

# Особенности учета нематериальных активов, сделки M&A

15.02.2024

КОМИССАРОВА ОЛЬГА ВИКТОРОВНА,  
ГЕНЕРАЛЬНЫЙ ДИРЕКТОР ООО «ПАЧОЛИ»

# ВЕДУЩАЯ РОССИЙСКАЯ АУДИТОРСКО-КОНСАЛТИНГОВАЯ КОМПАНИЯ

- цифры и факты
- основные услуги



**400**<sup>+</sup>

аудиторских  
заключений  
ежегодно

Аудит консолидированной  
финансовой отчетности крупнейших  
государственных корпораций России

**Аудит (РСБУ, МСФО)**

**30**<sup>+</sup>

отчетов  
по оценке  
Долгосрочной  
программы  
развития

**20**<sup>+</sup>

Отчетов о  
подтверждении  
ключевых  
показателей  
эффективности

**Прочие заверения**

**30**<sup>+</sup>

отчетов об устойчивом  
развитии и годовых отчетов  
за период 2021-2023 годов

**Услуги в области  
устойчивого развития**

# Пачоли — ведущая аудиторско- консалтинговая компания

**28** лет на рынке аудиторских и  
консалтинговых услуг

**500**<sup>+</sup> клиентов – организаций из  
различных отраслей экономики

**120**<sup>+</sup> высококвалифицированных  
специалистов

**11** место в рейтинге\* крупнейших  
аудиторских организаций России  
по итогам 2022 года, в т.ч.:

**10** место по выручке от аудита

**9** место по выручке от  
обязательного аудита

\*по данным рейтингового агентства RAEX

**300**<sup>+</sup> млрд руб.

Сопровождение сделок за  
период 2020-2023 годов

**Due Diligence**

**10**<sup>+</sup>

Сделок **M&A**

**Юридический  
консалтинг**

Управленческий аудит  
одного из крупнейших  
**высших учебных заведений**

Управленческий аудит  
одного из крупнейших **ГНЦ**

Управленческий аудит  
одной из крупнейших  
**судостроительных компаний  
России**

**Управленческий аудит**

# СДЕЛКИ M&A

- DD
- Основные аспекты анализа



# Due Diligence

M&A (mergers and acquisitions, с англ. «слияния и поглощения») — это процесс объединения активов двух компаний.

Один из этапов покупки активов - **Due diligence**

**Due Diligence** — процедура составления объективного представления об объекте инвестирования, включающая в себя оценку инвестиционных рисков, независимую оценку объекта инвестирования, всестороннее исследование деятельности компании, комплексную проверку её финансового состояния и положения на рынке.

# Основные аспекты анализа НМА при проведении DD

- Критерии признания в учете, а также принципы оценки нематериальных активов
- Анализ и проверка прав на действующие объекты интеллектуальной собственности (ИС), включая анализ рисков, связанных со следующими вопросами:
  - ❖ источники (основания) приобретения прав на ИС
  - ❖ юридическая чистота создания объектов ИС (приобретения прав на них), включая, анализ следующих:
    - выполнение сторонами обязательств по договору и оформление ИС в качестве его результата
    - оформление необходимых документов, подтверждающих статус ИС в качестве служебной
    - урегулированность вопросов выплаты вознаграждения авторам ИС
  - ❖ наличие иных ограничений по использованию ИС и (или) распоряжению правами на ИС, в том числе вследствие наличия прав, принадлежащих государству или совместным правообладателям
- Анализ и проверка прав на результаты, способные к правовой охране в качестве объектов патентных прав
- Определение перечня действующих локальных нормативных актов, методик, стандартов, указаний, инструкций и иных документов, касающихся управления ИС
- При наличии секретов производства (ноу-хау):
  - ❖ определение режима конфиденциальности, применяемого к ноу-хау;
  - ❖ анализ соответствия локальных нормативных актов, регламентирующих охрану и защиту ноу-хау, требованиям по сохранению конфиденциальности и ограничения доступа к ноу-хау, предъявляемым национальным законодательством (правообладателя ноу-хау)

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НМА В 2024 ГОДУ

- Основные нормативные документы
- Что такое НМА
- По какой стоимости учитывается НМА
- НИОКТР
- Последующая оценка
- Обесценение НМА
- Инвентаризация
- Рекомендации по увеличению чистых активов



# Основные нормативные документы

- Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая), раздел VII. Права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации
- ФСБУ 14/2022 "Нематериальные активы"
- ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения"
- Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 "Нематериальные активы"
- Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости"
- Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 "Обесценение активов"



# Что такое НМА

- не имеет материально-вещественной формы
- предназначен для использования организацией в течение периода **более 12 месяцев**
- способен приносить организации экономические **выгоды** (доход) в будущем, на получение которых организация **имеет право** и **доступ иных лиц** к которым организация способна **ограничить**
- может быть выделен (идентифицирован) из других активов или отделен от них

## Признаки НМА

- произведения науки, литературы и искусства
- программы ЭВМ
- базы данных
- изобретения
- полезные модели
- промышленные образцы
- секреты производства (ноу-хау)
- селекционные достижения
- лицензии и разрешения

## Виды НМА

С 2024 года

- **неисключительные права** на лицензионное ПО
- лицензии на отдельные виды деятельности
- **любые успешные НИОКР**, а не только те, в результате которых получены исключительные права.

