

**ФОНД «НАЦИОНАЛЬНЫЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫЙ
РЕГУЛЯТОР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
«БУХГАЛТЕРСКИЙ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ЦЕНТР»
(ФОНД «НРБУ «БМЦ»)**

Принята Отраслевым комитетом связи (ОК Связь) 2020-11-27

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-121/2020-ОК Связь

«ВЫЯВЛЕНИЕ НЕИСПОЛЬЗУЕМЫХ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ»

ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ

В силу специфики деятельности в учете операторов связи может числиться большое количество фактически не используемых нематериальных активов, переданные права на которые существенно превышают реальный срок их полезного использования. В частности, к таким нематериальным активам относятся права на доработки различных информационных систем, программное обеспечение, доработки интернет сайтов и некоторые другие. В связи с тем, что указанные нематериальные активы имеют значительный объем, зачастую бывает сложно отслеживать информацию о реальных сроках их полезного использования и о фактическом прекращении их использования.

Это приводит к тому, что информация о нематериальных активах, использование которых фактически прекращено, продолжает храниться в учетных регистрах информационных систем компаний, и затрудняет процесс ежемесячного закрытия бухгалтерских книг, а также процесс прохождения инвентаризации. В силу большого объема нематериальных активов, закрепленного за одним материально-ответственным лицом, процедура инвентаризации зачастую проходит формально, а информация об истечении срока полезного использования актива и о прекращении его использования не поступает в учетную функцию.

В бухгалтерской отчетности информация о таких объектах раскрывается вместе с другими нематериальными активами в рамках пояснений о сверке балансовой стоимости в разрезе первоначальной стоимости и накопленной амортизации на начало и конец отчетного периода и движении нематериальных активов за отчетный период. Включение в данную сверку данных о полностью самортизированных не используемых объектах вводит пользователя бухгалтерской отчетности в заблуждение в части представления о реальном состоянии и движении нематериальных активов.

Разработка и применение эффективных контрольных процедур, направленных на выявление нематериальных активов, использование которых закончилось, решает данную проблему.

РЕШЕНИЕ

- 1.** Организация должна исключить из информации, представляемой в бухгалтерской отчетности (в том числе в форме пояснений), информацию о нематериальных активах, которые не приносят экономические выгоды организации в связи с прекращением их использования, когда перспективы возобновления такого использования отсутствуют (далее – неиспользуемые нематериальные активы).

2. Информация о неиспользуемых нематериальных активах подлежит исключению из бухгалтерского учета, когда такой актив прекращает приносить экономические выгоды организации. При этом в случае если к этому моменту стоимость нематериального актива не является полностью амортизированной, то его остаточная стоимость подлежит единовременному списанию. Инвентарные карточки и (или) иные регистры по учету нематериальных активов подлежат закрытию в периоде полного списания стоимости соответствующего нематериального актива. Исключение могут составлять регистры, в которых стоимость нематериальных активов не указывается и которые ведутся с целью отслеживания сроков действия юридических прав.
3. Для целей выявления неиспользуемых нематериальных активов организация применяет утвержденные контрольные процедуры, являющиеся частью ее системы внутреннего контроля. Контрольные процедуры по выявлению неиспользуемых нематериальных активов должны содержать в себе описание факторов, позволяющих идентифицировать такие активы. К таким факторам, в частности, может относиться превышение охранного срока исключительных прав, лежащих в основе нематериального актива, над сроком его полезного использования.
4. Содержание (дизайн) контрольных процедур подлежит пересмотру не реже одного раза в год, как правило, в конце отчетного года, и, при необходимости, соответствующим образом корректируется.

ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ

В соответствии со статьей 13 Федерального закона «О бухгалтерском учете» бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовых результатах его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимые пользователям отчетности для принятия экономических решений. Включение в бухгалтерскую отчетность информации (в том числе в форме пояснений) о неиспользуемых нематериальных активах приводит к нарушению указанного требования Федерального закона.

Согласно статье 10 указанного Федерального закона не допускается регистрация мнимых объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета. Для целей Федерального закона под мнимым объектом бухгалтерского учета понимается несуществующий объект, отраженный в бухгалтерском учете лишь для вида. Нематериальный актив, который не приносит экономические выгоды организации в связи с прекращением его использования, когда перспективы возобновления такого использования отсутствуют, может рассматриваться как мнимый объект бухгалтерского учета. В связи с этим организация должна организовать контрольные процедуры для выявления таких объектов с целью своевременного прекращения их регистрации в регистрах бухгалтерского учета.

В соответствии с пунктом 34 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» стоимость нематериального актива, который не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Одновременно со списанием стоимости нематериальных активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по ним. С целью соблюдения

требований, установленных ПБУ 14/2007, необходимы контрольные процедуры, позволяющие списать нематериальный актив в том отчетном периоде, в котором он утратил способность приносить организации экономические выгоды в будущем.

С целью составления достоверной финансовой отчетности и соответствия действующему законодательству организации отрасли связи на регулярной основе проводят контрольные процедуры, направленные на идентификацию неиспользуемых нематериальных активов, в соответствии с требованиями статьи 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Согласно указанной статье экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль фактов хозяйственной жизни.

Внутренний контроль над процессом подготовки финансовой отчетности основывается на применении риск-ориентированного подхода. Он предусматривает применение элементов внутреннего контроля во всех бизнес-процессах, оказывающих влияние на финансовую отчетность. Для каждого существенного бизнес-процесса определяются риски и контрольные процедуры по управлению данными рисками.

При проведении инвентаризации нематериальных активов операторами связи, одним из факторов риска является их значительный объем в организации. Контрольные процедуры в части данного бизнес-процесса должны быть составлены таким образом, чтобы обеспечивать адекватное покрытие риска. При условии эффективного выполнения контрольных процедур остаточный риск должен оцениваться как несущественный.

ПРИЛОЖЕНИЕ

«Пример унифицированного дизайна контрольной процедуры»

Ежеквартально исполнитель контрольной процедуры проводит инвентаризацию нематериальных активов (далее – НМА), учет которых ведется в модуле учета внеоборотных активов учетной системы. Исполнитель формирует в системе отчет с помощью определенной транзакции по классам НМА по состоянию на конец 2-го месяца отчетного квартала, выгружает отчет в формат Excel и группирует по подразделениям, ответственным за эксплуатацию НМА.

В срок до 16 числа последнего месяца квартала исполнитель контрольной процедуры направляет в ответственные подразделения отчет с позициями НМА для получения комментариев об их использовании (неиспользовании) и сроках полезного использования активов.

На основании полученных отчетов исполнитель контрольной процедуры до 26 числа последнего месяца отчетного квартала анализирует полученные комментарии по отчету и, в случае необходимости, готовит документы на списание НМА и закрытие инвентарных карточек в системе. Результаты контрольной процедуры документируются и сохраняются.

Для программного обеспечения проверка проводится в соответствии со схемой ниже:

