

Международен счетоводен стандарт (МСС) 38 Нематериални активи

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1260/2008 на Комисията от 10 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 23 (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1274/2008 на Комисията от 17 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 70/2009 на Комисията от 23 януари 2009 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Подобренията на международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009 на Комисията от 3 юни 2009 година изменящ Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 3 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 243/2010 НА Комисията от 23 март 2010 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с подобренията на Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1255/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт 12, Международни стандарти за финансово отчитане 1 и 13 и Разяснение 20 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28 на Комисията от 17 декември 2014 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международни стандарти за финансово отчитане 2, 3 и 8 и Международни счетоводни стандарти 16, 24 и 38 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2231 на Комисията от 2 декември 2015 година за изменение, по отношение на международните счетоводни стандарти 16 и 38, на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/1905 на Комисията от 22 септември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 15 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1986 на Комисията от 31 октомври 2017 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 16 (текст от значение за ЕИП)

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

Забележка: * Измененията съгласно РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/1905 се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2018 година.

** Дружествата прилагат посочените в Регламент (ЕО) № 2017/1986 изменения най-късно от началната дата на първата си финансова година, започваща на или след 1 януари 2019 г.

Цел

1. Целта на настоящия стандарт е да установи счетоводното третиране на нематериалните активи, които не са специално разгледани в друг стандарт. Настоящият стандарт изисква от предприятието да признае нематериален актив, единствено и само ако са изпълнени

определените критерии. Стандартът определя и как да се оценява балансовата стойност на нематериалните активи и изисква определени оповестявания за тях.

Обхват

2. Настоящият стандарт трябва да се прилага при счетоводното отчитане на нематериални активи, с изключение на:

- а) нематериални активи, които попадат в обхвата на друг стандарт;
- б) финансови активи, както са дефинирани в МСС 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване;
- в) признаването и оценката на активи за проучване и оценка (вж. МСФО 6 Проучване и оценка на минерални ресурси); и
- г) разходи за развойна дейност и добив на полезни изкопаеми, петрол, природен газ и подобни невъзстановими ресурси.

3. (Изм. - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016, РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) Ако друг стандарт урежда счетоводното отчитане на специфичен вид нематериален актив, предприятието прилага този стандарт вместо настоящия стандарт. Например настоящият стандарт не се прилага по отношение на:

- а) нематериални активи, държани от предприятие за продажба в нормалния ход на дейността му (вж. МСС 2 Материални запаси).
- б) отсрочени данъчни активи (вж. МСС 12 Данъци върху дохода);
- в) лизинга на нематериални активи, отчитан в съответствие с МСФО 16 Лизинг;
- г) активи, възникващи от доходи в полза на наетите лица (вж. МСС 19 Доходи на наети лица);
- д) (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) финансови активи, както са определени в МСС 32. Признаването и оценката на някои финансови активи са обхванати от МСФО 10 Консолидирани финансови активи, МСС 27 Индивидуални финансови активи и МСС 28 Инвестиции в асоциирани предприятия и съвместни предприятия;
- е) положителна репутация, придобита в бизнес комбинация (вж. МСФО 3 Бизнес комбинации);
- ж) отсрочени разходи по придобиването и нематериални активи, произтичащи от договорните права на застраховател съгласно застрахователни договори в рамките на обхвата на МСФО 4 Застрахователни договори. МСФО 4 излага конкретните изисквания за оповестяване на тези отсрочени разходи за придобиване, но не и за тези нематериални активи. Следователно изискванията за оповестяване в настоящия стандарт се прилагат към

тези нематериални активи;

з) нетекущи нематериални активи, класифицирани като държани за продажба (или включени в групата за освобождаване, която е класифицирана като държана за продажба) в съответствие с МСФО 5 Нетекущи активи, държани за продажба, и преустановени дейности;

и) активи, възникващи от договори с клиенти, които са признати в съответствие с МСФО 15 Приходи от договори с клиенти.

4. Някои нематериални активи могат да се съдържат във или на физическа субстанция като компакт диск (в случай на компютърен софтуер), правна документация (в случай на лиценз или патент) или филм. При определяне дали даден актив, който включва както материални, така и нематериални елементи, трябва да се третира съгласно МСС 16 Имоти, машини и съоръжения или като нематериален актив съгласно настоящия стандарт, предприятието използва преценка, за да оцени кой елемент е по-съществен. Например компютърният софтуер за компютърно контролирано машинно средство, което не може да работи без този специален софтуер, е неразделна част от свързания с него хардуер и се третира като имоти, машини и съоръжения. Същото се прилага и по отношение на оперативната система за компютър. Когато софтуерът не е неразделна част от свързания хардуер, компютърният софтуер се третира като нематериален актив.

5. Настоящият стандарт се прилага, освен другото, и по отношение на разходите за реклама, обучение, стартиране на бизнес и развойна дейност. Научноизследователските и развойни дейности са насочени към развитието на познанията. Следователно въпреки че тези дейности могат да доведат до актив с физическа субстанция (напр. прототип), физическият елемент на актива е вторичен спрямо неговия нематериален компонент, т. е. познанията, присъщи в него.

6. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) Правата, притежавани от лизингополучателя съгласно лицензионни договори за обекти като игрални филми, видеозаписи, пиеси, ръкописи, патенти и авторски права в обхвата на настоящия стандарт, са изключени от обхвата на МСФО 16.

7. Изключване от обхвата на даден стандарт може да настъпи, ако дейностите или сделките са толкова специализирани, че пораждат счетоводни въпроси, към които може да е необходимо да се подходи по различен начин. Такива въпроси възникват в счетоводното отчитане на разходите за проучване или за развойни дейности и проучване на петрол, газ и рудни находища в миннодобивните индустрии, както и в случай на застрахователни договори. Следователно настоящият стандарт не се прилага към разходи за такива дейности и договори. Настоящият стандарт обаче се прилага към други използвани нематериални активи (като например компютърен софтуер) и направени разходи в миннодобивни индустрии или от застрахователи.

Определения

8. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009, изм. - Регламент (ЕО) №

1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение: [заличен]

а) [заличен]

б) [заличен]

в) [заличен]

Амортизация е систематичното разпределение на амортизируемата сума на нематериален актив за срока на неговия полезен живот.

Актив е ресурс:

а) контролиран от предприятие в резултат на минали събития; и

б) от който се очаква да се получат бъдещи икономически ползи за предприятието.

Балансова стойност е стойността, с която активът е признат в баланса след приспадане на натрупаната амортизация и натрупаните загуби от обезценка върху него.

Цената на придобиване е сумата на паричните средства или паричните еквиваленти, които са платени, или справедливата стойност на друго възнаграждение, дадено за придобиване на актив в момента на неговото придобиване или строителство или когато е приложимо, сумата, свързана с този актив в момента на първоначалното му признаване в съответствие със специфичните изисквания на други МСФО, напр. МСФО 2 Плащане на базата на акции.

Амортизируема сума е цената на придобиване на даден актив или друга сума, с която тази цена на придобиване е заменена, намалена с остатъчната стойност.

Развойна дейност е прилагането на изследователски открития или други познания към план или дизайн за производството на нови или съществено подобрени материали, устройства, продукти, процеси, системи или услуги преди началото на търговско производство или ползване.

Стойност, специфична за стопанска единица, е настоящата стойност на паричните потоци, които стопанската единица (предприятието) очаква да бъдат получени от продължаващото използване на актива и от изваждането му от употреба в края на неговия полезен живот, или очаква да възникнат при възникването на пасив.

Справедлива стойност на актив е сумата, за която този актив би могъл да се размени в честна сделка между информирани и желаещи сделката страни.

Загуба от обезценка е сумата, с която балансовата стойност на даден актив превишава неговата възстановима стойност.

Нематериален актив е разграничим непаричен актив без физическа субстанция.

Парични активи са държаните парични средства и активите, които ще бъдат получени във фиксирани и определими суми парични средства.

Научноизследователска дейност е оригинално и планирано изследване, предприето с цел да се получи ново научно или техническо познание и разбиране.

Остатъчна стойност на нематериален актив е очакваната сума, която предприятието би получило в момента, ако активът се извади от употреба, след приспадането на очакваните разходи за изваждането му от употреба, ако активът вече е на възрастта и в състоянието, очаквано в края на неговия полезен живот.

Полезен живот е:

а) периодът, през който активът се очаква да бъде на разположение за ползване от предприятието;

б) броят на производствените или сходни единици, които се очаква предприятието да получи от актива.

Справедлива стойност е цената, получена за продажбата на актив или платена за прехвърлянето на пасив в обичайна сделка между пазарни участници към датата на оценяване. (вж. МСФО 13 "Оценяване по справедлива стойност")

Нематериални активи

9. Предприятието често изразходва средства или поема задължения във връзка с придобиването, развитието, поддръжката и разширяването на нематериални ресурси като научни или технически познания, дизайн и въвеждане на нови процеси или системи, лицензи, интелектуална собственост, пазарни познания, търговски марки (включително търговски наименования и издателски права). Типични примери на обекти, обхванати от тези широки определения, са компютърен софтуер, патенти, авторски права, игрални филми, клиентски листи, права за обслужване на ипотека, риболовни лицензи, вносни квоти, франчайзинги, взаимоотношения с клиенти и доставчици, лоялност на клиента, пазарен дял и маркетингови права.

