

Сравнение: прежние и новые правила учета нематериальных активов

С 2024 г. ФСБУ 14/2022	До 2024 г. ПБУ 14/2007
Условия признания НМА	
Критерии признания: - отсутствие материально-вещественной формы; - использование в обычной или управленческой деятельности организации (или в деятельности, для которой создавалась НКО); - срок эксплуатации — более 12 месяцев или в течение операционного цикла; - возможность приносить экономические выгоды (достигать целей создания НКО); - обособление от других активов. п. 4 ФСБУ 14/2022	Критерии признания: - наличие права у организации на получение экономических выгод от использования НМА, в т. ч. оформленное документально; - стоимость объекта может быть достоверно определена; - отсутствие материально-вещественной формы; - срок эксплуатации — более 12 месяцев; - возможность приносить экономические выгоды (достигать целей создания НКО); - обособление от других активов; - не предполагается продажа НМА ранее 12 месяцев использования п. 3 ПБУ 14/2007
Активы в совместной собственности, отвечающие признакам НМА, учитываются у каждой из сторон п. 5 ФСБУ 14/2022	Учет НМА, находящихся в совместной собственности, не оговаривается
Организации могут вводить лимиты (критерии) существенности НМА, выделяя группы несущественных (малоценных) активов. Затраты ниже лимита включаются в расходы периода, в котором закончены капвложения п. 7 ФСБУ 14/2022	В составе НМА должны учитываться все активы, удовлетворяющие критериям, вне зависимости от стоимости п. 3 ПБУ 14/2007
Инвентарный объект НМА — совокупность прав на объект, исходя из договоров, других документов, фиксирующих права на актив п. 11 ФСБУ 14/2022	Инвентарный объект НМА — совокупность прав, возникающих из конкретного договора или охранного документа п. 5 ПБУ 14/2007

Не подпадают под стандарт НМА: - финансовые вложения; - ППА, возникающие из договора аренды; - долгосрочные активы к продаже; - поисковые активы; - НМА, созданные на продажу; - средства индивидуализации, созданные силами самой организации; - данные о контрагентах, собранные самостоятельно; - индивидуальные качества сотрудников компании; - материальные носители НМА, если принято решение учитывать их отдельно пп. «е»–«и» п. 8 ФСБУ 14/2022	Не учитываются как НМА: - орграсходы (расходы, связанные с созданием организации); - индивидуальные качества работников; - материальные носители; - финансовые вложения; - НИОКР, не давшие положительного результата или незаконченные п. п. 2, 4 ПБУ 14/2007
Оценка при признании НМА	
Первоначальная оценка	
Производится по первоначальной стоимости, исходя из общей суммы связанных с объектом капвложений, сформированных до признания объекта в БУ п. 13 ФСБУ 14/2022	Производится по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету п. 6 ПБУ 14/2007
Улучшение НМА (модернизация)	
Первоначальная стоимость НМА увеличивается на сумму капвложений, направленных на улучшение (повышение) первоначальных функциональных характеристик этого объекта (по аналогии с модернизацией ОС) п. 28 ФСБУ 14/2022	Фактическая (первоначальная) стоимость НМА, по которой он принят к БУ, в общем случае не подлежит изменению. Изменение фактической (первоначальной) стоимости актива допускается в случаях его переоценки и обесценения п. 16 ПБУ 14/2007
Формирование первоначальной стоимости	
Затраты при приобретении, создании НМА (включая НИОКР) учитываются как капитальные вложения по нормам ФСБУ 26/2020. ФСБУ 26/2020 теперь регулирует учет материальных ценностей, используемых для создания и улучшения НМА пп. «а» п. 5 ФСБУ 26/2020	Стоимость НМА формируется по ПБУ 14/2007, НИОКР — по ПБУ 17/02 п. 7-8 ПБУ 14/2007, п. 7-9 ПБУ 17/02
Состав капитальных вложений (стоимость приобретения НМА)	
Исключительные права, права по лицензионным договорам на результаты	Суммы по договору об отчуждении исключительных прав;

