

УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ



Вопросы лекции:

1. Понятие, оценка и классификация нематериальных активов.
2. Документальное оформление и учет поступления нематериальных активов.
3. Методы начисления и учет амортизации нематериальных активов.

Рекомендованные источники:

1. Положение по бухгалтерскому учету 14/2000 «Учет нематериальных активов», утв. Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 91 н.
2. Положение по бухгалтерскому учету 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов», утв. приказом Минфина от 06.10.2011 г. № 125н.
3. Лукьянова С.А. Бухгалтерский (финансовый учет): учебное пособие. Ч1. Издательство Омского государственного университета им. Ф. М. Достоевского - 2014 г. – 240 с.
4. Нечитайло А.И. Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров: учебник – Ростов-на-Дону Издательство «Феникс» –2014 г. –507 с.

1. Понятие, оценка и классификация нематериальных активов



Перечень условий, при выполнении которых объект может приниматься к бухгалтерскому учету в качестве НМА:

- объект способен приносить организации экономические выгоды;
- организация имеет право на получение экономических выгод и контроль над объектом;
- возможность выделения объекта от других активов;
- срок полезного использования свыше 12 месяцев;
- организация не предполагает последующую продажу объекта;
- фактическая стоимость объекта может быть определена;
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы.



Нематериальные активы - это созданные или приобретенные организацией объекты, которые используются в хозяйственной деятельности более 12 месяцев, имеют денежную оценку, обладают способностью отчуждения и приносят доходы, но не являются при этом материально-вещественными ценностями.

Классификация НМА

- произведения науки, литературы, искусства;
- программы для ЭВМ, базы данных;
- ноу-хау (*know how* — знать как) или секрет производства
- селекционные достижения;
- промышленные образцы, изобретения и полезные модели;
- товарные знаки и знаки обслуживания;
- деловая репутация фирмы - *цена фирмы, гудвилл (goodwill)*

- 
- Нематериальные поисковые активы
 - право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке
 - информация, полученная в результате топографических, геологических, геофизических исследований
 - результаты разведочного бурения
 - результаты отбора образцов
 - иная геологическая информация о недрах
 - оценка коммерческой целесообразности добычи

Нематериальными активами
не являются:

расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы);

интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Виды оценки нематериальных активов



Приобретенные за плату — в сумме фактически х расходов на покупку



Полученные безвозмездно — в оценке по рыночной стоимости на дату постановки на баланс



произведенные в самой организации — в сумме фактически х затрат на изготовление



вклад в уставный капитал — по стоимости, согласованной учредителями



полученные по бартеру — по балансовой стоимости обмениваемого имущества



2. Документальное оформление и учет поступления нематериальных активов



УТВЕРЖДАЮ

директор

Васильев

должность

А.И. Васильев

подпись

расшифровка подписи

« 22 » апреля 20 11 г.

АКТ № 7 **приемки-передачи нематериальных активов**

Организация ЗАО «Актив»

Дата составления « 22 » апреля 20 11 г.

Сдатчик	Получатель	Вид деятель- ности	Дебет		Кредит		Перво- начальная {балансовая} стоимость, руб. коп.	Срок полезного исполь- зования	Норма амортиза- ции, % или смет- ная ставка	Номер счета для отнесения амортизации нематериаль- ных активов	Инвен- тарный номер
организация, структурное подразделение	структурное подразделение		счет, суб- счет	код ана- литиче- ского учета	счет, суб- счет	код ана- литиче- ского учета					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Сборочный	Отдел работы	—	04	—	08	—	51 968-00	10 лет	10%	26	—
цех	с промышл.										
	образцами										

На основании приказа от « 22 » апреля 20 11 г. № 12
распоряжения

Промышленный образец прибора Р-567

наименование объекта

принят к учету.

Объект	Год создания	Дата принятия к учету (месяц, год)	
13	14	15	16
Промышленный образец прибора Р-567	2011	апрель 2011	—

Краткая характеристика объекта Прибор для обжига кирпича

Заключение комиссии: Принять нематериальный актив (промышленный образец прибора Р-567) на баланс ЗАО «Актив» и ввести его в эксплуатацию с 23 апреля 2011 года.

