

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

## УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

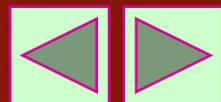


# 1. Понятие и классификация нематериальных активов



# Нематериальные активы

Нематериальные активы (НМА) – это приобретенные и (или) созданные организацией результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).



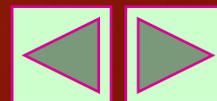
# Признаки нематериальных активов



Отсутствие материально-вещественной (физической) структуры

Возможность идентификации (выделения, отделения) среди другого имущества

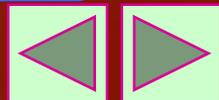
Последующая перепродажа данного имущества не предполагается



# Признаки нематериальных активов

Способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем,

Наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и (или) исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки /приобретения/ патента, товарного знака и т. п.).



# Объекты нематериальных активов

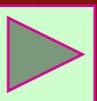
Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000) к нематериальным активам относятся следующие объекты:

- ▶ интеллектуальная собственность,
- ▶ деловая репутация организации,
- ▶ организационные расходы.



## Объекты интеллектуальной собственности:

- а) исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- б) исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;
- в) исключительное право автора или иного правообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;



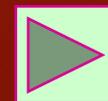
## Объекты интеллектуальной собственности:

- г) исключительное право на товарный знак, фирменное наименование;
- д) исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;
- е) владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом информации в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.



# Деловая репутация

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 на дату приобретения.



# Деловая репутация

## Положительная

Надбавка к стоимости организации, уплачиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод, учитывается в балансе

покупателя в качестве отдельного инвентарного объекта

Амортизация не начисляется. В течение 20 лет (не более срока деятельности организации) производится ежемесячное списание ее стоимости

## Отрицательная Скидка со стоимости

организации, предоставляемая покупателю в связи с отсутствием репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, опыта управления, учитывается в балансе

покупателя как доходы будущих

периодов. Равномерно относится на финансовые результаты организации как операционный доход



# Организационные расходы

Организационные расходы – расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации.



# 2. Оценка нематериальных АКТИВОВ



# Первоначальная стоимость НМА

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

1. НМА, приобретенные за плату

2. НМА, созданные организацией

3. НМА, внесенные в уставный капитал

4. НМА, полученные по договору дарения

5. НМА, оплачиваемые неденежными средствами



# Первоначальная стоимость НМА, приобретенных за плату

Определяется как сумма всех фактических расходов на приобретение и расходов, связанных с доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.



# Первоначальная стоимость НМА, созданных организацией

Определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление (в том числе материальных расходов, расходов на оплату труда, расходов на услуги сторонних организаций, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств), за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.



# Первоначальная стоимость НМА, внесенных в уставный капитал

Определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.



# Первоначальная стоимость НМА, полученных по договору дарения

Определяется исходя из рыночной стоимости НМА на дату принятия к бухгалтерскому учету.

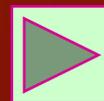


## Первоначальная стоимость НМА, оплаченных неденежными средствами

Определяется исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, цена которых устанавливается на основании цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).



# 3. Учет приобретения и создания нематериальных активов



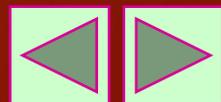
# Счета по учету НМА

Счет **04** «Нематериальные активы» (А):

счет **04-1** «Объекты интеллектуальной собственности»;

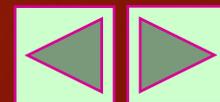
счет **04-2** «Деловая репутация организации»;

счет **04-3** «Организационные расходы».



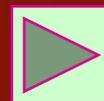
# Учет затрат по приобретению НМА

Учет затрат по приобретению объектов интеллектуальной собственности с целью формирования первоначальной стоимости объекта осуществляется организацией на счете **08-5 «Приобретение нематериальных АКТИВОВ»**.



# Виды затрат

- 1) суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки прав правообладателю (продавцу);
- 2) суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;
- 3) регистрационные сборы, таможенные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;



# Виды затрат

- 4) невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов;
- 5) вознаграждения, уплачиваемые посреднической организацией, через которую приобретен объект нематериальных активов;
- 6) иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов;
- 7) дополнительные расходы на приведение нематериальных активов в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях.



