

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: СОВРЕМЕННОСТЬ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

УДК 657.421.31

К ВОПРОСУ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ С КОРОТКИМ СРОКОМ СЛУЖБЫ В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА НА ФСБУ 14/2022⁵

Курочкина Ирина Петровна, д.э.н., профессор,

Маматова Людмила Александровна, к.э.н., доцент,

Шутова Анастасия Андреевна, магистрант

ФГБОУ ВО «Ярославский государственный университет им. П.Г. Демидова»

Kurochkina Irina Petrovna, Dr. Sc. (Econ.), Professor, ipkurochkina@yandex.ru

Mamatova Lyudmila Aleksandrovna, Candidate of Econ. Sc., Associate Professor,
ludm.mamatova@yandex.ru

Shutova Anastasia Andreevna, Master's Student, shutovana02@mail.ru

Demidov Yaroslavl State University

Аннотация. В статье раскрываются теоретические аспекты и выявляются практические противоречия в учете нематериальных активов с коротким сроком службы по российским и международным стандартам. Проводится сравнительный анализ положений ФСБУ 14/2022 и МСФО (IAS) 38, направленный на выявление методологических расхождений. На основе проведенного исследования предлагаются адаптивные модели учета, сочетающие принципы РСБУ и международной практики.

Ключевые слова: нематериальные активы с коротким сроком службы, ФСБУ 14/2022, МСФО (IAS 38), модели учета нематериальных активов.

В современных экономических условиях нематериальные активы (НМА) становятся основным драйвером рыночной стоимости компаний. Глобальная тенденция свидетельствует о росте как абсолютной стоимости корпоративных НМА, так и их доли в общей структуре инвестиций. В связи с возрастающей ролью НМА актуальным становится повышение достоверности информации о них в финансовой отчетности. Для достижения этой цели был введен в действие ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» [1], призванный сблизить российскую учетную практику с МСФО [2].

В научном сообществе учетным последствиям введения ФСБУ 14/2022 уделено значительное внимание, что отражено в трудах таких авторов, как Батырмурзаева З. М. [3], Гринавцева Е.В. [4], Крайнова И.М., Дрожжина И.В. [5] и др. Однако сохраняющиеся методологические расхождения между РСБУ и МСФО порождают ряд нерешенных практических проблем.

В настоящее время сохраняются расхождения между РСБУ и МСФО в определении характеристик НМА. В частности, российские стандарты вводят критерий срока полезного использования (СПИ) свыше 12 месяцев, в то время как МСФО его не устанавливают. Таким образом, из состава НМА по РСБУ исключаются краткосрочные права (лицензии, патенты, неисключительные права на результаты интеллектуальной деятельности и аналогичные активы). При этом, ФСБУ 5/2019

«Запасы» относит к запасам только объекты интеллектуальной собственности, предназначенные для продажи, не учитывая активы, которые используются организацией в операционной деятельности, но в течение короткого времени. Дополнительная сложность возникает из-за ФСБУ 4/2023 классифицирующего активы со сроком использования ровно 12 месяцев как внеоборотные, что создает неоднозначность в их трактовке.

В связи с этим можно выделить ряд проблемных моментов:

- отсутствие категориальной принадлежности для НМА с коротким сроком службы;

- неоднозначная трактовка активов со сроком использования ровно 12 месяцев, которые формально не признаются НМА, но должны отражаться как внеоборотные активы в отчетности;

- упразднение нормативной базы для учета расходов будущих периодов после отмены ПБУ 14/2007, что может приводить к искажению финансовой отчетности из-за единовременного списания затрат.

В условиях такой методологической неопределенности представляется целесообразным рассмотреть возможные адаптивные модели внутри учета активов, отвечающих критериям признания НМА, за исключением СПИ.

1. Модель учета краткосрочных НМА на основе синтеза РСБУ и МСФО, основные положения которой представлены в таблице 1.