Приложение. Перечень документации, подтверждающей право организации на объект нематериальных активов
Патент № 2138975 от 18.03.2002

Председатель комиссии

директор

должность

Васильев

подпись

А.И. Васильев

расшифровка подписи

Члены комиссии:

фин. директор

должность

Бирюков

подпись

В.С. Бирюков

расшифровка подписи

КАРТОЧКА № 7 учета нематериальных активов

Форма по ОКУД
по ОКПО

Коды
0310001
40062011

Организация ЗАО «Актив»
Структурное подразделение бухгалтерия

Дата составления	Код вида операции	Документ на оприходование	
		дата	номер
17.04.2011	—	17.04.2011	71

Исключительные права на компьютерную программу «Актив-бухгалтерия». Предназначена для автоматизации бухгалтерского учета.
полное наименование и назначение объекта нематериальных активов

Структурное подразделение	Вид деятельности	Счет, субсчет	Код аналитического учета	Первоначальная (балансовая) стоимость, руб. коп.	Срок полезного использования	Сумма начисленной амортизации, руб. коп.	Норма амортизации, % или сметная ставка	Код счета и объекта аналитического учета (для отнесения амортизации нематериальных активов)	Дата постановки на учет
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Бухгалтерия	Ведение б/у	04	—	70 000-00	10 лет	—	10%	26	17.04.2011

Способ приобретения	Документ о регистрации (наименование, номер, дата)	Выбыло (передано)				сумма выручки от реализации, руб. коп.
		по документу		причина выбытия (перемещения)		
		номер	дата	наименование	код	
11	12	13	14	15	16	17
Приобретен	Договор на передачу н/т продукции					
за плату	№ 04756325 от 17.04.2011					

Сумма износа, руб. коп.

КРАТКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЪЕКТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Компьютерная программа «Актив бухгалтерия». Предназначена для работы в операционных системах Windows 98, Windows NT, Windows XP.

Карточку заполнил бухгалтер Григорьева М.А. Григорьева
должность подпись расшифровка подписи
« 17 » апреля 20 11 г.

Дебет	Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»	Кредит
фактические расходы по приобретению НМА и уплате процентов за банковский кредит, полученный на эти цели.		законченный объект в составе нематериальных активов списывается на счет 04 «Нематериальные активы»

1. Приобретение НМА за плату

- учтены затраты, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива (без НДС):

ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 60

- на основании счетов-фактур отражен НДС:

ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 60

- нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету:

ДЕБЕТ 04 КРЕДИТ 08

- произведен налоговый вычет по НДС:

ДЕБЕТ 68 КРЕДИТ 19

Пример. ЗАО «Актив» приобрело у ОАО «Приборстрой» исключительное право на селекционное достижение, подтвержденное патентом. Стоимость НМА составила 118 000 руб. (в т.ч. НДС – 18 000 руб.). Затраты на регистрацию договора об отчуждении права на селекционное достижение составили 1320 руб.

– отражена стоимость права на селекционное достижение (без НДС):

ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 60 – 100 000 руб. (118 000 – 18 000)

– учтена сумма НДС **ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 60 – 18 000 руб.**

– перечислены деньги ОАО «Приборстрой»:

ДЕБЕТ 60 КРЕДИТ 51 – 118 000 руб.

– отражены и оплачены затраты, связанные с регистрацией договора :

ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 76 – 1320 руб.

ДЕБЕТ 76 КРЕДИТ 51 – 1320 руб.

– нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету:

ДЕБЕТ 04 КРЕДИТ 08 – 101 320 руб. (100 000 + 1320)

– произведен налоговый вычет: **ДЕБЕТ 68 КРЕДИТ 19 – 18 000 руб.**

Получение нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал

Пример. По согласованию с учредителями вкладом ЗАО «Актив» в уставный капитал ООО «Стандарт» является исключительное право на изобретение, подтвержденное патентом № 1158014. Согласно учредительному договору учредитель погасил свою задолженность, которая составляет 45 000 руб.

- зачтен вклад ЗАО «Актив» в уставный капитал ООО «Стандарт»

ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 75-1 – 45 000 руб.

- нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету (на основании патента № 1158014)

ДЕБЕТ 04 КРЕДИТ 08 – 45 000 руб.