10. Не всички обекти, описани в параграф 9 отговарят на определението за нематериален актив, т. е. разграничимост, контрол над ресурса и съществуване на бъдещи икономически ползи. Ако позиция в обхвата на настоящия стандарт не отговаря на определението за нематериален актив, разходът за придобиването на нематериалния актив или вътрешното му създаване се признава като разход в момента, в който е направен. Ако позиция обаче е придобита в бизнес комбинация, тя формира част от положителната репутация, призната на датата на придобиването (вж. параграф 68).

Разграничимост

11. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Дефиницията на нематериален актив изисква нематериалният актив да бъде разграничим, за да се разграничи от репутацията. Репутацията, призната в бизнес комбинация, е актив, представляващ бъдещите икономически ползи, произтичащи от други активи, придобити в бизнес комбинация, които не са индивидуално идентифицирани и отделно признати. Бъдещите икономически ползи може да произтичат от синергията между разграничимите придобити активи или от активи, които индивидуално не отговарят на условията за признаване във финансовите отчети.

12. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Един актив е разграничим, или ако:

а) е делим, т.е. може да бъде разделен или отделен от предприятието и продаден, прехвърлен, лицензиран, отдаден под наем или разменен, отделно или заедно със свързания договор, разграничим актив или пасив, независимо дали предприятието възнамерява да направи това; или

б) възниква от договорни или други законови права, независимо от това дали тези права са прехвърляеми или отделими от предприятието или от други права и задължения.

Контрол

13. Предприятие контролира актив, ако разполага с правомощието да получи бъдещи икономически ползи, произтичащи от основния ресурс, и да ограничи достъпа на другите лица до тези ползи. Капацитетът на предприятието да контролира бъдещите икономически ползи от нематериален актив обичайно би произтичал от законовите права, които могат да бъдат упражнени според закона. В отсъствието на законови права е по-трудно да се упражни контрол. Правната упражнимост на правата обаче не е необходимо условие за контрол, защото предприятието може да е в състояние да контролира бъдещите икономически ползи по някакъв друг начин.

14. Пазарните и техническите познания могат да доведат до бъдещи икономически ползи. Предприятие контролира тези ползи, ако например познанието е защитено от законови права като авторски права, произтичащи от търговски договор (когато е позволено) или от правното задължение на служителите да поддържат конфиденциалност.

15. Предприятие може да разполага с екип от опитни служители и може да е в състояние да идентифицира увеличаващите се умения на персонала, водещи до бъдещи икономически ползи от обучението. Предприятието може също да очаква, че персоналят ще продължи да предоставя своите умения на предприятието. Дадено предприятие обаче обикновено разполага с недостатъчен контрол над очакваните икономически ползи, произтичащи от екип от опитни служители и от обучение, за да могат тези обекти да отговорят на определението на нематериален актив.

Поради сходни причини, специфичното управление или техническият талант не е вероятно да отговорят на определението за нематериален актив, освен ако не са защитени от законови права за използването им и за придобиването на бъдещите икономически ползи,

очаквани от тях, и отговарят и на останалите изисквания на определението.

16. Предприятие може да разполага с портфейл от клиенти или пазарен дял и да очаква, че поради неговите усилия в изграждането на отношения с клиентите и лоялност, клиентите ще продължат да търгуват с него. В отсъствието на законови права за защита обаче или на други начини за контрол върху взаимоотношенията с клиентите или лоялността на клиентите на предприятието, предприятието обичайно разполага с недостатъчен контрол над очакваните икономически ползи от взаимоотношенията с клиентите и лоялността на тези обекти (напр. портфейл от клиенти, пазарен дял, взаимоотношения с клиентите и лоялност на клиентите), за да отговори на определението на нематериални активи. При отсъствието на законови права за защита на взаимоотношенията с клиентите, сделки за размяна на същите или на сходни недоговорни взаимоотношения с клиенти (различни от част от бизнес комбинация), осигуряват доказателства, че предприятието въпреки това е в състояние да контролира очакваните бъдещи икономически ползи, произтичащи от взаимоотношенията с клиентите. Тъй като тези сделки за размяна също предоставят доказателства, че взаимоотношенията с клиентите са отделими, тези взаимоотношения с клиентите отговарят на определението на нематериален актив.

Бъдещи икономически ползи

17. Бъдещите икономически ползи, произтичащи от нематериален актив, могат да включват приходи от продажбата на продукти или услуги, икономия на разходи или други ползи, произтичащи от използването на актива от предприятието. Например използването на интелектуална собственост в процеса на производство може да намали бъдещите производствени разходи, вместо да увеличи бъдещите приходи.

Признаване и оценка

18. Признаването на позиция като нематериален актив изисква от предприятието да демонстрира, че тя отговаря на:

- а) определението на нематериален актив (вж. параграфи 8-17); и
- б) критериите за признаване (вж. параграфи 21-23).

Това изискване се прилага към разходите, които са направени първоначално при придобиването или вътрешното създаване на нематериален актив, и тези, направени впоследствие за разширяването му, замяната на част от него, или поддръжката му.

19. Параграфи 25-32 разглеждат прилагането на критерии за признаване на отделно придобити нематериални активи, а параграфи 33-43 разглеждат тяхното прилагане към нематериалните активи, придобити в бизнес комбинация. Параграф 44 разглежда първоначалната оценка на нематериалните активи, придобити чрез правителствена помощ, параграфи 45-47 - придобити чрез размени на нематериални активи, а параграфи 48-50 разглеждат третирането на вътрешно създадената положителна репутация. Параграфи 51-67 разглеждат първоначалното признаване и оценка на вътрешно създадените нематериални активи.

20. Характерът на нематериалните активи е такъв, че в много случаи няма добавки към този актив или резервни части за него. Съответно, повечето последващи разходи е вероятно да поддържат очакваните бъдещи икономически ползи, присъщи на съществуващ нематериален актив, вместо да отговорят на определението на нематериален актив и критериите за признаване в настоящия стандарт. В допълнение, често е трудно последващите разходи да бъдат причислени към конкретен нематериален актив, вместо към дейността като цяло. Следователно само в редки случаи последващите разходи - разходи, направени след първоначалното признаване на придобит нематериален актив, или след завършването на вътрешно създаден нематериален актив - ще бъдат признати в балансовата стойност на актива. В съответствие с параграф 63, последващите разходи за търговски марки, рубрики, издателски права, клиентски листи и обекти, сходни в същността си (независимо дали са придобити отвън, или вътрешно създадени) се признават винаги в печалбата или загубата в момента, в който са направени. Това е така, защото тези разходи не могат да бъдат разграничени от разходите за развитие на дейността като цяло.

21. Един нематериален актив следва да се признае, ако и само ако:

а) е вероятно, че предприятието ще получи очакваните бъдещи икономически ползи, които са свързани с актива;

б) стойността на актива може да бъде определена надеждно.

22. Дадено предприятие трябва да оцени вероятността от очакваните бъдещи икономически ползи, като използва разумни и аргументирани предположения на ръководството, които представляват най-добрата приблизителна оценка на системата от икономически условия, които ще съществуват в течение на полезния живот на актива.

23. Предприятието прилага преценка, за да оцени степента на сигурност, свързана с потока от бъдещи икономически ползи, които произтичат от използването на актива на базата на доказателствата, които са на разположение при първоначалното признаване, придавайки по-голяма тежест на външните доказателства.

24. Нематериален актив трябва да се оцени първоначално по цена на придобиване.

Отделно придобиване

25. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Обичайно цената, която предприятието плаща за отделното придобиване на нематериален актив отразява очакванията относно вероятността, че то ще получи очакваните икономически ползи, въплътени в актива. С други думи, предприятието очаква да има входящ поток от икономически ползи, дори ако има несигурност относно разположението във времето или размера на входящия поток. Следователно, критерият за признаване на вероятността в параграф 21(а) винаги се счита за изпълнен за отделно придобити нематериални активи.

26. В допълнение, цената на придобиване на отделно придобит нематериален актив

обикновено може да бъде надеждно определена. Това е особено важно, когато възнаграждението за покупката е под формата на парични средства или други парични активи.

27. Цената на придобиване на отделно придобит нематериален актив се състои от:

- а) покупната цена, включително вносните мита и невъзстановимите данъци върху покупката, след приспадане на търговските отстъпки и работи; и
- б) всякакви свързани разходи за подготовката на актива за неговото очаквано използване.

28. Примери за преки разходи са:

- а) разходи за доходи на наети лица (както са определени в МСС 19, възникващи директно от привеждането на актива в работно състояние;
- б) професионални възнаграждения, произтичащи директно от привеждането на актива в работно състояние; и
- в) разходи за тестване, когато активът функционира нормално.

29. Примери на разходи, които не са част от цената на придобиване на нематериален актив, са:

- а) разходи за въвеждането на нов продукт или услуга (включително разходите за реклама и промоционални дейности);
- б) разходи за осъществяването на бизнес на ново място или с нова група клиенти (включително разходите за обучение на персонала), и
- в) административни и други общопроизводствени разходи.

