



Учет нематериальных активов

Оглавление

4.1. Учет поступления нематериальных активов

4.2. Учет амортизации нематериальных активов

4.3. Учет выбытия нематериальных активов

4.4. Учет операций, связанных с
предоставлением права на использование
нематериальных активов

Нематериальные активы являются составной частью внеоборотных **активов** организации.

Учет нематериальных активов регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов», утвержденным Приказом МФ РФ от 27.12.2007 г. № 153н (ПБУ 14/07).

ПБУ 14/07 предусмотрена первоначальная и последующая оценка нематериальных активов.

Первоначальная оценка производится на дату принятия нематериальных активов к бухгалтерскому учету.

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости.

Порядок формирования фактической (первоначальной) стоимости зависит от способа поступления нематериальных активов.

4.1. Учет поступления нематериальных активов

Нематериальные активы поступают в организацию и принимаются к бухгалтерскому учету при их приобретении за плату, создании самой организацией, внесении учредителями в качестве вклада в уставный (складочный) капитал, получении по договору дарения (безвозмездно) и др.

Всякое поступление нематериальных активов в организацию предварительно отражается на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» является калькуляционным и предназначен для накапливания и суммирования затрат по поступающим нематериальным активам, в разрезе субсчетов: 08-5 «Приобретение нематериальных активов», 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».

Учет нематериальных активов, поступивших в счет вклада в уставный капитал организации

Первоначальная стоимость нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

В тех случаях, когда в организацию поступает новый объект нематериальных активов, его стоимость для налогового учета принимается равной первоначальной стоимости объекта, подтвержденной документами передающей стороны. В таких случаях, как правило, объект нематериальных активов не использовался в производственных целях для управленческих нужд, амортизация по нему не начислялась, сумма НДС, уплаченная продавцу объекта, к вычету не предъявлялась и была учтена в первоначальной стоимости передаваемого объекта нематериальных активов.

Задание 4.1.1

Организация (ООО) получила от учредителя объект нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал. Учредителем данный объект не использовался в производстве, амортизация по нему не начислялась, и сразу же после его принятия к учету он был передан в уставный капитал данной организации. Согласованная стоимость объекта 600 000 руб.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражено получение объекта нематериальных активов в качестве вклада учредителя в уставный капитал созданного ООО	08-5	75-1	600 000
2	Принят на учет полученный от учредителя объект нематериальных активов	04	08-5	600 000

Если в организацию поступает объект нематериальных активов, который до момента передачи использовался передающей организацией в производстве продукции, по нему начислялась амортизация и сумма НДС, уплаченная продавцу, предъявлялась к вычету после принятия объекта к учету, то передающая организация должна восстановить сумму НДС, ранее предъявленную бюджету к вычету.

НДС подлежит восстановлению в размере суммы, пропорциональной остаточной стоимости передаваемых нематериальных активов.

Суммы НДС, подлежащие восстановлению в таких случаях, не должны включаться в стоимость передаваемых нематериальных активов и подлежат налоговому вычету у принимающей организации.

Задание 4.1.2

Организация получила от участника в качестве вклада в уставный капитал исключительное право на товарный знак?

Согласованная сторонами стоимость исключительного права на товарный знак составляет 470 500 руб., что равно номинальной стоимости доли, оплаченной передачей исключительного права. За регистрацию договора и внесение изменений в реестр товарных знаков организация уплатила пошлины в общей сумме 9500 руб. Товарный знак начинает использоваться для маркировки выпускаемой продукции в месяце внесения изменений в свидетельство на товарный знак. По данным налогового учета участника остаточная стоимость исключительного права на товарный знак равна 100 000 руб., оставшийся срок действия свидетельства – 4 года. Кроме того, участник передает ООО сумму НДС, ранее принятую к вычету по данному исключительному праву, – 18 000 руб. Данная сумма не признается вкладом участника в уставный капитал ООО. Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Уплачена пошлина за регистрацию договора об отчуждении исключительных прав на товарный знак	76	51	8000
2	Уплачена пошлина за внесение изменений в реестр и свидетельство	76	51	1500
3	Отражено получение исключительного права на товарный знак в качестве вклада участника в уставный капитал созданного ООО	08-5	75-1	470 500
4	Отражена сумма НДС, переданная участником	19-2	83	18 000
5	Уплаченные пошлины включены в фактические затраты на приобретение НМА (8000 + 1500)	08-5	76	9500
6	Исключительное право на товарный знак учтено в составе НМА (470 500 + 9500)	04	08-5	480 000
7	Принят к вычету НДС, восстановленный правообладателем	68-1	19-2	18 000

