

Дискуссия. Корпоративная отчетность: проблемы и пути их решения



ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-3-32-47
УДК 657.01(045)
JEL M41

Влияние ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» на финансовую отчетность коммерческих организаций в контексте МСФО

Е.А. Железнякова, Н.Н. Самойлов

Московская международная академия, Москва, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Актуальность данного исследования обусловлена тем, что публичные акционерные общества на протяжении многих лет составляют финансовую отчетность по международным стандартам. Именно концепция отражения административно-хозяйственных операций по справедливой и рыночной стоимости позволяет пользователям оценивать положение организаций и холдингов в соответствии с экономическими условиями рынка. Федеральный стандарт бухгалтерского учета 14/2022 «Нематериальные активы», который с января 2024 г. обязателен к применению на территории Российской Федерации, существенно меняет правила учета, адаптируя их к МСФО 36 (IAS) «Нематериальные активы», при этом некоторые существенные вопросы остаются открытыми. **Цель** исследования заключается в анализе нововведений в российском учете и их соответствии международным стандартам, а также в оценке влияния этих изменений на коммерческие организации. В последние годы российская бухгалтерская практика претерпела значительные изменения, направленные на гармонизацию с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Одним из ключевых элементов этой трансформации стало введение новых федеральных стандартов бухгалтерского учета, среди которых особое внимание уделяется ФСБУ 14/2022, касающемуся учета нематериальных активов. В данной статье рассматривается влияние этих нововведений на учетные процессы в коммерческих организациях, проводится сопоставление российских и международных стандартов, выявляются ключевые проблемы и предлагаются практические рекомендации. Основными **методами** исследования являются группировка, синтез и сравнение, а также анализ и синтез с применением структурного подхода, системного и логического анализа. **Результаты** исследования представлены в виде практических рекомендаций для коммерческих организаций, ведущих бухгалтерский учет по РСБУ и МСФО, а также содержат пояснения к ФСБУ 14/2022. Полученные результаты будут полезны как бухгалтерам и финансовым специалистам, так и студентам и преподавателям вузов, интересующимся современными тенденциями в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Ключевые слова: ФСБУ 14/2022; МСФО 36; ПБУ 14/2007; нематериальные активы; учет и отчетность; трансформация МСФО

Для цитирования: Железнякова Е.А., Самойлов Н.Н. Влияние ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» на финансовую отчетность коммерческих организаций в контексте МСФО. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(3):32-47. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-3-32-47

ORIGINAL PAPER

The Impact of Federal Accounting Standard 14/2022 “Intangible Assets” on the Financial Statements of Commercial Enterprises

E.A. Zheleznyakova, N.N. Samoylov

Moscow International Academy, Moscow, Russian Federation

ABSTRACT

The relevance of this study deals with the fact that public joint-stock companies have been preparing financial statements in accordance with international standards for many years. However, it is the concept, which evaluates administrative and economic operations at fair and market value, allows users to assess the status of enterprises and holding companies in accordance with economic conditions of the market. Federal Accounting Standard (FAS) 14/2022 “Intangible Assets”, which was mandatory, adopted starting from January 2024 in the Russian Federation, significantly changes the accounting rules, adapting them to

© Железнякова Е.А., Самойлов Н.Н., 2025

IAS 36 “Intangible Assets”. Although, some significant issues are still pending. **The purpose** of the study aims to analyse the innovations in Russian accounting system and their compliance with international standards, as well as to estimate the impact of these changes on commercial enterprises. In recent years, the Russian accounting practice has undergone significant changes aimed to be harmonised with International Financial Reporting Standards (IFRS). The introduction of new federal accounting standards, among which was Federal Accounting Standard (FAS) 14/2022, related to the accounting of intangible assets, has become one of the key elements of this transformation. It deserves special attention. This article examines the impact of these innovations on accounting processes in commercial enterprises, it compares Russian and international standards, determines key issues and provides practical recommendations. **The fundamental methods** of the study employed are grouping, synthesis and comparison, as well as analysis and synthesis with implication of structural approach, systematic and logical analysis. **The results** of the research are offered in the form of practical recommendations for commercial enterprises that maintain financial records in accordance with Federal Accounting Standards (FAS) and Financial Reporting Standards (IFRS). They also contain explanations of elements of Federal Accounting Standards (FAS) 14/2022. These results will be useful for accountants and financial specialists, as well as for students and university tutors interested in the current trends in accounting and financial reporting.

Keywords: FSBU 14/2022; IAS 36; Accounting Regulations 14/2007; intangible assets; accounting and reporting; IFRS transformation

For citation: Zheleznyakova E.A., Samoylov N.N. The impact of Federal Accounting Standard 14/2022 “Intangible Assets” on the financial statements of commercial enterprises. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit.* 2025;12(3):32-47. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-3-32-47

ВВЕДЕНИЕ

В Российской Федерации все публичные акционерные общества и холдинги уже много лет составляют финансовую отчетность по международным стандартам, поскольку именно концепция отражения операций административно-хозяйственной деятельности по справедливой и рыночной стоимости дает возможность пользователям объективно оценивать положение организаций и холдингов в соответствии с экономическими условиями как российского, так и мирового рынка.

В настоящее время в Российской Федерации активно внедряются новые стандарты бухгалтерского учета, разработка и утверждение которых осуществляется на федеральном уровне. Большинство внедряемых и разрабатываемых стандартов для российского бухгалтерского учета по сути являются адаптацией международных стандартов финансовой отчетности. Одним из новых стандартов является Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», утвержденный Приказом Минфина России от 30.05.2022 № 86н (далее — ФСБУ 14/2022), который регулирует порядок учета нематериальных активов. Для оценки основных аспектов нового стандарта необходимо провести сравнительный анализ с его предшественником — Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» (далее — ПБУ 14/2007).

С начала 2024 г. все компании в Российской Федерации, за исключением государственных учреждений, должны применять ФСБУ 14/2022, который относится к статье бухгалтерского баланса «Нематериальные активы». Этот стандарт значительно изменяет подходы к бухгалтерскому учету, приводя их в соответ-

ствие с МСФО 38 (IAS) «Нематериальные активы», введенным в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. Следует отметить, что организации, работающие по упрощенному способу бухгалтерского учета и имеющие право на сдачу упрощенной бухгалтерской отчетности получают определенные послабления и могут выполнять не все положения нового стандарта.

Российские стандарты бухгалтерского учета традиционно основывались на принципах, отличающихся от международной практики. Например, в рамках международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) нематериальные активы оцениваются по справедливой стоимости, что может приводить к значительным колебаниям в отчетности. Российские стандарты же долгое время ориентировались на историческую стоимость, что создавало определенные трудности при консолидации отчетности для компаний, работающих на международных рынках. С введением ФСБУ 14/2022 был сделан шаг в сторону сближения этих подходов. Новый стандарт регламентирует порядок учета нематериальных активов, включая их первоначальную оценку, амортизацию и обесценение.

Сокращение расходов на преобразование операций административно-хозяйственной деятельности из российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ) возможно благодаря приближению учета нематериальных активов в национальном бухгалтерском учете. Однако для этого необходимо глубокое понимание обеих систем бухгалтерии, так как различия между российскими и международными стандартами сохраняются.

Для перехода на ФСБУ 14/2022 организации могут выбрать один из нескольких способов:

- единовременная корректировка (п. 53 ФСБУ 14/2022);
- ретроспективный (п. 52 и 53 ФСБУ 14/2022);
- перспективный (п. 55 ФСБУ 14/2022).

