

Учет

*Нематериальных
активов*

Нематериальные активы, как и основные средства, используются в процессе производства или для нужд управления в течение периода, превышающего 12 месяцев, но в отличие от основных средств они не имеют материально-вещественного содержания.

В соответствии с **Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000)**, утвержденным приказом Минфина России от 16.10.2000 г. № 91н, при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих *условий*:

- 1) отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;
- 2) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- 3) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

Нематериальные активы как объекты гражданских прав составляют **объекты интеллектуальной собственности**, которые делятся на три группы:

- ✓ объекты промышленной собственности;
- ✓ объекты авторского права;
- ✓ средства индивидуализации юридического лица, продукции (работ, услуг).

К объектам промышленной собственности
относятся: исключительное право
патентообладателя на изобретение, промышленный
образец, полезную модель, селекционные
достижения.

Объекты авторского права включают:
исключительное авторское право на программы для
ЭВМ, базы данных; имущественное право автора или
иного правообладателя на топологии интегральных
микросхем.

К средствам индивидуализации
относятся: исключительное право владельца на
товарный знак и знак обслуживания, наименование
места происхождения товаров.

Товарный знак и знак обслуживания — обозначения, служащие для индивидуализации товаров, выполняемых работ или оказываемых услуг юридических или физических лиц.

Наименование места происхождения товара — это обозначение, представляющее собой либо содержащее современное или историческое наименование страны, населенного пункта, местности или другого географического объекта или производное от такого наименования и ставшее известным в результате его использования в отношении товара, особые свойства которого исключительно или главным образом определяются характерными для данного географического объекта природными условиями и (или) людскими факторами.

Организационные расходы состоят из затрат по оплате услуг консультантов, по подготовке документации, регистрационных сборов и других расходов организации в период ее создания до момента регистрации. Указанные расходы признаются нематериальными активами в том случае, если согласно учредительным документам они являются частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации.

Деловая репутация организации — это разница между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств. При приобретении объектов приватизации на аукционе или по конкурсу деловая репутация организации определяется как разница между покупной ценой и оценочной (начальной) стоимостью проданной организации.

Задачами бухгалтерского учета нематериальных активов являются:

- ✓ формирование фактических затрат, связанных с принятием нематериальных активов к бухгалтерскому учету;
- ✓ правильное оформление документов и своевременное отражение поступления и выбытия нематериальных активов;
- ✓ достоверное определение результатов от продажи и прочего выбытия нематериальных активов;
- ✓ обеспечение контроля за сохранностью и использованием нематериальных активов, принятых к бухгалтерскому учету;
- ✓ получение информации о нематериальных активах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

Первоначальная стоимость определяется следующим образом — для объектов:

- ✓ внесенных в счет вкладов в уставный (складочный) капитал — по стоимости, определенной исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации;
- ✓ полученных безвозмездно от других организаций и лиц — по рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;
- ✓ приобретенных за плату у юридических и физических лиц — по фактически произведенным затратам на приобретение объектов и доведение их до состояния, пригодного к использованию.

Затраты по приобретению нематериальных активов включают суммы, выплаченные продавцу объекта, посредникам, за информационные и консультационные услуги, регистрационные сборы и пошлины, таможенные расходы и другие расходы, связанные с приобретением объектов.

Расходы по созданию нематериальных активов и доведению их до состояния, пригодного к использованию, складываются из начисленной соответствующим работникам оплаты труда, отчислений на социальные нужды, материальных затрат, оплаты услуг сторонних организаций по контрагентским (соисполнительским) договорам, патентных пошлин и др.

***Учет поступления и
создания
нематериальных
активов***

Бухгалтерский учет поступления нематериальных активов ведется с использованием счета **08 «Вложения во внеоборотные активы»**, в разрезе субсчетов:

08-5 «Приобретение нематериальных активов»,

08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» (далее — субсчет 08-8 «Выполнение НИОКР»).

По дебету этого счета отражаются произведенные организацией затраты, связанные с приобретением (созданием) нематериальных активов; затраты по приведению их в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях, а также рыночная стоимость (при безвозмездном получении) и согласованная стоимость (при внесении в уставный капитал) поступивших нематериальных активов.

По кредиту счета осуществляется списание первоначальной стоимости по принимаемым к учету нематериальным активам при наличии документов, подтверждающих исключительные права организации на объекты интеллектуальной собственности.

Сальдо по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» показывает величину вложений организации в незаконченные операции поступления (создания) нематериальных активов.

Учет наличия и движения нематериальных активов организации ведется на счете **04 «Нематериальные активы»**

По дебету счета отражается первоначальная стоимость принятых к бухгалтерскому учету нематериальных активов.

По кредиту счета отражается списание амортизации и остаточной стоимости по выбывшим объектам нематериальных активов.

В тех случаях, когда амортизация учитывается без использования **счета 05 «Амортизация нематериальных активов»**, по кредиту этого счета также отражается начисление амортизации. Сальдо счета показывает стоимость нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности.