Учет нематериальных активов, приобретенных за плату

При приобретении нематериальных активов за плату у других юридических или физических лиц в первоначальную стоимость включаются все затраты, связанные с их приобретением. Сумма уплаченного НДС по приобретенным нематериальным активам в их первоначальную стоимость не включается и учитывается отдельно. НДС, уплаченный при приобретении нематериальных активов, предъявляется бюджету к вычету в полном объеме после принятия нематериальных активов на учет при наличии правильно оформленных первичных документов и при условии, что приобретенные нематериальные активы предназначены для осуществления производственной деятельности и иных операций, признаваемых объектами налогообложения.

Задание 4.1.3

Организация на основании договора об отчуждении исключительного права приобрела исключительное право на программу для ЭВМ стоимостью 18 000 руб. С 01.01.2008 г. реализация исключительных прав на программы для ЭВМ (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ) не облагается НДС, поэтому в договорную стоимость исключительного права НДС не включается.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражены затраты на приобретение нематериального актива	08-5	60	18 000
2	Оплачена контрагенту договорная стоимость исключительного права	60	51	18 000
3	Принят к учету объект нематериальных активов	04	08-5	18 000

Задание 4.1.4

Организация приобрела у юридического лица нематериальный актив –
исключительное право на товарный знак.
Расходы организации на приобретение
составили 17 700 руб., в том числе НДС
2700 руб.,
Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность организации перед бывшим правообладателем товарного знака	08-5	60	15 000
2	Отражен НДС, предъявленный бывшим правообладателем	19-2	60	2700
3	Исключительные права на товарный знак отражены в составе НМА	04	08-5	15 000
4	Принят к вычету НДС, предъявленный правообладателем	68-1	19-2	2700
5	Произведены расчеты по договору с бывшим правообладателем	60	51	17 700

Создание (изготовление) нематериальных активов с привлечением сторонних исполнителей

Первоначальной стоимостью нематериальных активов, созданных с привлечением сторонних исполнителей, признается сумма всех фактических расходов на создание (изготовление) нематериальных активов (НИОКР), за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Задание 4.1.5

По договору на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ организация заказала исполнителю разработать технологию нового изделия и приняла решение о получении патента на разработанную технологию (патента на изобретение). Расходы организации на оплату работ исполнителя по проведению опытно-конструкторских и технологических работ, результатом которых является создание технологии изготовления нового вида продукции, составили 2 337 300 руб. С 01.01.2008 г. выполнение ОКР, относящихся к созданию новых продукции и технологий, НДС не облагается. В феврале 2008 г. подана заявка на изобретение в патентное ведомство, уплачены патентные пошлины в общей сумме 2700 руб. По результатам рассмотрения заявки в августе 2008 г. организация получила патент на изобретение, в этом же месяце начато использование новой технологии в производстве.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	В январе 2008 г. приняты работы исполнителя, связанные с созданием технологии производства новой продукции (изобретения)	08	60	2 337 300
	В феврале 2008 г.:			
2	Уплачены патентные пошлины	76	51	2700
	В августе 2008 г.:			
3	Расходы на уплату патентных пошлин отнесены на увеличение первоначальной стоимости изобретения	08	76	2700
4	Запатентованное изобретение принято на учет в качестве объекта нематериальных активов	04	08	2 340 000

Задание 4.1.6

Организация по договору заказала стороннему исполнителю разработку компьютерной программы. В соответствии с условиями договора исключительное право на компьютерную программу принадлежит организации.

Договорная стоимость программы составляет 112 100 руб. (в том числе НДС – 17 100 руб.).

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность перед фирмой-разработчиком компьютерной программы (112 100 - 17 100)	08-5	76	95 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная фирмой-разработчиком	19	76	17 100
3	Принят к учету объект НМА	04	08-5	95 000
4	Принята к вычету предъявленная сумма НДС	68-1	19	17 100
5	Перечислены денежные средства в погашение задолженности	76	51	112 100

Учет безвозмездно полученных нематериальных активов

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется организацией на основе действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов.

Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы.

