после первоначального признания приобретенного нематериального актива или завершения самостоятельного создания нематериального актива, признаются в составе балансовой стоимости актива.

14. Затраты на нематериальную статью, которые первоначально были признаны в качестве расходов, впоследствии не могут быть признаны в составе себестоимости нематериального актива.

15. Нематериальный актив первоначально оценивается по себестоимости.

16. Себестоимость отдельно приобретенного нематериального актива включает в себя:

а) цену покупки нематериального актива, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, после вычета торговых скидок и уступок; и

б) любые затраты, непосредственно относящиеся к подготовке актива к использованию по назначению.

17. Примерами прямых затрат являются:

а) затраты, связанные с вознаграждениями работникам, имеющие непосредственное отношение к приведению актива в рабочее состояние;

б) затраты на оплату профессиональных услуг, имеющие непосредственное отношение к приведению актива в рабочее состояние; и

в) затраты на проверку надлежащей работы актива.

18. Примерами затрат, не включаемых в состав себестоимости нематериального актива, являются:

а) затраты, связанные с внедрением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);

б) затраты, связанные с ведением коммерческой деятельности на новом месте или с новой категорией клиентов (включая затраты на обучение персонала); и

в) административные и прочие общие накладные расходы.

19. Признание затрат в составе балансовой стоимости нематериального актива прекращается после того, как 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:

а) затраты, понесенные в то время, когда актив, пригодный к использованию в соответствии с намерениями руководства, еще не был введен в эксплуатацию; и

б) первоначальные операционные убытки, например, понесенные в период формирования спроса на результаты, производимые данным активом.

20. Некоторые операции происходят в связи с разработкой нематериального актива, но не являются обязательными для приведения этого актива в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства. Эти необязательные операции могут иметь место как до, так и во время разработки. Поскольку необязательные операции не являются необходимыми для приведения актива в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства, то доходы и расходы по необязательным операциям должны признаваться сразу же при их возникновении в составе прибыли или убытка и включаться в соответствующие категории доходов и расходов.

21. Если отсрочка по оплате нематериального актива выходит за рамки обычных условий кредитования, себестоимость такого актива равна эквиваленту цены при условии немедленного платежа денежными средствами. Разница между этой суммой и общей суммой платежей признается в качестве процентных расходов на протяжении всего срока кредитования, за исключением случаев, когда она капитализируется в соответствии с порядком капитализации, предусмотренным в национальном стандарте финансовой отчетности «Затраты по займам».

22. В некоторых случаях нематериальный актив может быть приобретен бесплатно или за номинальное возмещение, если такое приобретение осуществляется при помощи государственной субсидии. Это может произойти, когда государство передает или выделяет предприятию нематериальные активы, такие как права на посадку в аэропорту, лицензии на радио и телевидение, импортные лицензии или квоты, или права доступа к другим ограниченными ресурсам. В соответствии с национальным

стандартом финансовой отчетности «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» предприятие вправе первоначально признать как нематериальный актив субсидию по ее справедливой стоимости. Если предприятие принимает решение не производить первоначальное признание актива по справедливой стоимости, то предприятие первоначально признает такой актив по номинальной стоимости (альтернативный порядок учета, разрешенный национальным стандартом «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи») плюс любые затраты, непосредственно относящиеся к подготовке актива к использованию по назначению.

23. Один или более нематериальных активов могут быть приобретены в обмен на неденежный актив или активы, либо на комбинацию денежных и неденежных активов. Первоначальная стоимость такого нематериального актива оценивается по справедливой стоимости, за исключением случаев, когда:

- а) операция обмена не имеет коммерческого содержания; или
- б) справедливая стоимость и полученного, и переданного актива не поддается достоверной оценке.

24. Если приобретенный актив не оценивается по справедливой стоимости, его первоначальная стоимость определяется по балансовой стоимости переданного актива.