Следует учитывать, что перспективный способ перехода доступен только лишь предприятиям с упрощенным ведением бухгалтерского учета. При этом единовременная корректировка осуществляется по нескольким вариантам:

- по объектам нематериальных активов по ФСБУ 14/2022, которые ранее учитывались как иные активы;
- по объектам, которые как до ФСБУ 14/2022 считались нематериальными активами, так и после продолжили считаться ими;
- по объектам, которые после введения ФСБУ 14/2022 перестали считаться нематериальными активами;

Ретроспективный пересчет является достаточно трудоемким. Необходимо пересчитать счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и 04 «Нематериальные активы», а также пересмотреть срок полезного использования. *Перспективный способ* исключает пересчет и позволяет применять ФСБУ 14/2022 с момента внедрения.

Внедрение ФСБУ 14/2022 повлияло на ряд аспектов учетной практики.

Во-первых, компании должны пересмотреть внутренние процедуры учета нематериальных активов. Это может потребовать дополнительных затрат на обучение персонала и обновление программного обеспечения.

Во-вторых, необходимость переоценки нематериальных активов может привести к значительным изменениям в финансовых результатах компаний, что в свою очередь повлияет на их инвестиционную привлекательность.

Ключевыми проблемами, с которыми сталкиваются организации, являются:

- отсутствие квалифицированных специалистов: необходимость глубокого понимания как российских, так и международных стандартов требует наличия опытных профессионалов, что может быть проблемой для многих организаций;
- неопределенность в оценке: определение справедливой стоимости нематериальных активов является сложной задачей, особенно в условиях нестабильной экономической ситуации;

- сложности в консолидации отчетности: для групп компаний, работающих на международных рынках, может возникнуть необходимость в значительных доработках отчетности для обеспечения соответствия требованиям МСФО.

В ходе исследования анализировались новые требования с точки зрения минимизации рисков для коммерческих организаций.

Введение ФСБУ 14/2022 и другие нововведения в российском учете представляют собой важный шаг к гармонизации с международными стандартами. Несмотря на существующие трудности, такие как неопределенность в оценке и нехватка квалифицированных специалистов, правильный подход к обучению, аудиту и внедрению технологий может значительно облегчить процесс адаптации.

В настоящей статье рассматривается внедрение ФСБУ 14/2022 в РСБУ и оценка его влияния на коммерческие организации, которые составляют индивидуальную и (или) консолидированную финансовую отчетность по МСФО.

ЗАДАЧИ И МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

В процессе исследования новых требований ФСБУ 14/2022 возникают несколько ключевых вопросов, требующих детального анализа:

- обеспечение корректной оценки нематериальных активов;
- минимизация рисков при внедрении и адаптации бухгалтерского учета к новым стандартам;
- обеспечение соответствия новым требованиям при отсутствии четких методических указаний.

Методология данного исследования базируется на изучении воздействия российских и международных стандартов бухгалтерского учета, касающихся использования нематериальных активов, включая анализ российской и зарубежной практики. Основными методами являются: группировка, синтез и сравнение, а также анализ с применением структурного, системного и логического подходов.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ Влияние ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» на финансовую отчетность коммерческих организаций

С вступлением в силу ФСБУ 14/2022 понятие нематериальных активов получило новое осмысление в практике российских бухгалтеров и уточнение в части срока жизни, доходности, неисключительных прав на программное обеспечение. Нематери-

альные активы играют ключевую роль в финансовом состоянии и развитии организаций, особенно в условиях современной экономики, где инновации и интеллектуальная собственность становятся определяющими факторами успеха [1].

Согласно п. 4 ФСБУ 14/2022 нематериальный актив признается таковым, если он соответствует одновременно пяти определенным критериям. Условно данные критерии можно разделить на определяющие и уточняющие. К *определяющим критериям* можно отнести следующие:

- отсутствие материально-вещественной формы. Нематериальные активы не обладают физическим выражением, что отличает их от материальных активов, например зданий или оборудования;
- экономические выгоды. Нематериальные активы должны своим наличием формировать приток денежных средств или иную экономическую выгоду. Это может проявляться в виде дохода от их использования или повышения эффективности работы компании, например использование CRM программ повышает скорость работы с заказами, что увеличивает как объем работ, так и удовлетворенность клиентов. Разработка мобильных приложений повышает число пользователей услугами и товарами;
- долгосрочное использование. Нематериальные активы предназначены для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев. Это может включать как прямое использование в производственных процессах, так и использование для управленческих нужд или сдачу в аренду.

К *уточняющим критериям* признания нематериальных активов согласно ФСБУ 14/2022, которые должны быть соблюдены, относятся:

- исключительное право на актив. Организация должна иметь документально подтвержденные права на актив (лицензии, разрешительные документы). Эти права позволяют ограничивать доступ третьих лиц к активу и защищать интересы организации;
- возможность идентификации и отделения. Нематериальный актив должен быть идентифицируемым и отделимым от других активов, что позволяет его отдельно выделить и оценить для учета и анализа.

К нематериальным активам относятся:

- патенты и лицензии (эти активы защищают инновации и технологии, предоставляя компании эксклюзивные права на их использование);

- товарные знаки (помогают сформировать уникальный имидж компании и привлечь клиентов);
- авторские права (защищают интеллектуальную собственность в сфере искусства, литературы и программного обеспечения);
- бренд (включает репутацию и признание компании на рынке) [2].

Нематериальный актив должен обеспечивать организации экономические преимущества, прямо или косвенно создавая доход от своего использования. Иначе расходы должны списываться в качестве затрат в том отчетном периоде, в котором они образовались.

Таким образом, начиная с 1 января 2024 г. счет 97 «Расходы будущих периодов» коммерческие организации должны в части сертификатов и лицензий отнести на счет 04 «Нематериальные активы».

Порядок учета неисключительных прав пользования объектами интеллектуальных прав, в том числе полученных по лицензионным договорам, зависит от трех факторов:

- периода, на который компания их получила в пользование;
- от суммы расходов на приобретение прав;
- лимита стоимости нематериальных активов, установленного в учетной политике организации.

Неисключительные лицензии на право использования, которые организация получила на срок до одного года, не классифицируются как нематериальные активы вне зависимости от их финансовой оценки. В этом случае необходимо учитывать права за балансом, а расходы списывать равномерно, распределяя между отчетными периодами, учитывая их на счете 97 «Расходы будущих периодов». Порядок учета таких активов не предусмотрен в ФСБУ 14/2022, поэтому применяется п. 19 ПБУ 10/99. Эта норма предписывает распределять расходы между отчетными периодами, к которым они относятся, если нет четкой связи с доходами. Единовременный платеж за право пользования отражается на счете 97 на дату выписки первичных документов.

Согласно п. 9 ФСБУ 14/2022 «организация должна обеспечить надлежащий контроль (в том числе с использованием забалансового учета) наличия и движения не характеризующихся признаками, установленными пунктом 4 настоящего Стандарта, результатов интеллектуальной деятельности, средств индивидуализации, в отношении которых у организации имеются исключительные права,

права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на них». План счетов не предусматривает отдельный забалансовый счет для таких объектов. Поэтому организации нужно самостоятельно открыть отдельный забалансовый счет и закрепить его название и номер в учетной политике. Это можно сделать в рабочем плане счетов, например, открыв счет 014 «Неисключительные права».

Для прав со сходным характером использования результатов интеллектуальной деятельности, оформленных лицензиями с одинаковыми стоимостью и сроком действия, приобретенных в рамках одного договора, единицей учета является каждая лицензия, имеющая уникальный номер. Если пакет лицензий с одним номером не позволяет активировать отдельно часть лицензий, то он учитывается как один объект нематериальных активов.

Расходы на обновление программ для ЭВМ и баз данных включаются обществом в расходы отчетного периода.

Стоимость неисключительного права (лицензии) на использование программного обеспечения может быть включена в стоимость другого актива (основного средства) при выполнении следующих условий:

- программное обеспечение является неотъемлемой частью соответствующего имущества;
- без данного программного обеспечения невозможна эксплуатация имущества.