Задание 4.1.7

Организация получила безвозмездно от физического лица исключительное право на использование полезной модели, текущая рыночная стоимость которой составляет 288 000 руб. Срок полезного использования данного объекта нематериальных активов определен равным 4 годам (или 48 месяцам). Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена текущая рыночная стоимость безвозмездно полученного объекта НМА на дату принятия к учету	08-5	98-2	288 000
2	Безвозмездно полученный объект НМА принят к бухгалтерскому учету	04	08-5	288 000
3	Начислена амортизация по безвозмездно полученному объекту НМА, начиная с месяца, следующего за месяцем его принятия к учету (288 000 руб. : 48 мес.)	25	5	6 000
4	Отражена в составе прочих доходов организации часть рыночной стоимости безвозмездно полученного объекта НМА, равная сумме начисленной амортизации	98-2	91-1	6 000

Деловая репутация

Стоимость приобретенной деловой репутации определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса, и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения). Положительная деловая репутация представляет собой надбавку к цене, уплачиваемую покупателю в ожидании будущих экономических выгод, и учитывается в качестве отдельного инвентарного объекта нематериальных активов. Положительная деловая репутация амортизируется в течение 20 лет.

Задание 4.1.8

Организация приобрела предприятие как имущественный комплекс. Продажная цена предприятия (без НДС) составляет 7 000 000 руб., балансовая стоимость активов – 10 000 000 руб., кредиторская задолженность, включенная в состав имущественного комплекса, – 5 000 000 руб. Согласно сводному счету-фактуре продавца предприятия сумма НДС, подлежащая уплате дополнительно к цене предприятия, составляет 1 500 000 руб. Активы предприятия состоят из основных средств, материально-производственных запасов, незавершенного производства, прав требования, финансовых вложений. Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражены затраты на приобретение предприятия как имущественного комплекса (в сумме договорной цены)	08-5	60	7 000 000
2	Отражены затраты на приобретение предприятия как имущественного комплекса (в сумме долгов, переведенных на покупателя)	08-5	60, 66, 67, 76	5 000 000
3	Отражена сумма НДС, предъявленная продавцом предприятия	19-2	60	1 500 000
4	Произведена оплата продавцу предприятия (7 000 000 + 1 500 000)	60	51	8 500 000
На дату государственной регистрации права собственности на предприятие				
5	Приняты к учету отдельные виды имущества, составляющие имущественный комплекс	01,10,20,43,58,62 и др.	08-5	10 000 000
6	Принята к вычету сумма НДС, предъявленная продавцом	68-1	19-2	1 500 000
7	Положительная деловая репутация учтена в составе нематериальных активов	04	08-5	2 000 000

Отрицательная деловая репутация представляет собой скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, деловых связей и т. д.

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

Задание 4.1.9

Организация приобрела предприятие как имущественный комплекс. Продажная цена предприятия (без НДС) составляет 7 000 000 руб., балансовая стоимость активов – 10 000 000 руб., а кредиторская задолженность, включенная в состав имущественного комплекса, – 2 000 000 руб. Согласно сводному счету-фактуре продавца предприятия сумма НДС, подлежащая уплате дополнительно к цене предприятия, составляет 1 067 500 руб. Активы предприятия состоят из основных средств, материально-производственных запасов, незавершенного производства, прав требования, финансовых вложений. Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражены затраты на приобретение предприятия как имущественного комплекса (в сумме договорной цены	08-5	60	7 000 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная продавцом предприятия	19-2	60	1 067 500
3	Произведена оплата продавцу предприятия (7 000 000 + 1 067 500)	60	51	8 067 500
4	На дату государственной регистрации права собственности на предприятие			
5	Приняты к учету отдельные виды имущества, составляющие имущественный комплекс	01,10,20,43,58,62 и др.	08-5	10 000 000
6	Принята к вычету сумма НДС, предъявленная продавцом	68-1	19-2	1 067 500
7	Отрицательная деловая репутация учтена в составе прочих доходов организации	08	91-1	1 000 000

Контрольные задания

Ситуация 1

Сформулируйте содержание хозяйственных операций и составьте бухгалтерские записи по следующей хозяйственной ситуации.

Организация на основании договора об отчуждении исключительного права приобрела исключительное право на программу для ЭВМ. Договорная стоимость программы составляет 112 100 руб. (в том числе НДС – 17 100 руб.).

