

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Финансовый учет

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРИЗНАНИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ, РЕЗУЛЬТАТОВ ИХ ОЦЕНКИ И ПЕРЕОЦЕНКИ

Ролан Архипович АЛБОРОВ ^{a,*},
Светлана Вячеславовна КОЗМЕНКОВА ^b,
Екатерина Леонидовна МОСУНОВА ^c

^a доктор экономических наук, профессор,
заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита,
Ижевская государственная сельскохозяйственная академия (Ижевская ГСХА),
Ижевск, Российская Федерация
udtipb@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 3979-4000

^b доктор экономических наук, профессор кафедры судебной экспертизы,
Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского (ННГУ),
Нижний Новгород, Российская Федерация
skozmenkova@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-1105-5790>
SPIN-код: 2283-9943

^c кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета, финансов и аудита,
Ижевская государственная сельскохозяйственная академия (Ижевская ГСХА),
Ижевск, Российская Федерация
udtipb@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 5441-8230

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 455/2022
Получена 22.09.2022
Получена в
доработанном виде
30.09.2022
Одобрена 03.10.2022
Доступна онлайн
13.10.2022

УДК 657.92
JEL: M41

Аннотация

Предмет. Нематериальные активы представляют собой внеоборотные средства труда и играют важную роль в развитии основных видов деятельности хозяйствующих субъектов. В связи с этим в статье рассматриваются вопросы оценки и учета нематериальных активов.

Цели. Раскрытие организационно-методических и технических аспектов бухгалтерского учета нематериальных активов путем систематизации характеризующих признаков нематериальных активов, определения рекомендаций по оценке и отражению нематериальных активов при их признании и после признания этих активов, разработки методических рекомендаций по бухгалтерскому учету результатов переоценки стоимости нематериальных активов на счетах бухгалтерского учета в организациях.

Методология. При проведении исследования были использованы общенаучные методы: анализ, синтез, моделирование, абстрагирование и др.

Ключевые слова:

нематериальные
активы, оценка,
переоцененная
стоимость,
фактические затраты,
капитальные
вложения

Результаты. Разработаны организационно-методические аспекты учета признания нематериальных активов, результатов их оценки и переоценки. Упорядочены характеризующие признаки объектов нематериальных активов, критерии и предпосылки определения срока их полезного использования. Раскрыты методические аспекты оценки нематериальных активов при их признании в бухгалтерском учете, а также оценки после признания и переоценки этих средств труда. Обоснованы методики и технические аспекты отражения операций по результатам переоценки нематериальных активов на счетах бухгалтерского учета.

Область применения. Результаты исследования могут применяться как в теории, так и в практике финансового учета.

Выводы. Для обеспечения объективности и достоверности данных бухгалтерского учета нематериальных активов следует руководствоваться федеральными и международными стандартами бухгалтерского учета, четко классифицировать нематериальные активы для целей бухгалтерского учета на однородные группы, относящиеся к определенному виду объектов нематериальных активов, обратить особое внимание на порядок оценки при признании, оценки после признания объекта нематериальных активов и изменение его балансовой стоимости, связанное с отражением результатов обесценения нематериальных активов.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2022

Для цитирования: Алборов Р.А., Козменкова С.В., Мосунова Е.Л. Бухгалтерский учет признания нематериальных активов, результатов их оценки и переоценки // *Международный бухгалтерский учет*. – 2022. – Т. 25, № 10. – С. 1090 – 1115. <https://doi.org/10.24891/ia.25.10.1090>

Нематериальные активы являются одним из самых сложных объектов в мировой учетной практике. Следует отметить, что в Российской империи нематериальные активы являлись объектами учета, затем, при советской власти, данные учетные объекты были упразднены, а с 1992 г. опять введены в оборот, и, соответственно, в практику уже современного российского бухгалтерского учета.

С точки зрения нормативного регулирования бухгалтерского учета нематериальным активам уделяется достаточно много внимания:

- на мировом уровне основные – это МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»¹, МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»², МСФО

¹Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 14.12.2020). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193595/

²Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 11.07.2016).

(IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»³, МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»⁴;

- в отечественной практике регулирование было организовано и осуществляется на основании Гражданского кодекса РФ (ст. 1225)⁵, планами счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций^{6, 7}, положениями по ведению бухгалтерского учета и отчетности⁸, а также ПБУ 4/99⁹, непосредственное же регулирование осуществлялось ПБУ 14/07¹⁰ и ФСБУ 14/2022¹¹, а также другими стандартами.

Таким образом, вроде бы нормативному регулированию нематериальных активов, как объекту учета, уделяется большое внимание, однако до настоящего времени существует множество проблемных вопросов.

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740/

³ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 14.12.2020, с изм. и доп., вступ. в силу 01.01.22).

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193588/

⁴ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 14.12.2020). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193674/

⁵ Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть четвертая от 18.12.2006 № 230-ФЗ (ред. от 14.07.2022).

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_64629/2a4870fda21fdffc70bade7ef80135143050f0b1/

⁶ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению: приказ Минфина СССР от 01.11.1991 № 56 (документ утратил силу). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12504/

⁷ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/fd05066bbb0a451cf5dc95b2af35808cbef2509e/

⁸ Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/7f678d1321c139704a2a4d31f0ccd5a03ec5fb51/

⁹ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): приказ Минфина России от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/d914c3b6e6aa1058fbfa77f7a66a2f8d92ea09cf/

¹⁰ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007): приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/adf2cfd636e9e799777ca5e7c8add8b722dced71/

¹¹ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»: утв. Минфином России от 30.05.2022 № 86н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_420322/9af1df446be62932907c5f5428b24d64e2375332/

В научных трудах исследуются нематериальные активы как объект учета [1–5], их оценка и переоценка [6–11], отдельные объекты нематериальных активов, такие как права на их использование [12–14], поисковые активы [15], капитальные вложения в объекты нематериальных активов [16], отраслевые особенности учета и оценки нематериальных активов [17], а также многие другие. В связи с утверждением ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» дискуссии продолжились [18–20].