30. Признаването на разходите в балансовата стойност на нематериален актив се преустановява, когато активът е в състояние, в което може да функционира по начина, очакван от ръководството. Следователно разходите, направени при използването или преместването на нематериален актив, не се включват в балансовата стойност на този актив. Например следните разходи не са включени в балансовата стойност на нематериален актив:

- а) разходи, направени в момента, в който актив, можещ да функционира по начина, очакван от ръководството, все още не е въведен в експлоатация; и
- б) първоначалните оперативни загуби, като например такива направени по време на създаването на търсене на продукцията на актива.

31. Някои операции възникват във връзка с разработването на нематериален актив, но не са необходими за привеждането му в състояние, необходимо за да може да работи по

начина, очакван от ръководството. Тези случайни операции могат да възникнат преди или по време на развойните дейности. Тъй като случайните операции не са необходими за привеждането на актива в състояние, необходимо за да може да работи по начина, очакван от ръководството, приходите и свързаните с това разходи за случайните операции се признават незабавно в печалбата или загубата и се включват в съответните класификации на приходи и разходи.

32. Ако плащането за нематериален актив е отсрочено извън обичайните кредитни срокове, неговата стойност е равностойна на паричната цена. Разликата между тази сума и общата сума на плащанията се отчита като разход за лихви в течение на периода на кредита, освен ако не се капитализира в съответствие с МСС 23 Разходи по заеми.

Придобиване като част от бизнес комбинация

33. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009, изм. - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В съответствие с МСФО 3 Бизнес комбинации, ако нематериален актив бъде придобит в бизнес комбинация, цената на придобиване на този нематериален актив е неговата справедлива стойност към датата на придобиването. Справедливата стойност на нематериален актив отразява очакванията на пазарните участници към датата на придобиване относно вероятността очакваните бъдещи икономически ползи, въплътени в актива, да бъдат получени от предприятието. С други думи, предприятието очаква да има входящ поток от икономически ползи, дори ако има несигурност относно разположението във времето или размера на входящия поток. Следователно, критерият за признаване на вероятността в параграф 21(а) винаги се счита за изпълнен за нематериални активи, придобити в бизнес комбинация. Ако актив, придобит в бизнес комбинация, е отделен или възниква от договорни или други законови права, съществува достатъчно информация, за да се оцени надеждно справедливата стойност на този актив. Следователно, критерият за надеждно оценяване в параграф 21(б) винаги се счита за изпълнен за нематериални активи, придобити в бизнес комбинация.

34. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) В съответствие с настоящия стандарт и МСФО 3 (преработен от Съвета по международни счетоводни стандарти през 2008 г.) придобиващият признава към датата на придобиване отделно от репутацията нематериален актив но придобивания, независимо дали активът е бил признат от придобивания преди бизнес комбинацията. Това означава, че придобиващият признава незавършен проект за научноизследователска и развойна дейност на придобивания като актив, отделно от репутацията, ако проектът отговаря на дефиницията за нематериален актив. Незавършеният проект за научноизследователска и развойна дейност на придобивания отговаря на дефиницията на нематериален актив, когато той:

а) отговаря на дефиницията на актив; и

б) е разграничим, т.е. отделен или възниква от договорни или други законови права.

Нематериален актив, придобит в бизнес комбинация (Загл. изм. - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012)

35. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Ако нематериален актив, придобит в бизнес комбинация, е отделен или възниква от договорни или други законови права, съществува достатъчно информация, за да се оцени надеждно справедливата стойност на този актив. Когато за приблизителните оценки, използвани за оценяване справедливата стойност на нематериален актив, съществуват редица възможни резултати с различни вероятности, тази несигурност влиза в оценката на справедливата стойност на актива.

36. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 243/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Нематериален актив, придобит в бизнес комбинация, би могъл да е отделен, но само заедно със свързан договор, определим актив или пасив. В такива случаи придобиващият признава нематериалния актив отделно от репутацията, но съвместно със свързания елемент.

37. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 243/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Придобиващият може да признае група от допълнителни нематериални активи като един актив при условие, че отделните активи в групата имат сходен полезен живот. Например термините "търговско наименование" и "наименование на марка" често се използват като синоними за търговски марки и други марки. Те обаче са общи маркетингови термини, които обичайно се използват за препращане към група от допълнителни активи като търговска марка (или марка за услуга) и свързаното с нея търговско наименование, формули, рецептури и технологична експертиза.

38. [заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009].

39. [заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012].

40. [заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012].

41. [заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012].

Последващи разходи по придобит незавършен проект за научноизследователска и развойна дейност

42. Разходи за научноизследователска и развойна дейност, които:

а) са свързани с незавършен проект за научноизследователска и развойна дейност, придобит отделно или в бизнес комбинация и признат като нематериален актив; и

б) са направени след придобиването на този проект; се отчитат счетоводно в съответствие с параграфи 54-62.

43. Прилагането на изискванията в параграфи 54-62 означава, че последващите разходи за незавършен проект за научноизследователска и развойна дейност, придобит отделно в бизнес комбинация и признат като нематериален актив, са:

а) признати като разход в момента, в който са направени, ако са разходи за научноизследователска дейност;

б) признати като разход в момента, в който са направени, ако са разходи за развойна дейност, които не отговарят на критериите за признаване като нематериален актив в параграф 57; и

в) добавени към балансовата стойност на придобития незавършен проект за научноизследователска и развойна дейност, ако това са разходи за развойна дейност, които отговарят на критериите за признаване в параграф 57.

Придобиване чрез правителствена помощ

44. В някои случаи, нематериален актив може да бъде придобит безвъзмездно или срещу номинално възнаграждение, чрез правителствена помощ. Това може да се случи, когато правителство прехвърля или разпределя нематериални активи към предприятието, като например права за ползване на летища, лицензи за работа на радио или телевизионни станции, лицензи за внос или квоти, или права на достъп до други ограничени ресурси. В съответствие с МСС 20 Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ предприятието може да избере да признае първоначално по справедлива стойност както нематериалния актив, така и дарението. Ако предприятието избере да не признава актива първоначално по справедлива стойност, то го признава първоначално по номинална стойност (другото третиране, допустимо съгласно МСС 20) заедно с всякакви разходи, които могат да бъдат отнесени директно към подготвянето на актива за неговото използване по предназначение.

Размяна на активи

45. Един или повече нематериални активи могат да бъдат придобити в замяна на непаричен (ни) актив (и), или комбинация от парични и непарични активи. Обсъждането по-долу се отнася до размяна на един непаричен актив за друг, но се прилага и по отношение на всички размени, описани в предходното изречение. Цената на придобиване на такъв нематериален актив се определя по справедлива стойност, освен ако: а) разменната дейност няма търговска същност, или б) справедливата стойност нито на получения актив, нито на дадения актив, може да бъде определена надеждно. Придобитият актив се определя по този начин, дори ако предприятието не може незабавно да отпише дадения актив. Ако придобитият актив не е оценен по справедлива стойност, неговата цена на придобиване се определя по балансовата стойност на дадения актив.

46. Предприятието определя дали разменната сделка има търговска същност, като взема под внимание обхвата, в който се очаква нейните бъдещи парични потоци да се променят в резултат от сделката. Разменната сделка има търговска същност, ако:

а) конфигурацията (т. е. рискът, времето на възникване и сумата) на паричните потоци на получения актив се различава от конфигурацията на паричните потоци на прехвърления актив; или

б) специфичната за предприятието стойност на частта от операциите на предприятието, повлияни от промените в сделката като резултат от размяната; и

в) разликата между а) и б) е съществена по отношение на справедливата стойност на разменените активи.

За целите на определянето дали дадена разменна сделка има търговска същност, специфичната за предприятието стойност на частта от операциите на предприятието, повлияна от сделката, следва да отрази паричните потоци след данъчно облагане. Резултатът от тези анализи може да е ясен, без да се налага предприятието да извършва детайлни изчисления.

47. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В параграф 21, буква б), се уточнява, че условие за признаването на нематериален актив е цената на придобиване на актива да може да бъде надеждно определена. Справедливата стойност на нематериален актив се определя надеждно, ако: (а) колебанията в обхвата на разумните оценки на справедливата стойност не са значими за този актив, или б) вероятностите на различните приблизителни оценки в рамките на обхвата могат да бъдат разумно оценени и използвани при оценяването на справедливата стойност. Ако предприятието е в състояние да определи надеждно справедливата стойност на получения или отдадения актив, тогава за оценяването на себестойността се използва справедливата стойност на отдадения актив, освен ако справедливата стойност на получения актив не е по-ясно определима.

Вътрешно създадена положителна репутация

48. Вътрешно създадената положителна репутация не трябва да се признава като актив.

49. В някои случаи за създаването на бъдещи икономически ползи се правят разходи, но това не води до създаване на нематериален актив, който да отговаря на критериите за признаване в стандарта. Този разход често се описва като допринасящ за вътрешно създадената положителна репутация. Вътрешно създадената положителна репутация не се признава като актив, тъй като тя не е разграничим ресурс (т. е. тя не е отделима, нито възниква от договорни или други законови права), контролиран от предприятието, който може да бъде надеждно определен.

50. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Разликите между справедливата стойност на предприятието и балансовата стойност на неговите разграничими нетни активи във всеки един момент може да обхващат редица фактори, които оказват влияние върху справедливата стойност на предприятието. Тези разлики обаче не представляват стойността на нематериалните активи, контролирани от предприятието.

Вътрешно създадени нематериални активи

51. Понякога е трудно да се определи дали вътрешно създаден нематериален актив отговаря на критериите за признаване поради проблемите, свързани с:

а) идентифицирането дали и кога е налице разграничим актив, който ще генерира очаквани бъдещи икономически ползи; и

б) надеждното определяне на себестойността на актива. В някои случаи, разходите за вътрешно създаване на нематериален актив не могат да бъдат разграничени от разходите за поддържане или разширяване на вътрешно създадената репутация на предприятието или за осъществяването на ежедневните операции.

Ето защо, в допълнение към спазването на общите изисквания за признаване и първоначална оценка на нематериален актив, предприятието прилага изискванията и насоките, включени в параграфи 52-67, по отношение на всички вътрешно създадени нематериални активи.

52. За да оцени дали вътрешно създаден нематериален актив отговаря на критериите за признаване, предприятието класифицира създаването на актив във:

а) фазата на научноизследователска дейност; и

б) фазата на развойна дейност.

Въпреки че термините "научноизследователска" и "развойна" са дефинирани, термините "фаза на научноизследователската дейност" и "фаза на развойната дейност" имат по-широко значение за целите на настоящия стандарт.

53. Ако дадено предприятие не може да разграничи фазата на научноизследователската дейност от фазата на развойната дейност на вътрешен проект за създаване на нематериален актив, предприятието третира разходите по този проект все едно, че те са били направени само във фазата на научноизследователската дейност.

Фаза на научноизследователска дейност

54. Никой нематериален актив, който е резултат на научноизследователска дейност (или от фаза на научноизследователска дейност на вътрешен проект), не трябва да бъде признат. Разходите за научноизследователска дейност (или за фаза на научноизследователска дейност на вътрешен проект) следва да бъдат признати като разход в момента, в който са направени.

55. Във фазата на научноизследователската дейност на вътрешен проект предприятието не може да покаже, че съществува нематериален актив, който ще генерира вероятни бъдещи икономически ползи. Следователно разходът се признава като разход в момента, в който е направен.

56. Примери на научноизследователски дейности са:

а) дейности, чиято цел е получаването на нови познания;

б) търсенето, оценката и окончателният избор на приложения на научноизследователските открития или други познания;

в) търсенето на алтернативи за материали, устройства, продукти, процеси, системи или услуги; и

г) формулата, дизайна, оценката и окончателният избор на възможни алтернативи за нови или подобрени материали, устройства, продукти, процеси, системи или услуги.

Фаза на развойна дейност

57. Нематериален актив, възникващ от развойната дейност (или от фазата на развойната дейност на вътрешен проект), трябва да се признава, единствено и само ако предприятието може да докаже следното:

а) техническата изпълнимост на завършването на нематериален актив, така че той да бъде на разположение за ползване или продажба;

б) намерението да завърши нематериалния актив и да го използва или продаде;

в) неговата способност да използва или продаде нематериалния актив;

г) как нематериалният актив ще генерира вероятни бъдещи икономически ползи. Наред с всичко останало, предприятието може да докаже съществуването на пазар за продукцията на нематериалния актив или за самия нематериален актив, или ако той ще се използва вътрешно, полезността на нематериалния актив;

д) наличието на адекватни технически, финансови и други ресурси за приключване на развойната дейност и за ползването или продажбата на нематериалния актив;

е) неговата способност за надеждно определяне на разходите, отнасящи се до нематериалния актив по време на неговото разработване.

58. Във фазата на научноизследователската дейност на вътрешен проект, предприятието може в някои случаи да идентифицира нематериален актив и да покаже, че активът ще генерира вероятни бъдещи икономически ползи. Това е така, защото фазата на развойна дейност на проекта продължава след фазата на научноизследователската дейност.

59. Примери на научноизследователски дейности са:

а) дизайнът, изграждането и тестването на прототипи и модели преди производството или преди използването;

б) дизайнът на инструменти, матрици, шаблони и матрични плочи, свързани с нови технологии;

в) дизайнът, изграждането и функционирането на пилотни съоръжения, които не са в мащаб, икономически приемлив като търговско производство; и

г) дизайнът, изграждането и тестването на избрани алтернативи за нови или подобрени

материали, устройства, продукти, процеси, системи или услуги.

60. За да покаже как нематериален актив ще генерира вероятни бъдещи икономически ползи, предприятието оценява бъдещите икономически ползи, които ще бъдат получени от актива, като използва принципите в МСС 36 Обезценка на активи. Ако активът ще генерира икономически ползи само в комбинация с други активи, предприятието прилага концепцията за единиците, генериращи парични потоци в МСС 36.

61. Наличието на ресурси за завършването, използването и получаването на ползи от нематериален актив, може да се докаже чрез бизнес план, например, посочващ техническите, финансовите и другите необходими ресурси, както и способността на предприятието да осигури тези ресурси. В някои случаи, предприятието представя наличието на външни финанси чрез получаването на доказателства от кредитора за неговото желание да финансира плана.

62. По методите за определяне на себестойността на предприятието често могат да се определят надеждно разходите за вътрешно създадения нематериален актив, като заплата и други разходи, направени за осигуряването на авторски права или лицензи, или за разработването на компютърен софтуер.

63. Вътрешносъздадени търговски марки, рубрики, издателски права, клиентски листи и обекти, сходни по съдържание, не трябва да бъдат признавани като нематериални активи.

64. Разходите за вътрешносъздадени търговски марки, рубрики, издателски права, клиентски листи и обекти, сходни по съдържание, не могат да бъдат разграничени от разхода за развитие на дейността като цяло. Следователно тези обекти не се признават като нематериални активи.

Себестойност на вътрешно създаден нематериален актив

65. Себестойността на вътрешно създаден нематериален актив, за целите на параграф 24, е сумата от разходите, направени от датата, в която нематериалният актив за първи път е отговорил на критериите за признаване по параграфи 21, 22 и 57. Параграф 71 забранява възстановяването на разходи, признати преди това като разход.

66. Себестойността на вътрешно създаден нематериален актив включва всички пряко свързани разходи, необходими за създаването, производството и подготовката на актив, за да бъде приведен в състояние да функционира по начина, очакван от ръководството. Примери за пряко свързани разходи, са:

а) разходи за материали и услуги, използвани или консумирани при създаването на нематериален актив;

б) разходи за доходи на наетите лица (както са дефинирани в МСС 19 Доходи на наети лица), произтичащи от създаването на нематериален актив;

в) такси за регистриране на законови права; и

г) амортизация на патенти и лицензи, които са използвани за създаване на нематериалния актив.

МСС 23 определя критерии за признаване на лихви като елемент от себестойността на вътрешно създаден нематериален актив.

67. Следните не са компоненти на себестойността на вътрешно създаден нематериален актив:

а) разходи по продажбата, административни и други общопроизводствени разходи, освен ако тези разходи не могат да бъдат пряко свързани с подготовката на актива за ползване;

б) идентифицирана неефикасност и първоначални оперативни загуби, възникнали преди активът да достигне до планирания капацитет; и

в) разходи за персонал по обучението за работа с актива.

Примери, илюстриращи параграф 65

Предприятие разработва нов производствен процес. През 2005 г. направените разходи са в размер на 1 000 ВЕ (а), от които 900 ВЕ са направени преди 1 декември 20X5 г., а 100 ВЕ са направени между 1 декември 20X5 г. и 31 декември 20X5 г. Предприятието е в състояние да покаже, че на 1 декември 20X5 г. производственият процес отговаря на критериите за признаване като нематериален актив. Възстановимата стойност на ноу-хау, включено в процеса (включително бъдещи парични изходящи потоци за приключване на процеса преди да стане на разположение за ползване), е определена на 500 ВЕ.

В края на 20X5 г. производственият процес е признат като нематериален актив по себестойност в размер на 100 ВЕ (разходи, направени от датата, когато критериите за признаване са били изпълнени, т. е. 1 декември 20X5 г.) Разходът в размер на 900 ВЕ, направени преди 1 декември 20X5 г., е признат като разход, тъй като критериите за признаване не са изпълнени до 1 декември 20X5 г. Тези разходи не формират част от себестойността на производствения процес, признат в баланса.

През 20X6 г. направените разходи са в размер на 2 000 ВЕ. В края на 20X6 г. възстановимата стойност на ноу-хау, въплътено в процеса (включително бъдещи парични изходящи потоци за приключване на процеса преди да стане на разположение за ползване), е определена на 1 900 ВЕ.

В края на 20X6 г. себестойността на производствения процес е 2 100 ВЕ (разходи в размер на 100 ВЕ, признати в края на 20X5 г. плюс разходи в размер на 2 000 ВЕ, признати в 20X6 г.). Предприятието признава загуба от обезценка в размер на 200 ВЕ за коригиране на балансовата стойност на процеса преди загубата от обезценка (2 100 ВЕ) до неговата възстановима стойност (1 900 ВЕ). Тази загуба от обезценка ще се обърне в последващ период, ако изискванията за обратно проявление на загубата от обезценка в МСС 36, са изпълнени.