интеллектуальной деятельности (РИД) и средства индивидуализации (СИ); создание НМА, включая НИОКР; улучшение, модернизация НМА; получение прав на ведение определенной деятельности (лицензирование); материальные носители, в которых выражены РИД и СИ (если организация решила включить их в стоимость НМА); амортизация, ремонт и содержание оборудования, использованного при создании НМА; зарплата работников, привлекаемых к созданию НМА; проценты по кредиту, подлежащие включению в инвестиционный актив; госпошлины и прочие аналогичные платежи; оценочные обязательства, связанные с использованием труда работников; иные затраты п. 5 ФСБУ 26/2020	таможенные и иные пошлины, невозмещаемые налоги, связанные с приобретением НМА; вознаграждения посредникам; информационно-консультационные и иные услуги, связанные с приобретением актива. Не входят в стоимость НМА: возмещаемые налоги; общехозяйственные расходы; НИОКР, которые признаны прочими доходами и расходами; расходы по займам и кредитам, кроме случаев формирования инвестактива п. 8-10 ПБУ 14/2007
Затраты на несколько НМА можно делить по методике, разработанной самостоятельно п. 14.1 ФСБУ 26/2020	Деление затрат на несколько НМА при приобретении (создании) не предусмотрено
Необходимо вычитать из суммы капвложений расчетную стоимость: материальных носителей НМА, если организация решила их учитывать отдельно; продукции, полученной в ходе формирования капвложений; активов, на которые у исполнителя при выполнении заказа возникают права интеллектуальной собственности п. 15, 15.1 ФСБУ 26/2020	Порядок вычитания сумм, возникших при формировании капвложений в НМА, которые должны учитываться отдельно, не предусмотрен
Особенности учета капвложений в НИОКР	
Капвложения оформляются первичными документами в обычном порядке п. 17.3 ФСБУ 26/2020	Подтверждением результатов НИОКР является акт приемки выполненных работ п. 7 ПБУ 17/02
Введено деление затрат на выполнение НИОКР: относящихся к стадиям: исследования; разработок п. 17.4 ФСБУ 26/2020	Нет деления затрат на НИОКР по стадиям работ
Не включаются в капвложения на НИОКР, считаются расходами периода затраты: понесенные на исследовательской стадии;	Затраты, не давшие положительного результата (не выполняется хотя бы одно условие для признания в БУ),

капвложения по разработкам, если не выполнены критерии признания КВ; затраты, которые сложно отнести к определенной группе п. 17.6 ФСБУ 26/2020	признаются прочими расходами отчетного периода п. 7 ПБУ 17/02
Переоценка НМА	
Добровольность решения о переоценке	
После признания НМА оценивается одним из следующих способов: по первоначальной стоимости; по переоцененной стоимости п. 15 ФСБУ 14/2022	Изменение первоначальной стоимости НМА допускается в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов п. 16 ПБУ 14/2007
Групповая переоценка	
Выбранный способ оценки НМА применяется ко всей группе нематериальных активов. При оценке НМА по переоцененной стоимости стоимость объекта регулярно переоценивается, чтобы она была равна или не отличалась существенно от его справедливой стоимости п. 15, 19 ФСБУ 14/2022	При принятии решения о переоценке НМА, входящих в однородную группу, такие активы должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость существенно не отличалась от текущей рыночной п. 18 ПБУ 14/2007
Периодичность переоценки	
Определяется отдельно для каждой группы переоцениваемых НМА исходя из того, в какой степени справедливая стоимость таких активов подвержена изменениям. Если решено проводить переоценку не чаще раза в год, она проводится на конец отчетного года п. 21 ФСБУ 14/2022	Не чаще раза в год (на конец отчетного года) п. 17 ПБУ 14/2007
Способ переоценки	
По выбору: пересчет первоначальной стоимости и амортизации до величины балансовой стоимости, равной справедливой стоимости; корректировка балансовой стоимости п. 22 ФСБУ 14/2022	Пересчет остаточной стоимости НМА п. 19 ПБУ 14/2007
Последствия изменения способа оценки НМА отражаются перспективно	Изменение способа последующей оценки не предусмотрено. Однажды