Проанализируем положения нового федерального стандарта.

Согласно п. 4 ФСБУ 14/2022 в бухгалтерском учете объектами нематериальных активов являются активы, характеризующиеся одновременно определенными признаками (*табл. 1*).

Если исключительное право на объект нематериальных активов принадлежит нескольким организациям совместно, то он признается объектом нематериальных активов в бухгалтерском учете каждой из этих организаций.

В том случае, когда исключительное право на объект нематериальных активов принадлежит организации (нескольким организациям) и иным лицам (например, физическому лицу или физическим лицам РФ) совместно, то данный объект признается объектом нематериальных активов этой организации (каждой из этих организаций) (п. 5 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»).

К нематериальным активам относятся:

- результаты интеллектуальной деятельности;
- средства индивидуализации юридического лица, товаров, работ, услуг и предприятий;
- разрешения (лицензии) на осуществление отдельных видов деятельности.

Организация может принять решение не применять ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» в отношении активов, характеризующихся приведенными признаками (*табл. 1*), но имеющих стоимость за единицу ниже установленного данной организацией лимита. В этом случае затраты, связанные с приобретением (созданием) таких активов, признаются в бухгалтерском учете расходами периода, в котором завершены капитальные вложения, связанные с приобретением, созданием этих активов. Целесообразно для обоснованного списания указанных затрат в качестве

расходов периода в организации предварительно определять (планировать) направления (места) и моменты времени использования этих активов. В зависимости от этого затраты, связанные с их приобретением (созданием), могут списываться как текущие затраты в дебет счетов учета затрат (20, 23, 25, 26, 44) и как расходы периода в дебет счета 90 «Продажи» (91 «Прочие доходы и расходы») с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 08 «Вложения во внеоборотные активы» (если затраты на приобретение, создание указанных активов были учтены в дебете данного счета 08).

Лимит стоимости, с которого активы в соответствии с характеристиками, установленными п. 4 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», устанавливается организацией самостоятельно с учетом существенности информации о таких активах (несущественной считается информация, согласно п. 7.4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», от наличия, отсутствия или способа отражения которой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации не зависят экономические решения пользователей этой отчетности). Такое решение может быть закреплено в учетной политике организации и должно раскрываться в ее бухгалтерской (финансовой) отчетности с указанием установленного данной организацией лимита стоимости нематериальных активов.

Организация в соответствии с п. 7 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» обязана обеспечить надлежащий контроль (в том числе с использованием забалансового учета) наличия, поступления и использования указанных активов.

Следует отметить, что ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» не распространяется на следующее:

- финансовые вложения (которые учитываются на одноименном счете 58 «Финансовые вложения»);
- результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации (должны учитываться: созданные – на счете 43 «Готовая продукция», приобретенные – на счете 41 «Товары», находящиеся в процессе создания – на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы»);

- права пользования активом, возникающие из договора аренды (учитываются согласно ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»¹²);
- долгосрочные активы к продаже (должны учитываться в соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы» на счете 43 «Готовая продукция» при собственном создании и на счете 41 «Товары» – при приобретении для продажи);
- поисковые активы;
- средства индивидуализации (фирменные наименования, товарные знаки, знаки обслуживания), созданные собственными силами организации (затраты, связанные с созданием указанных объектов признаются расходами периода, в котором они понесены¹³);
- интеллектуальные и деловые качества персонала организации, его квалификацию и способность к труду (не подлежат учету – не могут быть идентифицированы);
- информацию о покупателях (заказчиках) и иных контрагентах организации, созданную собственными силами организации (затраты, связанные с формированием такой информации, признаются расходами периода, в котором они понесены – см. ПБУ 10/99);
- материальные носители (вещи), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, в случае когда организацией принято решение об учете этих материальных носителей (вещей) отдельно от объекта нематериальных активов (должны учитываться на счете 10 «Материалы» или 01 «Основные средства» в зависимости от соответствия определению и признакам таких активов).

Информация о гудвиле, то есть активе, определение и признаки которого установлены в МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»¹⁴, формируется в порядке, предусмотренном данным Стандартом. Если гудвил создан

¹² Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» (вместе с «ФСБУ 25/2018...»): приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н (ред. от 29.06.2022).

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/715e3bc3ce15aeb950016a863db274e861a8bf31/

¹³ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015).

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/

¹⁴ Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 17.02.2021). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193677/

собственными силами организации, то не признается активом в бухгалтерском учете экономического субъекта.

Организации самостоятельно должны определять сроки полезного использования каждого объекта нематериальных активов. Согласно п. 30 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» «...сроком полезного использования считается период, в течение которого использование объекта нематериальных активов приносит экономические выгоды (доход) организации». При этом для некоторых видов объектов нематериальных активов срок полезного использования определяется исходя из количества произведенной продукции, физического объема выполненных работ (услуг) в будущем от использования этих объектов нематериальных активов. При определении (установлении) срока полезного использования объектов нематериальных активов необходимо исходить из определенных в п. 31 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» факторов (табл. 2).

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект (табл. 3).

Для надлежащей организации и ведения бухгалтерского учета нематериальные активы подлежат классификации по видам и группам. Особое значение при организации оценки, переоценки, начисления амортизации нематериальных активов и осуществления других процедур в бухгалтерском учете нематериальных активов имеет их классификация по группам, то есть «...совокупность объектов нематериальных активов одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования» (ФСБУ 14/2022).

Классификации на группы подлежат следующие виды нематериальных активов:

- произведения науки, литературы и искусства;
- программы для электронных вычислительных машин (программы ЭВМ);
- базы данных;
- изобретения;
- полезные модели;
- промышленные образцы;
- секреты производства (ноу-хау);

- селекционные достижения;
- лицензии и разрешения.