САМОСТОЯТЕЛЬНО СОЗДАННЫЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ

25. В некоторых случаях затраты на создание нематериального актива самим предприятием невозможно отличить от затрат на осуществление повседневной деятельности. Следовательно, трудно оценить, удовлетворяет ли самостоятельно созданный нематериальный актив критериям признания, в силу проблем, связанных с:

- а) определением наличия и момента возникновения идентифицируемого актива, который будет создавать ожидаемые будущие экономические выгоды; и
- б) надежным определением себестоимости актива.

26. Для оценки того, удовлетворяет ли критериям признания самостоятельно созданный нематериальный актив, предприятие подразделяет процесс создания актива на две стадии:

- а) стадию исследований;
- б) стадию разработки.

27. Если предприятие не может отделить стадию исследований от стадии разработки в рамках внутреннего проекта, направленного на создание нематериального актива, предприятие учитывает затраты на такой проект так, как если бы они были понесены только на стадии исследований.

28. Торговые марки, титульные данные, издательские права, списки клиентов и аналогичные по существу статьи, созданные самим

предприятием, не подлежат признанию в качестве нематериальных активов, так как их невозможно отличить от затрат на развитие бизнеса в целом.

Стадия исследований

29. Ни один нематериальный актив, являющийся результатом исследований (или осуществления стадии исследований в рамках внутреннего проекта), не подлежит признанию. Затраты на исследования (или на осуществление стадии исследований в рамках внутреннего проекта) подлежат признанию в качестве расходов в момент их возникновения.

30. На стадии исследований в рамках внутреннего проекта предприятие не может продемонстрировать наличие нематериального актива, который будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Следовательно, соответствующие затраты признаются в качестве расходов в момент их возникновения.

31. Примерами исследовательской деятельности являются:

- а) деятельность, направленная на получение новых знаний;
- б) поиск, оценка и окончательный отбор областей применения результатов исследований или иных знаний;
- в) поиск альтернативных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг;
- г) формулирование, проектирование, оценка и окончательный отбор возможных альтернатив новым или улучшенным материалам, устройствам, продуктам, процессам, системам или услугам.

Стадия разработки

32. Нематериальный актив, являющийся результатом разработок (или осуществления стадии разработки в рамках внутреннего проекта), подлежит признанию тогда и только тогда, когда предприятие может продемонстрировать все перечисленное ниже:

- а) техническую осуществимость завершения создания нематериального актива так, чтобы его можно было использовать или реализовать;
- б) намерение завершить создание нематериального актива и использовать или реализовать его;
- в) способность использовать или реализовать нематериальный актив;
- г) то, каким образом нематериальный актив будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Помимо прочего, предприятие может продемонстрировать наличие рынка для продукции нематериального актива, или самого нематериального актива, либо, если этот актив предполагается использовать для внутренних целей, полезность такого нематериального актива;
- д) наличие достаточных технических, финансовых и прочих ресурсов для завершения разработки, использования или реализации нематериального актива;

е) способность надежно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу в процессе его разработки.

33. В некоторых случаях предприятие может на стадии разработки в рамках внутреннего проекта идентифицировать нематериальный актив и продемонстрировать, что этот актив будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Это происходит потому, что стадия разработки проекта является более продвинутой по сравнению со стадией исследования.

34. Примерами деятельности по разработке являются:

а) проектирование, конструирование и тестирование прототипов и моделей перед началом производства или использования;

б) проектирование инструментов, шаблонов, форм и штампов, предполагающих новую технологию;

в) проектирование, строительство и эксплуатация опытной установки, масштаб является экономически целесообразным для коммерческого производства;

г) проектирование, конструирование и тестирование выбранных альтернатив новым или усовершенствованным материалам, устройствам, продуктам, процессам, системам или услугам.

35. Себестоимость нематериального актива, созданного самим предприятием равна сумме затрат, осуществленных с даты, когда нематериальный актив впервые стал удовлетворять критериям признания.