(а) В настоящия стандарт паричните суми са деноминирани във "валутни единици".

Признаване на разход

68. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Разходите за нематериален обект трябва да бъдат признати като разход в момента, в който са направени, освен ако:

а) формират част от стойността на нематериален актив, който отговаря на критериите за признаване (вж. параграфи 18-67); или

б) обектът е придобит в бизнес комбинация и не може да бъде признат като нематериален актив. В такъв случай той сформира част от сумата, призната като репутация към датата на придобиване (вж. МСФО 3).

69. В някои случаи разходите са направени, за да осигурят бъдещи икономически ползи на предприятието, но не е придобит или създаден никакъв нематериален актив или друг актив, който може да бъде признат. В случая на доставка на услуги предприятието признава такъв разход, когато получи услугите. Например, освен когато формира част от стойността на бизнес комбинация, разходите по научноизследователската дейност са признати като разход в момента, в който са направени (вж. параграф 54). Други примери на разходи, които са признати като разход в момента, в който са направени, са:

а) разходи по стартиращи дейности (т. е. първоначални разходи), освен ако тези разходи не са включени в стойността на обект от имоти, машини и съоръжения в съответствие с МСС 16 Имоти, машини и съоръжения. Първоначалните разходи могат да се състоят от разходи за учредяване като например, законови и административни разходи, направени при създаването на юридическо лице, разходите за откриване на нови възможности или бизнес (т. е. разходи преди откриването) или разходи за започването на нови дейности или пускането на нови продукти или процеси (т. е. разходи преди пускане в експлоатация);

б) разходи за дейности по обучението;

в) разходи за дейности по реклама и промоция (включително поръчки по каталог по пощата);

г) разходи за преместване или реорганизация на част или на цялото предприятие.

69А. Предприятието има право на достъп до стоките, когато ги притежава. По аналогичен начин, то има право на достъп до стоките, когато те са били произведени от доставчика в съответствие с условията и сроковете на договора за доставка и предприятието може да изисква доставката им срещу заплащане. Услугите се получават, в момента на тяхното извършване от доставчика в съответствие с договора за предоставянето им на предприятието, а не когато предприятието ги използва, за да предоставя други услуги, например да достави реклама на клиенти.

70. Параграф 68 не изключва възможността предприятието да признае предплащането като актив, когато плащането за стоките е извършено, преди предприятието да получи правото на достъп до стоките. По аналогичен начин, параграф 68 не изключва възможността предприятието да признае предплащането като актив, когато плащането за услугите е извършено, преди предприятието да получи тези услуги.

Минали разходи не следва да бъдат признавани като актив

71. Разходите за нематериален обект, които са били признати първоначално като разход, не трябва да бъдат признавани като част от стойността на нематериален актив на по-късна дата.

Оценка след признаване

72. Предприятието избира или модела на цената на придобиване в параграф 74 или модела на преоценената стойност в параграф 75 като своя счетоводна политика. Ако нематериален актив е отчетен чрез използването на модела на преоценената стойност, всички останали активи в тази група също трябва да бъдат отчетени чрез използването на същия модел, освен ако не съществува активен пазар за тези активи.

73. Група нематериални активи е групирането на активи със сходен характер и използване в дейността на предприятието. Позициите в рамките на група нематериални активи се преоценяват едновременно, за да се избегне селективната преценка на активите и отчитането на суми във финансовия отчет, представляващи комбинация от разходи и оценки към различни дати.

Модел на цената на придобиване

74. След първоначалното признаване на нематериален актив той трябва да се отчита по неговата цена на придобиване, намалена с натрупаната амортизация и всякакви натрупани загуби от обезценка.

Модел на преоценената стойност

75. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) След първоначалното признаване, нематериален актив трябва да се отчита по преоценена стойност, която е неговата справедлива стойност на датата на преоценката, намалена с всякаква натрупана впоследствие амортизация и всякакви натрупани впоследствие загуби от преценка. За целите на преоценките съгласно настоящия стандарт, справедливата стойност се оценява чрез позоваване на активен пазар. Преоценките трябва да се правят толкова регулярно, че на датата на баланса балансовата стойност на актива да не се различава съществено от неговата справедлива стойност.

76. Моделът на преоценената стойност не позволява:

а) преоценката на нематериални активи, които не са били признати преди това като активи; или

б) първоначалното признаване на нематериалните активи по суми, различни от цената на придобиване.

77. Моделът на преоценената стойност се прилага, след като даден актив е бил признат първоначално по цена на придобиване. Ако само част от стойността на даден нематериален актив обаче е призната като актив, тъй като активът не е отговарял на критериите за признаване до определен момент в процеса (вж. параграф 65), моделът на преоценената стойност може да бъде приложен по отношение на целия този актив. Също така, моделът на преоценената стойност може да бъде приложен към нематериален актив, който е получен чрез правителствено дарение и е признат по номинална стойност (вж. параграф 44).

78. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Не е обичайно да съществува активен пазар за нематериален актив, въпреки че може да се случи. Например в някои юрисдикции може да съществува активен пазар за свободно прехвърляеми лицензи за таксиметрова дейност или производствени квоти. Активен пазар обаче не може да съществува за търговски марки, рубрики за вестници, издателски права за музика и филми, патенти или търговски марки, тъй като всеки такъв актив е уникален. Също така, въпреки че нематериалните активи се купуват и продават, договорите се договарят между отделните купувачи и продавачи и сделките са относително редки. Поради тези причини цената, платена за един актив, може да не осигурява достатъчни доказателства за справедливата стойност на друг актив. Нещо повече, цените често не са обществено достъпни.

79. Честотата на преоценките зависи от променливостта на справедливите стойности на нематериалните активи, които се преоценяват. Ако справедливата стойност на преоценен актив се различава съществено от неговата балансова стойност е необходима допълнителна преоценка. Някои нематериални активи могат да претърпят съществени и непостоянни движения в справедливата стойност, като по този начин ще възникне необходимост от годишна преоценка. Такива чести преоценки не са необходими за нематериални активи с несъществени движения в справедливата стойност.

80. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Когато се преоценява отделен нематериален актив, балансовата стойност на този актив се коригира до преоценената стойност. Към датата на преоценка активът се третира по един от следните начини:

а) брутната балансова стойност се коригира по начин, който е съвместим с преоценката на балансовата стойност на актива. Например брутната балансова стойност може да бъде преизчислена чрез позоваване на наблюдаеми пазарни данни или може да се преизчисли пропорционално на промяната в балансовата стойност. Натрупаната амортизация към датата на преоценката се коригира, така че да е равна на разликата между брутната балансова стойност и балансовата стойност на актива, след като се вземат под внимание натрупаните загуби от обезценка; или

б) натрупаната амортизация се отписва за сметка на брутната балансова стойност на актива.

Сумата на корекцията на натрупаната амортизация съставлява част от увеличението или намалението на балансовата стойност, което се отчита в съответствие с параграфи 85 и 86.

81. Ако нематериален актив в група преоценени нематериални активи не може да бъде преоценен, тъй като не съществува активен пазар за този актив, активът трябва да се отчита по неговата цена на придобиване, намалена с всяка натрупана амортизация и загуби от обезценка.

82. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Ако справедливата стойност на преоценен нематериален актив вече не може да бъде оценена чрез позоваване на активен пазар, балансовата стойност на актива е неговата преоценена стойност на датата на последната преоценка чрез позоваване на активен пазар, намалена с последващата натрупана амортизация и евентуални последващи натрупани загуби от обезценка.

83. Фактът, че вече не съществува активен пазар за даден преоценен нематериален актив, може да показва, че активът може да е обезценен и че трябва да бъде тестван в съответствие с МСС 36.

84. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Ако справедливата стойност на актива може да бъде оценена чрез позоваване на активен пазар към последваща дата на оценка, моделът на преоценената стойност се прилага от тази дата.

85. Когато балансовата сума на един актив се увеличава в резултат на преоценка, увеличението се признава в друг всеобхватен доход и се натрупва в собствен капитал в статията "Резерв от преоценки". Обаче трябва да бъде признато в печалбата или загубата до степента, в която то води до обратно проявление на намаление при преоценката на същия актив, признато преди това в печалбата или загубата.

86. Ако на нематериален актив бъде намалена в резултат от преоценка, намалението трябва да се признае в печалбата или загубата. Намалението обаче се признава в друг всеобхватен доход до степента на съществуващо кредитно салдо в резерва от преоценка по отношение на този актив. Намалението, признато в друг всеобхватен доход, намалява сумата, натрупана в собствен капитал в статията "Резерв от преоценки".

87. Натрупаният преоценен резерв, включен в собствения капитал, може да се прехвърли директно в неразпределената печалба, когато резервът бъде реализиран. Целият резерв може да се реализира при изваждането от употреба или освобождаването от актива. Някои от преоценените резерви могат да бъдат реализирани при използването на актива от предприятието, в този случай, сумата му е разликата между амортизацията, базирана върху преоценената балансова стойност на актива и амортизацията, която би била призната на базата на историческата цена на актива.

Прехвърлянето от преоцененния резерв към неразпределената печалба не се прави през печалбата или загубата.