Ситуация 2

Сформулируйте содержание хозяйственных операций и составьте бухгалтерские записи по следующей хозяйственной ситуации.

Организация согласно учредительному договору получила от учредителя в качестве вклада в уставный капитал исключительное право на товарный знак. Согласованная сторонами стоимость исключительного права на товарный знак составляет 283 200 руб. Сумма НДС, ранее принятая у учредителя к вычету по данному исключительному праву, восстановленная им и указанная в передаточных документах, составила 90 000 руб. Оставшийся срок действия исключительного права на товарный знак составляет 4 года. Фактическое использование приобретенного товарного знака начато организацией в месяце регистрации договора (январь 2008 г.). В бухгалтерском учете амортизация по НМА начисляется линейным способом.

Ситуация 3

Сформулируйте содержание хозяйственных операций и составьте бухгалтерские записи по следующей хозяйственной ситуации.

Организация получила безвозмездно от физического лица исключительное право на использование полезной модели, текущая рыночная стоимость которой составляет 288 000 руб. Срок полезного использования данного объекта нематериальных активов определен равным 4 годам (или 48 месяцам).

4.2 Учет амортизации нематериальных активов

В целях начисления амортизации ПБУ 14/07 подразделяет нематериальные активы на нематериальные активы с определенным сроком полезного использования и нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования.

Стоимость нематериальных активов с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования.

По нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

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

линейным способом;

способом уменьшаемого остатка;

способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).

При линейном способе ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива.

Задание 4.2.1

Организация приобрела исключительное право на компьютерную программу. Первоначальная стоимость объекта — 240 000 руб. Срок полезного использования исключительного права на компьютерную программу — 4 года. Согласно учетной политике организация производит начисление амортизации по нематериальным активам линейным методом.

Ежемесячная сумма амортизационных отчислений в течение всего срока полезного использования объекта нематериальных активов составит:

$$(240\,000 \text{ руб.} : 48 \text{ мес.}) = 5\,000 \text{ руб.}$$

При способе уменьшаемого остатка ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается 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.

Задание 4.2.2

Организация приобрела исключительное право на компьютерную программу. Первоначальная стоимость объекта – 240 000 руб. Срок полезного использования исключительного права на компьютерную программу – 4 года.

Согласно учетной политике организация производит начисление амортизации по нематериальным активам способом уменьшаемого остатка. Установленный организацией коэффициент – 2.

Ежемесячная сумма амортизационных отчислений составит:

Месяц эксплуатации	Сумма амортизации за месяц, руб.	Сумма накопленной амортизации, руб.	Остаточная стоимость на начало следующего месяца эксплуатации, руб.
1-й	$240\,000 \times 2 : 48 = 10\,000$	10 000	230 000
2-й	$230\,000 \times 2 : 47 = 9787$	19 787	220 213
3-й	$220\,213 \times 2 : 46 = 9574$	29 361	210 639
4-й	$210\,639 \times 2 : 45 = 9362$	38723	201 277
И т. д.			



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.

Задание 4.2.3

Организация приобрела объект нематериальных активов первоначальной стоимостью 240 000 руб.

Согласно учетной политике организация производит начисление амортизации по нематериальным активам пропорционально объему изготовленной продукции (работ).

Срок полезного использования объекта, установленный организацией, – 4 года. За этот срок предполагаемый выпуск продукции составляет 400 ед.

Фактический выпуск продукции в течение срока полезного использования составил:

1-й год – 20 ед.;

2-й год – 50 ед.;

3-й год – 170 ед.;

4-й год – 160 ед.

Для расчета суммы амортизации исчисляют ставку амортизационных отчислений на одно изделие: $240\,000 : 400 \text{ ед.} = 600 \text{ руб.}$ В соответствии с этой ставкой суммы начисленной по годам амортизации составят:

Год эксплуатации	Годовая сумма амортизации руб.	Сумма накопленной амортизации, руб.	Остаточная стоимость на начало следующего года эксплуатации, руб.
1-й	12 000	12 000	228 000
2-й	30 000	42 000	198 000
3-й	102 000	144 000	96 000
4-й	96 000	240 000	-

Контрольные задания

Ситуация 1

Организация безвозмездно получила объект нематериальных активов для использования в производственных целях.

Первоначальная стоимость этого объекта на дату принятия к учету — 60 000 руб. Объект нематериальных активов принят на учет.