36. В себестоимость самостоятельно созданного нематериального актива включаются все прямые затраты, необходимые для создания, производства, и подготовки этого актива к использованию в соответствии с намерениями руководства. Примерами прямых затрат являются:

а) затраты на материалы и услуги, использованные или потребленные при создании нематериального актива;

б) затраты на вознаграждения работникам, возникающие в связи с созданием нематериального актива;

в) выплаты, необходимые для регистрации юридического права;

г) амортизация патентов и лицензий, использованных для создания нематериального актива.

37. Перечисленные ниже статьи не входят в состав себестоимости нематериального актива, созданного самим предприятием:

а) торговые, административные и прочие общие накладные расходы, кроме тех, которые могут быть отнесены непосредственно на подготовку актива к использованию;

б) идентифицированная неэффективность и первоначальные операционные убытки, возникшие до момента достижения плановой производительности указанного актива;

в) затраты на обучение персонала работе с активом.

ОЦЕНКА ПОСЛЕ ПРИЗНАНИЯ

38. После первоначального признания нематериальный актив должен

учитываться по одной из двух моделей:

модель учета по фактическим затратам;

модель учета по переоцененной стоимости.

39. Предприятие обязано применять выбранную учетную политику ко всему классу нематериальных активов, чтобы исключить избирательную переоценку активов и отражение в финансовой отчетности сумм, представляющих собой смешанную комбинацию себестоимости и оценочных стоимостей на разные даты. Класс нематериальных активов представляет собой группировку активов, сходных по характеру и тому, каким образом они используются в деятельности предприятия.

Модель учета по фактическим затратам

40. Согласно модели учета по фактическим затратам предприятие должно учитывать нематериальный актив по его себестоимости за вычетом всей суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

41. Предприятие, выбравшее модель учета по фактическим затратам, обязано в конце каждого отчетного периода предпринять меры, предусмотренные национальным стандартом финансовой отчетности «Обесценение активов» с целью определения наличия обесценения в объекте или группе объектов нематериальных активов.

Модель учета по переоцененной стоимости

42. После первоначального признания нематериальный актив должен учитываться по переоцененной сумме, которая представляет собой его справедливую стоимость на дату переоценки минус любая последующая накопленная амортизация и любые последующие накопленные убытки от обесценения. Для целей переоценки, согласно настоящему стандарту, справедливая стоимость должна определяться со ссылкой на активный рынок. Переоценки должны проводиться достаточно регулярно во избежание существенного отличия балансовой стоимости актива от его справедливой стоимости.

43. Модель переоценки не допускает:

а) переоценку нематериальных активов, которые не были ранее признаны как активы;

б) первоначальное признание нематериальных активов в суммах, отличающихся от их себестоимости.

44. Модель переоценки применяется после того, как актив был первоначально признан по себестоимости. Однако, если только часть себестоимости нематериального актива признается в качестве актива из-за того, что актив не отвечал критериям признания до прохождения части процесса, модель переоценки может применяться ко всему этому активу. Кроме того, модель переоценки может применяться к нематериальному

активу, полученному через государственную субсидию и признанному по номинальной сумме.

45. То, насколько часто производятся переоценки, зависит от колебаний справедливых стоимостей переоцениваемых нематериальных активов. Если справедливая стоимость переоцененного актива существенно отличается от его балансовой стоимости, необходима дополнительная переоценка. Справедливая стоимость некоторых нематериальных активов может претерпевать значительные изменения, что делает необходимой их ежегодную переоценку. Такие частые переоценки не нужны для нематериальных активов, справедливая стоимость которых претерпевает лишь незначительные изменения.

46. Если нематериальный актив переоценивается, то любая накопленная амортизация на дату переоценки:

а) пересчитывается заново пропорционально изменению валовой балансовой стоимости актива с тем, что после переоценки балансовая стоимость актива была равна его переоцененной стоимости; или

б) элиминируется против валовой балансовой стоимости, а чистая величина пересчитывается до переоцененной величины актива.