Полезен живот

88. Предприятието оценява дали полезният живот на нематериален актив е ограничен или неограничен и ако е ограничен, оценява продължителността на броя на производствените или сходни единици, съставляващи този полезен живот. Даден нематериален актив се разглежда като имащ неограничен полезен живот, когато на базата на анализ на съответните фактори, не съществува предвидимо ограничение за периода, през който се очаква активът да генерира нетни парични потоци за предприятието.

89. Счетоводното отчитане на нематериален актив се базира на неговия полезен живот. Нематериален актив с ограничен полезен живот се амортизира (вж. параграфи 97-106), а нематериален актив с неограничен полезен живот не се амортизира (вж. параграфи 107-110). Примерите, придружаващи настоящия стандарт, илюстрират определянето на полезния живот на различни нематериални активи и последващото счетоводно отчитане на тези активи на базата на определените полезни животи.

90. При определянето на полезния живот на нематериален актив под внимание се вземат много фактори, включително:

- а) очакваното използване на актива от предприятието и дали активът би могъл да се управлява ефективно от друг управленски екип;
- б) типичните продуктови цикли на живот за актива и публичната информация за приблизителните оценки на полезните животи на сходни активи, които се използват по подобен начин;
- в) технически, технологични, търговски или други видове морално остаряване;
- г) стабилността на индустрията, в която функционира активът, и промените в пазарното търсене за продукти и услуги, получени от актива;
- д) очакваните действия от конкуренти или потенциални конкуренти;
- е) нивото на разходите за поддръжка, необходими за получаването на очакваните бъдещи икономически ползи от актива и способността и намеренията на предприятието да достигне това ниво;
- ж) периодът на контрол над актива и законовите или сходни ограничения върху използването на актива като например дати на изтичане на срока на съответния лизинг; и
- з) дали полезният живот на актива зависи от полезния живот на други активи на предприятието.

91. Терминът "неограничен" не означава "безкраен". Полезният живот на един нематериален актив отразява само това ниво на бъдещите разходи за поддръжка, необходими за поддържане на актива според неговия стандарт за работа, оценено в момента на изготвяне на приблизителната оценка на полезния живот на актива, както и

способността и намерението на предприятието да достигне това ниво. Заключение, че полезният живот на нематериален актив е неограничен, не трябва да зависи от планираните бъдещи разходи, превишаващи тези, които са необходими за поддръжката на актива на стандартното ниво на изпълнение.

92. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2231, ОВ L 317, 03/12/2015) Като се има предвид историята на бързите промени в технологиите, компютърният софтуер и много други нематериални активи са податливи на технологично остаряване. Следователно често техният полезен живот е кратък. Очакваните бъдещи намаления на продажбената цена на стока, произведена при използването на нематериален актив, биха могли да служат за ориентир за очакваното технологично или търговско остаряване на актива, което от своя страна би могло да отрази намаляването на бъдещите икономически ползи, присъщи на актива.

93. Полезният живот на нематериален актив може да е много дълъг или дори неограничен. Несигурността оправдава изготвянето на приблизителна оценка на полезния живот на нематериален актив на база предпазливост, но не оправдава избора на живот, който е нереалистично кратък.

94. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Полезният живот на нематериален актив, който произтича от договорни или други законови права, не превишава периода на договорните или другите права, но може да бъде по-кратък в зависимост от периода, през който предприятието очаква да използва актива. Ако договорните или другите законови права са прехвърлени за ограничен срок, който може да бъде подновен, полезният живот включва периода(ите) за подновяване само, ако са налице доказателства в подкрепа на подновяването от предприятието без съществени разходи. Полезният живот на обратно придобито право, признато като нематериален актив в бизнес комбинация, е оставащият договорен период на договора, по силата на който е дадено правото, и не следва да включва периоди на подновяване.

95. Съществуват както икономически, така и законови фактори, оказващи влияние върху полезния живот на нематериален актив. Икономическите фактори определят периода, през който предприятието ще получава бъдещи икономически ползи. Законовите фактори могат да ограничат периода, през който предприятието контролира достъпа до тези ползи. Полезният живот е по-краткият от двата периода, определени от тези фактори.

96. Съществуването на следните фактори, наред с останалите, показва, че предприятието би могло да поднови договорните или други законови права без съществени разходи.

а) съществуват доказателства, по възможност базирани на опит, че договорните или другите законови права ще бъдат подновени. Ако подновяването зависи от съгласието на трета страна, това включва доказателства, че третата страна ще даде своето съгласие;

б) съществуват доказателства, че всякакви условия, необходими за получаване на подновяването, ще бъдат изпълнени; и

в) разходите за подновяването не са съществени за предприятието, ако бъдат съпоставени

с бъдещите икономически ползи, които се очаква да бъдат получени от предприятието от подновяването.

Ако разходите за подновяването са съществени при съпоставянето им с бъдещите икономически ползи, които се очаква да бъдат получени от предприятието от подновяването, разходите за подновяването представляват, по своята същност, разходи за придобиването на нов нематериален актив на датата на подновяването.

Нематериални активи с ограничен полезен живот

Амортизационен период и метод на амортизация

97. Амортизируемата сума на нематериален актив с ограничен полезен живот се разпределя на систематична база за периода на неговия полезен живот. Начисляването на амортизацията започва, когато активът е на разположение за ползване, т. е. когато той е на мястото и в състоянието, необходимо за да работи по начин, очакван от ръководството. Амортизацията се прекратява на по-ранната от: датата, на която активът е класифициран като държан за продажба (или включен в групата за освобождаване, която е държана за продажба) в съответствие с МСФО 5, и датата, на която е отписан активът. Използваният метод на амортизация отразява модела, при който бъдещите икономически ползи от актива се очаква да бъдат потребени от предприятието. Ако този модел не може да бъде определен надеждно, се използва линейният метод. Разходът за амортизация за всеки период се признава в печалбата или загубата, освен ако този или друг стандарт не позволява или не изисква той да бъде включен в балансовата стойност на друг актив.

98. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2231, ОВ L 317, 03/12/2015) За систематичното разпределение на амортизируемата стойност на актива през периода на неговия полезен живот може да се използва разнообразие от амортизационни методи. Тези методи включват линейния метод, метода на намаляващия остатък и метода на производствените единици. Използваният метод се избира на базата на очаквания модел на потребление на очакваните бъдещи икономически ползи, присъщи на актива, и се прилага последователно в отделните периоди, освен ако няма промяна в очаквания модел на потребление на тези бъдещи икономически ползи.

Съществуват малко, ако изобщо има такива, убедителни доказателства в подкрепа на метода на амортизация на нематериалните активи с ограничен полезен живот, които водят до по-малък размер на натрупаната амортизация в сравнение с натрупаната по линейния метод.

98А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2231, ОВ L 317, 03/12/2015) Налице е оборима презумпция, че метод на амортизация, който се основава на приходи, генерирани от дейност, която включва използването на нематериален актив, е неподходящ. Приходите, генерирани от дейност, която включва използването на нематериален актив, обикновено отразява фактори, които не са пряко свързани с потреблението на икономическите ползи, присъщи на нематериалния актив. Например приходите се влияят от други вложени ресурси и процеси, дейностите по продажба и промените в продажбените обеми и цени. Ценовият компонент на приходите може да бъде повлиян от инфлацията, която не се

отразява върху начина, по който активът се консумира. Тази презумпция може да бъде пренебрегната само в ограничените случаи:

а) в които нематериалният актив е изразен като оценка на приходите, както е описано в параграф 98В; или

б) когато може да се докаже, че приходите и консумирането на икономическите ползи от нематериален актив са тясно свързани.

98Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2231, ОВ L 317, 03/12/2015) При избора на подходящ метод на амортизация в съответствие с параграф 98, предприятието може да определи преобладаващия ограничаващ фактор, който е присъщ на нематериалния актив. Например в договора, в който се определят правата на предприятието върху използването на нематериален актив, може да се уточни използването от предприятието на нематериалния актив като предварително определен брой години (т.е. време), брой произведени единици стока или определена обща сума на приходите, които се очаква да бъдат генерирани. Установяването на такъв преобладаващ ограничаващ фактор би могло да послужи като отправна точка за определянето на подходящата амортизационна основа, но може да се приложи и друга основа, ако тя по-точно отразява очаквания модел на консумиране на икономическите ползи.

98В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2231, ОВ L 317, 03/12/2015) В случаите, когато преобладаващият ограничаващ фактор, който е присъщ на нематериален актив, е достигането на праг на приходите, подходяща амортизационна основа биха могли да бъдат приходите, които се очаква да бъдат генерирани. Например предприятието би могло да получи концесия за проучване и добив на злато от златодобивна мина. Изтичането на договора може да е основано на фиксиран размер на общите приходи, които се очаква да бъдат генерирани от добива (например договорът може да позволява добив на злато от рудника, докато общите приходи от продажбата на злато достигнат 2 млрд. парични единици), а не на време или на количеството добито злато. В друг пример, правото за събиране на пътна такса може да се основава на определен общ размер на приходите, които се очаква да бъдат генерирани от събраните пътни такси (например даден договор може да позволява събирането на пътни такси, докато общата сума на събраните такси достигне 100 млн. парични единици). Когато в договор за ползване на нематериален актив за преобладаващ ограничаващ фактор са определени приходите, приходите, които се очаква да бъдат генерирани, могат да бъдат подходяща основа за амортизацията на нематериален актив, при условие че в договора се определя тяхна фиксирана обща сума, според която да се определи амортизацията.