п. 27 ФСБУ 14/2022	переоцененный НМА должен переоцениваться постоянно п. 18 ПБУ 14/2007
Ограничения по переоценке	
Переоценка не применяется для средств индивидуализации, разрешений (лицензий) на осуществление отдельных видов деятельности п. 18 ФСБУ 14/2022	Запрет на переоценку для отдельных НМА не предусмотрен
Если справедливую стоимость НМА из группы переоцениваемых активов нельзя определить из-за отсутствия активного рынка, объект оценивается по первоначальной стоимости п. 20 ФСБУ 14/2022	Изменение способа переоценки не предусмотрено. п. 18 ПБУ 14/2007
Если стало невозможным использовать данные активного рынка для переоцениваемого актива, он отражается в балансе по результатам последней переоценки, за вычетом накопленной амортизации и обесценения. Если возможность оценки восстанавливается, способ оценки по переоцененной стоимости вновь применяется с даты восстановления п. 23 ФСБУ 14/2022	Изменение способа переоценки не предусмотрено п. 18 ПБУ 14/2007
Отражение в учете результатов переоценки	
Дооценка отражается в составе совокупного финансового результата, без включения в прибыль текущего года. Исключение — дооценка на сумму уценки, признанной в прошлые периоды расходом в составе прибыли (убытка). Сумма восстановления уценки прошлого периода признается доходом в периоде дооценки пп. «а», «б» п. 24 ФСБУ 14/2022	Сумма дооценки зачисляется в добавочный капитал. Дооценка в сумме уценки, признанной в прошлых периодах, относится на финансовый результат в качестве прочего дохода п. 21 ПБУ 14/2007
Уценка отражается как расход в составе прибыли (убытка) периода уценки. Та часть уценки, которая уменьшает дооценку прошлых периодов, уменьшает совокупный финансовый результат, не включенный в прибыль периода уценки пп. «а», «б» п. 25 ФСБУ 14/2022	Уценка отражается одним из способов: относится на финансовый результат как прочий расход; уменьшает добавочный капитал, если ранее отражалась дооценка НМА п. 22 ПБУ 14/2007
Способы списания накопленной дооценки на	Дооценка относится на нераспределенную прибыль только при списании НМА п. 21 ПБУ 14/2007

нераспределенную прибыль: - равномерно, по мере начисления амортизации; - единовременно при списании НМА п. 26 ФСБУ 14/2022	
Амортизация НМА	
НКО начисляют амортизацию по общим правилам п. 32 ФСБУ 14/2022	Амортизация по НМА на балансе НКО не начисляется п. 24 ПБУ 14/2007
Элементы амортизации	
При признании НМА определяются элементы амортизации: - срок полезного использования (СПИ); - ликвидационная стоимость; - способ амортизации. Элементы амортизации проверяются (пересматриваются) на соответствие условиям использования НМА. Делается это на конец отчетного периода, либо при возникновении условий изменения элементов амортизации. п. 42 ФСБУ 14/2022	Ликвидационная стоимость не определяется, нет понятия «элементы амортизации».
Ликвидационная стоимость считается равной нулю, за исключением случаев, когда: - договором предусмотрена обязанность другого лица выкупить НМА по завершении его эксплуатации; - для объекта НМА есть активный рынок, по данным которого определяется ликвидационная стоимость; активный рынок с высокой степенью вероятности будет существовать до окончания срока эксплуатации НМА. п. 36 ФСБУ 14/2022	Ликвидационная стоимость не определяется.
Активы с неопределенным сроком полезного использования не амортизируются п. 33 ФСБУ 14/2022	НМА с неопределенным СПИ не амортизируются п. 23 ПБУ 14/2007
Факторы, которые влияют на СПИ:	СПИ определяется в зависимости от: срока действия прав или контроля

срок лицензии; моральное устаревание; СПИ актива, с которым НМА непосредственно связан. Список факторов стал открытым. пп. «б», «г», д п. 31 ФСБУ 14/2022	над НМА; ожидаемого срока использования актива; срока деятельности организации. Это закрытый список. п. 26 ПБУ 14/2007
--	---