Ввод в эксплуатацию объекта нематериального актива осуществляется по мере окончания работ по доведению его до состояния, пригодного к использованию в запланированных целях вне зависимости от даты активации (за исключением ситуаций, когда от даты активации зависит возможность использования конкретной лицензии).

Корректировки от РСБУ к МСФО в части нематериальных активов

С целью сближения национальных стандартов бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности на базе МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» разрабатывался и ФСБУ 14/2022. Несмотря на значительное сходство стандартов, между ними сохраняются существенные различия, которые требуют корректировок при трансформации отчетности крупных коммерческих организаций (рис. 1).

Рассмотрим типичные корректировки более детально с точки зрения учета и отражения в отчетности.

Корректировка 1.

Обесценение нематериальных активов для организаций на упрощенной системе налогообложения

Чтобы избежать дополнительных трансформационных корректировок, рекомендуется не отказываться от начисления обесценения по МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Пункт 3 ФСБУ 14/2022 разрешает организациям на упрощенной системе ведения бухгалтерского учета не применять п. 43, подп. «б», «в», «д», «з», «и», «к», «л» п. 49, п. 50 и 51 ФСБУ 14/2022.

К таким организациям можно применить исключительный подход:

- не проверять на обесценение нематериальные активы и не учитывать обесценение по МСФО (IAS) 36;
- не представлять дополнительную информацию, предусмотренную п. 50 ФСБУ 14/2022, об активах, учитываемых по переоцененной стоимости;
- не раскрывать значительную часть информации о нематериальных активах, подлежащей раскрытию в соответствии с п. 49 ФСБУ 14/2022;
- не раскрывать дополнительную информацию, предусмотренную МСФО (IAS) 36.

Если организация на упрощенной системе налогообложения не будет проверять свои нематериальные активы на обесценение по МСФО (IAS) 36, это усложнит трансформацию отчетности, но на практике такие организации не составляют финансовую отчетность по МСФО. В рамках консолидированной отчетности такая корректировка будет несущественной для группы компаний.

Корректировка 2.

Определение лимита существенности для стоимостного признания объектом в качестве нематериального актива

К активам, подпадающим под определение нематериальных формально, ФСБУ 14/2022 может не применяться организациями, но имеющим стоимость за единицу ниже лимита, установленного организацией с учетом существенности информации о таких активах (п. 7 ФСБУ 14/2022). При этом затраты на приобретение, создание таких активов признаются расходами того периода, в котором завершены капитальные вложения, связанные с их приобретением / созданием. Такое решение

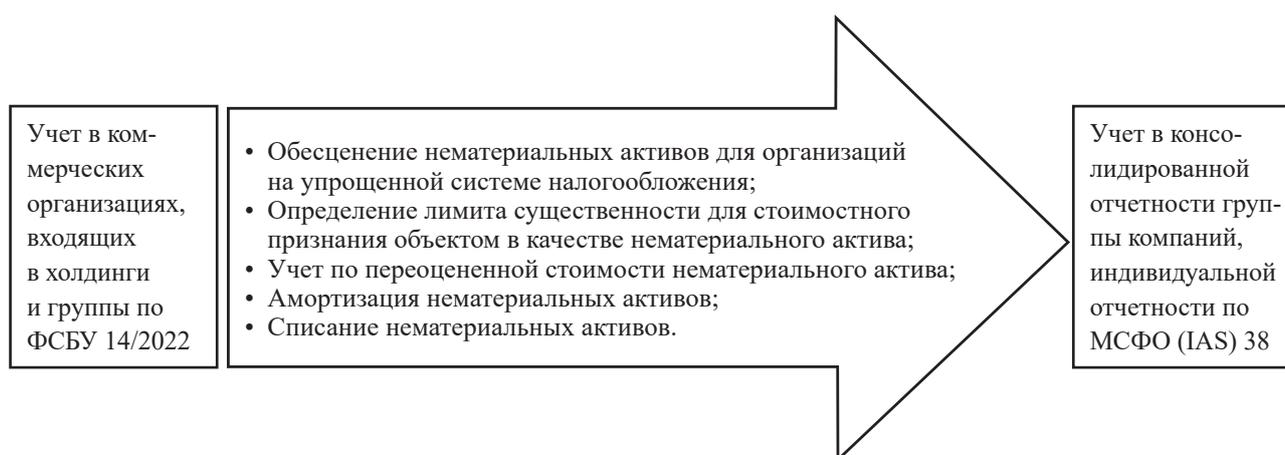


Рис. 1 / Fig. 1. Корректировки при переходе с ФСБУ 14/2022 на стандарт МСФО (IAS) по учету нематериальных активов / Adjustments when transitioning from Federal Accounting Standard 14/2022 to International Accounting Standards (IAS) for the accounting of intangible assets

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors.

должно быть раскрыто в бухгалтерской (финансовой) отчетности с указанием установленного лимита стоимости.

В международных стандартах прямо не указано, что организация вправе не применять МСФО к нематериальным активам стоимостью ниже установленного ею лимита. «Практические рекомендации № 2 по применению МСФО «Формирование суждений о существенности» (Practice Statement 2: Making Materiality Judgements) показывают, что установление подобных лимитов существенности не противоречит требованиям МСФО.

Для сокращения объема трансформационных корректировок и уменьшения трудозатрат на них рекомендуется установить одинаковые лимиты в учетной политике по международным и российским стандартам. Согласно п. 1 ст. 256 Налогового кодекса РФ «амортизируемым имуществом в целях настоящей главы признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей», организации имеют право устанавливать лимит для нематериальных активов, аналогичный лимиту, применяемому в налоговом учете.

Таким образом, если стоимость нематериального актива не превышает указанную сумму, его можно одновременно списать в расходы, что позволяет снизить налоговую нагрузку. Важно помнить, что единовременное списание всех малоценных нематериальных активов может существенно повлиять на финансовые результаты компании, привести к значительному уменьшению прибыли, что, в свою очередь, отразится на показателях рентабельности и других финансовых метриках.

Приобретение лицензии на антивирус для компьютеров, хотя и является нематериальным активом, но по цене ниже установленного лимита, не включается в категорию нематериальных активов. Расходы на создание или приобретение таких небольших нематериальных активов следует амортизировать после завершения капитальных вложений. Для контроля за наличием и перемещением подобных активов организация может использовать забалансовые счета.

Согласно п. 9 ФСБУ 14/2022 «Организация должна обеспечить надлежащий контроль (в том числе с использованием забалансового учета) наличия и движения не характеризующихся признаками <...> результатов интеллектуальной деятельности, средств индивидуализации, в отношении которых у организации имеются исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на них». Примеры приведены в п. 8 ФСБУ 14/2022: «Средства индивидуализации

(например, фирменные наименования, товарные знаки, знаки обслуживания), созданные собственными силами организации».

Корректировка 3.

Учет по переоцененной стоимости нематериального актива

Для применения метода оценки по переоцененной стоимости необходимо наличие активного рынка, позволяющего определить текущую рыночную стоимость актива на основе его потенциальной стоимости. Данный метод особенно актуален для нематериальных активов, таких как патенты, лицензии или торговые марки, где наличие активного рынка играет решающую роль.

Согласно ФСБУ 14/2022 оценка по переоцененной стоимости применима только к нематериальным активам, для которых существует активный рынок. Это означает, что организация должна провести тщательный анализ наличия такого рынка с учетом различных факторов, объема торгов, количества участников и уровня цен. Однако ФСБУ 14/2022 устанавливает важное ограничение: данный метод не может применяться для оценки лицензий и разрешений на осуществление отдельных видов деятельности. Это связано с тем, что такие активы часто имеют специфические условия использования и ограничения, которые не позволяют адекватно оценить их стоимость на основе рыночных данных, в частности п. 18 ФСБУ 14/2022 четко указывает на это ограничение.

