



УДК 657

## FEATURES OF THE APPLICATION OF THE INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD (IAS) 38 "INTANGIBLE ASSETS" IN AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

### ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНОГО СТАНДАРТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ (IAS) 38 "НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ" В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Kuznetsova I.V. / Кузнецова И.В.

*ph.d., assoc. / к.э.н., доц.*

Degtyaruk V.V. / Дегтярюк В.В.

*master student / магистрант*

Voronezh State Agrarian University, Voronezh, Michurina 1, 394087

Воронежский государственный аграрный университет, Воронеж, Мичурина 1, 394087

**Аннотация.** В работе рассматривается специфика применения Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 38 "Нематериальные активы" в сельскохозяйственных организациях. Авторами исследованы теоретико-методические положения и даны практические рекомендации, связанные с идентификацией и признанием отдельных видов нематериальных активов сельскохозяйственных организаций, их первоначальной оценкой, определением суммы амортизационных отчислений и периодом их начисления. Правильная оценка, учет и отражение в бухгалтерской финансовой отчетности нематериальных активов позволит повысить достоверность отчетности в условиях гармонизации отечественной и международной систем учета.

**Ключевые слова:** нематериальный активы, международные стандарты финансовой отчетности, сельскохозяйственные организации.

#### Вступление.

Актуальной проблемой современной экономики является адаптация отечественной системы учета к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В составе имущества многих крупных сельскохозяйственных организаций имеются сорта, гибриды сельскохозяйственных культур, породы сельскохозяйственных животных, выведенные самостоятельно или приобретенные у специализированных организаций. Данное имущество учитывается в составе нематериальных активов и должно отражаться в учете и отчетности в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы".

**Основной текст** В МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы" [2] дано общее понятие, согласно которому нематериальный актив - идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы.

Для признания актива в качестве нематериального он должен отвечать ряду требований (рис. 1).

Сорта растений и породы животных должны быть зарегистрированы в Государственном реестре охраняемых селекционных достижений. Если сорт находится в реестре, то это дает право размножать, при соблюдении карантинных требований ввозить и в соответствующих регионах продавать семена и посадочный материал сорта. Семенные посевы (насаждения) данных сортов подлежат апробации, а на семена выдается сертификат,



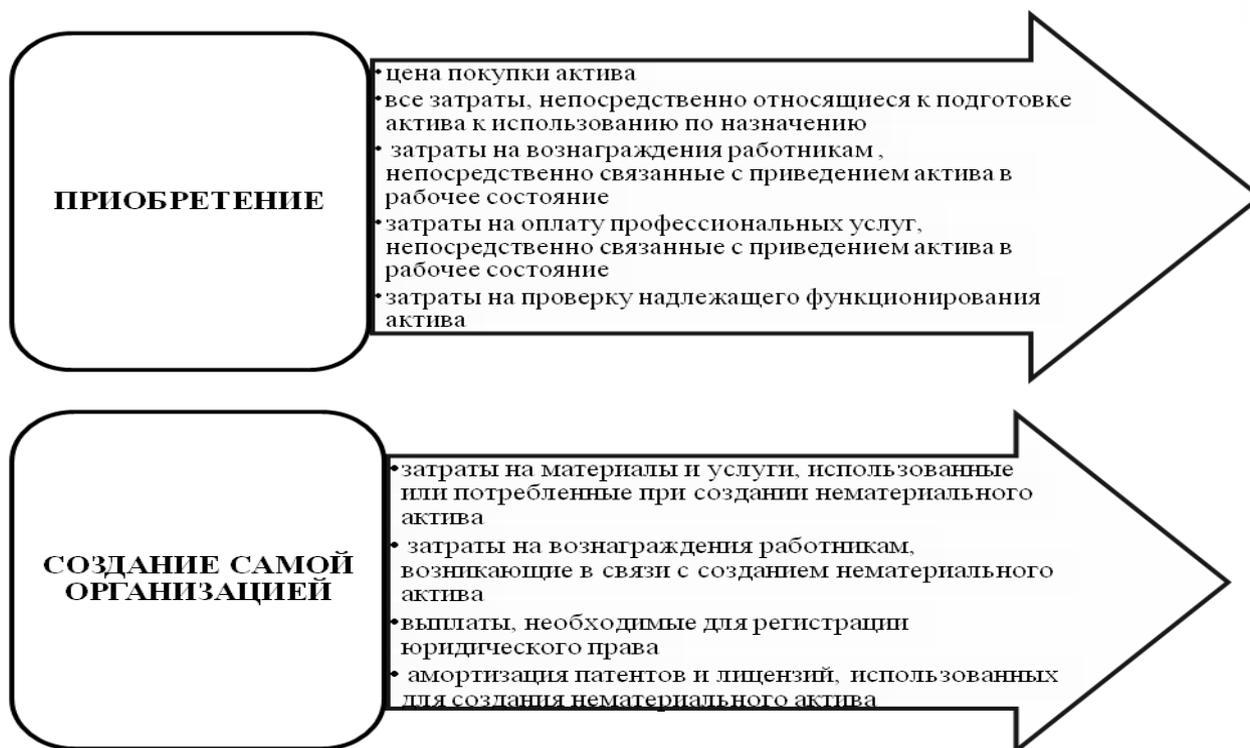
удостоверяющий их сортовую принадлежность, происхождение и качество.



