

Громенко А.А.,

студент

2 курс, кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Финансовый университет

при Правительстве Российской Федерации

Липецкий филиал

Россия, г. Липецк

Научный руководитель: Самойлова Т.Д.

к.е.н., доцент

УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ И ИХ АМОРТИЗАЦИЯ

***Аннотация:** Нематериальные активы — определенная группа активов хозяйствующих субъектов, обладающих стоимостью и приносящих доход (либо создающих условия для получения дохода), но не имеющих физического содержания.*

Ежемесячно по нематериальным активам начисляется амортизация по нормам, рассчитанным с учетом первоначальной стоимости и срока их полезного использования.

В данной статье будет произведен анализ учета нематериальных активов и их амортизация, а так же для чего вообще существует этот учет как процесс в бухгалтерском и финансовом учете.

***Ключевые слова:** Амортизация, учет активов, нематериальные активы, бухгалтерский учет, финансовый учет, счет.*

Gromenko A.A.

student

2nd year, department of Accounting, analysis and audit

Financial University

under the Government of the Russian Federation

Lipetsk branch

Russia, Lipetsk

Scientific adviser

Samoilov, Etc.

Ph. D. in Economics, associate Professor

ACCOUNTING FOR INTANGIBLE ASSETS AND THEIR DEPRECIATION

***Abstract:** Intangible assets — a certain group of assets of economic entities that have value and generate income (or create conditions for generating income), but do not have physical content.*

Intangible assets are amortised on a monthly basis at rates calculated based on their original cost and useful life.

This article will analyze the accounting of intangible assets and their depreciation, as well as why this accounting exists at all as a process in accounting and financial accounting.

***Keywords:** Depreciation, asset accounting, intangible assets, accounting, financial accounting, account.*

Научный доклад на тему: «Учет нематериальных активов и их амортизация»

Нематериальные активы — определенная группа активов хозяйствующих субъектов, обладающих стоимостью и приносящих доход (либо создающих условия для получения дохода), но не имеющих физического содержания.

Амортизация нематериальных активов — отчисления, включаемые в себестоимость продукции, для погашения постепенной утраты стоимости и обесценивания отдельных объектов нематериальных активов в течение установленного срока их полезного использования.

Нематериальные активы (ст. 138 ГК РФ) — это вложения денежных средств в нематериальные объекты, которые длительное время используются в хозяйственной деятельности и приносят доход предприятию либо создают условия для нормальной деятельности и получения дохода (это права на объекты промышленной, интеллектуальной собственности, на природные ресурсы, права на изобретения, промышленные образцы, товарный знак, ноу-хау, авторские права на издания и т. д.) [6].

В связи с введением в действие с 1 января 2001 г. положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000, утвержденного приказом Минфина России от 16 октября 2000 г. № 91н (далее по тексту — ПБУ 14/2000), изменяются подходы как к квалификации нематериальных активов, для чего вводятся новые определения, так и к бухгалтерскому учету самих нематериальных активов и учету пользования ими.

Объектами гражданских прав могут быть не только вещи, имеющие натуральную, осязаемую форму, но и имущественные права, а также результаты интеллектуальной деятельности [3].

В учете для обозначения объектов имущества, не имеющих вещественную форму, применяют понятие "нематериальные активы".

Нематериальные активы в бухгалтерском учете оцениваются по первоначальной стоимости, которая равна сумме фактических затрат предприятия на приобретение (за минусом возмещаемых налогов — НДС) или расходов на их создание, изготовление, а также затратам по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

Ежемесячно по нематериальным активам начисляется амортизация по нормам, рассчитанным с учетом первоначальной стоимости и срока их полезного использования [7].

Если он не известен, то можно исходить из 20-летнего срока, но не более срока деятельности предприятия.

Амортизация нематериальных активов учитывается на счете 05 "Амортизация нематериальных активов", кроме объектов, по которым начисленные суммы амортизации списываются непосредственно в кредит счета 04 в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат без использования счета 05 "Амортизация нематериальных активов". Счет 05 "Амортизация нематериальных активов" — пассивный балансовый, имеет кредитовое сальдо. Он применяется для обобщения информации о накопленной амортизации по нематериальным активам, принадлежащим предприятию на правах собственности.

По дебету счета 05 учитывают списание сумм начисленной амортизации, а по кредиту счета — ее начисления.