Срок полезного использования — 5 лет. Амортизация начисляется линейным способом.

Задание. Определить ежемесячную сумму амортизационных отчислений, отразить проводками получение объекта и начисление по нему амортизации.

Ситуация 2

Первоначальная стоимость приобретенного за плату для использования в управленческих целях объекта нематериальных активов – 140 000 руб.

Срок полезного использования – 4 года. Объект амортизируется способом уменьшаемого остатка.

Задание. Рассчитать сумму ежемесячных амортизационных отчислений по годам эксплуатации объекта и составить бухгалтерские проводки.

4.3. *Учет выбытия нематериальных активов*

Выбытие и списание нематериальных активов может иметь место в следующих случаях:

- прекращение использования для целей производства или управления;
- прекращение срока действия правоустанавливающего документа;
- продажа (передача) объекта — уступка исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Выбытие нематериальных активов является результатом прочей деятельности организации, в связи с чем доходы и расходы, связанные с этой деятельностью, отражаются как прочие доходы и расходы.

Независимо от причины выбытия списывается сумма амортизации выбывающего объекта нематериальных активов, начисленная по этому объекту к моменту выбытия, и остаточная стоимость выбывшего объекта нематериальных активов. Остальные записи на счетах бухгалтерского учета зависят от причины выбытия нематериальных активов.

*Выбытие и списание нематериальных
активов в связи с окончанием срока
использования или в связи с непригодностью*

Задание 4.3.1

В связи с моральным износом организация списывает объект нематериальных активов первоначальной стоимостью 192 000 руб. Сумма амортизации к моменту списания составила 176 000 руб.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Списана амортизация, начисленная по выбывшему объекту НМА	05	04	176 000
2	Списана остаточная стоимость выбывшего объекта НМА	91-2.	04	16 000
3	Определен финансовый результат (убыток) от списания объекта НМА	99	91-9	16 000

Выбытие нематериальных активов при их уступке (продаже)

При продаже организацией нематериальных активов цена продажи определяется по соглашению сторон (продавца и покупателя). Рыночная цена продаваемого объекта нематериальных активов должна включать сумму НДС, так как операция по продаже объектов нематериальных активов подлежит обложению налогом на добавленную стоимость. Поступления от продажи объектов нематериальных активов относятся к прочим доходам. Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет в связи с продажей объекта нематериальных активов, относится к прочим расходам.

Задание 4.3.2

Организация продала исключительное право на промышленный образец, первоначальная стоимость которого – 380 000 руб. Сумма амортизации, накопленная на счете 05 «Амортизация нематериальных активов» к моменту продажи составила 100 000 руб. Согласно договору с покупателем цена продажи 354 000 руб., в том числе НДС – 54 000 руб.

Составим бухгалтерские проводки

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонден ция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Креди т	
1	Предъявлен счет покупателю за проданное исключительное право на промышленный образец	62	91-1	354 000
2	Начислен в бюджет НДС	91-2	68	54 000
3	Списана амортизация, начисленная по проданному объекту НМА	05	04	100 000
4	Списана остаточная стоимость выбывшего объекта НМА	91-2.	04	280 000
5	Определен финансовый результат (убыток) от списания объекта НМА	99	91-9	20 000

Выбытие нематериальных активов при передаче их в счет вклада в уставный капитал

В соответствии с п. 3 ПБУ 10/99 вклады (в том числе нематериальными активами) в уставные (складочные) капиталы других организаций не признаются расходами организации. Передача объектов нематериальных активов в уставный (складочный) капитал другой организации представляет собой один из видов финансовых вложений организации, рассчитанных на получение доходов от долевого участия в виде дивидендов.

Если организация передает новый объект нематериальных активов, который ранее не использовался в производственных целях или для управленческих нужд, то, поскольку операции по передаче имущества в счет вклада в уставный (складочный) капитал другой организации не признаются объектом обложения налогом на добавленную стоимость, суммы НДС, уплаченные по такому имуществу при его приобретении, не подлежат вычету.