В бухгалтерском учете операции по приобретению нематериальных активов отражаются записями:

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки прав правообладателю (продавцу), а также суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов (без НДС);

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

— вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, через которые приобретены нематериальные активы (без НДС);

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

— таможенные пошлины, регистрационные сборы, патентные пошлины и иные аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав;

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

— проценты по заемным средствам, начисленные до принятия нематериальных активов к бухгалтерскому учету, если заемные средства привлечены для их приобретения;

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 10 «Материалы»

— дополнительные расходы организации на приведение нематериальных активов в состояние, в котором они пригодны для использования (заработная плата работников, отчисления на социальное страхование и обеспечение, материальные расходы и др.);

Дебет 19-2 «НДС по приобретенным нематериальным активам»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

— суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные в связи с приобретением нематериальных активов;

Дебет 04 «Нематериальные активы»

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

— принятие к учету нематериальных активов по первоначальной стоимости, равной фактическим затратам на их приобретение (после государственной регистрации договора об уступке);

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»

Кредит 19-2 «НДС по приобретенным нематериальным активам»

— налоговый вычет НДС по принятым к учету и оплаченным нематериальным активам.

Поступление безвозмездно полученных нематериальных активов в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит 98-2 «Безвозмездные поступления»

— на рыночную стоимость на дату оприходования;

Дебет 04 «Нематериальные активы»

Дебет 08-5 «Приобретение нематериальных активов»

— принятие к учету по первоначальной стоимости, равной рыночной стоимости.

Рыночная стоимость принятых к учету нематериальных активов, учтенная в составе доходов будущих периодов, включается в текущие доходы по мере начисления амортизации:

Дебет счетов учета затрат (25
«Общепроизводственные расходы», 26
«Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на
продажу» и др.)

Кредит 05 «Амортизация нематериальных активов»
— начислены амортизационные отчисления (ежемесячно начиная с месяца, следующего за месяцем принятия к учету);

Дебет 98-2 «Безвозмездные поступления»

Кредит 91-1 «Прочие доходы»

— ежемесячно на сумму амортизации.

***Учет амортизации
нематериальных
активов***

Амортизация начисляется по объектам нематериальных активов, находящимся в организации на праве собственности, в течение срока их полезного использования.

Срок полезного использования устанавливается организацией при принятии объектов нематериальных активов к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя из:

- ✓ срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;
- ✓ ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

Законодательством Российской Федерации установлены следующие сроки действия охранных документов на объекты интеллектуальной собственности:

- ✓ патента на изобретение — 20 лет;
- ✓ свидетельства на полезную модель — 5 лет;
- ✓ патента на промышленный образец — 10 лет,
- ✓ свидетельства на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товара — 10 лет.

Амортизация начисляется одним из следующих способов:

- ✓ линейным способом;**
- ✓ способом уменьшаемого остатка;**
- ✓ способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).**

При **линейном способе** годовая сумма амортизационных отчислений определяется путем умножения первоначальной стоимости на норму амортизации. Норма амортизации рассчитывается как отношение 100 % к сроку полезного использования объекта нематериальных активов.

При **способе уменьшаемого остатка** годовая сумма амортизации рассчитывается путем применения нормы амортизации к остаточной стоимости по состоянию на начало каждого отчетного года.

В течение отчетного года амортизационные отчисления начисляются ежемесячно в размере $1/12$ годовой суммы.

При **способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)** начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

***Учет выбытия
нематериальных
активов***

Порядок отражения списания нематериальных активов на счетах бухгалтерского учета зависит от применяемого организацией способа учета амортизационных отчислений. Если в бухгалтерском учете начисление амортизации отражается путем накопления соответствующих сумм на счете **05 «Амортизация нематериальных активов»**, то при выбытии объекта нематериальных активов первоначально списывается сумма накопленной амортизации:

Дебет 05 «Амортизация нематериальных активов»
Кредит 04 «Нематериальные активы»,

а затем остаточная стоимость, исчисленная как разница между первоначальной стоимостью и амортизацией:

Дебет 91-2 «Прочие расходы»
Кредит 04 «Нематериальные активы».

При применении способа отражения амортизации путем уменьшения первоначальной стоимости на счете **04 «Нематериальные активы»** учитывается недоамортизированная (остаточная) стоимость объекта нематериальных активов. При выбытии объекта она непосредственно списывается в операционные расходы:

Дебет 91-2 «Прочие расходы»
Кредит 04 «Нематериальные активы».

При уступке (продаже) исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности составляются следующие бухгалтерские записи:

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 91-1 «Прочие доходы»

— на продажную стоимость согласно договору уступки;

Дебет 91-2 «Прочие расходы»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»

— на сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную исходя из продажной стоимости;

Дебет 91-2 «Прочие расходы»

Кредит 04 «Нематериальные активы»

— на остаточную стоимость переданных покупателю нематериальных активов;

Дебет 91-2 «Прочие расходы»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

— на сумму расходов, связанных с выбытием нематериальных активов (вознаграждения посредникам, пошлина за регистрацию договора уступки, если ее уплата продавцом предусмотрена в договоре, и др.);

Дебет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 99 «Прибыли и убытки»

— на сумму прибыли от уступки (продажи);

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

— на сумму убытка от уступки (продажи).