В отличие от российского стандарта Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) предлагают более гибкий подход к оценке лицензий и разрешений. Согласно п. 78 МСФО (IAS) 38 лицензии на рыболовство, перевозку пассажиров и аналогичные активы могут оцениваться по переоцененной стоимости, если для них существует активный рынок. Такой подход позволяет точнее определять стоимость подобных активов, учитывая их рыночную стоимость [3].

На практике это означает, что если компания владеет лицензией на рыболовство и на рынке существуют активные торги подобными лицензиями, то согласно МСФО (IAS) 38 она может провести переоценку данного актива. Однако в соответствии с ФСБУ 14/2022 такая переоценка будет невозможна, что может привести к недооценке активов в российской отчетности.

В российской практике для многих добывающих лицензий отсутствует активный рынок, поскольку их можно получить только от государства. Но крупные

компании могут приобретать другие организации, которые имеют определенные добывающие лицензии.

Решение о переоценке нематериального актива приведет к необходимости проведения регулярных процедур, чтобы обеспечить сопоставимость балансовой стоимости со справедливой стоимостью объекта на активном рынке. Данное решение повлечет за собой дополнительные расходы и трудозатраты, связанные с учетом переоцененной стоимости нематериального актива. При этом балансовая стоимость данного актива определяется как первоначальная стоимость за вычетом амортизации и обесценения.

Согласно п. 21 ФСБУ 14/2022 переоценка нематериальных активов может осуществляться либо ежегодно по состоянию на конец отчетного года, либо чаще, в зависимости от степени изменчивости справедливой стоимости актива. В учетной политике (п. 22 ФСБУ 14/2022) фиксируется выбор одного из двух вариантов переоценки: либо путем пересчета первоначальной стоимости и амортизации для достижения балансовой стоимости, соответствующей справедливой стоимости актива, либо путем определения коэффициента пересчета [4, 5].

Для оценки балансовой стоимости нематериального актива по второму варианту необходимо сначала уменьшить его первоначальную стоимость на сумму накопленной амортизации. После этого полученную сумму пересчитывают таким образом, чтобы она соответствовала справедливой стоимости актива. Результаты переоценки влияют на учет актива: учитывается, произошла ли дооценка или уценка, а также имели ли место уценка или обесценение объекта в предыдущие периоды. Если ранее активы учитывались по первоначальной стоимости и затем была проведена переоценка, то необходимо отразить соответствующие суммы по всем нематериальным активам.

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» проводится первичная оценка, а на счете 83 «Добавочный капитал» осуществляется первоначальная переоценка [6].

Корректировка 4.

Амортизация нематериальных активов

В целом правила учета амортизации нематериальных активов, определенные в ФСБУ 14/2022, практически полностью совпадают с нормами МСФО (IAS) 38. Однако существуют три различия, требующие трансформационных корректировок.

Начнем с определения момента начала начисления амортизации. Согласно МСФО амортизация начисляется с момента, когда актив становится доступным для использования, то есть когда его ме-

стоположение и состояние позволяют применять его в соответствии с планами руководства (п. 97 МСФО (IAS) 38).

По ФСБУ 14/2022 начисление амортизации объекта нематериальных активов начинается с даты его признания в бухгалтерском учете. При этом по решению организации допускается начислять ее с первого числа месяца, следующего за месяцем признания нематериального актива в бухгалтерском учете. Для начисления амортизации лицензий организация обязана придерживаться стандарта ФСБУ 14/2022, который предписывает начинать этот процесс с момента признания лицензий в учете либо, по решению руководства, с начала следующего месяца. В МСФО же начислять амортизацию надо только после установки программного обеспечения, когда оно будет готово к использованию по назначению.

Различаются также правила определения даты прекращения начисления амортизации. В соответствии с РСБУ начисление амортизации прекращается с момента списания нематериального актива с бухгалтерского учета (п. 386 ФСБУ 14/2022). При этом допускается прекращать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем списания объекта нематериальных активов с бухгалтерского учета. Согласно п. 97 МСФО (IAS) 38 начисление амортизации прекращается на более раннюю из двух дат: дату классификации данного актива как предназначенного для продажи (или включения в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) либо дату прекращения его признания.

Еще одно существенное различие — пользование выручки в качестве основы для амортизации. Согласно п. 41 ФСБУ 14/2022 «при применении способа пропорционально количеству продукции (объему работ (услуг) в натуральном выражении) не допускается определять сумму амортизации за отчетный период на основе величины поступлений (выручки или иного аналогичного показателя) от продажи продукции (работ, услуг), производимой (выполняемых, оказываемых) с использованием данного объекта нематериальных активов, за исключением случая, когда возможность получения экономических выгод от использования объекта нематериальных активов юридически обусловлена таким показателем». Пункт 98а МСФО (IAS) 38 устанавливает аналогичные исключения и правила, но, в отличие от РСБУ, эти исключения не ограничиваются только случаями, когда возможность получения экономических выгод от использования нематериального актива юридически обусловлена выручкой.

Корректировка 5.

Списание нематериальных активов

Порядок и результаты списания нематериальных активов в МСФО и ФСБУ аналогичны. Исключение касается продажи нематериальных активов с обратной арендой. Для таких операций МСФО (IFRS) 16 «Аренда», введенный в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 11.06.2016 № 111н, устанавливает особые требования к учету финансового результата от выбытия нематериальных активов.

С внедрением ФСБУ 14/2022 в российский бухгалтерский учет коммерческие организации значительно отдаляются от налогового учета, и на счетах 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства» формируются временные налоговые разницы, поэтому в организациях стоит координировать закупки и установку программного обеспечения, приводя их к единой дате принятия к учету с учетом готовности актива к использованию.

Согласно п. 11 ФСБУ 14/2022 инвентарный объект является единицей учета нематериального актива. Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав на него, возникающих в соответствии с договорами либо иными документами, подтверждающими существование у организации прав на такой актив.

Инвентарным объектом можно признать также сложный объект, то есть несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности. Для корректного ведения бухгалтерского учета нематериальных активов необходимо установить лимит для каждой единицы учета. При наличии значительных временных разрывов между датами постановки нематериальных активов на учет и датами их фактического использования рекомендуется открывать субсчет к счету 04 «Нематериальные активы» для отдельного учета таких активов, например можно использовать субсчета «НМА в эксплуатации» и «НМА в запасе».

Ретроспективный переход в учете нематериальных активов

Проводки по переходу на ФСБУ 14/2022 делают только при полной или упрощенной ретроспективе, которые формируют в межотчетный период. При перспективном переходе проводки не нужны [7].

Соответственно, при любом способе перехода его последствия отражаются только в бухгалтерской

отчетности за 2024 г., что необходимо учитывать при формировании отчетности по МСФО.

Согласно рекомендациям Минфина России межотчетным периодом считается период между отчетным периодом и периодом, предшествовавшим отчетному в соответствии с Письмом Минфина от 26.12.2023 № 07–04–09/126152. В контексте перехода на ФСБУ 14/2022 таким периодом является условный промежуток времени между 24:00 31 декабря 2023 г. и 00:00 1 января 2024 г. При необходимости организации могут открыть этот период, внести корректировки и представить уточненную бухгалтерскую (финансовую) отчетность за промежуточные отчетности 2024 г.

Если организация решила корректировать балансовую стоимость нематериальных активов, то проводки по учету корректировок аналогичны порядку учета при полной ретроспективе, но счет 04 «Нематериальные активы» они не затрагивают. При установлении ликвидационной стоимости сумма амортизации может уменьшиться. Из-за пересмотра срока полезного использования она может измениться в любую сторону. Например, за счет сокращения срока полезного использования — сумма амортизации увеличится в случаях роста потребностей пользователей и необходимости модернизации, неактуальности дальнейшего использования. Чаще организации сталкиваются с увеличением срока полезного использования, который приводит к снижению суммы амортизации, так как нематериальный актив остается актуальным и не требует существенных доработок. Амортизация нематериальных активов рассчитывается по новым правилам с учетом изменений [8, 9].

