**Министерство образования и науки Российской Федерации**

**федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования**

**«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»**

**Финансовый факультет**

**­­­­­­­­­­­­Кафедра бухгалтерского учета и налогообложения**

### НАУЧНАЯ СТАТЬЯ

**по дисциплине «Бухгалтерская финансовая отчетность»**

#### на тему «Особенности учета обесценивания нематериальных активов в соответствии с МСФО»

Выполнила

студентка группы 2321

очной формы обучения

Финансового факультета

Коттис В. К.

Научный руководитель:

к. э. н., доцент

Турищева Т. Б.

##### Москва – 2017

Глобализация, влияние которой с каждым днем становится все более ощутимо, затронула и экономическую сторону жизни мирового сообщества, так как появилась необходимость в большей информационной открытости международных рынков, расширении инвестиционных возможностей. Как следствие, требования к финансовой отчетности нуждаются в кардинальных изменениях.

Необходимость стандартизации и унификации бухгалтерского учета в мировых масштабах - выражается в разработке единых норм - обуславливается широким развитием и активным функционированием транснациональных корпораций.

Некоторые крупные страны, заинтересованные в улучшение своего экономического состояния, пришли к осознанию необходимости внедрения в национальные системы ведения бухгалтерского учета единых международных правил в отношении формирования финансовой отчетности, которая будет понятна различным внешним пользователям. В итоге, такими правилами стали международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). МСФО — это совокупность общепринятых требований классификации, признания, оценки объектов учета, а также систематизация показателей финансово-хозяйственной деятельности для формирования финансовой отчетности хозяйствующих субъектов.

В данной статье будет рассмотрено влияние МСФО на учет обесценивания нематериальных активов. Безусловно, значение нематериальных активов для успешной работы организации в современных экономических условиях не поддается критике. Большинство участников экономических отношений, занимающих значимое место на рынке, используют нематериальные активы в своей деятельности. К распространенным нематериальным активам относятся торговые марки, программное обеспечение, патенты на изобретение. Несомненно, одна из важнейших задач организации в этом случае – это эффективное управление такими активами. Решением этой задачи может стать создание информационной базы на основе ведения управленческого учета. Информация, полученная именно от ведения бухгалтерского финансового учета, может быть использована для принятия управленческих решений, но зачастую требования, которые утверждаются нормативно-правовыми актами, не позволяют достоверно и полно отразить полезную информацию о нематериальных активах организации.

Цель процедуры обесценения нематериальных активов заключается в том, чтобы обеспечить соответствие балансовой и возмещаемой стоимости нематериальных активов на систематической основе, такое соответствие, при котором балансовая стоимость каждого объекта или класса нематериальных активов не будет превышать их возмещаемой стоимости. [1]

Согласно МСФО 38 (IAS 38) "Нематериальные активы", нематериальные активы – это физически неощущаемые, идентифицируемые немонетарные активы. Цель данного стандарта - определить порядок учета нематериальных активов, в отношении которых отсутствуют конкретные указания в других стандартах. Настоящий стандарт определяет порядок признания (соответствие определённым критериям), порядок оценки балансовой стоимости нематериального актива и требует раскрытия определенной информации о нематериальных активах.

МСФО 36 (IAS 36) «Обесценение активов» применяется для учета обесценения основных средств и нематериальных активов, учет которых регулируется МСФО 16 (IAS 16) «Основные средства» и МСФО 38 (IAS 38) "Нематериальные активы". В России МСФО 36 (IAS 36) «Обесценение активов» принят приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. N 160н "О введении в действие МСФО и Разъяснений МСФО на территории РФ".

МСФО 36 (IAS 36) «Обесценение активов» определяет процедуры отражения определённых активов в отчете о финансовом положении по величине, не превышающей их возмещаемую стоимость.

Когда балансовая стоимость активов превышает их возмещаемую стоимость, а разница признается в качестве убытка от обесценения, то активы отражаются в отчетности по наименьшей из двух сумм: балансовой стоимости и возмещаемой стоимости. Если ценность использования или справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу больше балансовой стоимости, то актив не обесценился, и производится уменьшение стоимости.