Задание 4.3.3

Организация приобрела объект нематериальных активов по цене 118 000 руб., в том числе НДС – 18 000 руб. Объект не использовался в производстве, амортизация по нему не начислялась, и сразу же после его принятия к учету он был передан в уставный капитал другой организации.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/ п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1.	Отражена стоимость приобретенного объекта НМА согласно расчетным документам продавца (без учета НДС)	08-5	60	100 000
2.	Отражена сумма НДС, предъявленная продавцом объекта НМА	19-2	60	18 000
3.	Произведена оплата за объект НМА (включая НДС)	60	51	118 000
4.	Предъявленная продавцом сумма НДС учтена в стоимости приобретенного объекта НМА	08-5	19-2	18 000
5.	Объект НМА принят к учету по первоначальной стоимости	04	08-5	118 000
6.	Отражена задолженность по вкладу в уставный капитал другой организации на величину остаточной стоимости передаваемого объекта НМА	58-1	76	118 000
7.	Отражена передача объекта НМА в счет вклада в уставный капитал другой организации в размере его остаточной стоимости (равной в данном случае первоначальной стоимости объекта НМА)	76	04	118 000

Если организация передает объект нематериальных активов, который ранее использовался в производственных целях или для управленческих нужд, то его стоимость для целей налогового учета принимается равной остаточной стоимости объекта. В этих случаях, поскольку объект нематериальных активов до момента передачи использовался в производственных целях, по нему начислялась амортизация, а НДС, уплаченный продавцу, предъявлялся к вычету после принятия объекта нематериальных активов к учету. В случае передачи такого объекта нематериальных активов в уставный капитал другой организации передающая организация должна восстановить сумму НДС, ранее предъявленную бюджету к вычету. Применительно к нематериальным активам у передающей организации НДС подлежит восстановлению в сумме, пропорциональной остаточной стоимости передаваемых нематериальных активов.

Задание 4.3.4

Организация передает другой организации в качестве вклада в уставный капитал объект нематериальных активов, который ранее был приобретен за плату для производственных целей. Первоначальная стоимость передаваемого объекта нематериальных активов составляет 100 000 руб. НДС в сумме 18 000 руб. после принятия объекта к учету был предъявлен к вычету в полной сумме.

Срок полезного использования объекта – 4 года. До момента передачи объект нематериальных активов один год использовался в производстве. За время эксплуатации объекта по нему линейным способом была начислена амортизация в сумме 25 000 руб.

Поскольку остаточная стоимость объекта нематериальных активов на момент его передачи в счет вклада в уставный капитал другой организации составляет 75 000 руб. (100 000 руб. – 25 000 руб.), или 75 % от его первоначальной стоимости, то необходимо восстановить ранее предъявленный к вычету НДС в сумме 13 500 руб. (18 000 руб. x 75 %).

Составим бухгалтерские проводки:

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Отражена стоимость приобретенного объекта НМА согласно расчетным документам продавца (без учета НДС)	08-5	60	100 000
Отражена сумма НДС, предъявленная продавцом объекта НМА	19-2	60	18 000
Произведена оплата за объект НМА (включая НДС)	60	51	118 000
Объект НМА принят к учету по первоначальной стоимости	04	08-5	100 000
Предъявлена к вычету сумма НДС, уплаченная по принятому на учет объекту НМА	68-1	19-2	18 000
Отражена сумма амортизации объекта НМА (амортизация начисляется ежемесячно с момента принятия объекта НМА к учету до момента его передачи в уставный капитал другой организации)	25	05	25 000

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
Восстановлен НДС в сумме, пропорциональной остаточной стоимости передаваемого объекта НМА (сторно)	19-2	68-1	13 500
Восстановленная сумма НДС уплачена в бюджет	68-1	51	13 500
Отражена задолженность по вкладу в уставный капитал другой организации на величину остаточной стоимости передаваемого объекта НМА	58-1	76	75 000
Списана сумма амортизации, начисленная по объекту НМА к моменту передачи	05	04	25 000
Отражена передача объекта НМА в счет вклада в уставный капитал другой организации в размере его остаточной стоимости	76	04	75 000
Отражена на основании документов передача суммы восстановленного НДС принимающей организации	91-2	19-2	13 500

Выбытия нематериальных активов при их безвозмездной передаче

При безвозмездной передаче объекта составляются проводки, аналогичные проводкам, отражающим продажу объектов нематериальных активов, за исключением первой проводки, поскольку при безвозмездной передаче отсутствует выручка.

При безвозмездной передаче у передающей стороны возникает обязательство по начислению и уплате в бюджет НДС.

НДС при безвозмездной передаче исчисляется исходя из рыночной стоимости нематериальных активов.

Задание 4.3.5

Организация на основании договора дарения передала другой организации исключительное право на объект нематериальных активов. Первоначальная стоимость объекта 90 000 руб. Амортизация, накопленная на счете 05 «Амортизация нематериальных активов» к моменту передачи, – 35 000 руб. Рыночная стоимость объекта равна его остаточной стоимости. Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Списана сумма амортизации, начисленной по объекту НМА к моменту передачи	05	04	35 000
2	Списана остаточная стоимость безвозмездно переданного объекта НМА	91-2	04	55 000
3	Начислен НДС от рыночной стоимости безвозмездно переданного объекта НМА	91-2	68-1	9900
4	Определен финансовый результат (убыток) от безвозмездной передачи объекта НМА	99	91-9	64 900

Контрольные задания

Ситуация 1

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

Организация продала объект нематериальных активов, первоначальная стоимость которого 150 000 руб. К моменту продажи сумма начисленной по данному объекту амортизации составила 67 000 руб. Цена продажи согласно договору, заключенному с покупателем – 118 000 руб., в том числе НДС – 18 000 руб.

Ситуация 2

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

Организацией принято решение о списании по причине морального износа объекта нематериальных активов, первоначальная стоимость которого 350 000 руб. К моменту списания сумма начисленной по данному объекту амортизации составила 226 400 руб.

4.4. Учет операций, связанных с предоставлением права на использование нематериальных активов

Нематериальные активы, предоставленные организацией-правообладателем в пользование другой организации-пользователю при сохранении первой организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, с учета не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у организации-правообладателя (на отдельном субсчете). Начисление амортизации по объектам нематериальных активов, предоставленным в пользование, производится организацией-правообладателем.

Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются организацией-пользователем на забалансовом счете в оценке, принятой в договоре. Порядок отражения в учете платежей за использование нематериальных активов зависит от условий оплаты, установленных в договоре. Если оплата производится периодическими платежами, то они в полной сумме включаются организацией-пользователем в расходы отчетного периода.

Задание 4.4.1

Организация приобрела по авторскому договору неисключительные права на использование программного обеспечения сроком на 3 года.

Исключительное авторское право на программное обеспечение сохранено за правообладателем.

В соответствии с условиями договора организация ежеквартально в течение 3 лет выплачивает правообладателю сумму в размере 35 400 руб., в том числе НДС – 5 400 руб.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кре дит	
1	Принято на учет неисключительное право на использование программного продукта	012	-	200 000
2	Отражена задолженность правообладателю в сумме периодического платежа за право на использование программного продукта (без НДС)	26	76	30 000
3	Отражена сумма НДС, подлежащая уплате правообладателю	19	76	5400
4	Перечислен очередной платеж правообладателю за право на использование программного продукта	76	51	35 400
5	Предъявлен бюджету к вычету НДС, уплаченный правообладателю	68-1	19	5400

Если платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности производятся в виде разового платежа, то они отражаются организацией-пользователем как расходы будущих периодов (по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов») и подлежат списанию в течение срока действия договора.

Задание 4.4.2

Организация приобрела по договору неисключительные права на использование базы данных сроком на три года. Плата за использование базы данных за период действия договора установлена в сумме 263 376 руб., в том числе НДС – 40 176 руб. Оплата по договору производится разовым платежом. Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность перед правообладателем согласно договору за весь период его действия (без НДС)	97	76	223 200
2	Отражена сумма НДС, подлежащая уплате правообладателю за весь период действия договора	19	76	40 176
3	Перечислено в погашение задолженности перед правообладателем	76	51	223 200
4	Предъявлен бюджету к вычету НДС, уплаченный правообладателю	68-1	19	40 176
5	Включена в отчетном месяце в текущие расходы часть платежа, произведенного правообладателю (223 200 руб. : 36 мес.)	26	97	6200

Контрольные задания

Ситуация 1

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации у организации-правообладателя и у организации-пользователя.

Организация – владелец товарного знака заключила лицензионный договор на предоставление неисключительных прав использования этого товарного знака. Вознаграждение по договору составляет 236 000 руб., в том числе НДС – 36 000 руб.

Первоначальная стоимость нематериального актива – 100 000 руб.

Ежемесячная сумма амортизационных отчислений по предоставленному в пользование нематериальному активу – 2000 руб.