Получение нематериальных активов безвозмездно

— получен нематериальный актив безвозмездно

ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 91-1

— нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету

ДЕБЕТ 04 КРЕДИТ 08

Пример (приобретение компьютерной программы)

ЗАО «Актив» приобрело компьютерную программу «1С: Бухгалтерия» за 3000 руб. Согласно договору исключительное право на эту программу остается у фирмы-разработчика, а ЗАО «Актив» получило лишь право использовать программу для автоматизации бухгалтерии.

– отражена стоимость нематериального актива:

ДЕБЕТ 012 – 3000 руб.

– отражен платеж за право использования программы:

ДЕБЕТ 97 КРЕДИТ 60 – 3000 руб.

– соответствующая часть расходов будущих периодов учтена в расходах отчетного периода:

ДЕБЕТ 26 КРЕДИТ 97 – 50 руб. (3000 руб. : 5 лет : 12 мес.)

– по окончании срока использования программы списана стоимость нематериального актива, полученного «Активом» в пользование:

КРЕДИТ 012 – 3000 руб.

Создание нематериальных активов в организации

Пример. ООО «НИИ «Текстиль» разработало новый способ получения высокопрочной ткани. Заработная плата сотрудников составила 10 000 руб., сумма страховых взносов – 3000 руб. Предприятие получило патент сроком на 20 лет и заплатило пошлину в сумме 1200 руб. и сбор за экспертизу изобретения в сумме 5000 руб.

– начислена заработная плата сотрудникам:

ДЕБЕТ 08-5 КРЕДИТ 70 – 10 000 руб

– начислены страховые взносы:

ДЕБЕТ 08-5 КРЕДИТ 69 – 3000 руб.

– учтены затраты по оплате экспертизы изобретения :

ДЕБЕТ 08-5 КРЕДИТ 76 – 5000 руб.

– учтены затраты по оплате пошлины :

ДЕБЕТ 08-5 КРЕДИТ 76 – 1200 руб.

– оплачены затраты, связанные с экспертизой и регистрацией изобретения:

ДЕБЕТ 76 КРЕДИТ 51 – 6200 руб. (5000 + 1200)

– нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету (после получения патента):

ДЕБЕТ 04 КРЕДИТ 08-5 – 19 200 руб. (10 000 + 3000 + 5000 + 1200)

Содержание нематериальных активов

— учтены затраты, связанные с содержанием и обслуживанием нематериальных активов:

ДЕБЕТ 26 КРЕДИТ 76



3. Методы начисления и учет амортизации нематериальных активов



Амортизация – это постепенное перенесение стоимости нематериального актива на себестоимость продукции (работ, услуг).



Методы начисления амортизации НМА:

линейный
метод

метод
уменьшаемого
остатка

метод списания
стоимости
пропорционально
объему продукции
(работ)

Линейный метод

Исходя из первоначальной стоимости объекта нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта, т. е.

$$A_2 = \text{НМА}_{\text{пс}} \times A_n, \quad (1)$$

где:

A_2 — годовая сумма амортизационных отчислений;

$\text{НМА}_{\text{пс}}$ — первоначальная стоимость объекта нематериальных активов;

A_n — норма амортизации, %.

Пример. ЗАО «Актив» приобрело у ОАО «Приборстрой» право на использование бухгалтерской программы стоимостью 20 000 руб. Право действует в течение 2 лет начиная с 25 октября 2015 года.

1. Объект нематериальных активов принят к бухгалтерскому учету (после регистрации договора в Роспатенте).

ДЕБЕТ 04 КРЕДИТ 08-5 – 20 000 руб.

Годовая норма амортизации составит 50% ($100\% : 2$ года).

Годовая сумма амортизации составит 10 000 руб. ($20\ 000\ \text{руб.} \times 50\%$).

2. Начислена амортизация нематериального актива за отчетный месяц

ДЕБЕТ 20, 26 КРЕДИТ 05 – 833,3 руб. ($10\ 000\ \text{руб.} : 12$

Метод уменьшаемого остатка

Исходя из остаточной стоимости объекта нематериальных активов на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта, т. е.

$$A_2 = \text{НМАост} \times A_n, \quad (2)$$

где:

A_2 — годовая сумма амортизационных отчислений;

НМАост — остаточная стоимость нематериальных активов на начало отчетного года;

A_n — норма амортизации, %.