47. Если нематериальный актив, принадлежащий к классу переоцениваемых нематериальных активов, не может быть переоценен из-за того, что для этого актива не существует активного рынка, такой актив должен учитываться по его себестоимости за вычетом любой накопленной амортизации и убытков от обесценения.

48. Если справедливая стоимость переоцениваемого нематериального актива более не может быть определена по ссылке на активный рынок, балансовой стоимостью актива должна быть его переоцененная величина на дату последней переоценки со ссылкой на активный рынок за вычетом любой последующей накопленной амортизации и любых последующих накопленных убытков от обесценения.

49. Если балансовая стоимость нематериального актива повышается в результате переоценки, то это увеличение должно отражаться непосредственно в собственном капитале под заголовком «прирост от переоценки». Однако, это увеличение подлежит признанию в прибыли или убытке в той степени, в которой оно реверсирует убыток от переоценки по тому же активу, ранее признанный в прибыли или убытке.

50. Если балансовая стоимость нематериального актива уменьшилась в результате переоценки, то такое уменьшение подлежит признанию в прибыли или убытке. Однако убыток от переоценки должен дебетоваться непосредственно на собственный капитал под заголовком «прирост от переоценки» при наличии любого кредитового сальдо в приросте от переоценки в отношении того же самого актива.

51. Накопленный прирост от переоценки, включенный в собственный капитал, может быть перенесен непосредственно на счет нераспределенной прибыли при реализации этого прироста. Вся сумма прироста от переоценки может быть реализована при изъятии из обращения или выбытии актива.

Однако, часть этой суммы может быть реализована в процессе использования актива организацией; в таком случае реализованной величиной прироста от переоценки является разница между амортизацией, основанной на переоцененной балансовой стоимости актива, и амортизацией, которая была бы признана на основе фактической стоимости приобретения актива. Перенесение прироста от переоценки на счет нераспределенной прибыли не может отражаться в отчете о совокупной прибыли.

52. Предприятие должно включать в состав прибыли или убытка сумму компенсации, полученных от третьих сторон в отношении объектов нематериальных активов, которые обесценились, были утрачены или переданы, только тогда, когда такая компенсация подлежит получению.

СРОК ПОЛЕЗНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

53. Учет нематериального актива зависит от его срока полезного использования. Нематериальный актив с конечным сроком полезного использования амортизируется, а нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования не подлежит амортизации.

54. Предприятие должно оценить, является ли срок полезного использования нематериального актива конечным или неопределенным и в случае если срок конечный, продолжительность этого срока или количество единиц продукции или аналогичных единиц, составляющих этот срок полезного использования.

55. Предприятию 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 предприятия чистый приток денежных средств.

56. При определении срока полезного использования нематериального актива учитываются многие факторы, в том числе следующие:

а) предполагаемое использование этого актива предприятием и способность другой руководящей команды эффективно управлять этим активом;

б) обычный жизненный цикл продукта применительно к этому активу и общедоступная информация о расчетных оценках срока полезного использования аналогичных активов, которые используются аналогичным образом;

в) техническое, технологическое, коммерческое и другие типы устаревания;

г) стабильность отрасли, в которой функционирует указанный актив, и изменения рыночного спроса на продукты или услуги, произведенные активом;

д) предполагаемые действия конкурентов или потенциальных конкурентов;

е) уровень затрат на поддержание и обслуживание данного актива, требуемых для получения ожидаемых будущих экономических выгод от этого актива, а также способность и готовность предприятия обеспечить такой уровень затрат;

ж) период наличия контроля над данным активом и юридические или аналогичные ограничения по использованию этого актива, например, даты истечения срока соответствующих договоров аренды; и

з) зависимость срока полезного использования соответствующего актива от срока полезного использования других активов предприятия.

57. Срок полезного использования нематериального актива, возникающего из договорных или иных юридических прав, не должен превышать срок действия этих прав, но может быть короче в зависимости от периода, на протяжении которого предприятие предполагает использовать данный актив. Если договорные или иные юридические права передаются на ограниченный срок, который может быть возобновлен, то при определении срока полезного использования этого нематериального актива возобновляемый срок (сроки) должен учитываться только в том случае, если имеются свидетельства в пользу того, что предприятие сможет получить пролонгацию без значительных затрат.

