

Учёт нематериальных активов по новому ФСБУ 14/2022

С начала текущего года большинство организаций обязаны применять ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы». В этом стандарте содержится ряд отличий от хорошо известного бухгалтерам Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт нематериальных активов». (ПБУ 14/2007) (сейчас оно уже не действует).

В статье рассмотрим, какие изменения нужно принять во внимание в учёте нематериальных активов.

Применение с отчётности за 2024 год

Начиная с бухгалтерской отчётности за 2024 год, организации обязаны учитывать нематериальные активы (НМА) в соответствии с новым федеральным стандартом — **ФСБУ 14/2022** (утв. приказом Минфина от 30 мая 2022 года № 86н). Это означает, что уже с января текущего года учёт НМА необходимо вести по новым правилам.

При этом ПБУ 14/2007, которым бухгалтеры руководствовались ранее, утратило силу с января 2024 года.

Важно: применять ФСБУ 14/2022 обязаны все организации, за исключением организаций бюджетной сферы.

Ниже приведены основные изменения в учёте НМА.

Установление лимита стоимости для признания НМА

Теперь компания вправе установить лимит стоимости для объекта. Это означает, что, даже если объект соответствует всем критериям для отнесения к НМА, но при этом его стоимость ниже установленного лимита, актив формировать необязательно. Принятие такого решения (формировать актив либо нет), как и другие особенности ведения учёта в конкретной организации, необходимо закрепить в учётной политике. Как пример можно установить такой же лимит, как в налоговой — 100 000,00 руб.

Обратите внимание: в пункте 4 нового стандарта приведены критерии отнесения объекта к НМА, в которых также имеются некоторые отличия. Так, ранее для признания актива требовалось, чтобы ООО не планировало

его продажу в будущем. Сейчас подобное условие отсутствует. Кроме того, в ФСБУ 14/2022 отсутствует такой критерий, как возможность достоверной оценки первоначальной стоимости объекта.

Возникает вопрос: что делать с расходами на создание или приобретение объекта, стоимость которого ниже установленного лимита? Согласно п. 7 ФСБУ 14/2022, их нужно списать на затраты периода, в котором были завершены капитальные вложения, связанные с этим активом.

Справочно: по предыдущим правилам было запрещено утверждать лимит стоимости НМА. Однако существовал особый порядок для ООО, которые ведут учёт по упрощённой системе: они могли по своему усмотрению отказаться от формирования актива и включить издержки в текущие расходы. При этом лимит не устанавливался.

Лицензии признаются активами

Лицензии могут быть 2 видов:

1. Право использовать объект интеллектуальной собственности, такой как программное обеспечение, база данных и т.д. При этом разработчик сохраняет исключительные права на данный объект.
2. Разрешение на осуществление определенного вида деятельности (например, продажа спиртных напитков, охрана и т.д.).

Раньше ни один из видов лицензий не считался нематериальным активом. Расходы, связанные с правом использования программного обеспечения, учитывались как расходы будущих периодов (п. 39 ПБУ 14/2007). Что касается лицензий на отдельные виды деятельности, чётких правил не существовало. На практике их обычно включали в текущие расходы.

Новый стандарт внёс коррективы. Теперь плату за пользование программой можно отнести к НМА, даже если исключительные права принадлежат разработчику. Главное условие – чтобы выполнялись все требования для признания НМА (подп. «г» п. 4 ФСБУ 14/2022).

Лицензии на осуществление отдельных видов деятельности теперь прямо упоминаются как один из примеров НМА (подп. «в» п. 6 ФСБУ 14/2022).

Начисление амортизации НМА

Новый стандарт вводит понятие «элементы амортизации» (п. 42 ФСБУ 14/2022). Выделяют 3 таких элемента:

- срок полезного использования (СПИ)

- ликвидационная стоимость (ЛС)
- способ начисления амортизации

Когда компания принимает актив к бухгалтерскому учёту, она определяет эти элементы и далее обязана регулярно проверять их соответствие условиям использования НМА. Эти проверки проводятся на последний день отчётного года и в случае возникновения изменений, связанных с нематериальным активом.