Классификация нематериальных активов на группы позволит экономическим субъектам правильно организовать бухгалтерский учет этих средств труда, начислять по ним амортизацию, составлять статистическую отчетность о составе, движении, а также управленческую отчетность об эффективности использования нематериальных активов.

Кроме того, классификация нематериальных активов позволит оценивать нематериальные активы в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с требованиями ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» и тем самым обеспечить достоверной информацией внутренних и внешних пользователей для проведения анализа использования нематериальных активов и имущественного состояния данной организации.

Все объекты нематериальных активов в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности отражаются в денежной оценке. При этом все организации должны применять единые правила оценки нематериальных активов (см. Раздел II. «Оценка» ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»).

Объекты нематериальных активов при признании их в бухгалтерском учете (при принятии их к бухгалтерскому учету: дебет счета 04 «Нематериальные активы», кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы») оцениваются по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью объекта нематериальных активов считается общая сумма связанных с этим объектом капитальных вложений (сумма затрат по созданию или приобретению и доведению до состояния полезного использования), осуществляемых до признания объекта нематериальных активов в бухгалтерском учете (табл. 4).

Если при признании объекта нематериальных активов организация принимает решение учитывать материальный носитель (вещь), в котором выражены результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации, отдельно от объекта нематериальных активов (в фактические затраты на приобретение, создание которого включены фактические затраты на приобретение, создание данного носителя) в составе основных средств или запасов (в зависимости от соответствия определению и признакам таких активов), то первоначальная стоимость

объекта нематериальных активов уменьшается на величину расчетной стоимости этого материального носителя (вещи): дебет счета 01 «Основные средства» или счета 10 «Материалы», кредит счета 08 «Капитальные вложения».

Расчетная стоимость материального носителя (вещи) определяется исходя из фактических затрат на приобретение, создание такого материального носителя (вещи), а если их невозможно определить, то – исходя из его справедливой стоимости, чистой стоимости продажи, стоимости аналогичных ценностей, и не может быть выше первоначальной стоимости объекта нематериальных активов (п. 14 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»).

Аналогичный порядок определения расчетной стоимости материального носителя (вещи) принимается также, когда после признания данного нематериального актива, в фактические затраты на приобретение, создание которого включены фактические затраты на приобретение, создание его материального носителя (вещи), организация принимает решение использовать указанный материальный носитель (вещь) отдельно от объекта нематериальных активов. При этом расчетная стоимость материального носителя (вещи), определяемая на момент его признания отдельным объектом бухгалтерского учета, не может быть выше балансовой стоимости объекта нематериальных активов: дебет счета 01 «Основные средства» (или 10 «Материалы»), кредит счета 04 «Нематериальные активы».

После признания объект нематериальных активов оценивается в бухгалтерском учете одним из следующих способов, выбранным организацией в ее учетной политике:

- а) по первоначальной стоимости;
- б) по переоцененной стоимости.

Здесь нужно иметь в виду, что выбранный в учетной политике организации способ последующей оценки нематериальных активов применяется ко всей группе нематериальных активов (то есть для всех объектов одной группы применяется один способ последующей оценки (см. п. 15 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»). Отсюда следует также, что в учетной политике организации для разных групп нематериальных активов могут быть выбраны разные способы последующей оценки (или, наоборот, для всех групп нематериальных активов может быть использован один способ

последующей оценки). Таким образом, классификацию нематериальных активов на виды и группы рекомендуется закрепить в учетной политике организации, которая будет применяться также при выборе в учетной политике данной организации способов начисления амортизации по отношению к разным группам нематериальных активов.

При последующей оценке нематериальных активов *по первоначальной стоимости* такая стоимость и сумма накопленной амортизации не подлежат изменению, за исключением случаев, установленных п. 28 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы».

Способ оценки *по переоцененной стоимости* может применяться для оценки нематериальных активов, для которых существует активный (организованный) рынок. Активный рынок определяется в соответствии с МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы». Способ оценки по переоцененной стоимости не применяется для оценки средств индивидуализации, разрешений (лицензий) на осуществление отдельных видов деятельности (п. 18. ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»).

При последующей оценке нематериальных активов по переоцененной стоимости стоимость объекта нематериальных активов регулярно переоценивается таким образом, чтобы она была равна или не отличалась существенно от его справедливой стоимости (п. 19 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»). При определении справедливой стоимости объектов нематериальных активов необходимо руководствоваться Международным стандартом финансовой отчетности (МСФО, IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».

Объекты переоцениваемых нематериальных активов, для которых справедливая стоимость не может быть определена из-за отсутствия активного рынка, оцениваются по первоначальной стоимости.

Периодичность переоценки нематериальных активов определяется организацией самостоятельно для каждой группы переоцениваемых нематериальных активов исходя из того, в какой степени справедливая стоимость таких нематериальных активов подвержена изменениям. Организация может решать проводить переоценку указанных нематериальных активов не чаще одного раза в год, то есть переоценку нематериальных активов проводить по состоянию на конец отчетного года (по состоянию на 31 декабря отчетного года). Поэтому в учетной политике организации рекомендуется зафиксировать выбранный организацией период переоценки нематериальных активов (периодический вариант переоценки или

переоценка нематериальных активов по состоянию на конец отчетного года).