## Новые виды НМА

# По какой стоимости учитывается НМА

При признании в бухгалтерском учете объект нематериальных активов оценивается **по первоначальной стоимости.**

В капитальные вложения **не включаются:**

- затраты, понесенные **до принятия решения** о приобретении НМА
- затраты, возникшие в связи с ненадлежащей организацией процесса осуществления капитальных вложений (**сверхнормативный расход**, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины)
- затраты, возникшие в связи со стихийными бедствиями
- обесценение других активов, независимо от того, использовались ли эти активы при осуществлении капитальных вложений;
- управленческие расходы**, за исключением случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением НМА
- расходы на рекламу и продвижение продукции
- затраты, связанные с организацией хозяйственной деятельности в новом месте, с новыми покупателями или с новыми видами продукции
- затраты на предстоящую реструктуризацию деятельности организации
- затраты на обучение персонала
- затраты на поддержание, обновление, восстановление, сохранение нормативных показателей функционирования НМА
- иные затраты, осуществление которых не является необходимым для приобретения НМА**

**Указанные затраты признаются расходами периода, в котором понесены.**

# Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

При создании объекта НМА в результате выполнения НИОКТР затраты признаются при соблюдении одновременно следующих условий:

- **осуществимо** завершение создания объекта НМА
- имеется **намерение завершить** создание объекта НМА
- имеются намерение и **возможность использовать** объект НМА
- понесенные затраты обеспечат получение **в будущем экономических выгод** (в частности, имеется рынок сбыта продукции, производимой с использованием создаваемого объекта НМА)
- имеются необходимые и достаточные материальные, финансовые и другие **ресурсы** для завершения создания
- **определена сумма затрат**, необходимых для создания объекта НМА.

Затраты, связанные с выполнением НИОКТР подразделяются на затраты, относящиеся:

к стадии **исследований**, т.е. стадии выполнения уникальных изысканий, целью которых является получение новых научных или технических знаний и достижений

к стадии **разработок**, то есть стадии применения результатов стадии исследований или иных знаний для планирования и проектирования производства новых или значительно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем, услуг до начала их производства в коммерческих целях или использования

признаются **расходами** периода, в котором они были понесены

признаются **капитальными вложениями** в объект НМА при соблюдении условий

# Последующая оценка НМА

После признания НМА оценивается в бухгалтерском учете одним из следующих способов:

- по первоначальной стоимости;
- по переоцененной стоимости.

Способ оценки по переоцененной стоимости может применяться для оценки нематериальных активов, для которых существует **активный рынок**.

Активный рынок определяется в соответствии с МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы"

**Активный рынок** - рынок, на котором сделки в отношении определенного актива или обязательства осуществляются **с достаточной частотой** и в **достаточном объеме**, чтобы обеспечивать информацию о ценах на постоянной основе.

Наличие активного рынка исключается, если речь идет о торговых марках, правах на выпуск музыкальных альбомов и кинофильмов, патентах или товарных знаках, поскольку каждый из перечисленных активов **имеет уникальный характер**.

Хотя нематериальные активы являются предметом купли-продажи, условия договоров покупателя и продавца согласуют между собой в индивидуальном порядке, а операции совершаются довольно редко. По этим причинам цена, уплаченная за один актив, не всегда является достаточным свидетельством справедливой стоимости другого актива. Кроме того, информация о ценах часто не является общедоступной.

# Обесценение НМА

Организация обязана проверять оконченные и неоконченные НМА на обесценение и учитывать изменение их балансовой стоимости вследствие обесценения в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 36 "Обесценение активов"

Организация должна на конец каждого отчетного периода оценить, нет ли каких-либо **признаков обесценения активов**.

В случае наличия любого такого признака организация должна оценить возмещаемую сумму актива

Возмещаемая сумма актива или генерирующей единицы –

- **справедливая стоимость** за вычетом затрат на выбытие или
- **ценность использования**

в зависимости от того, какая из данных величин **больше**.

Независимо от того, существуют ли какие-либо признаки обесценения, организация также тестирует:

- нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования
  - нематериальный актив, который еще не готов к использованию
- на предмет обесценения ежегодно путем сравнения его балансовой стоимости с возмещаемой суммой.

# Инвентаризация

Результаты инвентаризации подлежат принятию к бухгалтерскому учету в следующей оценке, определяемой на дату, по состоянию на которую проводилась инвентаризация:

- активы, оказавшиеся в излишке:
  - по их справедливой стоимости, либо
  - по их балансовой стоимости, либо
  - по балансовой стоимости аналогичных активов
- недостача активов - по балансовой стоимости активов

Справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости».

Балансовая стоимость активов определяется в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета соответствующих объектов бухгалтерского учета.

Определение понятия "справедливая стоимость" - цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства **в ходе обычной сделки между участниками рынка** на дату оценки.

Оценка справедливой стоимости предполагает, что обмен актива или обязательства происходит в ходе обычной сделки между участниками рынка с целью продажи актива или передачи обязательства на дату оценки в текущих рыночных условиях.

Затраты на объект нематериального актива, которые первоначально **были признаны в качестве расходов**, впоследствии **не могут быть признаны в составе первоначальной стоимости** нематериального актива.

# Рекомендации по увеличению чистых активов

- Работать не «на прошлое», пытаться выявить старые РИД, а «на будущее», определяя общую стратегию на максимальное признание и оформление результатов интеллектуальной деятельности
- Выявлять и оформлять внутренние документы на ноу-хау
- В случае если при выполнении работ, оказании услуг для заказчика организация создает объект интеллектуальной собственности, на который у организации возникают исключительные права (в том числе совместные с иными лицами) или права использования, и такой объект соответствует условиям признания нематериальных активов, расчетная стоимость капитальных вложений в такой объект вычитается из суммы фактических затрат на выполнение работ, оказание услуг для заказчика

# МЫ ВСЕГДА НА СВЯЗИ

☎ +7 (495) 640-64-52

✉ [pacioli@pacioli.ru](mailto:pacioli@pacioli.ru)

📍 Россия, 115184, Москва,  
ул. Большая Татарская,  
д. 7, корп. 2

🌐 <https://www.pacioli.ru/>