Таблица 1. – Основные положения учета краткосрочных НМА на основе синтеза РСБУ и МСФО

Область учета	Учетные аспекты модели
Оценка и учет	Первоначальная оценка: по фактическим затратам. Последующая оценка: пропорциональное распределение стоимости между периодами использования.
Балансовый счет	97 «Расходы будущих периодов».
Порядок учета	Признание расходов будущих периодов: Дт 97 Кт 60 (76). Признание расходов в текущем периоде: Дт 20 (26, 44) Кт 97
Отражение в отчетности	Бухгалтерский баланс: выделение подстроки строки «Прочие оборотные активы» или отдельной строки (например, «Временные права использования», «Краткосрочные нематериальные ресурсы»). Пояснения к отчетности: раскрытие информации о СПИ, методе распределения затрат и существенных суммах.

Предлагаемый вариант учета краткосрочных НМА опирается на действующие нормы РСБУ, а именно:

- расходы могут признаваться путем обоснованного распределения между периодами, если они приносят доход в течение нескольких периодов, и прямая связь между расходами и доходами затруднена;

- приоритет экономической сущности над юридической формой.

У такого подхода есть как преимущества, так и недостатки. В пользу использования счета 97 свидетельствует отсутствие явного запрета в действующих ФСБУ. Более того, принцип рациональности позволяет компаниям выбирать методы учета, наиболее точно отражающие экономическую реальность, даже если эти методы детально не регламентированы. Однако сохраняется нормативная неопреде-

ленность, что может повлечь риски претензий со стороны контролирующих органов. Такая позиция может быть расценена как противоречащая принципу осмотрительности, особенно при отсутствии документального подтверждения ожидаемых экономических выгод.

Учитывая вышеизложенное, возможен альтернативный подход к учету объектов, удовлетворяющих критериям признания НМА, за исключением срока полезного использования. Их стоимость единовременно списывается на расходы с последующим отражением на забалансовых счетах.

2. Модель учета, на основе принципа осмотрительности, основные положения которой представлены в таблице 2.

Таблица 2. – Основные положения учета краткосрочных НМА на основе принципа осмотрительности

Область учета	Учетные аспекты модели
Оценка и учет	Оценка: по фактическим затратам на приобретение.
Балансовый счет	Счета затрат
Порядок учета	Отражение затрат: Дт 26 (др. затратный счет), Кт 60 (76). Последующий учет объекта за балансом: Дт 012 (или иной номер, установленный рабочим планом счетов).
Отражение в отчетности	Отчет о финансовых результатах: в составе расходов. Пояснения к отчетности: виды, СПИ, стоимость и обоснование метода учета объектов, отраженных на забалансовом счете.

Предложенный подход к учету краткосрочных НМА соответствует принципу осмотрительности (предполагает большую готовность к признанию расходов и обязательств, чем потенциальных доходов и активов, а также исключает создание скрытых резервов).

3. Модель учета, комбинирующая описанные выше модели на основе стоимостного лимита для:

- активов ниже установленного лимита (например, ≤ 100 тыс. руб.) применять единовременное списание в расходы с забалансовым учетом (модель 2), что соответствует принципу осмотрительности и минимизирует административные риски. Рационально определить лимит стоимости, аналогичный лимиту, установленному для НМА;

- активов выше установленного лимита использовать счет 97 с распределением затрат между периодами (модель 1), что обеспечивает равномерное признание расходов и отражает экономическую сущность фактов хозяйственной жизни.

Предлагаемые модели требуют закрепления их в учетной политике с обоснованием величины лимита (например, на основе принципа существенности), детального раскрытия в пояснениях, согласования с аудиторами и контролирующими органами для минимизации претензий.

Комбинированный метод позволяет сбалансировать соблюдение норм и достоверность финансовой отчетности, избегая как завышения стоимости активов, так и существенного искажения расходов. Это особенно актуально для организаций с большим объемом краткосрочных прав (IT-сектор, медиа, франчайзинг). Однако долгосрочное решение, по нашему мнению, заключается в гармонизации ФСБУ с

МСФО через введение отдельной категории «Краткосрочные НМА» с упрощенными правилами амортизации.

Необходимо отметить, что предложенные модели учета краткосрочных НМА оказывают значительное влияние на систему внутреннего контроля (СВК), требуя её адаптации к новым методологическим и нормативным реалиям.