Переоценка объектов нематериальных активов может проводиться:

а) путем пересчета их первоначальной стоимости и накопленной амортизации таким образом, чтобы балансовая стоимость объекта нематериальных активов после переоценки равнялась его справедливой стоимости (бухгалтерские записи на сумму дооценки: дебет счета 04 «Нематериальные активы», кредит счета 83 «Добавочный капитал» и одновременно корректируется сумма накопленной амортизации по данному объекту: дебет счета 83 «Добавочный капитал», кредит счета 05 «Амортизация нематериальных активов»; бухгалтерские записи на сумму уценки: дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», кредит счета 04 «Нематериальные активы» и одновременно корректируется сумма накопленной амортизации по данному объекту: дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов», кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»). Если в предшествующем периоде при переоценке объекта нематериальных активов получили сумму дооценки, а в текущем – уценку, то в бухгалтерском учете стоимость уценки уменьшает сумму добавочного капитала: дебет счета 83 «Добавочный капитал», кредит счета 04 «Нематериальные активы» и одновременно корректируется сумма накопленной амортизации по данному объекту: дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов», кредит счета 83 «Добавочный капитал» [1, 11, 16];

б) путем предварительного уменьшения первоначальной стоимости объекта нематериальных активов на сумму накопленной амортизации по данному объекту нематериальных активов на дату переоценки (также считается допустимым способом проведения переоценки): ПСНА (на счете 04) – СНАНА (на счете 05), где ПСНА – сумма первоначальной стоимости данного объекта нематериальных активов, СНАНА – сумма накопленной амортизации по данному объекту нематериальных активов на дату переоценки.

Далее полученная сумма (разность) пересчитывается таким образом, чтобы она стала равной справедливой стоимости этого объекта нематериальных активов (бухгалтерская запись на сумму дооценки: дебет счета 04 «Нематериальные активы», кредит счета 83 «Добавочный капитал»: бухгалтерская запись на сумму уценки: дебет счет 91 «Прочие доходы и расходы», кредит счета 04 «Нематериальные активы»). Если в предшествующем периоде при переоценке объекта нематериальных активов получили сумму дооценки, а в текущем – уценку, то в бухгалтерском учете

стоимость уценки уменьшает сумму добавочного капитала: дебет счета 83 «Добавочный капитал», кредит счета 04 «Нематериальные активы».

Из этих двух вариантов учета результатов переоценки нематериальных активов (варианты «а», «б») организация выбирает один вариант. Выбранный вариант учета результатов переоценки нематериальных активов рекомендуется закрепить в учетной политике организации. Отсюда следует также, что для переоценки нематериальных активов, входящих в одну группу, применяется один способ проведения переоценки и один вариант учета операций по результатам этой переоценки.

Рассмотрим более подробно отражение сумм дооценки и уценки нематериальных активов в соответствии с п. 24 и 25 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» (табл. 5).

Пример переоценки первоначальной стоимости объекта нематериальных активов и корректировки суммы накопленной амортизации данного нематериального актива на дату переоценки: первоначальная стоимость объекта нематериальных активов на конец отчетного периода составила 900 тыс. руб., сумма накопленной амортизации – 200 тыс. руб., справедливая стоимость на дату переоценки – 1 000 тыс. руб. Отсюда сумма первичной дооценки данного объекта нематериальных активов составила 100 тыс. руб. (1 000 – 900) (отражается данная сумма в бухгалтерском учете записью: дебет счета 04 «Нематериальные активы», кредит счета 83 «Добавочный капитал»), а сумма дооценки амортизации – 22,2 тыс. руб. ((1 000 / 900) × 200 – 200) (отражается данная сумма в бухгалтерском учете записью: дебет счета 83 «Добавочный капитал», кредит счета 05 «Амортизация нематериальных активов»).

В следующем отчетном периоде на дату переоценки указанного объекта нематериальных активов справедливая стоимость этого объекта снизилось до 850 тыс. руб., а сумма накопленной амортизации составила 230 тыс. руб. Отсюда следует, что уценка указанного объекта нематериальных активов составит 150 тыс. руб. (1 000 – 850), что превышает сумму его дооценки, учтенную при переоценке данного объекта нематериальных активов в предшествующем отчетном периоде. Сумма уценки стоимости объекта нематериальных активов, превышающая сумму первичной его дооценки относится на расходы в составе прибыли (убытка), а уценка амортизации, соответственно, – на доходы в составе прибыли (убытка) периода, в котором проведена переоценка объекта нематериальных активов. В бухгалтерском учете организации по результатам последней переоценки данного объекта нематериальных активов необходимо сделать следующие проводки: дебет счета 83 «Добавочный капитал», кредит счета 04 «Нематериальные активы»

– на сумму 100 тыс. руб.; дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», кредит счета 04 «Нематериальные активы» – на сумму 50 тыс. руб. (150 – 100); дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов», кредит счета 83 «Добавочный капитал» – на сумму 22,2 тыс. руб.; дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов», кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» – на сумму 12,3 тыс. руб. (230 – 22,2) – $((850 / 1\ 000) \times 230)$.

«Суммы переоценки нематериальных активов, отраженные в составе совокупного финансового результата без включения в прибыль (убыток), формируют показатель накопленной дооценки таких нематериальных активов. Первоначально накопленная дооценка отражается обособленно в составе капитала в бухгалтерском балансе организации»¹⁵.

В бухгалтерском учете накопленная сумма дооценки списывается на нераспределенную прибыль организации одним из следующих способов, выбранным в учетной политике организации:

а) единовременно при списании объекта нематериальных активов, по которому была накоплена дооценка (дебет счета 83 «Добавочный капитал», кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»);

б) по мере начисления амортизации по объекту нематериальных активов (дебет счетов по учету затрат, кредит счета 05 «Амортизация нематериальных активов»; дебет счета 83 «Добавочный капитал», кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»). В данном случае часть суммы накопленной дооценки, подлежащая списанию на кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», равняется положительной разнице между величиной амортизации за период, рассчитанной исходя из первоначальной стоимости объекта нематериальных активов с учетом последней переоценки, и суммой амортизации за этот же период, рассчитанной исходя из первоначальной стоимости объекта нематериальных активов без учета переоценок.

Пример: сумма амортизации объекта нематериальных активов за период, рассчитанная исходя из первоначальной стоимости данного объекта нематериальных активов с учетом последней переоценки, составила 230 000 руб.; сумма амортизации этого же объекта нематериальных активов в том же периоде, рассчитанная исходя из первоначальной стоимости объекта нематериальных активов без учета переоценок, составила 200 000 руб. Отсюда положительная разница между указанными суммами

¹⁵ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»: приказ Минфина России от 30.05.2022 № 86н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_420322/9af1df446be62932907c5f5428b24d64e2375332/

(230 000 – 200 000) составляет 30 000 руб. Эта сумма (30 000 руб.) списывается на нераспределенную прибыль организации (с дебета счета 83 «Добавочный капитал» на кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»).