99. Амортизацията обикновено се признава в печалбата или загубата. Понякога обаче бъдещите икономически ползи, присъщи на даден актив, се включват в производството на други активи. В този случай разходът за амортизация включва част от стойността на другия актив и се включва в неговата балансова стойност. Например амортизацията на нематериални активи, използвани в производствения процес, се включва в балансовата стойност на материалните запаси (вж. МСС 2 Материални запаси).

Остатъчна стойност

100. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Остатъчната стойност на нематериален актив с ограничен полезен живот се счита за нула, освен ако:

а) има поето задължение от трета страна за закупуване на актива в края на неговия полезен живот; или

б) за този актив има активен пазар (както е определено в МСФО 13) и:

i) остатъчната стойност може да бъде определена чрез препратка към този пазар; и

ii) е вероятно, че този пазар ще съществува в края на полезния живот на актива.

101. Амортизируемата сума на актив с ограничен полезен живот се определя след приспадането на неговата остатъчна стойност. Остатъчна стойност, различна от нула, показва, че предприятието очаква да се разпорежи с нематериалния актив преди края на неговия икономически живот.

102. Приблизителната оценка на остатъчната стойност на актива се базира на възстановимата сума от изваждането на актива от употреба, като се прилагат цените, преобладаващи на датата на приблизителната оценка за продажбата на сходен актив, който е достигнал края на своя полезен живот и е функционирал при условия, сходни на тези, при които ще бъде използван активът. Остатъчната стойност се преглежда най-малко в края на всяка финансова година. Промяната в остатъчната стойност на актив се отчита счетоводно като промяна в счетоводната приблизителна оценка в съответствие с МСС 8 Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки.

103. Остатъчната стойност на нематериален актив може да се увеличи до сума, равна на или по-голяма от балансовата стойност на актива. Ако това стане, разходът за амортизация на актива е нула, освен ако и докато неговата остатъчна стойност не се намали впоследствие под балансовата стойност на актива.

Преглед на амортизационния период и метода на амортизация

104. Амортизационният период и методът на амортизация за нематериален актив с ограничен полезен живот трябва да се преглеждат най-малко в края на всяка финансова година. Ако очакваният полезен живот на актива е различен от предходните приблизителни оценки, амортизационният период трябва да се промени съответно. Ако има промяна в очаквания модел на потребление на бъдещите икономически ползи, присъщи на актива, методът на амортизация трябва да се промени, за да отрази променения модел. Тези промени трябва да се осчетоводят като промени в счетоводните приблизителни оценки в съответствие с МСС 8.

105. По време на живота на нематериален актив, може да стане очевидно, че приблизителната оценка на неговия полезен живот е неподходяща. Например признаването на загуба от обезценка може да показва, че трябва да се промени амортизационният период.

106. С течение на времето моделът на бъдещите икономически ползи, които се очаква предприятието да получи от нематериален актив, може да се промени. Например може да стане очевидно, че е подходящ методът на намаляващия остатък на амортизация, а не линейният метод. Друг пример е, ако използването на права, представлявани от лиценз, бъдат отсрочени в зависимост от действието на други компоненти на бизнес плана. В този случай икономическите ползи, които произтичат от актива, могат да бъдат получени през по-късни периоди.

Нематериални активи с неограничен полезен живот

107. Нематериален актив с неограничен полезен живот не се амортизира.

108. В съответствие с МСС 36, от предприятието се изисква да тества за обезценка нематериален актив с неограничен полезен живот чрез сравняването на неговата възстановима стойност с балансовата му стойност.

а) ежегодно; и

б) когато съществува индикация, че нематериалният актив може да е обезценен.

Преглед на оценката на полезния живот

109. Полезният живот на нематериален актив, който не се амортизира, се преглежда всеки период, за да се определи дали събития и обстоятелства продължават да подкрепят оценката на неопределения полезен живот за този актив. Ако те не продължават, промяната в оценката на полезния живот от неограничен на ограничен се отразява счетоводно като промяна в счетоводната приблизителна оценка, в съответствие с МСС 8.

110. В съответствие с МСС 36, повторната оценка на полезния живот на нематериален актив като ограничена, вместо като неограничена, е индикатор, че активът може да е обезценен. В резултат на това, предприятието тества актива за обезценка, като съпоставя неговата възстановима стойност, определена в съответствие с МСС 36, с балансовата му стойност и признава всяко превишение на балансовата стойност над възстановимата стойност като загуба от обезценка.

Възстановимост на балансовата стойност - загуби от обезценка

111. За да се определи дали нематериален актив е обезценен, предприятието прилага МСС 36. Настоящият стандарт обяснява кога и как дадено предприятие преглежда балансовата стойност на своите активи, как определя възстановимата стойност на даден актив и кога признава или обръща загубите от обезценка.

Изваждане от употреба и освобождаване от активи

112. Нематериален актив се отписва:

а) при изваждането му от употреба; или

б) когато не се очакват бъдещи икономически ползи от неговото използване или изваждането му от употреба.

113. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) Печалбата или загубата, произтичащи от отписването на нематериален актив, се определят като разлика между нетните приходи от изваждането му от употреба, ако има такива, и балансовата стойност на актива. Тя се признава в печалбата или загубата, при изваждането на актива от употреба (освен ако МСФО 16 не изисква друго при продажба с обратен лизинг). Печалбите не се класифицират като приходи.

114. (Изм. - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016, РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) Изваждането от употреба на нематериален актив може да настъпи по различни начини (напр. чрез встъпването във финансов лизинг или чрез дарение). Датата на освобождаването от нематериален актив е датата, на която получателят получава контрол върху този актив в съответствие с изискванията по МСФО 15 Приходи от договори с клиенти за определяне на момента, в който дадено задължение за изпълнение е удовлетворено. МСФО 16 се прилага към изваждане от употреба чрез продажба с обратен лизинг.

115. Ако в съответствие с принципа за признаване в параграф 21, дадено предприятие признае разходите за замяна на част от нематериален актив в балансовата стойност на актив, след това то отписва балансовата стойност на заменената част. Ако не е практично за дадено предприятие да определи балансовата стойност на заменената част, то може да използва разходът за замяната като индикация за стойността на заменената част в момента на нейното придобиване или вътрешно създаване.

115А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) В случая на обратно придобито право в бизнес комбинация, ако правото впоследствие бъде преиздадено (продадено) на трета страна, свързаната балансова сума, ако има такава, следва да се използва за определяне на печалба или загуба от преиздаването.

116. (Изм. - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016) Размерът на възнаграждението, което трябва да бъде включено в печалбата или загубата, произтичаща от отписването на нематериален актив, се определя в съответствие с изискванията в параграфи 47—72 от МСФО 15 за определяне на цената на сделката. Последващи промени в прогнозния размер на възнаграждението, включено в печалбата или загубата, се отчитат в съответствие с изискванията по МСФО 15 за промени в цената на сделката.

117. Амортизацията на нематериален актив с ограничен полезен живот не се прекратява, когато нематериалният актив вече не се използва, освен ако активът е бил амортизиран напълно или ако е класифициран като държан за продажба (или включен в групата за освобождаване, която е класифицирана като държана за продажба) в съответствие с МСФО 5.

Оповестяване

Общи

118. Предприятието оповестява следното за всяка група нематериални активи, разграничавайки ги на вътрешно създадени нематериални активи и други нематериални активи:

- а) дали полезните животи са неограничени или ограничени и, ако са ограничени, прилаганите полезни животи или амортизационни норми;
- б) използваните методи за амортизация на нематериални активи с ограничен полезен живот;
- в) брутната балансова стойност и всяка натрупана амортизация (взети в заедно с натрупаните загуби от обезценка) в началото и в края на периода;
- г) позицията (ите) в отчета за доходите, в която (ито) се включва амортизацията на нематериалните активи;
- д) равнение на балансовата стойност в началото и в края на периода, посочващо:
 - i) допълнения, посочени отделно от тези от вътрешна развойна дейност, тези, придобити отделно, и тези, придобити чрез бизнес комбинации;
 - ii) активи, класифицирани като държани за продажба или включени в групата за освобождаване, класифицирана като държана за продажба в съответствие с МСФО 5 и други изваждания от употреба;
 - iii) увеличения или намаления през периода, произтичащи от преоценки съгласно параграфи 75, 85 и 86 и от загуби от обезценка, признати или възстановени в друг всеобхватен доход в съответствие с МСС 36 (ако има такива);
 - iv) загуби от обезценка, признати в печалбата или загубата през периода в съответствие с МСС 36 (ако има такива);
 - v) загуби от обезценка, възстановени в печалбата или загубата през периода в съответствие с МСС 36 (ако има такива);
 - vi) всякаква амортизация, призната през периода;
 - vii) нетните курсови разлики, възникващи при преизчисляването на финансовите отчети във валутата на представянето, както и при преизчисляването на чуждестранна операция във валутата на представянето на предприятието; и
 - viii) други промени в балансовата стойност през периода.