Пересчитанную амортизацию необходимо списать сразу на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», если не задействованы иные счета учета:

Дебет 84 Кредит 05 — при переходе на ФСБУ 14/2022 доначислена амортизация нематериального актива;

Дебет 05 Кредит 84 — при переходе на ФСБУ 14/2022 уменьшена начисленная амортизация нематериального актива.

При переходе на ФСБУ в 2022 г. для коррекции остатков и других были увеличены затраты на производство, общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Это касается случаев, когда сумма амортизации на момент перехода не отразилась в финансовых результатах из-за незавершенного производства или остатков готовой продукции на складе. Необходимо провести корректировку, дебе-

тируя счета 20, 23, 25, 26, 40, 43 и другие и кредитуя счет 05 на сумму доначисленной амортизации по нематериальным активам.

Учет товарного знака, который организация создает своими силами

Если товарный знак создается собственными силами организации, по ФСБУ 14/2022 он не является нематериальным активом, что вызывает споры среди топ-менеджеров. Поскольку если специалисты организации создают товарный знак для линейки своего продукта, то создается уникальная рецептура, проводится маркетинговое исследование, определяется целевая аудитория, разрабатывается особая упаковка (например, керамические стаканы для йогурта, стеклянные банки для творога) и дизайн этикеток. Часто привлекаются профессиональные дизайнеры для создания упаковки и этикеток. При этом дизайнеры следуют указаниям заказчика, поэтому не могут реализовать результаты своей работы как собственную интеллектуальную собственность.

Затем товарный знак регистрирует стороннее лицо — государство. Организация — первый владелец этого знака. Организация его не купила, не получила в качестве подарка или вклада в уставный капитал. Организация все придумала сама, а грамотно реализовать идею помогли профессионалы (например, дизайнер). Но по ФСБУ 14/2022 этот товарный знак не является нематериальным активом, поскольку его создали собственными силами компании.

Патент также не является нематериальным активом, например, когда фармацевтическая компания создает лекарственный препарат. В рамках разработки лекарственного препарата организация заказывает подопытных животных в виварии (сторонняя организация). Разработка, поиск рецептуры в будущем станет уникальным рецептом, который будет запатентован. Несмотря на то что организация проводит исследование собственными силами, за исключением приобретенных подопытных животных, которых взяла из сторонней организации, юридически препарат считается созданным компанией. При этом компания также может пригласить специалиста по тропическим болезням по договору гражданско-правового характера, чьи услуги аналогичны услугам дизайнера или вивария, так как специалист работает на заказчика и результат их работы (услуг) интегрируется в общий проект организации.

Если в организации имеются нематериальные активы, которые больше не относятся к таким активам,

их необходимо списать на счет нераспределенной прибыли. После списания учет объекта следует вести на забалансовом счете 013.

Таким образом, затраты компании на создание товарного знака признаются расходами того периода, в котором они были понесены, в порядке, установленном ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Определение нематериального актива «Гудвилл» для учета по РСБУ и его отличие от учета по МСФО

С вступлением в силу ФСБУ 14/2022 в российскую практику вводится понятие «гудвилл». Этот стандарт практически полностью соответствует МСФО (IAS) 38 и существенно меняет подход к учету нематериальных активов, в частности положительной деловой репутации.

В отличие от предыдущего Положения по бухгалтерскому учету 14/2007, где упоминалась только положительная деловая репутация, ФСБУ 14/2022 четко определяет гудвилл как актив, возникающий в результате приобретения предприятия. Согласно новому стандарту гудвилл возникает при контроле материнской компании над дочерней организацией. При объединении бизнесов, если сумма платежа за приобретение превышает справедливую стоимость активов за вычетом обязательств, эта разница признается гудвиллом.

Гудвилл по МСФО (IFRS) 3 рассматривается как нематериальный актив без определенного срока использования, который не амортизируется и требует ежегодной проверки на обесценение. Компании должны регулярно оценивать, сохраняет ли гудвилл свою стоимость, и при необходимости корректировать его оценку в отчетности. Показатель «Гудвилл» выделяется в «Отчете о финансовом положении» отдельной строкой в разделе внеоборотных активов. Это позволяет пользователям отчетности легко идентифицировать и анализировать значение гудвилла в структуре активов компании.

Ключевой момент при создании гудвилла собственными силами организации заключается в том, что он не признается активом в бухгалтерском учете. Это означает, что любые внутренние усилия по улучшению имиджа компании или развитию бренда не могут быть учтены как гудвилл. Таким образом, гудвилл признается только в случае его возникновения в результате сделок по приобретению других компаний.

На практике применение ФСБУ 14/2022 и учет гудвилла могут вызвать определенные сложности.

Организации должны быть готовы к тщательному анализу сделок по приобретению и оценке активов и обязательств, чтобы корректно определить величину гудвилла. Кроме того, необходимость ежегодного тестирования на обесценение требует от бухгалтеров глубокого понимания рыночных условий и факторов, влияющих на стоимость активов.

Объединение бизнеса — единственная операция, в рамках которой разрешено признавать гудвилл в МСФО. При слиянии и поглощении компаний возникает особый актив — гудвилл, отражающий ожидаемые преимущества от объединения бизнесов. Покупатель рассчитывает на дополнительную прибыль в будущем, которая возникает благодаря различным факторам: оптимизации затрат при укрупнении бизнеса, расширению присутствия на рынке и увеличению числа клиентов.

Сущность гудвилла заключается в воплощении неосязаемых преимуществ от M&A-сделок. Это могут быть как материальные выгоды в виде сокращения издержек, так и нематериальные активы — доступ к квалифицированному персоналу или уникальным ресурсам компании-цели. Важно отметить, что данные преимущества сложно выделить и оценить по отдельности, они проявляются именно в синергии при объединении бизнесов.

ФСБУ 14/2022, применяемый к индивидуальной отчетности, никак не детализирует порядок формирования гудвилла. Фонд «НРБУ «БМЦ» подготовил рекомендацию по учету гудвилла при присоединении и слиянии:

«4. Присоединяющая организация признает гудвилл при присоединении или слиянии в следующих случаях:

а) присоединяемая организация до реорганизации представляла собой бизнес и не являлась дочерним обществом по отношению к присоединяющей организации;

б) присоединяемая организация до реорганизации являлась дочерним обществом по отношению к присоединяющей организации при том, что ранее до получения присоединяющей организацией контроля над этим дочерним обществом последнее представляло собой бизнес».

Требования стандарта МСФО (IFRS) 3 не применяются к приобретению инвестиционной организацией (как этот термин определен в МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н))

инвестиций в дочернюю организацию, которую требуется оценивать по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

ФСБУ 14/2022 в основном соответствует МСФО (IAS) 38, под действие которого подпадают не все нематериальные активы. Часть из них регулируется другими стандартами, содержащими иные требования к их признанию и оценке (рис. 2).

Приобретение нематериальных активов в рамках объединения бизнеса — ситуация, когда нематериальный актив не приобретается непосредственно на баланс предприятия, а входит в состав активов покупаемой дочерней компании. Для целей консолидированной отчетности группы нематериальный актив первоначально оценивается по справедливой стоимости на дату приобретения этой дочерней компании. Для этого достаточно, чтобы нематериальный актив соответствовал определению нематериального актива и был идентифицируемым [10–12].

Возможна ситуация, когда нематериальный актив не учитывается в отчетности дочерней компании, хотя юридически она является его владельцем. Примером могут служить торговые марки, которые были созданы и зарегистрированы дочерней компанией самостоятельно. В консолидированной финансовой отчетности группы такие нематериальные активы учитываются по справедливой стоимости на дату приобретения.