Пример. Предприятие начисляет амортизацию на НМА стоимостью 20 000 руб. и сроком службы 3 года:

$$1 \text{ год} - 20\,000 \text{ руб.} \times 33,3\% = 6\,660 \text{ руб.}$$

$$6\,660 : 12 \text{ мес.} = 555 \text{ руб.}$$

$$2 \text{ год} - (20\,000 \text{ руб.} - 6\,600 \text{ руб.}) \times 33,3\% = 4\,462,20 \text{ руб.}$$

$$4\,462,20 : 12 \text{ мес.} = 371,85 \text{ руб.}$$

$$3 \text{ год} - (13\,400 - 4\,462,20 \text{ руб.}) \times 33,3\% = 2\,976,29 \text{ руб.}$$

$$2\,976,29 : 12 \text{ мес.} = 248,02 \text{ руб.}$$

Метод списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)

Исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта НМА и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта НМА, т. е.

$$A_2 = \text{НМА}_{\text{ост}} \times \text{ОП факт} : \text{ОП план}, \quad (3)$$

где:

A_2 — годовая сумма амортизационных отчислений;

$\text{НМА}_{\text{ост}}$ — остаточная стоимость нематериальных активов на начало отчетного года;

ОП факт — объем продукции в отчетном периоде;

ОП план — предполагаемый объем продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта нематериальных

Пример. Остаточная стоимость НМА – 68 000 руб. Планируемый объем производства 1000 единиц. В первый год эксплуатации НМА фактический выпуск продукции составил 600 единиц.

Годовая сумма амортизации составит:

$$600 : 1000 \times 68\,000 \text{ руб.} = 40\,800 \text{ руб.}$$

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 3 400 руб.
(40 800 руб. : 12 мес.).

1. Начислена амортизация НМА за отчетный месяц:

ДЕБЕТ 20 КРЕДИТ 05 – 3 400 руб.

Во второй год эксплуатации станка фактический выпуск продукции составит 400 единиц. Годовая сумма амортизации будет равна:

$$400 : 1000 \times 68\,000 \text{ руб.} = 27\,200 \text{ руб.}$$

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 2 266,67 руб. (27 200 руб. : 12 мес.).

2. Начислена амортизация станка за отчетный месяц

ДЕБЕТ 20 КРЕДИТ 05 – 2 266,67 руб.

Определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится исходя из:

- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству РФ;
- ожидаемого срока использования объектов, в течение которого организация может получать экономические выгоды.

Способы отражения амортизационных отчислений по нематериальным активам в бухгалтерском учете

1. Путем накопления амортизационных отчислений на отдельном счете 05 «Амортизация нематериальных активов»

Д-т 20, 23, 25, 26

К-т 05 «Амортизация нематериальных активов»

2. Путем списания начисленной амортизации со счета 04 «Нематериальные активы»

Д-т 20, 23, 25, 26

К-т 04 «Нематериальные активы»

3. По НМА, представленным организацией-правообладателем в пользование другой организации, начисление амортизации производится организацией-правообладателем:

Д-т 91/2 «Прочие расходы»

К-т 05 «Амортизация нематериальных активов»

Начислять амортизацию перестают, если нематериальный актив:

- полностью самортизирован
- списан с баланса

ВОПРОСЫ СЛЕДУЮЩЕЙ ЛЕКЦИИ:

4. Бухгалтерский учет выбытия нематериальных активов.
5. Учет результатов научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.
6. Инвентаризация нематериальных активов.

Вопросы для самостоятельного изучения:

1. Оценка нематериальных активов в соответствии с МСФО.
2. Актуальные проблемы учета нематериальных активов предприятия.
3. Особенности учета гудвилла предприятия.

Рекомендованные дополнительные источники:

- Патентный закон РФ от 23.09.1992 г. № 3517-1.
- Закон РФ от 23.09.1992 г. № 3520-1 «О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров».
- Закон РФ от 09.06.1993 г. № 5351-7 «Об авторском праве и смежных правах».
- Закон РФ от 23.09.1992 г. № 3523-1 «О правовой охране программ для ЭВМ и баз данных».
- МСФО 38 «Нематериальные активы».

БЛАГОДАРЮ ЗА
ВНИМАНИЕ!