58. На срок полезного использования нематериального актива могут влиять как экономические, так и правовые факторы. Экономические факторы определяют период, на протяжении которого предприятие будет получать будущие экономические выгоды. Правовые факторы могут ограничивать период, в течение которого предприятие контролирует доступ к этим выгодам. Срок полезного использования представляет собой более короткий из периодов, определяемых указанными факторами.

59. Наличие следующих факторов, наряду с другими, указывает на то, что предприятие будет иметь возможность пролонгировать договорные или иные юридические права без значительных затрат:

а) имеются свидетельства (возможно, основанные на прошлом опыте) того, что договорные или иные юридические права будут пролонгированы. Если пролонгация зависит от согласия третьего лица, то наличие свидетельства включает подтверждение того, что это третье лицо даст такое согласие;

б) имеются свидетельства того, что будут выполнены все, требуемые для получения пролонгации, условия;

в) затраты предприятия на получение пролонгации не являются значительными по сравнению с будущими экономическими выгодами, которые предприятие предполагает получить от пролонгации.

60. Если затраты на пролонгацию (возобновление) являются значительными по сравнению с будущими экономическими выгодами, которые предприятие предполагает получить от пролонгации, то эти затраты на «пролонгацию» по существу представляют собой затраты на приобретение нового нематериального актива на дату пролонгации.

АМОРТИЗАЦИЯ

61. Нематериальный актив с конечным сроком амортизируется. Нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования не подлежит амортизации.

62. В соответствии с национальным стандартом финансовой отчетности «Обесценение активов» предприятие должно тестировать нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования на предмет обесценения путем сопоставления его возмещаемой стоимости с его балансовой стоимостью:

а) ежегодно, а также

б) всякий раз, когда появляются признаки возможного обесценения данного нематериального актива.

63. Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования определяется после вычета его ликвидационной стоимости и распределяется на систематической основе на протяжении его срока полезного использования.

64. Ликвидационная стоимость нематериального актива с конечным сроком полезного использования равна нулю, за исключением случаев, когда:

а) существует обязанность третьего лица купить данный актив в конце срока его полезного использования; или

б) существует активный рынок для этого актива и ликвидационную стоимость можно определить с использованием данных этого рынка;

в) существует высокая вероятность того, что такой рынок будет существовать в конце срока полезного использования данного актива.

65. Расчетная оценка ликвидационной стоимости актива основывается на сумме, которую можно возместить от его выбытия, исходя из цен, преобладающих на дату указанной оценки и относящихся к реализации аналогичных активов, которые достигли конца срока полезного использования и эксплуатировались в условиях, аналогичных условиям, в которых будет эксплуатироваться данный актив.

66. 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:

а) на дату классификации данного актива как предназначенного для реализации (или включения в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для реализации) в соответствии с соответствующим национальным стандартом;

б) на дату прекращения его признания.

67. Амортизация нематериального актива с конечным сроком полезного использования не прекращается с прекращением использования актива, за исключением случаев, когда актив уже полностью амортизирован или классифицируется как предназначенный для реализации (или включен в

выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для реализации) в соответствии с национальным стандартом финансовой отчетности «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации».

68. 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. В этом случае начисленная амортизация составляет часть себестоимости такого другого актива и включается в его балансовую стоимость. Например, амортизация нематериальных активов, используемых в процессе производства, включается в состав балансовой стоимости запасов (см. национальный стандарт финансовой отчетности «Запасы»).

69. Для распределения амортизируемой величины актива на систематической основе на протяжении срока его полезного использования могут применяться различные методы начисления амортизации:

- а) линейный метод;
- б) метод уменьшаемого остатка;
- в) метод единиц производства продукции.