Консолидированная финансовая отчетность составляется в соответствии с МСФО для некоторых компаний Российской Федерации, согласно Федеральному закону от 07.04.2020 № 115-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части унификации содержания годовых отчетов государственных корпораций (компаний), публично-правовых компаний, а также в части установления особенностей регулирования корпоративных отношений в 2020 году и о приостановлении действия положений отдельных законодательных актов Российской Федерации». Но гудвилл, полученный при приобретении бизнеса, учитывается в соответствии с МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов», введенным в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2025 № 217н. Если же гудвилл создан самой организацией, то в бухгалтерском учете он не рассматривается как актив (согласно п. 10 ФСБУ 14/2022) с учетом ссылок на МСФО.

Таким образом, в российском учете существует только индивидуальная отчетность, которая представляется в налоговые органы, кредиторам и иным заинтересованным лицам. На наш взгляд, в ФСБУ

14/2022 термин «гудвилл» следует исключить для индивидуальной отчетности РСБУ. Это позволит избежать введения в заблуждение как бухгалтеров и специалистов, ведущих учет организаций, так и пользователей бухгалтерской финансовой отчетности путем завышения валюты баланса.

Перспективы пересмотра МСФО (IAS) 38 и возможные отличия от ФСБУ 14/2022

Совет по МСФО пересматривал текущую редакцию МСФО (IAS) 38 в марте 2004 г. Стремительное развитие современных технологий приводит к появлению новых результатов интеллектуальной деятельности, которые не включены в сферу действия стандарта. В связи с этим Совет по МСФО в марте 2023 г. инициировал исследовательский проект, направленный на всесторонний анализ МСФО (IAS) 38.

В Концептуальных основах финансовой отчетности для соответствия критерию признания актива достаточно «потенциала создания», тогда как МСФО (IAS) 38 требует «ожидания» будущих экономических выгод. Формулировки ФСБУ 14/2022 больше соответствуют принципам МСФО, так как они акцентируют внимание на «способности» объекта приносить экономические выгоды [13].

В результате возможность постановки на баланс научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, ноу-хау и аналогичных объектов ограничена, поскольку обосновать вероятность и величину будущих экономических выгод становится затруднительно.

Различия в формулировках МСФО и ФСБУ касаются также таких критериев признания, как возможность идентификации и наличие контроля. Так, понятие «контроля», широко используемое в МСФО, не упоминается в ФСБУ при признании объекта в качестве нематериальных активов. Приоритет отдается возможности правовой охраны, документальному подтверждению прав на актив и ограничению доступа к нему третьих лиц. Техническая документация на опытный образец или изобретение без регистрации патента не дает права признавать объект в качестве нематериальных активов, поскольку отсутствует документ, подтверждающий правовую охрану. В этой связи возникают вопросы практического применения ФСБУ 14/2022 с учетом российского законодательства.

Считается, что регистрация программного обеспечения в реестре российского программного обеспечения является достаточным основанием для признания объекта нематериальным активом (При-

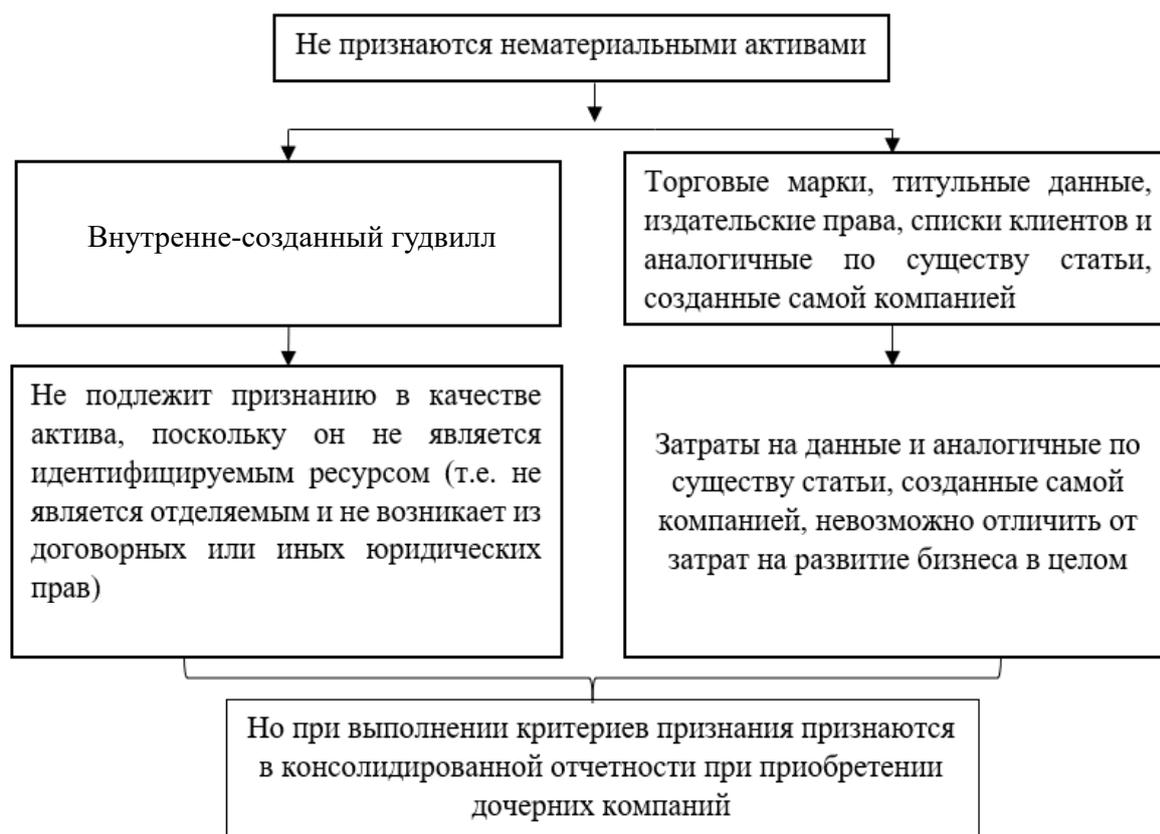


Рис. 2 / Fig. 2. Виды нематериальных активов, не регулируемых МСФО (IAS) 38 /
Types of intangible assets not regulated by International Accounting Standards (IAS) 38

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors.

каз Минцифры России от 21.07.2021 № 750 «О формировании и ведении единого реестра российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных и единого реестра программ для электронных вычислительных машин и баз данных из государств — членов Евразийского экономического союза, за исключением Российской Федерации»). Для подачи заявления на включение в реестр помимо свидетельства о регистрации в Роспатенте принимают также другие документы, подтверждающие права на программное обеспечение. При использовании сервисов депонирования авторских прав, цифровых сервисов по защите и охране прав на результаты интеллектуальной деятельности, сервисов формирования «портфелей прав» также возникает право на признание нематериального актива.

Некоторые виды внутренне созданных нематериальных активов не отражаются в индивидуальной финансовой отчетности. МСФО не позволяет капитализировать такие статьи в качестве нематериальных активов, так как расходы на их

создание невозможно отделить от затрат на развитие бизнеса. Так, компании регулярно проводят рекламные и маркетинговые акции для продвижения своих товаров и услуг. Несмотря на то что эти мероприятия способствует узнаваемости бренда, невозможно разделить их положительный эффект между увеличением рыночной стоимости бренда и ростом объема продаж. Поэтому подобные затраты традиционно считаются операционными расходами.

В МСФО процесс создания нематериального актива проверяется на соответствие критериям признания путем разделения на стадии. ФСБУ не содержит четких указаний, как определить первоначальную стоимость нематериальных активов. ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н, определяет капитальные вложения как затраты организации на приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление объектов основных средств и формально не применим для нематериальных активов.