Предприятия могут отражать в учете амортизацию по нематериальным активам двумя способами:

С накоплением сумм амортизации на счете 05 "Амортизация нематериальных активов".

Прямым списанием амортизации без использования счета 05.

В первом случае начисленная сумма амортизации относится в дебет счетов учета затрат на производство (издержек обращения) и кредит счета 05 "Амортизация нематериальных активов".

Во втором — амортизация нематериальных активов учитывается по дебету этих же счетов и кредиту счета 04 "Нематериальные активы", ежемесячно уменьшая первоначальную стоимость нематериальных активов. Как правило, на предприятиях целесообразно сочетание обоих способов учета амортизационных отчислений, которые будут оговорены в учетной политике предприятия [10].

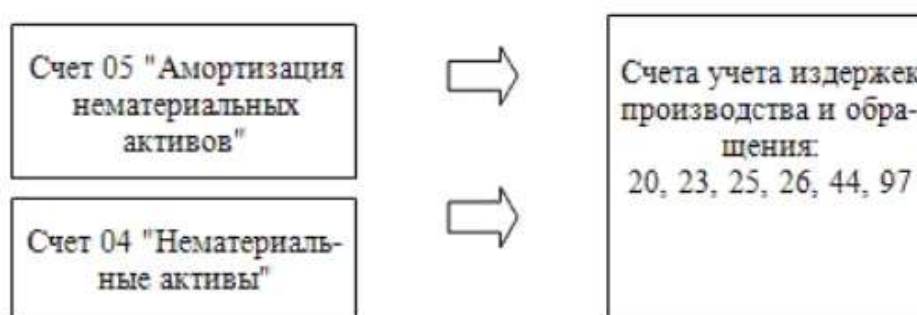


Рис.1 Общая схема корреспонденции счетов при начислении амортизации нематериальных активов

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериальных активов необходимо подтвердить его соответствие определенным критериям (п. 3 ПБУ 14/2007):

- способность в будущем приносить организации экономические выгоды;
- наличие у организации прав на получение этих выгод и ограничение доступа других лиц к таким выгодам;
- объект может быть идентифицирован, т. е. отделен от других активов;
- объект предназначен для использования в течение срока свыше 12 месяцев;
- организация не планирует продавать объект в течение 12 месяцев;
- первоначальная стоимость объекта может быть надежно исчислена;
- у объекта нет материально-вещественной формы [8].

Если объект удовлетворяет таким условиям, он может быть учтен в составе НМА.

МЕТОДЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В 2020 ГОДУ

Стоимость нематериальных активов ежемесячно списывается посредством амортизации. Ежемесячно определяется сумма амортизации на объект и списывается в расходы организации. Начисление амортизации нематериальных активов происходит в течение всего срока их полезного использования. Амортизация начинает считаться на объект со следующего месяца после месяца принятия актива к учету. О поступлении НМА читайте здесь.

Если для расчета амортизации основных средств используется 4 способа начисления, то для расчета амортизационных отчислений НМА используется три способа: линейный и два нелинейных (способ уменьшаемого остатка и способ списания стоимости пропорционально объему продукции).

Какой метод начисления выбрать – решать вам. В каких-то случаях будет удобен линейный метод, постепенно из месяца в месяц в течение всего срока полезного использования будет списываться одна и та же сумма амортизации.

Второй способ будет выгоден в том случае, если приобретенный актив быстро устаревает, выгоднее будет быстро списать на себестоимость продукции большую часть его стоимости в первые же годы использования, после чего на полученные средства приобрести новый актив или улучшить имеющийся.

Какой бы метод начисления амортизации нематериальных активов вы не выбрали, необходимо отметить ваш выбор в учетной политике организации [2].

Срок полезного использования

Расчет амортизационных отчислений нематериальных активов напрямую связан со сроком полезного использования объекта.

В качестве него принимается период, в течение которого объект планируется использовать с целью получения экономической выгоды.

Данный период может определяться, исходя из срока, на который организации выданы права на владение и пользования нематериальным активом. В этом случае основанием для определения срока полезного использования будут служить документы, на основании которого организация получила исключительное право на актив. Например, если исключительное право на компьютерную программу получено на 5 лет, то в качестве полезного срока принимается 60 месяцев. В течение 60-ти месяцев и будет начисляться амортизация, пока первоначальная стоимость НМА не будет полностью списана на себестоимость продукции.

Также срок полезного использования может определяться, исходя из периода, в течение которого планируется использовать нематериальный актив. В зависимости от вида НМА организация самостоятельно устанавливает необходимый срок, причем этот период должен быть обоснованным и документально зафиксированным в приказе.

Определяя срок полезного использования для НМА, нужно помнить, что он не может быть меньше двенадцати месяцев.

Проводки по начислению амортизации

Амортизация может списываться двумя способами:

- с привлечением специального счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;

- непосредственно со счета учета нематериального актива 04.

В первом случае проводки по начислению амортизации будут иметь вид:
Д20 (44) К05.

Во втором случае – Д20 (44) К04.

Методы начисления

1. Линейный метод

Амортизация начисляется равными суммами в течение всего периода использования.

Формула для расчета амортизации:

$$A = \text{первоначальная стоимость} * \text{норма амортизации} / 100\% \quad (1)$$

Первоначальная стоимость – стоимость, по которой нематериальный актив был принят к учету.

$$\text{Норма амортизации} = 100\% / \text{срок полезного использования} \quad (2)$$

Пример:

Нематериальный актив первоначальной стоимостью 100 000 руб., срок полезного использования 6 лет. Рассчитаем амортизационные отчисления по линейному методу.

$$\text{Норма А.} = 100\% / 6 = 17\%$$

$$\text{Годовая А.} = 100\,000 * 17\% / 100\% = 17\,000 \text{ руб.}$$

$$\text{Ежемесячная А.} = 17\,000 / 12 = 1416,67 \text{ руб.}$$

2. Метод уменьшаемого остатка

В отличие от линейного метода расчет амортизации происходит способом уменьшаемого остатка происходит, опираясь на остаточную стоимость нематериального актива, равную первоначальной минус начисленная амортизация. Также вводится коэффициент ускорения, от которого зависит, насколько быстро спишется большая часть стоимость объекта. Его можно принимать любым, но не больше 3-х.

Формула для расчета амортизации методом уменьшаемого остатка:

$$A = \text{остаточная стоимость} * \text{норма амортизации} / 100\% \quad (3)$$

$$\text{Остаточная стоимость} = \text{первоначальная ст-ть} - \text{начисленная}$$

$$\text{амортизация} \quad (4)$$

$$\text{Норма амортизации} = 100\% * \text{коэффициент ускорения} / \text{срок полезного}$$

$$\text{использования} \quad (5)$$

Пример:

Нематериальный актив первоначальной стоимостью 80 000 руб., срок полезного использования 3 года. Коэффициент ускорения принимается равным 2. Рассчитаем амортизационные отчисления методом уменьшаемого остатка.

1-й год:

$$\text{Норма А.} = 100\% * 2 / 3 = 66,67\%$$

$$\text{Остаточная ст-ть} = 80\ 000 - 0 = 80\ 000 \text{ руб.}$$

$$\text{Годовая А.} = 80\ 000 * 66,67\% / 100\% = 53\ 336 \text{ руб.}$$

$$\text{Ежемесячная А.} = 53\ 336 / 12 = 4444,67 \text{ руб.}$$

2-й год:

$$\text{Остаточная ст-ть} = 80\ 000 - 53\ 336 = 26\ 664 \text{ руб.}$$

$$\text{Годовая А.} = 26\ 664 * 66,67\% / 100\% = 17\ 777 \text{ руб.}$$

3-й год:

$$\text{Остаточная ст-ть} = 80\ 000 - (53\ 336 + 17\ 777) = 8887 \text{ руб.}$$

Согласно ст. 259 НК РФ, как только остаточная стоимость объекта будет составлять величину менее 20% от первоначальной стоимости, амортизацию за оставшиеся месяцы следует считать, как остаточная стоимость, поделенная на количество оставшихся месяцев срока полезного использования.

8887 руб. – это менее, чем 20% от 80 000 руб., значит, ежемесячная амортизация в последний год определится:

$$A = 8887 / 12 \text{ мес.} = 740,58 \text{ руб.}$$

Таким образом, к концу 3-го года стоимость нематериального актива полностью спишется.

3. Метод списания стоимости пропорционально объему продукции

В данном методе используется соотношение планируемого объема продукции за срок эксплуатации и фактически произведенного в месяц.

