

ПРИБРЕТЕНИЕ ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СОГЛАСНО МСФО



Продолжаем рассмотрение вопросов перехода на МСФО. В сегодняшнем выпуске мы расскажем об учете нематериального актива - программного обеспечения, которое, судя по мнению читателя, согласно МСФО не должно учитываться в составе нематериального актива. Своим мнением по этому вопросу делится наш постоянный автор **Н. Айрих**, сертифицированный бухгалтер-практик, САР, г. Павлодар.

Хотите получить ответ на ваш вопрос? На странице 22 данного номера вы найдете информацию о том, как задать вопрос редакции "Бюллетеня бухгалтера".

СИТУАЦИЯ

В "Бюллетене бухгалтера" № 11, март 2006, в статье Н. Айрих "Формирование вступительного баланса на дату перехода: признание активов и обязательств согласно требованиям МСФО" было опубликовано следующее: "...Например, по данным бухгалтерского учета в составе нематериальных активов числится приобретенное программное обеспечение (1С). Согласно МСФО такой объект не должен учитываться в составе нематериального актива."

1 Как тогда отразить в учете согласно МСФО приобретение программного обеспечения?

Всех, кого интересует вопрос, как учитывать в бухгалтерском учете затраты на программное обеспечение, можно разделить на три группы:

1. Собственники программного обеспечения (разработчики или владельцы программного обеспечения).
2. Продавцы программного обеспечения.
3. Пользователи программного обеспечения - основная группа заинтересованных лиц.

Рассмотрим подробнее каждую группу.

Группа первая

Разработчики - это компании, располагающие техническими средствами и специалистами, необходимыми для создания компьютерных программ.

Разработчики вправе владеть и распоряжаться своей программой, изменять ее и усовершенствовать, тиражировать и продавать.

- Разработав новый программный продукт и записав программный код на специальный диск, называемый мастер-диск, разработчик приступает к тиражированию программы. В течение срока тиражирования на программный продукт начисляется амортизация пропорционально количеству тиражированных копий в отчетном периоде. Разработчику принадлежат права, он получает экономические выгоды, контролирует свою продукцию. Налицо все критерии признания программного продукта разработчика нематериальным активом.

РПС по МСФО		По ТПС		Содержание операции
дебет	кредит	дебет	кредит	
2730	8000	102	900	Создан программный продукт разработчиком
7110 7210 8040	2740	811, 821, 935	112	Начисление амортизации НА

Бывают случаи, когда фирма-разработчик создает индивидуальный программный продукт по заказу другого предприятия. Этот программный продукт рассчитан на какие-то индивидуальные особенности предприятия-заказчика. По окончании разработок записывается мастер-диск и передается заказчику по акту приема-передачи. В этом случае важно установить, продает ли разработчик права на использование программного продукта и/или базы данных.

Ограничения, связанные с использованием, обычно указываются не в договоре купли-продажи, а в лицензионном соглашении, которое оформляется в виде приложения к договору.

Бухгалтерский учет у заказчика программного продукта ведется в зависимости от указанного срока использования приобретенных прав. Если срок указан, то затраты относятся на счет учета расходов будущих периодов, а затем списываются на затраты пропорционально сроку полезного использования.

Если ни в договоре купли-продажи, ни в лицензионном соглашении срок использования приобретенных прав не указан, то все расходы по приобретению списываются сразу на затраты - дебет счета 7110(811) или 7210(821).

У предприятия-разработчика затраты калькулируются на счете 8000(900), с использованием позаказного метода, и реализация трактуется как "Предоставленные услуги по использованию программного обеспечения и баз данных".

Например, разработчик продает права на использование программного обеспечения и баз данных "Коммерческий учет расчетов с потребителями тепло- и электроэнергии" за 900 000 тенге плюс 15% НДС 135 000 тенге. Срок использования программы - 3 года.

РПС по МСФО		По ТПС		Содержание операции
дебет	кредит	дебет	кредит	
				У продавца (разработчика)
8000	Разные счета	900	Разные счета	Калькулирование заказа - по фактической себестоимости - 780 000 тенге
7010	8000	801	900	Списана фактическая себестоимость реализованного программного обеспечения - 780 000 тенге
1210	6010	301	701	Реализовано по договорной цене - 900 000 тенге
1210	3130	301	633	НДС 15% - 135 000 тенге
1040	1210	441	301	Поступила оплата от заказчика - 1 035 000 тенге
				У покупателя (заказчика)
2730	3310	102	671	Оприходовано программное обеспечение - 900 000 тенге
1420	3310	331	671	НДС 15% - 135 000 тенге
7110	2740	811	112	Ежемесячное списание 1/36 части (1 035 000 : 36 м-цев) 28 750 тенге

➤ Разработчиком компьютерной программы может быть и само предприятие.

Если программа произведена для использования в предпринимательской деятельности предприятия, если существует уверенность в том, что использование этой программы способствует получению в будущем экономических выгод и если затраты по созданию программы могут быть с большей степенью достоверности оценены, - это нематериальный актив.

В первоначальную стоимость созданного НА (программный продукт) согласно МСБУ 38 включаются фактические прямые затраты (материалы, услуги, зарплата программистов, занятых созданием программы, с отчислениями) и накладные расходы.

По РПС МСФО		По ТПС		Содержание операции
дебет	кредит	дебет	кредит	
8000	Разные счета	900	Разные счета	Фактические затраты разработчика программы
2730	8000	102	900	Оприходование НА

Группа вторая

Для продавцов программного обеспечения программное обеспечение является товаром.