По МСФО процесс создания актива делится на две стадии:

- стадия научно-исследовательских разработок (НИР), когда все затраты списываются на расходы;
- стадия опытно-конструкторских работ (ОКР), когда затраты могут капитализироваться при выполнении определенных условий.

По ФСБУ 14/2022 первоначальная стоимость нематериальных активов определяется как общая сумма связанных с ним капитальных вложений, осуществленных до момента его признания в качестве нематериального актива.

Проект ФСБУ 14/2022 содержал аналогичные МСФО требования относительно разделения понесенных расходов на этапы научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. Эти требования активно обсуждались и комментировались профессиональным сообществом, в частности Центральным Банком России. Тем не менее в окончательной версии ФСБУ 14/2022 отсутствуют какие-либо рекомендации по формированию первоначальной стоимости для самостоятельно созданных нематериальных активов [14, 15].

Между тем текущие требования капитализации в МСФО (IAS) 38 устарели, так как основаны на традиционном «линейном» процессе с четко определяемыми этапами. При этом во многих отраслях, включая разработку программного обеспечения, активно применяются гибкие технологии управления проектами. Поэтому многие пользователи стандарта выступают за пересмотр существующих правил, поскольку разделение процесса на стадии исследований и разработки зависит от субъективных суждений составителей отчетности, что приводит к несопоставимым показателям в финансовой отчетности компаний.

Действующие критерии признания вложений в самостоятельно создаваемые объекты нематериальных активов приводят к тому, что большая часть капитальных инвестиций не отражается в отчете о финансовом положении. В результате показатели финансовой отчетности компаний, стратегия которых заключается во внутреннем росте интеллектуальной собственности, существенно отличаются от показателей компаний, выбравших путь приобретения нематериальных активов.

Многие компании вкладывают существенные средства в развитие информационных технологий, в частности в доработку и обновление программного обеспечения. В марте 2021 г. Международный комитет по интерпретации финансовой отчетности (IFRIC)

опубликовал решение по учету затрат на настройку прикладного программного обеспечения поставщика в рамках облачных вычислений (SaaS). Он конкретизировал критерии, по которым в рамках соглашения о хостинге можно признавать программное обеспечение в качестве актива. В этом отношении требования МСФО (IAS) 38 и ФСБУ 14/2022 имеют мало различий. При этом возможность капитализации таких затрат ограничена критериями признания, в частности нелегко доказать следующие моменты:

- капитальные инвестиции привели к значимой модификации и появлению новых функциональных возможностей;
- понесенные затраты будут компенсированы получением экономических выгод.

Таким образом, порядок учета нематериальных активов в МСФО, скорее всего, будет меняться, что ограничит возможности сближения с российскими федеральными стандартами бухгалтерского учета.

ВЫВОДЫ

Влияние ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» на порядок ведения бухгалтерского учета в российских коммерческих организациях оказалось значительным и нашло отражение как в балансовых значениях по строке «Нематериальные активы», так и в списаниях при формировании финансового результата. Данный стандарт был разработан с целью унификации и улучшения учета нематериальных активов в соответствии с международными стандартами. Однако его внедрение выявило ряд проблем, требующих решения для корректного и достоверного ведения бухгалтерского учета в коммерческих организациях.

Основные проблемы, выявленные в ходе анализа, следующие.

1. Неопределенность понятия «индивидуальная бухгалтерская финансовая отчетность». В текущей редакции ФСБУ 14/2022 отсутствует четкое определение данного термина. Это создает неопределенность для организаций, которые обязаны составлять такую отчетность. Четкое определение необходимо для упрощения учета и отчетности, что является первоочередной задачей.

2. Ссылка на международные стандарты. В ФСБУ 14/2022 есть ссылки на МСФО (IFRS) 13 и МСФО (IAS) 36. Методы оценки справедливой стоимости и обесценения нематериальных активов, упоминаемые в ФСБУ 14/2022 и связанные с МСФО (IFRS) 13 и МСФО (IAS) 36, нуждаются

в адаптации к особенностям российской экономики и учета. Это позволит избежать ошибок и недопонимания при оценке активов с учетом условий российского рынка.

3. Гудвилл как нематериальный актив. Важно отметить, что в рамках ФСБУ 14/2022 не уточняется, что гудвилл не должен рассматриваться как нематериальный актив для организаций, составляющих индивидуальную бухгалтерскую финансовую отчетность. Это создает путаницу и может привести к неправильному учету. Введение ясных указаний по этому вопросу необходимо, чтобы избежать искажений в отчетности.

На основе выявленных проблем можно сформулировать ряд рекомендаций, которые помогут улучшить учет нематериальных активов в российских коммерческих организациях.

1. Определение термина «индивидуальная бухгалтерская финансовая отчетность». Необходимо разработать четкие критерии и определения, которые позволят организациям правильно интерпретировать и применять данный термин. Это упростит процесс составления отчетности и повысит ее прозрачность.

2. Доработка пунктов, касающихся международных стандартов. Следует провести анализ и адаптацию положений ФСБУ 14/2022, связанных с МСФО. Особое внимание следует уделить методам оценки справедливой стоимости и обесценения нематериальных активов с учетом специфики российской экономики.

3. Уточнение статуса гудвилла. Целесообразно внести изменения в стандарт, четко определив, что гудвилл не входит в состав нематериальных активов для организаций, составляющих индивидуальную бухгалтерскую финансовую отчетность. Это позволит избежать путаницы в трактовках и обеспечит более точный учет.

Принятие ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» стало важным шагом в направлении улучшения бухгалтерского учета в России. Однако для достижения максимальной эффективности необходимо решить ряд актуальных проблем, связанных с неопределенностью понятий, адаптацией международных стандартов и уточнением статуса гудвилла. Реализация предложенных рекомендаций поможет коммерческим организациям эффективнее управлять нематериальными активами и обеспечит соответствие бухгалтерского учета современным требованиям.

ФСБУ 14/2022, несмотря на прогрессивные идеи, нуждается в доработке для оптимального применения в российской практике. Некоторые его положения, ориентированные на международные стандарты, не учитывают специфику отечественного рынка и нуждаются в уточнениях и исключениях. Предлагаемые изменения направлены на повышение эффективности стандарта и упрощение учета нематериальных активов для российских организаций.

1. Расчет суммы платежа при отсрочке/рассрочке. ФСБУ 14/2022 не содержит четких указаний по расчету суммы, подлежащей оплате при отсутствии отсрочки/рассрочки платежа. Предлагается внести в стандарт регламентацию, устанавливающую порядок расчета процентов за пользование денежными средствами. Период, в течение которого начисляются проценты, может определяться либо сроком свыше 12 месяцев, либо меньшим сроком, устанавливаемым организацией самостоятельно, но с обязательным закреплением этого срока во внутренних документах (например, в договорах). Расчет процентов должен производиться по ставке, которая определяется в соответствии с действующим законодательством или рыночными условиями. Важно предусмотреть возможность использования различных методов расчета процентов (простые или сложные) с указанием условий применения каждого метода.

2. Разъяснения по видам деятельности, относящимся к НИОКР. Для устранения двусмысленности и обеспечения ясности следует привести в ФСБУ 14/2022 подробными пояснения относительно типов деятельности, включаемых в различные этапы исследований и разработок (НИОКР). Более широкий список с конкретными примерами позволит минимизировать субъективность при классификации видов деятельности.

3. Оценка стоимости нематериальных активов. В российских условиях отсутствует активный рынок нематериальных активов, что делает нецелесообразным использование метода переоценки. Предлагается исключить эту возможность из ФСБУ 14/2022, оставив право организаций определять стоимость нематериальных активов для целей их купли-продажи, ссылаясь при этом на МСФО (IFRS) 13 «Оценка стоимости справедливой стоимости», а не на устаревший МСФО (IAS) 38.