Формула для расчета амортизации:

$A = \text{первоначальная стоимость} * \text{фактический объем продукции за месяц} / \text{планируемый объем продукции за срок полезного использования (6)}$

Нематериальные активы представляют собой совокупность приобретенных и (или) созданных идентифицируемых ценностей, не имеющих материально-вещественной формы и используемых для производства товаров, оказания рыночных и нерыночных услуг. По своей сущности нематериальные активы – результат творческой деятельности средств индивидуализации юридического лица, не обладающих физической основой и реализуемых в виде прав, удостоверенных патентами, свидетельствами и лицензионными договорами. Реализация этих прав в рамках действующего законодательства позволяет приносить их собственнику доход, размер которого зависит от объема прав владельца на соответствующий объект [5].

Для целей бухгалтерского учета в соответствии с «Положением по бухгалтерскому учету нематериальных активов» нематериальными активами признаются активы:

- идентифицируемые (имеющие признаки, отличающие данный объект от других, в том числе аналогичных) и не имеющие материально-вещественной (физической) формы;
- используемые в деятельности организации;
- способные приносить организации будущие экономические выгоды;
- срок полезного использования которых превышает 12 месяцев;
- стоимость которых может быть измерена с достаточной надежностью, то есть имеется документальное подтверждение стоимости, а также затрат, связанных с их приобретением (созданием);
- при наличии документов, подтверждающих права правообладателя.

При отсутствии любого из указанных критериев произведенные затраты не признаются нематериальными активами и являются расходами организации.

Таким образом, нематериальным активом признается не сам результат интеллектуальной деятельности, а исключительное право на использование результата, в течение периода (более 12 месяцев) приносящие доход в процессе применения их в хозяйственной деятельности.

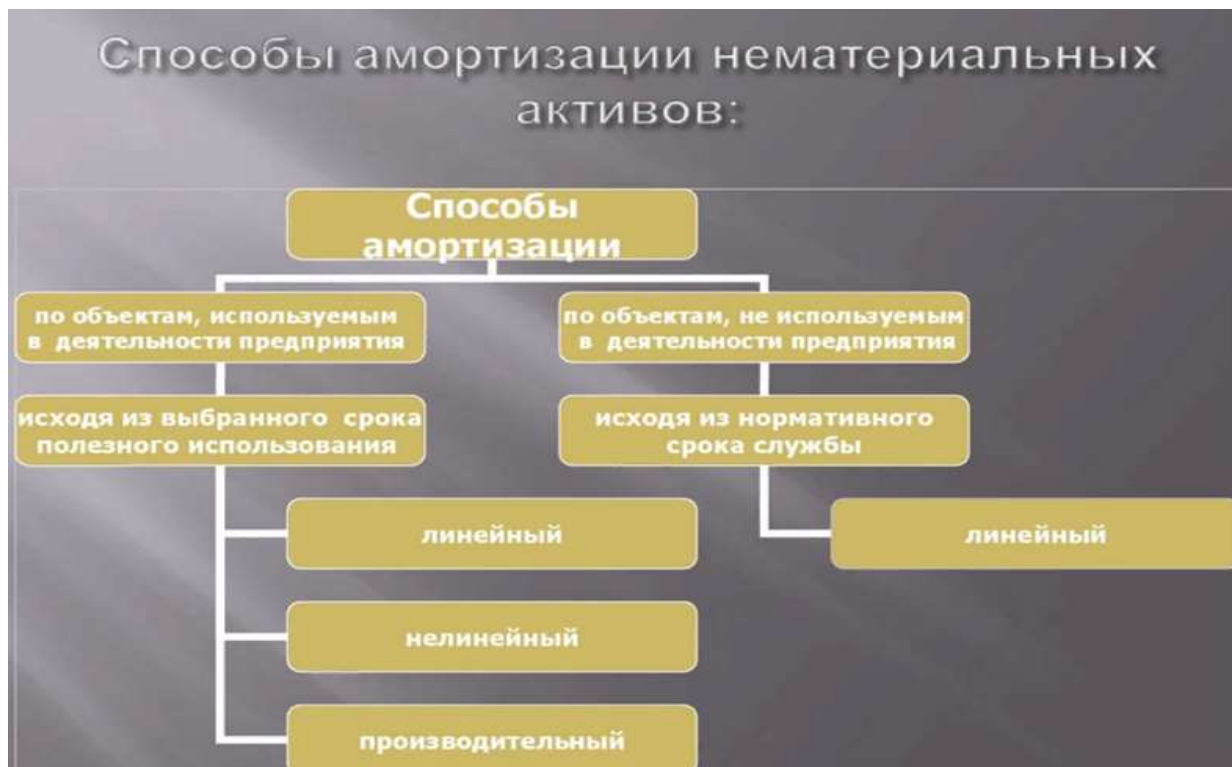


Рис.2 Способы амортизации нематериальных активов

В состав нематериальных активов организации не включаются:

- интеллектуальные и деловые качества персонала организации, его квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них;
- не законченные и (или) не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- финансовые инструменты срочного рынка, предоставляющие право на осуществление конкретной сделки на определенных условиях;
- организационные расходы, осуществленные в процессе приватизации и акционирования организации [1].

При приобретении нематериальных активов в обмен на другое имущество их оценка производится по стоимости передаваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском учете, если иное не предусмотрено законодательством.

Получение от других организаций безвозмездно – по рыночной стоимости, в случае невозможности оценки по рыночной стоимости - по соглашению сторон, но не ниже балансовой стоимости, по которой данный нематериальный актив числится у передающей стороны, а нематериальный актив, полученный от физических лиц, оценивается по рыночной стоимости, в случае невозможности оценки по рыночной стоимости - по соглашению сторон.

При внесении учредителями в счет их вкладов в уставный фонд организации оценка производится в денежной оценке, согласованной учредителями (участниками) на день подписания договора о создании организации и / или утверждения устава [5].

Нематериальные активы, вносимые в виде неденежного вклада в уставный фонд юридического лица, подлежат экспертизе достоверности их оценки. Целью экспертизы достоверности оценки является подтверждение правильности этой оценки. Интеллектуальная собственность как объект оценки представляет собой исключительное право гражданина или юридического лица на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации юридического лица, индивидуализации продукции, выполняемых работ или услуг (фирменное наименование, товарный знак, знак обслуживания и т.п.).

Оценка стоимости объекта интеллектуальной собственности - процесс определения полезности результатов интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации юридического лица, индивидуализации продукции, выполняемых работ или услуг (фирменное

наименование, товарный знак, знак обслуживания и т.п.) в денежном выражении.

Оценка объектов нематериальных активов, стоимость которых выражена в иностранной валюте, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный фонд организации, производится в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату подписания учредительных документов [4].

Оценка нематериальных активов созданных самой организацией производится в сумме фактических расходов на их создание, которые включают в себя расходы на материальные ценности, оплату труда, услуги сторонних организаций, патентные пошлины и другие расходы.

Первоначальная стоимость объектов нематериальных активов, по которой они приняты к учету, изменяется в случаях:

- проведения переоценки нематериальных активов по решению Правительства Республики Беларусь;
- внесения установленных в соответствии с законодательством платежей, связанных с подтверждением имущественных прав;
- капитальных вложений в улучшение объектов промышленной собственности, компьютерных программ и баз данных собственного производства;
- и других в соответствии с законодательством.

Список использованных источников:

1. Аксенов, А.П. Нематериальные активы. Структура, оценка, управление / - М.: Финансы и статистика, 2017.
2. Шпилевская, Е.В. Основы оценки стоимости нематериальных активов / - М.: Феникс, 2017.

3. Коэн, Джеффри Нематериальные активы. Оценка и экономическая выгода / Джеффри Коэн. - М.: Лаборатория Книги, 2017.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации.
5. Кожин В.Я. Производство: учет и налоги. - "Альфа-Пресс", 2017.
6. Хахонова Н.Н. Учет нематериальных активов. Классификация, учет, хозяйственные ситуации и задачи: Учебно-практическое пособие. Ростов н/Дб "Феникс", 2018.
7. Гримальский В.Л. "Нематериальные активы: нормативная база и бухгалтерский учет" - Аудиторские ведомости, 2018.
8. Соколов Я.В., Патров В.В., Соболева Г.В., Карзаева Н.Н., План счетов бухгалтерского учета. Комментарии к применению. – СПб. : Питер, 2018.
9. Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник. – М.: Инфра-М, 2017.
10. Хольцер Н.В. Применение доходного метода при оценке стоимости нематериальных активов // Вопросы статистики. 2018.