Справочно: ликвидационная стоимость — новое понятие. Согласно п. 35 ФСБУ 14/2022, ликвидационная стоимость представляет собой разницу между суммой, полученной ООО при выбытии объекта, и расходами, связанными с его выбытием. Обычно ЛС равна нулю, однако в некоторых случаях, когда другое лицо обязуется купить актив по окончании СПИ или если существует (или должен появиться) активный рынок, на котором можно продать НМА за определённую сумму, ЛС может иметь ненулевое значение.

Согласно п. 37 ФСБУ 14/2022, величина амортизации определяется так, чтобы к концу СПИ балансовая стоимость объекта стала равной ЛС.

Теперь способ начисления амортизации устанавливается для группы объектов, в отличие от предыдущих правил, где он устанавливался для каждого отдельного актива. Три основных способа начисления амортизации остаются прежними:

- линейный
- уменьшаемого остатка
- списания стоимости пропорционально объёму продукции

Имеются нововведения по датам начала и прекращения амортизации. Так, согласно п. 38 нового стандарта, ООО имеет право выбирать один из 2 вариантов:

1. Вариант по умолчанию: начало амортизации происходит с момента признания НМА, а окончание — с момента списания НМА в бухгалтерском учёте.
2. Вариант, который можно утвердить в учётной политике: начало амортизации — с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия НМА к бухгалтерскому учёту, окончание — с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания актива.

Другие новшества

К другим значимым изменениям можно отнести:

1. Введено требование проверять НМА на обесценение. Ранее такая проверка была добровольной, а теперь она является обязательной.
2. Разрешено увеличивать первоначальную стоимость НМА на сумму капитальных вложений, связанных с улучшением первоначально принятых нормативных показателей объекта.

3. Компании получили право выбирать, как учесть материальный носитель, на котором записан НМА: его можно учесть вместе с нематериальным активом как единый объект или отдельно в составе материально-производственных запасов (МПЗ).

Ретроспективный переход

Согласно п. 52 нового стандарта, переходить на ФСБУ 14/2022 нужно ретроспективно, то есть так, как если бы его применяли с момента появления каждого НМА.

Разрешается использовать и другой подход, который предполагает, что от пересчёта показателей за прошлые периоды можно отказаться. При этом возможно **3 варианта**.

Вариант 1. Объект относится к НМА как по прежним, так и по новым правилам. Для этого нужно по состоянию на 1 января определить по новому стандарту 2 величины: оставшийся СПИ и ЛС. В результате возникнут корректировки, которые должны быть отражены в учёте и бухгалтерской отчётности как изменение оценочных значений в соответствии с нормами ПБУ 21/2008.

Вариант 2. Объект классифицируется как НМА по новым правилам, тогда как по предыдущим стандартам он был отнесён к активам иного вида (например, плата за пользование программным обеспечением, ранее учтённая как расходы будущих периодов). Для этого варианта нужно переклассифицировать объект в НМА по состоянию на 1 января. Первоначальную стоимость нужно определить как балансовую стоимость на указанную дату. Далее требуется определить элементы амортизации согласно новому ФСБУ.

Вариант 3. Согласно новым правилам, объект не относится к НМА, в то время как по прежним стандартам он классифицировался как таковой (например, актив со стоимостью ниже установленного лимита). В общем случае нужно по состоянию на 1 января списать балансовую стоимость на нераспределённую прибыль.

Послабления для малого бизнеса и НКО

В новом стандарте предусмотрены особые правила для компаний, которые применяют упрощённые способы ведения бухгалтерского учёта:

- малые предприятия
- некоммерческие организации (НКО)
- участники проекта «Сколково»

Такие организации имеют право:

- не проверять НМА на обесценение

- частично применять ФСБУ 14/2022 перспективно (в отличие от других компаний, которые должны применять его ретроспективно)

Читайте также Новые правила компенсаций и выплат в 2024 году