119. Група нематериални активи е групирането на активи със сходен характер и

използване в дейността на предприятието.

Примерите на отделни групи могат да включват:

- а) имена на търговски марки;
- б) рубрики и издателски права;
- в) компютърен софтуер;
- г) лицензи и франчайзи;
- д) авторски права, патенти и други права на индустриална собственост, услуги и оперативни права;
- е) рецептури, формули, модели, дизайни и прототипи; и
- ж) нематериални активи в процес на развитие.

Групите, посочени по-горе, се разделят (обединяват) в по-малки (по-големи) групи, ако това води до по-уместна информация за ползвателите на финансовите отчети.

120. Предприятието оповестява информация за обезценени нематериални активи в съответствие с МСС 36 в допълнение към информацията, изисквана по параграф 118, буква д), подточки iii)-v).

121. МСС 8 изисква от предприятието да оповести характера и сумата на промяната в счетоводна приблизителна оценка, която има съществен ефект в текущия период или се очаква да има съществен ефект в последващи периоди. Такива оповестявания могат да възникнат от промени в:

- а) оценката на полезния живот на нематериален актив;
- б) метода на амортизация; или в) остатъчните стойности.

122. Предприятието оповестява и:

- а) за нематериален актив, оценен като имащ неограничен полезен живот, балансовата стойност на този актив и причините, аргументиращи оценката на неограничения полезен живот. Като се имат предвид тези причини, предприятието трябва да опише фактора (ите), който (ито) оказва (т) съществено влияние при определянето, че активът има неограничен полезен живот;
- б) описанието, балансовата стойност и остатъчния амортизационен период на всякакъв индивидуален нематериален актив, който е съществен за финансовите отчети на предприятието;

в) за нематериални активи, придобити чрез правителствено дарение и признати първоначално по справедлива стойност (вж. параграф 44):

i) справедливата стойност, призната първоначално за тези активи;

ii) тяхната балансова стойност; и

iii) дали са оценени след признаване по модела на цената на придобиване или модела на преоценената стойност;

г) съществуването и балансовите стойности на нематериалните активи, чиято собственост е ограничена и балансовите стойности на нематериалните активи, заложи като обезпечение за задълженията;

д) сумата на договорните поети задължения за придобиването на нематериални активи.

123. Когато дадено предприятие описва фактора (ите), който (ито) оказва (т) съществено влияние при определянето, че полезният живот на нематериален актив е неопределен, предприятието взема под внимание списъка от фактори в параграф 90.

Нематериални активи, оценени след признаване при използване на модела на преоценъчната стойност

124. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Ако нематериалните активи са отчетени по преоценени стойности, предприятието оповестява следното:

а) по клас нематериални активи:

i) датата на влизане в сила на преоценката;

ii) балансовата стойност на преоценени нематериални активи; и

iii) балансовата стойност, която би била призната, ако преоценената група нематериални активи е била определена след признаването, като се използва модела на цената на придобиване в параграф 74; както и

б) стойността на преоценъчния резерв, който е свързан с нематериалните активи в началото и в края на периода, посочваща промените през периода и всякакви ограничения за разпределението на остатъка сред акционерите.

в) [заличен]

125. Може да е необходимо да се обединят групите на преоценените активи в по-големи групи за целите на оповестяването. Групите обаче не се обединяват, ако това би довело до комбинация от групи нематериални активи, които включват суми, оценени и по модела на цената на придобиване, и по модела на преоценената стойност.

Разходи за научноизследователска и развойна дейност

126. Предприятието трябва да оповести общата сума на разходите за научноизследователска и развойна дейност, признати като разход през периода.

127. Разходите за научноизследователска и развойна дейност се състоят от всички разходи, които са директно свързани с научноизследователската и развойната дейности (вж. параграфи 66 и 67 за насоки за типа разход, който трябва да се включи за целите на изискването за оповестяване в параграф 126).

Друга информация

128. Предприятието се насърчава, но не е задължено, да оповестява следната информация:

а) описание на всеки напълно амортизиран нематериален актив, който все още е в употреба; и

б) кратко описание на съществени нематериални активи, контролирани от предприятието, но непризнати като активи, тъй като те не отговарят на критериите за признаване в настоящия стандарт или тъй като те са придобити или създадени преди варианта на МСС 38 Нематериални активи, издаден през 1998 г., да е бил в сила.

Преходни разпоредби и дата на влизане в сила

129. [заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009].

130. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Предприятието прилага този стандарт:

а) към счетоводното отчитане на нематериални активи, придобити в бизнес комбинации, за които датата на споразумението е на или след 31 март 2004 г.; и

б) към счетоводното отчитане на всички останали нематериални активи за бъдещи периоди от началото на първия годишен период, започващ на или след 31 март 2004 г. Следователно предприятието не коригира балансовата стойност на нематериалните активи, признати към тази дата. Предприятието обаче към тази дата прилага настоящия стандарт, за да извърши повторна оценка на полезните животи на тези признати нематериални активи. Ако в резултат от тази повторна оценка предприятието промени своята оценка на полезния живот на даден актив, тази промяна се отразява счетоводно като промяна в счетоводната приблизителна оценка в съответствие с МСС 8.

130А. Предприятието прилага измененията в параграф 2 за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г.

Ако предприятието приложи МСФО 6 за по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

130Б. МСС 1 Представяне на финансови отчети (както е преработен 2007 г.) изменя терминологията, използвана във всички МСФО. Освен това, той изменя параграфи 85, 86 и 118 д)iii). Предприятието трябва да прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 година. Ако предприятието прилага МСС 1 (преработен 2007 г.) за един по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

130В. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 243/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) МСФО 3 (преработен 2008 г.) измени параграфи 12, 33-35, 68, 69, 94 и 130, заличи параграфи 38 и 129 и добави параграф 115А. Параграфи 36 и 37 бяха изменени от издадените през април 2009 г. Подобрения на МСФО. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2009 година. Следователно суми, признати за нематериални активи и репутация в предходни бизнес комбинации, не следва да се коригират. Ако предприятието прилага МСФО 3 (преработен 2008 г.) за по-ранен период, то прилага тези изменения и за по-ранния период, като оповестява този факт.

130Г. Параграфи 69, 70 и 98 са изменени и параграф 69А е добавен от Подобрения на МСФО, издадени през май 2008 г. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако едно предприятие прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

130Д. (Заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012)

130Е. (Нов - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) МСФО 10 и МСФО 11 Съвместни предприятия, издадени през май 2011 г., измениха параграф 3, буква д). Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 10 и МСФО 11.

130Ж. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) С МСФО 13, издаден през май 2011 г., се изменят параграфи 8, 33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, 100 и 124, и се заличават параграфи 39-41 и 130Д. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 13.

130З. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) С Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2010-2012 г., издадени през декември 2013 г., беше изменен параграф 80. Предприятието прилага това изменение за годишни периоди, започващи на или след 1 юли 2014 година. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага изменението за по-ранен период, то оповестява този факт.

130И. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Предприятието прилага изменението, направено с Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2010-2012 г. за всички преоценки, признати в годишните периоди, започващи на или след датата на първоначалното прилагане на това изменение, и в непосредствено предходния годишен период. Предприятието може, но не е задължено, да представи коригирана сравнителна информация за предходни отчетни периоди. Ако предприятието представи некоригирана сравнителна информация за по-ранни периоди, то ясно отбелязва информацията, която не е коригирана, декларира, че тя е изготвена въз основа на други критерии, и обяснява тези критерии.

130Й. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/2231, ОВ L 317, 03/12/2015) С издадените през май 2014 г. „Изясняване на приемливите методи на амортизация“ (изменения на МСС 16 и МСС 38) се изменят параграфи 92 и 98 и се добавят параграфи 98А-98В. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2016 година. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

130К. (Нов - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016) С МСФО 15 Приходи от договори с клиенти, издаден през май 2014 г., бяха изменени параграфи 3, 114 и 116. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 15.

130Л. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) С МСФО 16, издаден през януари 2016 г., се изменят параграфи 3, 6, 113 и 114. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 16.

Размяна на сходни активи

131. Изискването по параграф 129 и параграф 130, буква б) настоящият стандарт да бъде прилаган за бъдещи периоди означава, че ако размяната на активи е била оценена преди датата на влизане в сила на настоящия стандарт на базата на балансовата стойност на дадения актив, предприятието не преизчислява балансовата стойност на придобития актив, за да отрази неговата справедлива стойност на датата на придобиване.

По-ранно прилагане

132. Предприятията, за които се прилага параграф 130, се насърчават да прилагат изискванията на настоящия стандарт преди датите на влизане в сила, посочени в параграф 130. Ако дадено предприятие обаче приложи настоящия стандарт преди тези дати на влизане в сила, в същото време то прилага и МСФО 3 и МСС 36 (както е преработен през 2004 г.).

Отмяна на МСС 38 (издаден през 1998 г.)

133. Настоящият стандарт заменя МСС Нематериални активи (издаден през 1998 г.).

Приложения:

- Анализ на обема и динамиката на ДНА;
- Анализ на рентабилността на нематериалните активи на предприятието;
- Анализ на структурата на ДНА;
- Анализ на структурата на ДНА по срок на полезно ползване;