4. Амортизация нематериальных активов. Для упрощения учета необходимо исключить метод уменьшаемого остатка при расчете амортизации

нематериальных активов. Это позволит снизить налоговую нагрузку на компании без ущерба для качества бухгалтерской отчетности. Также следует отказаться от строгого принципа начала и прекращения начисления амортизации «с 1-го числа месяца», предоставив организациям большую гибкость.

5. Стоимостные лимиты для амортизируемых активов. Предлагается предоставить организациям право самостоятельного определения стоимостных лимитов для отнесения объектов к амортизируемым активам. Это позволит учесть специфику

различных отраслей и размеров бизнеса, упрощая учет и снижая бюрократическую нагрузку.

Предлагаемые изменения позволят адаптировать ФСБУ 14/2022 к условиям российского рынка, что повысит прозрачность и эффективность учета нематериальных активов. Это в свою очередь положительно скажется на деятельности российского бизнеса, создаст более справедливую и прозрачную систему учета нематериальных активов, что будет способствовать привлечению инвестиций и развитию экономики страны.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Биктяшева А.К. Понятие, состав и характеристика нематериальных активов. *Вестник магистратуры*. 2013;8(23):13–15.
2. Виссарова М.Ю., Бачуринская И.Н. Учет нематериальных активов по ФСБУ 14/2022: переходить или подождать? *Вектор экономики*. 2023;5(83).2.
3. Демина И.Д., Безруков Д.А. Гудвилл и оценка эффективности деятельности организации. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(2):67–76.
4. Домбровская Е.Н., Перфильева И.А. Актуализация учетной политики экономического субъекта в условиях применения ФСБУ 6/2020 «Основные средства». *Экономические науки*. 2022;211:210–219.
5. Дружиловская Э.С. Совершенствование системы объектов оценки в российском бухгалтерском учете и отчетности. *Бухучет в здравоохранении*. 2022;(11):15–25.
6. Дружиловская Э.С. Новации в амортизации нематериальных активов и их влияние на оценку объектов учета коммерческих и некоммерческих организаций. *Бухгалтерский учет в бюджетных и внебюджетных организациях*. 2022;12(540):2–11.
7. Ибрагимова А.Х. О проблемах бухгалтерского учета и их решении. *Теория и практика современной науки*. 2022;4(82):30–33.
8. Кадимова А.М. Амортизация нематериальных активов. *Наука: общество, экономика, право*. 2020;(1):11–15.
9. Копылова Е.К., Копылова Т.И. ФСБУ 14/2022: новации в амортизации объектов нематериальных активов. *Международный бухгалтерский учет*. 2023;26(2):149–166.
10. Крайнова И.М., Артыкова С.Н. Актуальные аспекты учета нематериальных активов в 2024 году. *Экономика и бизнес: теория и практика*. 2024;1(107):172–175.
11. Мельник М.В., Суглобов А.Е. Модернизация учетно-аналитических и контрольных процессов в условиях цифровизации экономики. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2021;17(2):117–126.
12. Остаев Г.Я., Клычова Г.С., Шляпникова Е.А., Селезнева И.П., Селезнева И.А., Нуриева Р.И. Особенности документального оформления фактов хозяйственной жизни по приобретению, переоценке и списанию нематериальных активов. *Международный бухгалтерский учет*. 2023;26(6):668–691.
13. Текеева Х.Э., Кенжева С.О. Учет нематериальных активов. *Альманах Крым*. 2023;(40):104–115.
14. Телегина О.В. Учет нематериальных активов в соответствии с ФСБУ 14/2022. *Провинциальные научные записки*. 2024;1(19):52–55.
15. Уварова Е.В. Изменения бухгалтерского учета нематериальных активов в соответствии с новым ФСБУ. Сборник материалов XVIII Международной научно-практической конференции. В 2 книгах. Книга 1. Барнаул; 2023:85–87.

REFERENCES

1. Biktyasheva A.K. Concept, composition and characteristics of intangible assets. *Bulletin of the Magistracy*. 2013;8(23):13–15. (In Russ.).
2. Vissarova M. Yu., Bachurinskaya I.N. Accounting for intangible assets according to FSBU 14/2022: switch or wait? *Vector of Economy*. 2023;5(83).2. (In Russ.).

3. Demina I.D., Bezrukov D.A. Goodwill and assessment of the organization's performance. *Accounting. Analysis. Audit.* 2020;7(2):67–76. (In Russ.).
4. Dombrovskaya E.N., Perfil'eva I.A. Updating the accounting policy of an economic entity in the context of applying FSBU 6/2020 "FA". *Economic sciences.* 2022;211:210–219. (In Russ.).
5. Druzhilovskaya E.S. Improving the system of appraisal objects in Russian accounting and reporting. *Accounting in healthcare.* 2022;11:15–25.
6. Druzhilovskaya E.S. Innovations in the amortization of intangible assets and their impact on the valuation of accounting objects of commercial and non-profit organizations. *Accounting in budgetary and extra-budgetary organizations.* 2022;12(540):2–11. (In Russ.).
7. Ibragimova A. Kh. On the problems of accounting and their solution. *Theory and practice of modern science.* 2022;4(82):30–33. (In Russ.).
8. Kadimova A.M. Amortization of intangible assets. *Science: society, economics, law.* 2020;1:11–15. (In Russ.).
9. Kopylova E.K., Kopylova T.I. FSBU 14/2022: innovations in amortization of intangible assets. *International accounting.* 2023;26(2):149–166. (In Russ.).
10. Kraynova I.M., Artykova S.N. Actual aspects of accounting for intangible assets in 2024. *Economy and business: theory and practice.* 2024;1(107):172–175. (In Russ.).
11. Melnik M.V., Suglobov A.E. Modernization of accounting, analytical and control processes in the context of digitalization of the economy. *Problems of economics and legal practice.* 2021;17(2):117–126. (In Russ.).
12. Ostaev G. Ya., Klychova G.S., Shlyapnikova E.A., Selezneva I.P., Selezneva I.A., Nurieva R.I. Features of documentary registration of facts of economic life on the acquisition, revaluation and write-off of intangible assets. *International accounting.* 2023;26(6):668–691. (In Russ.).
13. Tekeyeva H.E., Kenzheva S.O. Accounting of intangible assets. *Almanac Crimea.* 2023;(40):104–115. (In Russ.).
14. Telegina O.V. Accounting of intangible assets in accordance with FSBU 14/2022. *Provincial scientific notes.* 2024;1(19):52–55. (In Russ.).
15. Uvarova E.V. Changes in accounting of intangible assets in accordance with the new FSBU. Collection of materials of the XVIII International scientific and practical conference. In 2 books. Book 1. Barnaul; 2023:85–87. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Елена Александровна Железнякова — кандидат экономических наук, доцент факультета экономики и управления, Московская международная академия, Москва, Российская Федерация

Elena A. Zheleznyakova — Ph.D (Econ.), Assoc. Prof. of the Faculty of Economics and Management, Moscow International Academy, Moscow, Russian Federation
<https://orcid.org/0009-0001-5834-8435>

Автор для корреспонденции / Corresponding author:
Marf88@mail.ru

Никита Николаевич Самойлов — студент факультета экономики и управления, Московская международная академия, Москва, Российская Федерация

Nikita N. Samoylov — student of the Faculty of Economics and Management, Moscow International Academy, Moscow, Russian Federation
Nikita-55554444@yandex.ru

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 20.02.2025; после рецензирования 29.03.2025; принята к публикации 24.06.2025.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 20.02.2025; revised on 29.03.2025 and accepted for publication on 24.06.2025.

The authors read and approved the final version of the manuscript.