В соответствии с положениями п. 9 МСФО 36 (IAS 36) «Обесценение активов», каждая организация должна на конец каждого отчетного периода оценить, нет существует ли каких-либо признаков обесценения нематериальных активов, и в случае наличия одного из таких признаков, организация должна оценить возмещаемую стоимость нематериального актива. Кроме того, в отношении каждого нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования и каждого нематериального актива, еще не находящегося у организации в наличии для использования, организация должна ежегодно проводить тест на обесценение путем сравнения балансовой стоимости такого нематериального актива с его возмещаемой стоимостью (п. 10 МСФО 36 (IAS 36) «Обесценение активов»). При этом проверка каждого конкретного нематериального актива на обесценение может проводиться в любое время в течение года, однако она должна быть систематической и проводиться каждый раз в одно и то же время для данного конкретного нематериального актива. Данное обстоятельство должно быть закреплено в учетной политике организации.

Чтобы унифицировать осуществление процедуры тестирования нематериальных активов на обесценение, будет рациональным решением провести данную процедуру в том же периоде отчетного года, в котором проводится инвентаризация нематериальных активов.

Существует несколько признаков обесценения нематериальных активов:

* стоимость нематериального актива снизилась в течение периода значительно больше, чем ожидалось с течением времени или при обычном использовании;
* значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для организации, произошли в течение периода или произойдут в ближайшем будущем в технических, рыночных, экономических или правовых условиях, в которых организация осуществляет деятельность, или на рынке, для которого предназначен актив;
* рыночные процентные ставки или иные рыночные нормы прибыли на инвестиции повысились в течение периода, и данный рост, скорее всего, будет иметь существенные неблагоприятные последствия для ставки дисконтирования, используемой при расчете ценности использования и возмещаемой стоимости актива;
* балансовая стоимость чистых активов организации превышает ее рыночную капитализацию;
* существуют признаки морального устаревания или физической порчи актива;
* значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для предприятия, произошли в течение периода или предположительно могут иметь место в ближайшем будущем в отношении интенсивности и способа использования (или предположительного использования) актива; данные изменения включают простой актива, планы по прекращению или реструктуризации деятельности, к которой относится актив, планы по выбытию актива до ранее запланированной даты, а также реклассификацию срока службы актива с неопределенного на определенный;
* из внутренней отчетности следует, что экономическая эффективность актива оказалась хуже или будет хуже, чем ожидалось. [2]

В п. 14 МСФО 36 (IAS 36) «Обесценение активов» сказано, что показатели внутренней отчетности, которые указывают на возможное обесценение актива, включают следующие факты:

* денежные потоки для приобретения актива или последующие потребности в денежных средствах для его эксплуатации или содержания значительно превышают первоначально запланированную в бюджете сумму;
* фактические чистые потоки денежных средств или операционная прибыль или убыток, исходящие от актива, значительно хуже, чем запланированные цифры;
* имеется значительное уменьшение чистых потоков денежных средств или операционной прибыли по сравнению с бюджетом либо значительное увеличение убытков, исходящих от актива, по сравнению с бюджетом;
* или при сложении сумм текущего периода с бюджетными суммами для будущих периодов в отношении актива регистрируются операционные убытки или чистое выбытие денежных средств.

Выделив признаки обесценения активов, рассмотрим процедуру тестирования на обесценения актива пошагово.

Прежде всего, следует определить активы, которые нужно тестировать на обесценение. Для этого нужно проанализировать определённые индикаторы, указывающие на возможное обесценение. Следует отметить, что в некоторых случаях проводить проверку на обесценение нужно, даже несмотря на отсутствие признаков обесценения. Проверка некоторых объектов учета должна производиться с повышенным вниманием. Ежегодная обязательная проверка на предмет обесценения необходима в отношении гудвила, а также нематериальных активов, еще не готовых к использованию либо имеющих неопределенный срок полезного использования.