**Рис. 1. Критерии признания нематериальных активов**

Наличие юридических прав на получение будущих экономических выгод подтверждается наличием надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности, например, патенты, свидетельства и т.п.

Следует отметить, что возможность получения экономическим субъектом подобных экономических выгод определяется на основании профессионального суждения, подкрепленного соответствующим обоснованием. Например, селекционное достижение связано с основной деятельностью сельскохозяйственной организации – производство растениеводческой и (или) животноводческой продукции. Использование нового сорта позволит повысить урожайность, валовой сбор, качество продукции, что повлечет увеличение цены продажи, а, следовательно, и общей суммы выручки. Отвечающий всем критериям актив признается нематериальным активом, и он должен быть оценен по первоначальной стоимости, порядок определения которой зависит от способа поступления актива в организацию (рис. 2).



**Рис. 2. Состав первоначальной стоимости нематериальных активов в зависимости от способа получения**

Как видно из рисунка 2, независимо от способа приобретения нематериального актива в его первоначальную стоимость включаются затраты на вознаграждение работникам.

Например, в случае с селекционными достижениями, необходимо определить и закрепить процент заработной платы сотрудников, которая будет относиться на затраты по созданию селекционного достижения. В первичном документе, в котором отражается начисление заработной платы необходимо отдельно указывать сумму заработной платы, относящуюся к созданию селекционного достижения.

Как пишет Шадрина М.А. [3] "...если агроном работает над несколькими сортами, то необходимо закрепить в учетной политике порядок распределения расходов на основе экспертного подхода к планированию. Если трудоемкость селекционных работ примерно одинакова, то можно затраты разделить равномерно, если же нет, то с учетом коэффициента трудоемкости".

Если селекционное достижение создается самой организацией, то в первоначальную стоимость нематериального актива включаются выплаты, необходимые для регистрации юридического права.

Например, размеры пошлин определены исходя из расходов: на регистрацию заявки на выдачу патента на селекционное достижение), проведение ее предварительной экспертизы и публикацию информации о заявке в официальном бюллетене – 660 рублей; экспертизу селекционного достижения на новизну - 330 руб.; испытание селекционного достижения на отличимость, однородность и стабильность – 5280 рублей.

Нематериальные активы подлежат амортизации. Согласно требованиям



МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы" экономический субъект должен определить три параметра амортизации нематериальных активов (табл. 1).

**Таблица 1**

**Параметры амортизации согласно требованиям МСФО (IAS) 38  
"Нематериальные активы"**

Параметр амортизации	Содержание параметра
срок полезного использования и срок амортизации	<p>Пример факторов, от которых зависит порядок определения срока полезного использования:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• предполагаемое использование этого актива организацией и способность другой руководящей команды эффективно управлять этим активом</li> <li>• техническое, технологическое, коммерческое и другие типы устаревания</li> <li>• стабильность отрасли, в которой функционирует указанный актив, и изменения рыночного спроса на продукты или услуги, произведенные активом</li> <li>• уровень затрат на поддержание и обслуживание данного актива, требуемых для получения ожидаемых будущих экономических выгод от этого актива, а также способность и готовность организации обеспечить такой уровень затрат</li> </ul> <p>Начисляется по нематериальным активам с конечным сроком полезного использования</p>
способ амортизации	<ul style="list-style-type: none"> <li>• линейный способ;</li> <li>• способ уменьшаемого остатка;</li> <li>• пропорционально объему продукции (работ, услуг)</li> </ul>
порядок определения ликвидационной стоимости	<p>Расчетная оценка ликвидационной стоимости актива основывается на сумме, которую можно возместить от его выбытия исходя из цен, превалирующих на дату указанной оценки и относящихся к продаже аналогичных активов, которые достигли конца срока полезного использования и эксплуатировались в условиях, аналогичных условиям, в которых будет эксплуатироваться данный актив</p>