Начисление амортизации

Амортизация начисляется по выбору: с месяца постановки на учет по месяц выбытия; со следующего месяца после месяца постановки на учет до месяца следующего за месяцем выбытия.. Чтобы пользоваться вторым способом, необходимо его закрепить в учетной политике. В противном случае автоматически считается выбранным первый способ п. 38 ФСБУ 14/2022	Амортизации начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания НМА в учете, заканчивается — с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания НМА с учета. п. 31, 32 ПБУ 14/2007
Начисление амортизации не приостанавливается (в т. ч. при временном прекращении использования НМА), кроме случая, когда ликвидационная стоимость актива становится равной или превышает его балансовую стоимость. Но если в дальнейшем ликвидационная стоимость НМА станет меньше его балансовой стоимости, начисление амортизации возобновится п. 35 ФСБУ 14/2022	В течение СПИ начисление амортизационных отчислений не приостанавливается п. 31 ПБУ 14/2007
Три способа начисления амортизации: линейный — амортизация за период считается как отношение разницы между балансовой и ликвидационной стоимостью, к оставшемуся СПИ; способ уменьшаемого остатка — порядок расчета амортизации организация утверждает сама; пропорционально выпуску продукции. В расчете нельзя использовать сумму выручки как показатель выпуска продукции п. 40-41 ФСБУ 14/2022	Способы начисления амортизации: линейный — амортизация определяется исходя из фактической (первоначальной) стоимости и СПИ; способ уменьшаемого остатка — исходя из остаточной стоимости НМА на начало месяца, умноженной на дробь: § в числителе — установленный организацией коэффициент (не более 3); § в знаменателе — оставшийся СПИ. пропорционально выпуску

	продукции. Запрет использовать в расчете сумму поступлений (выручки) при способе «пропорционально выпуску продукции» не установлен. пп. «б» п. 29, 31 ПБУ 14/2007
Обесценение НМА	
Проверка на обесценение стала обязательной, проводится по правилам IAS 36 «Обесценение активов». Добровольное применение осталось только у организаций с упрощенным учетом п. 43 ФСБУ 14/2022	Добровольный порядок проверки НМА на обесценение п. 22 ПБУ 14/2007
Списание НМА	
Случаи выбытия НМА: истечение срока действия прав; прекращение использования НМА из-за морального устаревания и отсутствии перспектив восстановления; отчуждение прав на НМА; при утрате, чрезвычайных ситуациях; завершение деятельности, в которой использовался НМА; передача в НКО пп. «г»-«д» п. 45 ФСБУ 14/2022	Случаи выбытия НМА: окончание срока действия права на НМА; переход исключительного права на НМА по договору или без договора; моральный износ; вклад в УК другой организации, паевой фонд; договор мены, дарения, вклад в совместную деятельность; выявленная недостача при инвентаризации п. 34 ПБУ 14/2007
Информация, раскрываемая в отчетности	
В БФО указываются: балансовая стоимость; движение НМА за отчетный период (поступление, выбытие, обесценение, амортизация, переоценка и т.п.) балансовая стоимость амортизируемых и не амортизируемых НМА с указанием причин невозможности определения СПИ; результат от списания НМА; результат от переоценки, обесценения, восстановления стоимости; затраты на НИОКР, отнесенные к расходам периода; балансовая стоимость НМА, по которым имеется ограничение прав (залог и т. п.); способы оценки НМА по группам; элементы амортизации и их изменение за период; затраты на создание НМА своими силами	Обязательно раскрываются в отчетности: стоимость обесцененных НМА и убыток от обесценения; фактическая (первоначальная) или текущая рыночная стоимость НМА — как с установленным СПИ, так и с неопределенным сроком (факторы, повлекшие неопределенность); стоимость списанных и поступивших НМА; суммы амортизации; стоимость НМА с неопределенным СПИ и причины невозможности определить; данные по переоцененным НМА. Отдельно указывается стоимость НМА, созданных организацией

п. 49 ФСБУ 14/2022	п. 40-41 ПБУ 14/2007
Перечислены параметры, которые нужно раскрывать по переоцененным НМА: · данные последней переоценки; · балансовая стоимость, по которой отражены НМА без переоценки; · сумма дооценки, не списанная на нераспределенную прибыль; · способ списания такой дооценки п. 50 ФСБУ 14/2022	По переоцененным НМА раскрывается их переоцененная и фактическая первоначальная стоимость, а также величина дооценки и уценки п. 41 ПБУ 14/2007
В отношении НМА, созданных организацией, указаны данные, раскрываемые обособленно пп. «а»-«в» п. 49 ФСБУ 14/2022	Данные, которые нужно раскрывать по НМА, созданным организацией, не конкретизируются п. 41 ПБУ 14/2007