Модели учета 2 и 3, которые предполагают единовременное списание затрат на приобретение краткосрочных НМА с последующим отражением этих объектов на забалансовых счетах, предъявляют особые требования к СВК организации. В частности, возникает необходимость создания и поддержания эффективных механизмов отслеживания таких активов. Это может включать в себя, например, ведение подробных реестров забалансовых объектов, содержащих информацию об их наименовании, стоимости, сроке использования и ответственном лице. Такая система позволит обеспечить надлежащий контроль за использованием данных активов, предотвратить их несанкционированное выбытие и обеспечить соответствие учетной информации фактическому наличию объектов.

Так как все вышеназванные подходы к учету требуют закрепления в учетной политике, для минимизации рисков СВК необходимо наладить процедуры согласования выбранных методов с внешними аудиторами, подготовить алгоритмы ответа на возможные запросы контролирующих органов.

СВК также должна обеспечить единообразие применения правил и регулярный мониторинг изменений в стандартах с целью оперативного внедрения возможных изменений в учетную деятельность.

В условиях цифровой экономики наблюдается увеличение объемов краткосрочных НМА, таких как лицензии, подписки на онлайн-сервисы и цифровой контент. Как следствие, для повышения эффективности СВК возникает необходимость внедрения специализированных ИТ-решений.

Таблица 3. – Влияние моделей учета краткосрочных НМА на СВК

Аспект влияния на СВК	Требования к СВК
Общая адаптация	Адаптация к требованиям новых стандартов.
Списание и забалансовый учет (Модели 2 и 3)	Отслеживание активов, ведение реестров забалансовых объектов, контроль использования и сохранности.
Учетная политика и взаимодействие с контролирующими органами	Закрепление методов в учетной политике, согласование с аудиторами, готовность к запросам контролирующих органов.
Единообразие и мониторинг	Единообразие применения правил, мониторинг изменений в стандартах.
Цифровизация и аудит	Внедрение ИТ-решений, аудит соответствия требованиям безопасности.

Автоматизация процессов учета, оценки и тестирования на обесценение краткосрочных НМА позволит снизить трудозатраты, минимизировать риски ошибок и повысить оперативность получения информации. При этом СВК должна включать в себя не только стандартные процедуры контроля, но и аудит цифровых систем на предмет соответствия действующим требованиям, стандартам информационной безопасности и политикам защиты данных. Такой аудит должен оценивать адекватность мер по предотвращению несанкционированного доступа, уте-

чек данных и других киберугроз, а также эффективность процедур резервного копирования и восстановления данных в случае сбоев или инцидентов.

В обобщенном виде влияние моделей учета краткосрочных НМА на СВК отражено в таблице 3.

Подводя итоги, следует отметить, что внедрение предложенных подходов сопряжено с увеличением нагрузки на СВК и необходимостью инвестиций в обучение персонала. Долгосрочным решением остается гармонизация ФСБУ и МСФО, которая снимет противоречия и упростит контрольные процессы, повысив прозрачность отчетности. До этого момента адаптация СВК к предложенным моделям становится критическим фактором устойчивости бизнеса в условиях регуляторной неопределенности.

Список использованных источников

1. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» (утв. Приказом Минфина России от 30.05.2022 N 86н). Документ представлен СПС Консультант Плюс.
2. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» (утв. Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н). Документ представлен СПС Консультант Плюс.
3. Батырмурзаева З. М. Новый порядок бухгалтерского учета нематериальных активов // Индустриальная экономика. – 2022. – № 5. – С. 12-18. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novyy-poryadok-buhgalterskogo-ucheta-nematerialnyh-aktivov>.
4. Гринавцева Е. В. Анализ положений Федерального стандарта бухгалтерского учета «Нематериальные активы»: проблемы применения // Региональная и отраслевая экономика. – 2023. – № 1 (224). – С. 71-82.
5. Крайнова И. М., Дрожжина И. В. Актуальные вопросы перехода компаний на ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2024. – № 5-2. – С. 119-122. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-voprosy-perehoda-kompaniy-na-fsbu-14-2022-nematerialnye-aktivy>.