Принятый в учетной политике организации способ списания накопленной дооценки на нераспределенную прибыль данного хозяйствующего субъекта применяется в отношении всех переоцениваемых объектов нематериальных активов. Следует отметить также, что в соответствии с п. 27 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» последствия изменения способа последующей оценки нематериальных активов отражаются перспективно (без пересчета данных за предыдущие периоды).

Согласно п. 28 ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы», если в организации осуществлены капитальные вложения, связанные с улучшением (повышением) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта нематериальных активов, то первоначальная стоимость этого объекта нематериальных активов увеличится на сумму капитальных вложений в момент их завершения (дебет счета 04 «Нематериальные активы», кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

Нематериальные активы в бухгалтерском балансе организации отражаются по балансовой стоимости (первоначальная или переоцененная стоимость за вычетом суммы накопленной амортизации и накопленного обесценения): $БСНА = ПСНА - СНАНА - СНОНА$, где БСНА – балансовая стоимость объекта нематериальных активов; ПСНА – первоначальная (переоцененная) стоимость объекта нематериальных активов; СНАНА – сумма накопленной амортизации объекта нематериальных активов; СНОНА – сумма накопленного обесценения объекта нематериальных активов.

На основании изложенного можно сделать выводы, что существуют проблемы при признании, классификации, оценке и обесценения объектов нематериальных активов. Думается, что приведенные примеры помогут преодолеть данные проблемы, выбрать тот или иной способ оценки, переоценки на практике.

Следует также добавить, что в данной статье исследованы только отдельные проблемы, в то же время существуют вопросы по начислению и учету амортизационных отчислений, раскрытию информации о нематериальных активах в финансовой отчетности, которые в дальнейшем требуют глубокого анализа и решения научным бухгалтерским сообществом России.

Таблица 1

Характеризующие признаки объекта нематериальных активов и требования по направлениям его использования

Table 1

Characteristic features of the object of intangible assets and requirements for its uses

Характеризующие признаки объекта нематериальных активов	Требования по направлениям использования объекта нематериальных активов
1. Не имеет материально-вещественной формы	–
2. Предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности	2.1. При производстве и (или) продаже организацией продукции (товаров). 2.2. При выполнении работ или оказании услуг. 2.3. Для предоставления за плату во временное пользование. 2.4. Для управленческих нужд. 2.5. Для использования в деятельности некоммерческой организации, направленной на достижение целей, ради которых она создана
3. Предназначен для использования организацией в течение длительного периода	3.1. Более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев
4. Способен приносить организации экономические выгоды (обеспечить достижение некоммерческой организацией целей, ради которых она создана)	4.1. Доходы в будущем, на получение которых организация имеет право (в частности, в отношении такого актива у организации при его приобретении, создании возникли исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на такой актив), и доступ иных лиц, к которым организация способна ограничить
5. Может быть выделен (идентифицирован)	5.1. Из других активов или отделен от них

Источник: авторская разработка на основе положений ФСБУ 14/2022

Source: Authoring, based on the provisions of FSBU 14/2022

Таблица 2**Факторы, предпосылки и условия определения (установления) срока полезного использования объекта нематериальных активов****Table 2****Factors, prerequisites and conditions for determining (establishing) the useful life of an object of intangible assets**

Факторы определения (установления) срока полезного использования объекта	Предпосылки и условия определения (установления) срока полезного использования объекта
1. Установленный (определенный) срок действия: права организации; специального разрешения (лицензии)	1.1. На результат интеллектуальной деятельности. 1.2. На осуществление отдельных видов деятельности
2. Ожидаемый период использования объекта нематериальных активов	2.1. С учетом нормативных, договорных и других ограничений использования, намерений руководства организации в отношении использования объекта
3. Ожидаемое моральное устаревание объекта нематериальных активов	3.1. В результате изменения или усовершенствования производственного процесса. 3.2. В результате изменения рыночного спроса на продукцию, работы, услуги, производимые при помощи данного объекта нематериальных активов
4. Срок использования иного актива	4.1. С которым объект нематериальных активов непосредственно связан (материальный носитель (вещь) результатов интеллектуальной деятельности, средств индивидуализации)
5. Другие факторы	5.1. Влияющие на использование объекта нематериальных активов

Источник: авторская разработка на основе положений ФСБУ 14/2022*Source:* Authoring, based on the provisions of FSBU 14/2022

Таблица 3

Инвентарные объекты нематериальных активов и условия их признания в бухгалтерском учете

Table 3

Inventory items of intangible assets and conditions for their recognition in accounting

Виды инвентарных объектов нематериальных активов	Условия признания в бухгалтерском учете
1. Совокупность прав на объект нематериальных активов	1.1. Возникающих в соответствии с договорами либо иными документами, подтверждающими существование у организации прав на такой актив
2. Сложный объект нематериальных активов	2.1. Включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология)

Источник: авторская разработка на основе положений ФСБУ 14/2022

Source: Authoring, based on the provisions of FSBU 14/2022

Таблица 4**Состав фактических затрат при осуществлении капитальных вложений по приобретению, созданию нематериальных активов****Table 4****The composition of actual costs when implementing capital investments for the acquisition and creation of intangible assets**