## Учет приобретения НМА

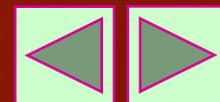
1. Учет приобретения объектов НМА за плату (договорная стоимость объектов, сумма патентной пошлины, стоимость посреднических услуг и консультационных услуг (все без НДС), проценты за пользование банковским кредитом):

**Д 08-5**

**К 60** «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

**66, 67** (расчеты по кредитам и займам),

**76** «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»



# Учет приобретения НМА

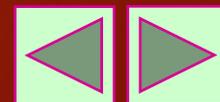
2. Учет суммы НДС, уплаченного по приобретенному объекту и по прочим услугам:

**Д 19-2** «НДС по приобретенным НМА»

**К 60** «Расчеты с поставщиками и

подрядчиками»,

**76** «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»



## Учет создания НМА

Учет создания объектов НМА организацией самостоятельно исходя из фактических затрат, связанных с их созданием (без НДС):

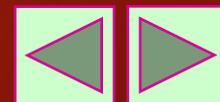
**Д 08-5** «Приобретение нематериальных АКТИВОВ».

**К 60** «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

**10** «Материалы»,

**70** «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

**69** «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».



# Признаки созданных НМА

- а) исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученное в порядке выполнения служебных обязанностей или по конкретному заданию работодателя, принадлежит организации - работодателю;
- б) исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные автором (авторами) по договору с заказчиком, не являющимся работодателем, принадлежит организации-заказчику;
- в) свидетельство на товарный знак или на право пользования наименованием выдано на имя организации.



# Учет НМА, внесенных в уставный капитал

1. Учет НМА, внесенных в счет вклада в уставной (складочный) капитал организации (первоначальная стоимость определяется на основании договорной стоимости):

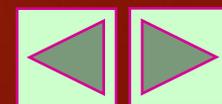
**Д 08-5**

**К 75-1** «Расчеты с учредителями по вкладам в уставный (складочный) капитал»

2. Учет затрат по доведению НМА до требований эксплуатации (в случае необходимости):

**Д 08-5**

**К 70, 69, 60**



## Учет НМА, полученных безвозмездно

1. Учет НМА, полученных организацией безвозмездно – по договору дарения (первоначальная стоимость определяется исходя из рыночной стоимости на дату принятия их к учету):

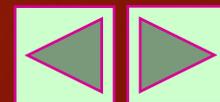
**Д 08-5**

**К 98-2** «Безвозмездные поступления».

2. Учет списания стоимости полученных НМА в составе налогооблагаемой прибыли равными частями в течение срока эксплуатации объекта:

**Д 98-2**

**К 91-1** «Прочие доходы».



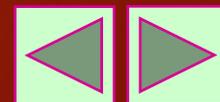
## Учет объектов НМА

Принятие к бухгалтерскому учету нематериальных активов в виде объектов интеллектуальной собственности:

Д 04-1 «Объекты интеллектуальной собственности»

К 08-5 «Приобретение нематериальных активов».

Поступление объектов интеллектуальной собственности и факт принятия их к учету в качестве нематериальных активов в организации оформляется **«АКТОМ ВВОДА В ЭКСПЛУАТАЦИЮ ОБЪЕКТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ»**.

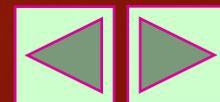


# Учет положительной деловой репутации

Учет положительной деловой репутации  
(в балансе покупателя):

**Д 04-2**

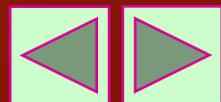
**К 51** «Расчетный счет»,  
**52** «Валютный счет»,  
**76** «Расчеты с кредиторами и  
дебиторами».



# Учет отрицательной деловой репутации

Учет отрицательной деловой репутации (в балансе покупателя):

- Д 51** «Расчетный счет»,
- 52** «Валютный счет»,
- 76** «Расчеты с кредиторами и дебиторами»
- К 98-1** «Доходы будущих периодов».



# Учет организационных расходов

Учет организационных расходов, связанных с образованием юридического лица, признанных в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации:

**Д 04-3** «Организационные расходы»

**К 75-1** «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».



# 4. Начисление и учет амортизации нематериальных АКТИВОВ



# Линейный способ

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется исходя из

**первоначальной стоимости НМА**

и

**нормы амортизации**, начисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.



# Способ уменьшения остатка

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется исходя из

**остаточной стоимости** НМА на начало отчетного года и

**нормы амортизации**, исчисленной из срока

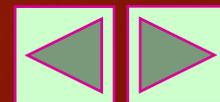
полезного использования этого объекта.



# Учет амортизации по НМА

Учет амортизационных отчислений по нематериальным активам отражается в бухгалтерском учете одним из способов:

- 1) путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете (для объектов интеллектуальной собственности);
- 2) путем уменьшения первоначальной стоимости объекта (для деловой репутации и организационных расходов).



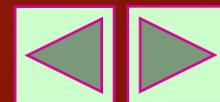
# Учет амортизации по объектам интеллектуальной собственности

Учет накопленной амортизации по объектам интеллектуальной собственности ведется на счете **05 «Амортизация нематериальных АКТИВОВ»**.