Следующим шагом является расчет возмещаемой стоимости актива. Под возмещаемой стоимостью понимается сумма, которая может быть возмещена в процессе эксплуатации объекта или в результате продажи его на сторону.

Возмещаемая сумма актива определяется как наибольшее значение из двух:

* справедливой стоимости за вычетом затрат по выбытию, или
* его эксплуатационной ценности. [3]

Следуя рекомендациям стандарта, лучше применять индивидуальный подход к активам, то есть пообъектно. Если же это невозможно, то актив проверяют в составе единицы генерирующей денежные потоки (ЕГДП). Следует подчеркнуть, что выделение данной единицы может стать одним из самых сложных шагов в процессе проведения процедуры тестирования на обесценение.

Затем определяется убыток от обесценения. Убыток от обесценения возникает, когда балансовая стоимость актива или ЕГДП превышает возмещаемую стоимость. В этом случае стоимость актива в отчете о финансовом положении уменьшают на сумму убытка от обесценения. Что касается нематериальных активов, то еще нужно пропорционально уменьшить сумму накопленной амортизации.

Далее следует этап признания убытка от обесценения. В соответствии с положениями п. 59 МСФО 36 (IAS 36) «Обесценение активов», стоимость нематериального актива уменьшается до его возмещаемой стоимости, когда возмещаемая стоимость нематериального актива, определенная в соответствии с рассмотренными выше процедурами, меньше его балансовой стоимости.

Убытки от обесценения нематериальных активов признаются в составе операционных расходов и относятся на счет прибылей и убытков в том отчетном периоде, в котором осуществляется обесценение, так как в соответствии с п. 78 МСФО 38 (IAS 38) "Нематериальные активы", последующая оценка нематериальных активов всегда осуществляется по методу фактических затрат.

После признания убытков от обесценения амортизационные отчисления в отношении этого нематериального актива корректируются в будущих периодах для того, чтобы распределить пересмотренную балансовую стоимость нематериального актива, за вычетом его остаточной стоимости (если она возникает), на регулярной основе в течение его оставшегося срока полезного использования.

Итак, заключительными шагами являются анализ ситуации после отчетной даты и подготовка информации к раскрытию. [4]

В заключение повторюсь, что учет обесценивания нематериальных активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности имеет огромное значение. Особенностью российского законодательства является то, что любой закон обрастает множеством подзаконных актов. Мягко выражаясь, обычно из-за этого складываются абсурдные ситуации, при которых нематериальные активы проще не определять по причине экономической невыгодности. При этом важно заметить, что процедура обесценения нематериальных активов не должна рассматриваться как упражнение на соответствие деятельности предприятия нормам бухгалтерского учета, так как в нынешних условиях нестабильной и непредсказуемой экономической ситуации обесценение нематериальных активов является одним из основных инструментов отражения реального финансового положения предприятия.

Список использованной литературы:

1. Ю.К. Харакоз, «Роль международных стандартов финансовой отчетности в организации управленческого учета», журнал «Аудитор» №3-2014
2. К. А. Гайдаров «Обесценение нематериальных активов: практика расчета и признания в отчетности МСФО» Режим доступа: https://www.ipbr.org/accounting/ias/ias-practice/150811-gaidarov/
3. Методология бухгалтерского учета: возмещаемая сумма Режим доступа: https://buhlabaz.ru/ias-ifrs-msfo/obshchie-voprosy-ias-ifrs/bazovye-ponyatiya-ias-ifrs/vozmeshhaemaya-summastoimost
4. Н. Шашкова «Как провести тест на обесценение активов», журнал «МСФО на практике» №6-2011 Режим доступа: http://msfo-practice.ru/article.aspx?aid=284998
5. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ПБУ 14/2007 Режим доступа: <http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/adf2cfd636e9e799777ca5e7c8add8b722dced71/>
6. МСФО 38 (AIS 38), Корпоративная финансовая отчётность. Международные стандарты. Журнал и практические разработки по мсфо и управленческому учету. Режим доступа: https://finotchet.ru/articles/155/