Затраты	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1. Суммы, уплаченные (подлежащие уплате) организацией поставщику (продавцу, подрядчику, правообладателю) при осуществлении капитальных вложений (за вычетом возмещаемых сумм налогов и сборов, а также с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий, льгот и суммы прочих расходов – см. п. 11, 12 ФСБУ 26/2020*, приказ Минфина России от 30.05.2022 № 87н «О внесении изменений в стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»** и ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»***)	08, 60	60, 51
2. Списанная стоимость активов организации (в частности, материальных носителей (вещей), в которых выражены результат интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации), использованных при осуществлении капитальных вложений	08	10
3. Начисленная амортизация по активам, использованным при осуществлении капитальных вложений	08	02,05
4. Сумма затрат на поддержание работоспособности (исправности) активов, используемых при осуществлении капитальных вложений, текущий ремонт этих активов	08	10, 23, 60 и др.
5. Сумма начисленной заработной платы и других форм вознаграждений работникам организации, занятым при осуществлении капитальных вложений, а также всех связанных с указанными вознаграждениями социальных платежей	08	70, 69
6. Проценты по кредитам (займам), подлежащие включению в стоимость инвестиционного актива	08	66, 67
7. Сумма государственных пошлин и других аналогичных расходов, произведенных в связи с приобретением, созданием и улучшением объекта нематериальных активов	08	68
8. Сумма возникающего при осуществлении капитальных вложений оценочного обязательства, в том числе по будущему демонтажу, утилизации материального носителя и восстановлению окружающей среды, а также возникающего в связи с использованием труда работников организации	08	96
9. Сумма иных затрат, в отношении которых соблюдаются условия признания капитальных вложений (п. 6, 173 ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», приказ Минфина России от 30.05.2022 № 87н «О внесении изменений в стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»)	08	76, 60

* Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»: приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н.

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/4202162b3f1be45ec732fa00352d93a28db03f6a/

****** О внесении изменений в Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17.09.2020 № 204н: приказ Минфина России от 30.05.2022 № 87н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_420337/

******* Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008): приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015).
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81165/42f329318aab173857102284f93fa6bddaa0c5fc/

Источник: авторская разработка на основе положений ФСБУ, а также [16]

Source: Authoring, based on the provisions of FSBU, and [16]

Таблица 5

Отражение на счетах бухгалтерского учета сумм дооценки и уценки переоцениваемых нематериальных активов

Table 5

Reflection of revaluation surplus and allowance of revalued intangible assets in the accounts

Показатели, результаты переоценки нематериальных активов	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1. Сумма дооценки:	04	83
а) отражается в составе совокупного финансового результата периода, в котором проведена переоценка нематериальных активов, обособленно без включения в прибыль (убыток) этого периода, за исключением той части, в которой эта дооценка восстанавливает суммы уценки и (или) обесценения таких нематериальных активов, признанные в прошлые периоды расходом в составе прибыли (убытка);		
б) в части, в которой эта дооценка восстанавливает суммы уценки и (или) обесценения таких нематериальных активов, признанные в прошлые периоды расходом в составе прибыли (убытка), признается доходом в составе прибыли (убытка) периода, в котором проведена переоценка нематериальных активов	04	91
2. Сумма уценки:	91	04
а) признается расходом в составе прибыли (убытка) периода, в котором проведена переоценка нематериальных активов, за исключением той части, в которой эта уценка уменьшает суммы дооценки таких нематериальных активов, отраженные в составе совокупного финансового результата в прошлые периоды без включения в прибыль (убыток) периода, в котором проведена уценка нематериальных активов;		
б) в той части, в которой эта уценка уменьшает признанные в таком же порядке в прошлые периоды суммы дооценки таких нематериальных активов, отражается в составе совокупного финансового результата периода, в котором проведена уценка нематериальных активов, обособленно без включения в прибыль (убыток) этого периода	83	04

Источник: авторская разработка на основе п. 24 и 25 ФСБУ 14/2022

Source: Authoring, based on Paragraphs 24 and 25, FSBU 14/2022

Список литературы

1. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Широбоков В.Г., Кокорев Н.А. Учет нематериальных активов и амортизации их стоимости // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2002. № 4. С. 16–20.
2. Маслова Т.С. Бухгалтерский учет нематериальных активов по новому законодательству // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2011. № 13. С. 14–23.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/buhgalterskiy-uchet-nematerialnyh-aktivov-po-novomu-zakonodatelstvu>
3. Рогуленко Т.М. Синтетический и аналитический учет нематериальных активов // Бухучет в строительных организациях. 2012. № 6. С. 9–11.
URL: <https://base.garant.ru/57857574/>
4. Левкевич М.М., Фадейкина Н.В. Поступление и выбытие объектов нематериальных активов в коммерческих организациях: бухгалтерский и налоговый учет // Сибирская финансовая школа. 2014. № 5. С. 123–130.
URL: <http://journal.safbd.ru/ru/article/2014-no5-106-sentyabr-oktyabr/123-130>
5. Маслова Т.С. Сравнение регламентаций учета нематериальных активов некоммерческого (государственного) и коммерческого секторов экономики // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2020. № 12. С. 2–12.
6. Федосенко Т.В. Нематериальные активы: стоимостная оценка, учет и аудит // Аудиторские ведомости. 2010. № 7. С. 28–34.
URL: <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/61509-nematerialnye-aktivy-stoimostnaya-ocenka-uchet-audit>
7. Роголёв Н.Д., Шишкина Е.А. Методы расчета ставки дисконтирования и учет рисков при оценке стоимости нематериальных активов // Интеллект. Инновации. Инвестиции. 2011. № 1. С. 44–49.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metody-rascheta-stavki-diskontirovaniya-i-uchet-riskov-pri-otsenke-stoimosti-nematerialnyh-aktivov>
8. Малиновская Н.В. Применение международной практики при проверке активов на обесценение // Международный бухгалтерский учет. 2012. Т. 15. Вып. 13. С. 46–49. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/primenenie-mezhdunarodnoy-praktiki-pri-proverke-aktivov-na-obestsenenie>

9. *Сорокина Е.М., Фадеева А.А.* Оценка нематериальных активов в бухгалтерском учете // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. Т. 16. Вып. 5. С. 2–14. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-nematerialnyh-aktivov-v-buhgalterskom-uchete-1>
10. *Тазихина Т.В., Сычёва Е.А.* Нематериальные активы и их стоимость в различных системах финансовой отчетности // *Имущественные отношения в Российской Федерации*. 2017. № 4. С. 53–59. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nematerialnye-aktivy-i-ih-stoimost-v-razlichnyh-sistemah-finansovoy-otchetnosti>
11. *Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М., Хоружий В.И.* Бухгалтерский учет результатов оценки и переоценки основных средств // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2021. № 11. С. 17–32. URL: <https://doi.org/10.33920/sel-11-2111-02>
12. *Козменкова С.В.* Учет операций, связанных с получением неисключительного права пользования на селекционные достижения // *Все для бухгалтера*. 2010. № 3. С. 9–13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-operatsiy-svyazannyh-s-polucheniem-neisklyuchitelnogo-prava-polzovaniya-na-selektsionnye-dostizheniya>
13. *Козменкова С.В.* Методические подходы к аудиторской проверке прав неисключительного пользования на селекционные достижения // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. Т. 15. Вып. 21. С. 29–34. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-podhody-k-auditorskoy-proverke-prav-neisklyuchitelnogo-polzovaniya-na-selektsionnye-dostizheniya>
14. *Предеус Н.В., Рустамова Х.А.* Особенности бухгалтерского учета фактов предоставления прав на использование объектов нематериальных активов // *Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Экономика и управление*. 2019. № 2. С. 50–56. URL: <https://doi.org/10.18323/2221-5689-2019-2-50-56>
15. *Зылёва Н.В.* Проблемные аспекты нормативного регулирования бухгалтерского учета затрат по выполнению геологоразведочных работ // *Вестник Омского университета. Серия: Экономика*. 2013. № 1. С. 159–165. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemnye-aspekty-normativnogo-regulirovaniya-buhgalterskogo-ucheta-zatrat-po-vypolneniyu-geologorazvedochnyh-rabot>

16. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М. и др. Учет капитальных вложений в сельском хозяйстве // Бухучет в сельском хозяйстве. 2021. № 7. С. 15–24. URL: <https://doi.org/10.33920/sel-11-2107-02>
17. Гудков С.В., Тарасенко А.Л. Бухгалтерский учет нематериальных активов в организациях АПК в современных условиях // Вестник Белорусской государственной сельскохозяйственной академии. 2019. № 2. С. 51–54. URL: <https://elib.baa.by/jspui/bitstream/123456789/1498/1/%D0%93%D1%83%D0%B4%D0%BA%D0%BE%D0%B2%2051-54.pdf>
18. Дружиловская Т.Ю. Учет нематериальных активов // Бухгалтерский учет. 2022. № 8. С. 35–42.
19. Дружиловская Т.Ю. Направления дальнейшего развития бухгалтерского учета нематериальных активов // Бухучет в здравоохранении. 2022. № 8. С. 5–12. URL: <https://doi.org/10.33920/med-17-2208-01>
20. Дружиловская Э.С. Проект ФСБУ 14/2021: основные нововведения, проблемные вопросы и пути их решения в отношении оценки нематериальных активов организаций негосударственного сектора // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2022. № 6. С. 2–11. URL: <https://base.garant.ru/77129861/>

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Financial Accounting

ACCOUNTING FOR THE RECOGNITION OF INTANGIBLE ASSETS AND THE RESULTS OF THEIR VALUATION AND REVALUATION

Rolan A. ALBOROV ^{a,*},
Svetlana V. KOZMENKOVA ^b,
Ekaterina L. MOSUNOVA ^c

^a Izhevsk State Agricultural Academy (Izhevsk SAA),
Izhevsk, Udmurt Republic, Russian Federation
udtipb@yandex.ru
ORCID: not available

^b National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN),
Nizhny Novgorod, Russian Federation
skozmenkova@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-1105-5790>

^c Izhevsk State Agricultural Academy (Izhevsk SAA),
Izhevsk, Udmurt Republic, Russian Federation
udtipb@yandex.ru
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:

Article No. 455/2022
Received 22 Sept 2022
Received in revised
form 30 Sept 2022
Accepted 3 Oct 2022
Available online
13 October 2022

JEL classification:

M41

Keywords: intangible
assets, valuation,
revalued cost, actual
costs, capital
investments

Abstract

Subject. This article deals with the issues of valuation and accounting of intangible assets.

Objectives. The article aims to disclose the organizational, methodological, and technical aspects of accounting for intangible assets and develop methodological recommendations for accounting for the results of revaluation of the value of intangible assets in accounts of organizations.

Methods. For the study, we used analysis and synthesis, modeling, abstraction, etc.

Results. The article reveals the organizational and methodological aspects of accounting for the recognition of intangible assets, the results of their valuation and revaluation, and it substantiates the methods and technical aspects of reflecting operations based on the results of revaluation of intangible assets in accounts.

Conclusions and Relevance. To ensure the objectivity and reliability of intangible asset accounting data, federal and international accounting standards should be followed, and intangible assets should be clearly classified for accounting purposes into homogeneous groups. The results of the article can be applied both in the theory and practice of financial accounting.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2022

Please cite this article as: Alborov R.A., Kozmenkova S.V., Mosunova E.L. Accounting for the Recognition of Intangible Assets and the Results of Their Valuation and Revaluation. *International Accounting*, 2022, vol. 25, iss. 10, pp. 1090–1115.