По мнению Котовой К.Ю. и Морозовой Ю.М. [3], в основу выбора способа начисления амортизации должно быть положено "выявление функциональной роли конкретного нематериального актива в процессе производства и реализации тех продуктов или услуг, в генерации которых данные активы заняты, а именно:

- линейный способ начисления амортизации целесообразно применять для тех нематериальных активов, которые в процессе эксплуатации с меньшей



вероятностью принесут экономические выгоды;

- способ уменьшаемого остатка - один из методов ускоренной амортизации, поэтому его целесообразно применять для тех нематериальных активов, срок полезного использования которых определяется исходя из продолжительности применения данных активов в функционировании хозяйствующего субъекта;

- для применения способа начисления амортизации пропорционально объему выпущенной продукции необходимо спланировать объем продукции (услуг), которые будут произведены или реализованы с использованием конкретного нематериального актива (например, стоимость патента рассчитана на выпуск определенного количества продукции) ".

По такому виду активов, как сорта или гибриды, а также породы животных целесообразно применять способ начисления амортизации пропорционально объему продукции, так как по нему с высокой степенью достоверности возможно спланировать объем продукции, которая будет произведена.

Срок амортизации и метод амортизации нематериального актива должны не реже, чем один раз в год анализироваться на предмет возможного пересмотра.

Например, в случае, если получен новый гибрид с более высокой урожайностью, то срок использования ранее созданного сократится и т.д. Анализ на предмет возможного пересмотра должен проводиться с обязательным участием эксперта (агронома, селекционера), и его результаты должны быть задокументированы.

#### **Заключение и выводы.**

Были рассмотрены отдельные проблемы применения МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы" применительно к таким специфичным объектам учета сельскохозяйственных организаций как селекционные достижения. Авторами сделаны следующие выводы. Рассматриваемый вид нематериальных активов отвечает всем перечисленным в МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы" критериям признания имущества в составе нематериальных активов. Селекционные достижения должны приниматься к учету по первоначальной стоимости, порядок определения которой зависит от способа приобретения. Авторами даны рекомендации по выбору способа начисления амортизации. Поскольку по селекционным достижениям с высокой степенью достоверности возможно спланировать объем продукции, которая будет произведена, то целесообразно начислять амортизацию способом начисления амортизации пропорционально объему выпущенной продукции.

#### **Литература:**

1. Котова К.Ю., Морозова Ю.М. Совершенствование бухгалтерского учета нематериальных активов на законодательном уровне // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. - № 6. – с.7-16.

2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 "Нематериальные активы" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н).



3. Шадрина М.А. Бухгалтерский учет создания и использования селекционных достижений // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. - № 8. – С.14-21.

**References:**

1. Kotova K.Yu., Morozova Yu.M. Improving the accounting of intangible assets at the legislative level // Accounting in budget and non-profit organizations. - 2018. - № 6. - p.7-16.
2. International Financial Reporting Standard (IAS) 38 "Intangible Assets" (entered into force on the territory of the Russian Federation by the Order of the Ministry of Finance of Russia dated December 28, 2015 No. 217n).
3. Shadrina M.A. Accounting for the creation and use of selection achievements // Accounting in agriculture. - 2012. - № 8. - P.14-21.

**Abstract.** *Some problems of the application of IAS 38 Intangible Assets in relation to such specific accounting objects of agricultural organizations as breeding achievements were considered. The considered type of assets meets all the criteria for the recognition of intangible assets listed in IAS 38 Intangible Assets. Breeding achievements should be taken into account at historical cost, the procedure for determining which depends on the method of acquisition.*

*The authors made recommendations on the choice of depreciation method. Since it is possible to plan the volume of products that will be produced for breeding achievements with a high degree of accuracy, it is advisable to charge depreciation using the depreciation method in proportion to the volume of output. The amortization period and the amortization method of an intangible asset should be analyzed at least once a year for a possible revision, and its revision results should be documented.*

**Key words:** *intangible assets, international financial reporting standards, agricultural organizations.*

Статья отправлена: 10.11.2018 г.  
© Кузнецова И.В., Дегтярюк В.В.