РПС по МСФО		По ТПС		Содержание операции
дебет	кредит	дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1330	3310	222	671	Приобретены программы предприятия - разработчика

1	2	3	4	5
1420	3310	331	671	НДС 15%
7010	1330	801	222	Отгружено по фактической себестоимости
1210	6010	301	701	Реализовано по договорной цене
1210	3130	301	633	НДС 15%

Группа третья

Пользователи программного продукта.

Обратимся к стандартам.

И в КСБУ 28, и в МСБУ 38, и в статьях 22 - 30 Методических рекомендаций по применению МСБУ 38 (рекомендованных к применению Экспертным Советом Минфина РК от 23.03.2005 г.) после определения НА написано:

"Актив - это ресурс

- который можно **определить**;
- который **контролируется** компанией;
- от которого ожидается поступление в компанию **экономических выгод** в будущем."

В свою очередь, контроль в п. 13 МСБУ 38 определяется следующим образом: "Компания контролирует актив, если она имеет право на получение будущих экономических выгод, поступающих от лежащего в основе ресурса, а также может запретить доступы других к этому активу. Способность предприятия контролировать будущие экономические выгоды от нематериального актива обычно будет вытекать из юридических прав, могущих принудительно осуществляться в судебном порядке. Однако возможность осуществления прав в судебном порядке не является необходимым условием контроля."

Нематериальный актив идентифицируем, если его можно отделить от организации, то есть если организация может его продать, сдать в аренду или обменять либо отдельно, либо вместе со связанным с ним договором, активом или обязательством.

Можете вы продать, например, приобретенную программу 1С другой организации? Нет. В случае изменения законодательства можете вы самостоятельно внести изменения в программу? Нет, у вас нет прав на исходные тексты.

Кстати, по КСБУ, когда в методических рекомендациях по применению Типового плана счетов применение счета 102 - вопросов нет: да, это нематериальный актив.

Справочно: Россия с 01.01.2002 г. серийное программное обеспечение не относит к нематериальным активам.

2. Какие могут быть допущены ошибки по учету НМА при формировании баланса на дату перехода на МСФО?

Затраты организации по приобретению серийных компьютерных программ не отвечают кри-

териям признания нематериальных активов ввиду невозможности их контроля. Это расходы периода.

В части периода (год или более) в признании расходами затрат на приобретение компьютерных программ играет роль существенность сумм на такие приобретения. Если эти затраты несущественны для организации (смотри учетную политику предприятия), то они сразу же списываются на расходы периода. Если эти затраты существенны для организации, то возможно их списание равномерными долями (в зависимости от того, на

какой период рассчитаны затраты) с использованием счета расходов будущих периодов.

3. Порядок действий по отражению в учете приобретения программного обеспечения.

При переходе на МСФО сделаем корректировочные проводки:

дебет.	кредит	Содержание хозяйственной операции
112	102	Списание НА в пределах накопленной суммы амортизации
562	102	Остаточная стоимость НА

Ключевые слова: программное обеспечение, нематериальный актив, баланс, МСФО, остаточная стоимость, первоначальная стоимость.

Методические рекомендации по применению МСФО, подготовленные Министерством финансов РК, опубликованы в "Справочнике бухгалтера" № 1, 2006 г.

МЫ ПОДГОТОВИМ ВАС К ПЕРЕХОДУ НА МСФО!

Издательский дом "БИКО" ежемесячно проводит семинары по темам:

- ♦ Практика составления финансовой отчетности по МСФО
- ♦ Применение МСФО
- ♦ Трансформация финансовой отчетности компании в соответствии с МСФО
- ♦ Сравнительный анализ КСБУ и МСФО
- ♦ Отличия МСФО и КСБУ в отражении распространенных хозяйственных операций
- ♦ Учет активов по МСФО

Семинары проходят во всех регионах Казахстана!

Авторы - известные лекторы Казахстана и России.



- ♦ При участии 3-х и более человек от одной компании - скидка 5%.
- ♦ Подписчики-2007 на Бико-комплекты получают скидку в размере 7%* на все семинары в течение 2007 г., а подписчики на Бико-комплекты № 5 "с плюсом", 5, 4 могут получить скидку 10% на все семинары с октября 2006 г. по декабрь 2007 г., если оформят подписку в представительствах "БИКО" до 15.09.06 г.

*Подарки получают подписчики, оформившие подписку по годовым индексам.

А также мы предлагаем Вам корпоративное обучение во всех регионах Казахстана и г. Алматы!
Запись на обучение по тел. в г. Алматы: (3272) 935 801, 935 810, 935 838 (вн.: 135, 145), **факс:** (3272) 935 830, **моб.:** 8 700 452 73 89 (Ильяс), 8 700 450 73 03 (Гульфира), **e-mail:** forum2006@biko.in.kz; www.prof.in.kz.

«Трансформация баланса с КСБУ на МСФО»



В издании представлен пример подготовки вступительного баланса по МСФО. Материал изложен в соответствии со статьями баланса применительно к МСФО. Рассмотрен сквозной пример, по которому можно проследить весь процесс трансформации отчетности, составлен вступительный баланс по МСФО, что поможет бухгалтерам перевести баланс своего предприятия с КСБУ на МСФО.

Приобрести брошюру можно:

- в представительствах ТОО «БИКО»;
- у дилеров.

Служба распространения: тел. (3272) 935-881, CRM@biko.in.kz