

Тема: Правовое регулирование и учёт нематериальных активов

- 1. Понятие, классификация и оценка нематериальных активов.**
- 2. Синтетический и аналитический учёт поступления и выбытия нематериальных активов.**
- 3. Особенности учёта деловой репутации.**
- 4. Нарушения в порядке учёта нематериальных активов.**

Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо **единовременное выполнение следующих условий:**

- а) объект способен приносить организации **экономические выгоды в будущем**, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации
- б) организация **имеет право на получение экономических выгод**, которые данный объект способен приносить в будущем, а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам;
- в) возможность выделения или отделения (**идентификации**) объекта от других активов;
- г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью **свыше 12 месяцев** или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- д) организацией **не предполагается продажа** объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- е) фактическая (**первоначальная**) стоимость объекта может быть достоверно **определена**;
- ж) отсутствие у объекта **материально-вещественной формы**.

При выполнении установленных ПБУ 14 условий, **к нематериальным активам относятся, например:**

- произведения науки, литературы и искусства;
- программы для электронных вычислительных машин;
- изобретения;
- полезные модели;
- селекционные достижения;
- секреты производства (ноу-хау);
- товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе нематериальных активов учитывается также **деловая репутация**, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

Нематериальными активами не являются: расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Оценка нематериальных активов: первоначальная стоимость

Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Расходами на приобретение нематериального актива являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственных, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Оценка нематериальных активов: первоначальная стоимость

При создании нематериального актива, кроме расходов, предусмотренных в [пункте 8](#) Положения, к расходам также относятся:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;
- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива;
- иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Оценка нематериальных активов: первоначальная стоимость

Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива, **внесенного в счет вклада в уставный (складочный) капитал** (в том числе в случае внесения государственного или муниципального имущества в качестве вклада в уставные капиталы открытых акционерных обществ), уставный фонд, паевой фонд организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, **принятого к бухгалтерскому учету при приватизации государственного и муниципального имущества** способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество, определяется в порядке, предусмотренном для реорганизации организаций в форме преобразования.

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, **полученного организацией по договору дарения**, определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Под текущей рыночной стоимостью нематериального актива понимается сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи объекта на дату определения текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость нематериального актива может быть определена на основе экспертной оценки.

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, **приобретенного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами**, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Оценка нематериальных активов: восстановительная стоимость

Коммерческая организация может *не чаще одного раза в год* (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных нематериальных активов.

При принятии решения о переоценке нематериальных активов, входящих в однородную группу, следует учитывать, что *в последующем данные активы должны переоцениваться регулярно*, чтобы стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерской отчетности, существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости.

Переоценка нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости.

Сумма дооценки нематериальных активов в результате переоценки *зачисляется в добавочный капитал организации*. Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.

Сумма уценки нематериального актива в результате переоценки *относится на финансовый результат в качестве прочих расходов*. Сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. Превышение суммы уценки нематериального актива над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Оценка нематериальных активов(остаточная стоимость)

Остаточная стоимость - это разница между первоначальной стоимостью и суммой амортизации за период эксплуатации нематериального актива.

Если в течение срока эксплуатации были расходы, связанные с улучшением объекта, то они увеличивают остаточную стоимость.

Пример:

В процессе инвентаризации выявлена неиспользуемая компьютерная программа. Её первоначальная стоимость 40000 руб., начислена амортизация на сумму 30000 руб.

Дт 02 Кт 04 — 30000 руб. — сформирована остаточная стоимость НМА.

Дт 91 Кт 04 — 10000 руб. — Списана остаточная стоимость НМА на прочие расходы.

Амортизация нематериальных активов

По нематериальным активам *некоммерческих организаций амортизация не начисляется.*

При принятии нематериального актива к бухгалтерскому учету организация определяет срок его полезного использования.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды (или для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Для отдельных видов нематериальных активов срок полезного использования может определяться *исходя из количества продукции* или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида.

Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из:

- **Срока действия прав** организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;
- **Ожидаемого срока использования актива**, в течение которого организация предполагает получать экономические выгоды (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Амортизация нематериальных активов

Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по нематериальному активу производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции.

Выбор способа определения амортизации нематериального актива производится организацией исходя из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива, включая финансовый результат от возможной продажи данного актива.

В том случае, когда расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива не является надежным, размер амортизационных отчислений по такому активу определяется линейным способом.

Амортизация нематериальных активов

Ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается:

- а) **при линейном способе** - исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива;
- б) **при способе уменьшаемого остатка** - исходя из остаточной стоимости (фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) за минусом начисленной амортизации) нематериального актива на начало месяца, умноженной на дробь, в числителе которой - установленный организацией коэффициент (не выше 3), а в знаменателе - оставшийся срок полезного использования в месяцах;
- в) **при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)** исходя из натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

Деловая репутация

Для целей бухгалтерского учета **стоимость приобретенной деловой репутации определяется** расчетным путем как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения).

Положительную деловую репутацию следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта.

Отрицательную деловую репутацию следует рассматривать как скидку с цены, представляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.

Приобретенная деловая репутация **амортизируется в течение двадцати лет** (но не более срока деятельности организации).

Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации определяются **линейным способом**.

Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов.