**Учет нематериальных активов.**

**Содержание.**

1.Понятие нематериальных активов…………………………………………………2

2. Оценка нематериальных активов………………………………………………….5

3. Поступление нематериальных активов…………………………………………...8

4. Амортизация нематериальных активов…………………………………………...9

5. Выбытие нематериальных активов……………………………………………….11

Корреспонденция счетов по учету нематериальных активов……………………...12

Список использованной литературы………………………………………………...18

**1.Понятие нематериальных активов**

Вложения во внеоборотные активы представляют собой инвестиции в недвижимое имущество и другие нематериальные активы. Однако осуществляются не малые расходы в нематериальные активы, которые составляют неотъемлемую часть хозяйственной деятельности приносящий доход. До недавнего времени в отечественной практике затраты на нематериальные активы обособленно не выделялись и в бухгалтерском учете не отражались.

Согласно Общероссийскому классификатору основных фондов, утвержденного постановлением Госстандарта России от 26 декабря 1994 г. № 359 и введенному в действие с 1 января 1996 г., все основные фонды подразделяются следующим образом:

1. Материальные (здания, сооружения, жилища, машины и оборудования и проч.);
2. Нематериальные (программное обеспечение и др.).

Согласно [ПБУ 14/2007](http://www.snezhana.ru/upload/pbu_14.rar) "Учет нематериальных активов" объекты признаются нематериальными активами, если выполняются следующие критерии признания:

1. объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем (т.е.объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации);
2. организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (т.е. организация имеет документы, подтверждающие существование актива и права организации на него), а также существует контроль над объектом (имеются ограничения доступа иных лиц к экономическим выгодам);
3. возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
4. объект предназначен для использования в течение длительного времени (более 12 мес. или обычного операционного цикла)
5. организацией не предполагается продажа объекта (в течение 12 мес. или обычного операционного цикла)
6. фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
7. отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

К нематериальным активам относятся:

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

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация организации, возникшая в связи с предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части). Нематериальными активами не являются расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы).

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Единицей учета нематериальных активов является инвентарный объект. Инвентарным объектом нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций. В качестве инвентарного объекта нематериальных активов также может быть признан сложный объект, включающих в себя несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, другое аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

Деловая репутация организации - разность между ценой покупки предприятия как единого имущественно-хозяйственного комплекса и стоимостью его чистых активов. Разница может быть либо положительной, либо отрицательной. Положительную деловую репутацию рассматривают как отдельный инвентарный объект и амортизируют в течение 20 лет линейным способом. Отрицательную - в полной сумме относят финансовый результат периода в составе прочих доходов.

**2.Оценка нематериальных активов**

Оценкой нематериальных активов в бухгалтерском учете считается стоимостная характеристика того или иного объекта бухгалтерского учета.

Первоначальная оценка.

Нематериальные активы принимаются к учету в соответствии с [ПБУ 14/2007](http://www.snezhana.ru/upload/pbu_14.rar) по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату его принятия к бухгалтерскому учету.

Оценка по первоначальной стоимости нематериальных активов складывается по-разному в зависимости от источника их поступления.

Фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов, приобретенных за плату, признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной или в иной форме или величине кредитной задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.  
 При этом фактическими расходами на приобретение признают:

* 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, государственные, 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.

При создании нематериального актива к расходам также относятся:

* суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям ;
* расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива;
* расходы на содержание и эксплуатацию, амортизацию основных средств и иного имущества, использованных непосредственно при создании нематериального актива;
* иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Для определения первоначальной стоимости нематериальных активов используется "Справка о затратах, включенных в первоначальную стоимость нематериального актива".  
 Стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ.

Последующая оценка

Изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов.

Переоценка

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

Переоценка нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости.  Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерского баланса предыдущего отчетного года, но раскрываются организацией в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года.

|  |  |
| --- | --- |
| **Дооценка** | **Уценка** |
| Если по объекту ранее не было уценки - сумма дооценки зачисляется в добавочный капитал организации. | Если по объекту ранее не было дооценки - сумма уценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) |
| Если по объекту ранее была уценка- сумма дооценки, равная сумме его уценки, отнесенной в предыдущие периоды на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). | Если по объекту ранее была дооценка - сумма уценки  относится в уменьшение добавочного капитала,  образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы.  Превышение суммы уценки над величиной добавочного капитала относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). |

Обесценение

Нематериальные активы могут проверяться на обесценение в порядке, определенном [МCФО 36 "Обесценение активов"](http://www.snezhana.ru/msfo_15/).

На балансе нематериальные активы учитываются по остаточной стоимости, которая определяется как разница между первоначальной (или переоцененной) стоимостью, накопленной [амортизацией](http://www.snezhana.ru/nma_4/) и обесценением.

**3.Поступление нематериальных активов**

Поступление нематериальных активов в организацию происходит в следующих случаях:

1. [Приобретение нематериальных активов за плату](http://www.snezhana.ru/nma_3_1/)
2. [Создание нематериальных активов собственными силами или с привлечением сторонних исполнителей](http://www.snezhana.ru/nma_3_2/)
3. [Внесение нематериальных активов в счет вклада в уставный капитал](http://www.snezhana.ru/nma_3_3/)
4. [Получение нематериальных ативов на безвозмездной основе](http://www.snezhana.ru/nma_3_4/)
5. [Приобретение нематериальных активов по договору мены](http://www.snezhana.ru/nma_3_5/)

Аналитический учет наличия и движения нематериальных активов ведется в бухгалтерии по карточкам учета нематериальных активов (ф. № НМА-1). В налоговом учете нематериальных активов может применяться регистр для учета амортизации нематериальных активов. В случае, если отсутствуют объекты нематериальных активов, по которым есть различия по составу объектов и порядку начисления амортизации, то целесообразно использовать одну разработочную таблицу (ведомость) и для целей бухгалтерского, и налогового учета.  
 Объекты, не перечисленные в ПБУ 14/2007, не должны учитываться в качестве нематериальных активов. К такого рода активам относятся: компьютерные программы, информационные базы данных и другие. Затраты по приобретению программных продуктов должны учитываться на счете 97 ["Расходы будущих периодов"](http://www.snezhana.ru/plan_97/).

**4.Амортизация нематериальных активов**

Амортизация исчисляется по нормам, установленным самой организацией исходя из стоимости нематериальных активов и срока их полезного использования.  
 Срок полезного использования - это срок, в течение которого объект нематериальных активов приносит предприятию доход. Срок определяется организацией самостоятельно исходя из:

1. срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству РФ;
2. ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход)
3. количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта

В случае, когда срок полезного использования определить не возможно, он признается равным: для целей бухгалтерского учета - 20 годам, для целей налогового учета - 10 годам (но не более срока деятельности организации).  
 Начисление амортизации производится ежемесячно и начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к учету, заканчивается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания объекта с учета.

Для целей бухгалтерского учета используются три способа начисления амортизации:

1. линейный;
2. уменьшаемого остатка;
3. списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Для целей налогообложения организация выбирает из линейного и нелинейного способов.   
 [Методика расчета амортизационных отчислений](http://www.snezhana.ru/os_5_2/) по каждому из способов аналогична соответствующим способам расчета амортизации по основным средствам.   
 Способы отражения амортизационных отчислений на счетах бухгалтерского учета:

1. путем накопления сумм амортизации на отдельном счете (счет [05](http://www.snezhana.ru/plan_05/) "Амортизация нематериальных активов")
2. путем уменьшения первоначальной стоимости объекта на счете [04](http://www.snezhana.ru/plan_04/).

В зависимости от выбора организации операции на счетах бухгалтерского учета будут отражаться следующим образом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Принят к учету объект нематериальных активов | 04 | 80 |
| 2 | По итогам месяца начислена амортизация по объекту нематериальных активов | | |
| 2.1 | с использованием счета для учета амортизации | 20, 44... | 05 |
| 2.2 | без использования счета для учета амортизации | 20, 44... | 04 |

**5.Выбытие нематериальных активов**

Выбытие объектов нематериальных активов происходит в следующих случаях:

1. Списание объекта нематериальных активов за непригодностью в связи с полной амортизацией и потерей доходных качеств.  
   Основание для списания - акты передачи нематериальных активов, акты на списание нематериальных активов, протоколы собрания акционеров или участников совместной деятельности, приказы.
2. [Продажа нематериальных активов](http://www.snezhana.ru/nma_5_1/)
3. [Безвозмездная передача нематериальных активов](http://www.snezhana.ru/nma_5_2/)
4. [Внесение объекта нематериальных активов в счет вклада в уставный капитал других организаций](http://www.snezhana.ru/nma_5_3/)
5. [Передача объектов нематериальных активов по договору мены](http://www.snezhana.ru/nma_5_4/)

При выбытии нематериальных активов в результате продажи, списания, безвозмездной передачи вся сумма накопленной амортизации списывается с кредита счета учета нематериальных активов в дебет счета амортизации нематериальных активов. Остаточная стоимость списывается в дебет счета прочих доходов и расходов. Туда же относят и все расходы, связанные с выбытием нематериальных активов, и суммы НДС по проданным и безвозмездно переданным объектам. Финансовый результат от выбытия нематериальных активов формируется на счете прибылей и убытков.

При выбытии нематериального актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации.

**Корреспонденция счетов по учету нематериальных активов**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Хозяйственная операция** | **Корреспонденция счетов** | |
| **Д-т** | **К-т** |
| 1 | Сумма дооценки нематериальных активов в результате переоценки зачислена в добавочный капитал организации | 04 «Нематериальные активы» | 83 «Добавочный капитал» |
| 2 | Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачислена за счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации | 04 «Нематериальные активы» | 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» |
| 3 | Сумма уценки нематериального актива в результате переоценки отнесенеа на счет учета нераспределенной прибыли  (непокрытого убытка) | 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» | 04 «Нематериальные активы» |
| 4 | Сумма уценки нематериального актива отнесена в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет суммы дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы | 83 «Добавочный капитал» | 04 «Нематериальные активы» |
| 5 | Превышение сумм уценки нематериального актива над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, отнесена на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) | 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» | 04 «Нематериальные активы» |
| **№ п/п** | **Хозяйственная операция** | **Корреспонденция счетов** | |
| **Д-т** | **К-т** |
| 6 | При выбытии нематериального актива сумма его дооценки перенесена с добавочного капитала организации на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации | 83 «Добавочный капитал» | 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» |
| **Приобретены нематериальные активы в качестве вклада в уставной капитал** | | | |
| 7 | Отражена сумма вклада в уставной капитал | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставной (складочный) капитал» |
| 8 | Одновременно с регистрацией уставного капитала | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 80 «Уставной капитал» |
| 9 | Отражено оприходование нематериальных активов в оценке по договоренности | 04 «Нематериальные активы» | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» |
| 10 | Отражена сумма договора с правообладателем (лицензиаром) | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,  76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» |
| **№ п/п** | **Хозяйственная операция** | **Корреспонденция счетов** | |
| **Д-т** | **К-т** |
| 11 | Отражена сумма НДС, указанная в счете | 19 «Налог не добавочную стоимость по приобретенным ценностям» | 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,  76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» |
| 12 | Начислена патентная пошлина | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» |
| 13 | Оприходованы нематериальные активы | 04 «Нематериальные активы» | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» |
| **Создание нематериальных активов** | | | |
| 14 | Отражена стоимость материалов, используемых при создании нематериальных активов | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 10 «Материалы» |
| 15 | Отражена сумма начисленной амортизации по оборудованию и другим нематериальным активам, используемым при разработке новых объектов | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 02 «Амортизация основных средств»,  05 «Амортизация нематериальных активов» |
| **№ п/п** | **Хозяйственная операция** | **Корреспонденция счетов** | |
| **Д-т** | **К-т** |
| 16 | Отражена сумма начисленной заработной платы, ЕСН, а также страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» |
| 17 | Оприходовано исключительное право на нематериальные активы | 04 «Нематериальные активы» | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» |
| **Безвозмездное поступление нематериальных активов** | | | |
| 18 | Отражена рыночная стоимость нематериальных активов, полученных безвозмездно | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» | 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 2 «Безвозмездные поступления» |
| 19 | Оприходованы нематериальные активы | 04 «Нематериальные активы» | 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов» |
| **№ п/п** | **Хозяйственная операция** | **Корреспонденция счетов** | |
| **Д-т** | **К-т** |
| 20 | Бухгалтерские записи осуществляются по мере начисления амортизации в зависимости от того, где используются нематериальные активы | 20 «Основное произ-водство»,  23 «Вспомогательные производства»,  25 «Общепроизводствен-ные расходы»,  26 «Общехозяйственные расходы»,  44 «Расходы на продажу» и др. | 05 «Амортизация нематериальных активов» |
| 21 | Одновременно на сумму амортизации уменьшены доходы будущих периодов и увеличены доходы отчетного периода | 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 2 «Безвозмездное поступление» | 91 «Прочие расходы и доходы», субсчет 1 «Прочие доходы» |
| 22 | Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым в основном производстве | 20 «основное производство» | 05 «Амортизация нематериальных активов» |
| 23 | При выбытии нематериальных активов их стоимость, учтенная на счете 04 «Нематериальные активы», уменьшена на сумму начисленной за время использования амортизации | 05 «Амортизация нематериальных активов» | 04 «Нематериальные активы» |
| 24 | Списана остаточная стоимость выбывших объектов нематериальных активов | 91 «Прочие расходы и доходы», субсчет 1 «Прочие доходы» | 04 «Нематериальные активы» |
| 25 | Отражены суммы начисленные при продаже | 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 62 «Рас- четы с покупателями и заказчиками» | 91 «Прочие расходы и доходы», субсчет 1 «Прочие доходы» |
| **№ п/п** | **Хозяйственная опереция** | **Корреспонденция счетов** | |
| **Д-т** | **К-т** |
| 26 | Получены деньги от покупателей | 50 «Касса», 51 Расчет-ные счета», 52 «Валют-ные счета»,  55 «Специальные счета в банках» | 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 62 «Рас- четы с покупателями и заказчиками» |
| 27 | При продаже нематериальных активов деньги поступили без начисления задолженности покупателей | 50 «Касса», 51 Расчет-ные счета», 52 «Валют-ные счета»,  55 «Специальные счета в банках» | 91 «Прочие расходы и доходы», субсчет 1 «Прочие доходы» |
| **Выбытие нематериальных активов в результате их вклада в уставной капитал другой организации** | | | |
| 28 | Отражена сумма амортизации | 05 «Амортизация нематериальных активов» | 04 «Нематериальные активы» |
| 29 | Списана остаточная стоимость нематериальных активов | 91 «Прочие расходы и доходы», субсчет 1 «Прочие доходы» | 04 «Нематериальные активы» |
| 30 | Отражена сумма произведенных расходов | 91 «Прочие расходы и доходы», субсчет 1 «Прочие доходы» | 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,  70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и др. |

**Список использованной литературы.**

* 1. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»
  2. Малицкая В.Б., Чиркова М.Б. Бухгалтерский учет: учеб. Пособие / под ред. И.М.Дмитриевой. – М.:Эксмо, 2010. – 656с. – (Новое экономическое образование)