70. 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. Если указанный характер потребления нельзя надежно определить, то следует использовать линейный метод.

71. Ликвидационная стоимость анализируется не реже, чем в конце каждого финансового года. Какое-либо изменение ликвидационной стоимости актива учитывается как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с национальным стандартом финансовой отчетности «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

72. Срок амортизации и метод начисления амортизации нематериального актива с конечным сроком полезного использования должны анализироваться 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 начисления амортизации должен быть изменен для отражения изменившегося характера. Такие изменения должны учитываться как изменения в бухгалтерских оценках в соответствии с национальным стандартом «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

73. Срок полезного использования нематериального актива, по которому не начисляется амортизация, должен анализироваться в каждом отчетном 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 расчетной оценке в соответствии с национальным стандартом «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

ПРЕКРАЩЕНИЕ ПРИЗНАНИЯ И ВЫБЫТИЕ

74. Признание нематериального актива прекращается:

- а) при его выбытии; или
- б) когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.

75. 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. При этом прибыли не должны классифицироваться как выручка.

76. Возмещение, подлежащее получению при выбытии нематериального актива, первоначально признается по справедливой стоимости. При отсрочке оплаты этого нематериального актива полученное возмещение первоначально признается в эквиваленте цены при условии немедленного платежа денежными средствами. Разница между номинальной стоимостью возмещения и эквивалентом цены при условии немедленного платежа денежными средствами признается как процентный доход в соответствии с национальным стандартом финансовой отчетности «Выручка».

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

77. Предприятие должно раскрывать следующую информацию для каждого класса нематериальных активов, выделяя внутренне созданные и другие нематериальные активы:

а) являются ли сроки полезного использования ограниченными или неопределенными и, если они являются ограниченными, то какие применяются сроки полезного использования или нормы амортизации;

б) методы начисления амортизации, применяемые для нематериальных активов с ограниченными сроками полезного использования;

в) валовую балансовую стоимость и всю накопленную амортизацию (вместе с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода;

г) статью (статьи) в отчете о совокупной прибыли, в которую(ые) включена(ы) амортизация нематериальных активов;

д) выверку между балансовой стоимостью на начало и на конец периода, с отдельным указанием поступлений, выбытий, амортизационных отчислений, убытка от обесценения и прочих изменений;

е) балансовую стоимость нематериального актива, оцененного как имеющий неопределенный срок полезного использования, и причины, обосновывающие оценку срока полезного использования как неопределенного. При раскрытии этих причин субъект должен описать фактор или факторы, сыгравшие значительную роль в определении того, что актив имеет неопределенный срок полезного использования;

ж) описание, балансовую стоимость и оставшийся срок амортизации любого отдельного нематериального актива, являющегося существенным для финансовых отчетов субъекта;

з) для нематериальных активов, приобретенных в виде государственной субсидии и первоначально признанных по справедливой стоимости:

справедливую стоимость, первоначально признанную для этих активов; их балансовую стоимость;

как они оценивались после признания: по модели учета по фактическим затратам или по модели учета по переоцененной стоимости;

и) наличие и балансовую стоимость нематериальных активов, права собственности на которые ограничены, и балансовую стоимость нематериальных активов, переданных в залог для обеспечения обязательств;

к) сумму договорных обязательств по приобретению нематериальных активов.

78. Предприятие должно раскрывать совокупную сумму затрат на исследования и разработки, признанную в качестве расхода в течение периода.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

79. Настоящий стандарт финансовой отчетности вступает в силу с 1 января 2013 года.

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности (IAS 2009) 38 «Нематериальные активы» за исключением следующего:

некоторые пункты откорректированы для большей ясности;

исключены положения относительно признания нематериального актива в результате приобретения как часть объединения предприятий;

исключены положения относительно оценки справедливой стоимости нематериального актива, приобретенного при объединении предприятий;

исключены положения относительно внутренне созданного гудвила;

в результате исключения вышеуказанных положений, исключены некоторые требования к раскрытию информации.