Учет начисления амортизации:

**Д 20, 23, 25, 26, 44** (издержки обращения)

**К 05.**



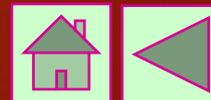
# Учет амортизации по организационным расходам и деловой репутации

Амортизационные отчисления по организационным расходам организации и по положительной деловой репутации отражаются в учете путем равномерного уменьшения первоначальной стоимости в течение 20 лет (но не более срока деятельности организации).

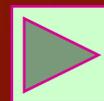
Учет начисления амортизации:

**Д 26, 44** (издержки обращения)

**К 04.**



# 5. Учет списания нематериальных активов



## Причины выбытия НМА

- истечение срока использования (лицензии, патента, права пользования и др.), ликвидация, моральный износ;
- безвозмездная передача;
- взнос в уставный (складочный) капитал другой организации, передача в пользование для совместной деятельности;
- уступка (продажа) исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности



# Учет списания НМА по истечении срока полезного использования

1. Учет списания накопленной амортизации (при полном совпадении сумм или неполной амортизации):

Д 05  
К 04-1.

2. Учет суммы остаточной стоимости при неполной амортизации:

Д 91-2 «Прочие расходы»  
К 04-1.

3. Учет убытка от выбытия при неполной амортизации (на сумму остаточной стоимости):

Д 99  
К 91-9.



# Учет внесения НМА в уставный (складочный) капитал другой организации

1. Учет списания накопленной суммы амортизации:

Д 05  
К 04.

2. Учет суммы вклада согласно договору:

Д 58-1 «Финансовые вложения (паи и акции)»,

или

Д 58 «Вклады по договору простого товарищества»

К 91-1 «Прочие доходы».

3. Учет остаточной стоимости НМА:

Д 91-2 «Прочие расходы»

К 04-1.

4. Учет результата от выбытия:

прибыль Д 91-9      убыток Д 99

К 99

К 91-9.



# Учет уступки исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности

1. Учет списания накопленной суммы амортизации:

Д 05  
К 04-1.

2. Учет суммы остаточной стоимости при неполной амортизации:

Д 91-2  
К 04-1.

3. Учет суммы начисленной или поступившей выручки (в том числе НДС):

Д 62,51  
К 91-1.



# Учет уступки исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности

4. Учет суммы начисленного НДС с выручки:

Д 91-2

К 68 (НДС полученный).

5. Результат от выбытия:

прибыль

Д 91-9

убыток

К 99

Д 99

К 91-9



# Учет безвозмездной передачи НМА

1. Учет списания накопленной амортизации:

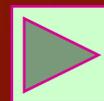
**Д 05**

**К 04-1.**

2. Учет списания остаточной стоимости НМА:

**Д 91-2**

**К 04-1.**



# Учет безвозмездной передачи НМА

3. Учет начисления НДС (при безвозмездной передаче НМА оцениваются по рыночной стоимости, организация обязана с суммы реализации заплатить НДС):

Д 91-2

К 68 (НДС полученный).

4. Учет начисления налога на прибыль (с рыночной суммы, за минусом НДС, организация обязана заплатить налог на прибыль в размере 24%):

Д 99

К 68 (налог на прибыль).

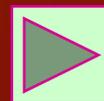
5. Учет убытка от списания НМА при безвозмездной их передаче другой организации:

Д 99

К 91-9.



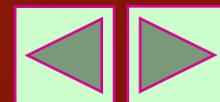
# 6. Учет НДС по нематериальным активам



# Объект налогообложения

Согласно Налоговому кодексу (ст. 146, п. 1 и ст. 148, п. 4) объектом налогообложения признаются операции:

- по передаче в собственность (в т.ч. на безвозмездной основе);
- по переуступке  
патентов,  
лицензий,  
торговых марок,  
авторских прав или аналогичных прав.



## Учет при передаче НМА

1. Учет полученного НДС в организации при продаже НМА:

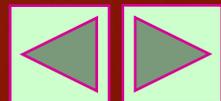
**Д 91-2** «Прочие расходы», «НДС по приобретенным НМА»

**К 68** (НДС полученный).

2. Учет полученного НДС в организации, для которой создание НМА (например, изобретений, охраняемых патентом) является основным видом деятельности:

**Д 90-2** «Себестоимость продаж»

**К 68** (НДС полученный).



## Учет при получении НМА

Учет уплаченного НДС в организаций при получении НМА:

**Д 19-2 «НДС по приобретенным НМА»**  
**К 60, 76.**

Организация, в соответствии со статьей 171 п. 1 Налогового кодекса, может уменьшить общую сумму НДС, полученного при реализации товаров (работ, услуг), на сумму НДС, уплаченную при их приобретении:

**Д 68 (НДС полученный)**  
**К 19-2.**