References

1. Alborov R.A., Khoruzhii L.I., Shirobokov V.G., Kokorev N.A. [Accounting for intangible assets and depreciation of their value]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii* = *Economy of Agricultural and Processing Enterprises*, 2002, no. 4, pp. 16–20. (In Russ.)
2. Maslova T.S. [Accounting for intangible assets under the new legislation]. *Bukhgalterskii uchët v byudzhetykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* = *Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2011, no. 13, pp. 14–23. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/bukhgalterskiy-uchet-nematerialnyh-aktivov-po-novomu-zakonodatelstvu> (In Russ.)
3. Rogulenko T.M. [Synthetic and analytical accounting of intangible assets]. *Bukhuchet v stroitel'nykh organizatsiyakh* = *Accounting in Building Organizations*, 2012, no. 6, pp. 9–11. URL: <https://base.garant.ru/57857574/> (In Russ.)
4. Levkevich M.M., Fadeikina N.V. [Receipt and retirement of intangible assets in commercial organizations: business accounting and tax accounting]. *Sibirskaya finansovaya shkola* = *Siberian Financial School*, 2014, no. 5, pp. 123–130. URL: <http://journal.safbd.ru/ru/article/2014-no5-106-sentyabr-oktyabr/123-130> (In Russ.)
5. Maslova T.S. [Comparison of the regulations for accounting for intangible assets of the non-commercial (State) and commercial sectors of the economy]. *Bukhgalterskii uchët v byudzhetykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* = *Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2020, no. 12, pp. 2–12. (In Russ.)
6. Fedosenko T.V. [Intangible assets: valuation, accounting and audit]. *Auditorskíe vedomosti* = *Audit Journal*, 2010, no. 7, pp. 28–34. URL: <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/61509-nematerialnye-aktivy-stoimostnaya-ocenka-uchet-audit> (In Russ.)
7. Rogalev N.D., Shishkina E.A. [On methods of discount rate calculation and risk appraisal under cost estimation of intangible assets]. *Intellekt. Innovatsii. Investitsii* = *Intellect. Innovations. Investments*, 2011, no. 1, pp. 44–49. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metody-rascheta-stavki-diskontirovaniya-i-uchet-riskov-pri-otsenke-stoimosti-nematerialnyh-aktivov> (In Russ.)

8. Malinovskaya N.V. [Application of international practice when checking assets for impairment]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, vol. 15, iss. 13, pp. 46–49.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/primeneniye-mezhdunarodnoy-praktiki-pri-proverke-aktivov-na-obestseneniye> (In Russ.)
9. Sorokina E.M., Fadeeva A.A. [Valuation of intangible assets in accounting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2013, vol. 16, iss. 5, pp. 2–14. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-nematerialnyh-aktivov-v-buhgalterskom-uchete-1> (In Russ.)
10. Tazikhina T.V., Sycheva E.A. [Intangible assets and their value in various financial reporting systems]. *Imushchestvennye otnosheniya v Rossiiskoi Federatsii = Property Relations in the Russian Federation*, 2017, no. 4, pp. 53–59. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nematerialnye-aktivy-i-ih-stoimost-v-razlichnyh-sistemah-finansovoy-otchetnosti> (In Russ.)
11. Alborov R.A., Khoruzhii L.I., Kontsevaya S.M., Khoruzhii V.I. [Accounting of the results of appraisal and revaluation of fixed assets]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaistve = Accounting in Agriculture*, 2021, no. 11, pp. 17–32. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.33920/sel-11-2111-02>
12. Kozmenkova S.V. [Accounting for transactions related to obtaining a non-exclusive right to use selection achievements]. *Vse dlya bukhgaltera*, 2010, no. 3, pp. 9–13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-operatsiy-svyazannyh-s-polucheniem-neisklyuchitelnogo-prava-polzovaniya-na-selektсионные-dostizheniya> (In Russ.)
13. Kozmenkova S.V. [Methodological approaches to the audit of non-exclusive use rights for selection achievements]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, vol. 15, iss. 21, pp. 29–34.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-podhody-k-auditorskoy-proverke-prav-neisklyuchitelnogo-polzovaniya-na-selektionnye-dostizheniya> (In Russ.)
14. Predeus N.V., Rustamova Kh.A. [Special aspects of accounting the facts of granting rights to the use of intangible assets]. *Vektor nauki Tol'yatinskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie = Science Vector of Togliatti State University. Series: Economics and Management*, 2019, no. 2, pp. 50–56. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.18323/2221-5689-2019-2-50-56>

15. Zyleva N.V. [Problematic aspects of regulatory accounting costs for the implementation of exploration work]. *Vestnik Omskogo universiteta. Seriya: Ekonomika = Herald of Omsk University. Series: Economics*, 2013, no. 1, pp. 159–165. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemnye-aspekty-normativnogo-regulirovaniya-buhgalterskogo-ucheta-zatrat-po-vypolneniyu-geologorazvedochnyh-rabot> (In Russ.)
16. Alborov R.A., Khoruzhii L.I., Kontsevaya S.M. et al. [Accounting for capital investments in agriculture]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaistve = Accounting in Agriculture*, 2021, no. 7, pp. 15–24. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.33920/sel-11-2107-02>
17. Gudkov S.V., Tarasenko A.L. [Accounting of intangible assets in agribusiness organizations in modern conditions]. *Vestnik Belorusskoi gosudarstvennoi sel'skokhozyaistvennoi akademii = Bulletin of Belarusian State Agricultural Academy*, 2019, no. 2, pp. 51–54.
URL: <https://elib.baa.by/jspui/bitstream/123456789/1498/1/%D0%93%D1%83%D0%B4%D0%BA%D0%BE%D0%B2%2051-54.pdf> (In Russ.)
18. Druzhilovskaya T.Yu. [Accounting for intangible assets]. *Bukhgalterskii uchet*, 2022, no. 8, pp. 35–42. (In Russ.)
19. Druzhilovskaya T.Yu. [Directions for further development of accounting for intangible assets]. *Bukhuchet v zdravookhranении = Accounting in Healthcare*, 2022, no. 8, pp. 5–12. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.33920/med-17-2208-01>
20. Druzhilovskaya E.S. [Draft FSBU 14/2021: the main innovation, problematic issues and ways to solve them in relation to the valuation of intangible assets of non-State sector organizations]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2022, no. 6, pp. 2–11.
URL: <https://base.garant.ru/77129861/> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.