* **[Приказ Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. N 153н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)" (с изменениями и дополнениями)](http://base.garant.ru/12158476/%22%20%5Cl%20%22text)**
* ****[**Приложение. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1000)
	+ [**I. Общие положения (п.п. 1 - 5)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1100)
	+ [**II. Первоначальная оценка нематериальных активов (п.п. 6 - 15)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1200)
	+ [**III. Последующая оценка нематериальных активов (п.п. 16 - 22)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1300)
	+ [**IV. Амортизация нематериальных активов (п.п. 23 - 33)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1400)
	+ [**V. Списание нематериальных активов (п.п. 34 - 36)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1500)
	+ [**VI. Учет операций, связанных с предоставлением (получением) права использования нематериальных активов (п.п. 37 - 39)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1600)
	+ [**VII. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности (п.п. 40 - 41)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1700)
	+ [**VIII. Деловая репутация (п.п. 42 - 45)**](http://base.garant.ru/12158476/#block_1800)

**Приказ Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. N 153н
"Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)"**

**С изменениями и дополнениями от:**

25 октября, 24 декабря 2010 г.

В целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и в соответствии с [Положением](http://base.garant.ru/12136348/#block_1005221) о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным [постановлением](http://base.garant.ru/12136348/) Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. N 329 (Собрание законодательства Российской Федерации, 2004, N 31, ст. 3258; N 49, ст. 4908; 2005, N 23, ст. 2270; N 52, ст. 5755; 2006, N 32, ст. 3569; N 47, ст. 4900; 2007, N 23, ст. 2801; N 45, ст. 5491) приказываю:

1. Утвердить прилагаемое Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ([ПБУ 14/2007](http://base.garant.ru/12158476/#block_1000)).

2. Установить, что настоящий приказ вступает в силу с бухгалтерской отчетности 2008 года.

3. Установить, что организации, являющиеся юридическими лицами по [законодательству](http://base.garant.ru/10164072/4/#block_48) Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), производят в бухгалтерском учете по состоянию на 1 января 2008 года списание величины организационных расходов, учитываемых в составе нематериальных активов, за минусом начисленной амортизации на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

4. Установить, что настоящий приказ распространяется на некоммерческие организации в отношении объектов, принятых организацией к бухгалтерскому учету в 2008 и последующие годы.

|  |  |
| --- | --- |
| Заместитель ПредседателяПравительства Российской Федерации -Министр финансовРоссийской Федерации | А. Кудрин |

Зарегистрировано в Минюсте РФ 23 января 2008 г.

Регистрационный N 10975

**Приложение**

**к** [**приказу**](http://base.garant.ru/12158476/) **Минфина РФ**

**от 27 декабря 2007 г. N 153н**

**Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов"
(ПБУ 14/2007)**

**С изменениями и дополнениями от:**

25 октября, 24 декабря 2010 г.

**ГАРАНТ:**

*См. комментарии к настоящему Положению*

**I. Общие положения**

**Информация об изменениях:**

[*Приказом*](http://base.garant.ru/12180310/#block_1014) *Минфина РФ от 25 октября 2010 г. N 132н в пункт 1 настоящего приложения внесены изменения,* [*вступающие в силу*](http://base.garant.ru/12180310/#block_2) *с 1 января 2011 г.*

[*См. текст пункта в предыдущей редакции*](http://base.garant.ru/5758483/#block_1001)

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах организаций, являющихся юридическими лицами по [законодательству](http://base.garant.ru/10164072/4/#block_48) Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

2. Настоящее Положение не применяется в отношении:

а) не давших положительного результата научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

б) не законченных и не оформленных в установленном законодательством порядке научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

в) материальных носителей (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (далее - средства индивидуализации);

г) финансовых вложений.

3. Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации - патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее - контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

4. При выполнении условий, установленных в [пункте 3](http://base.garant.ru/12158476/#block_1003) настоящего Положения, к нематериальным активам относятся, например, произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

Нематериальными активами не являются: расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

5. Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов признается 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 признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

**II. Первоначальная оценка нематериальных активов**

6. Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.

7. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

8. Расходами на приобретение нематериального актива являются:

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.

9. При создании нематериального актива, кроме расходов, предусмотренных в [пункте 8](http://base.garant.ru/12158476/#block_1008) настоящего Положения, к расходам также относятся:

суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;

расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;

отчисления на социальные нужды (в том числе единый социальный налог);

расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

10. Не включаются в расходы на приобретение, создание нематериального актива:

возмещаемые суммы налогов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов;

расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами.

Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание нематериальных активов, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

11. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива, внесенного в счет вклада в уставный (складочный) капитал (в том числе в случае внесения государственного или муниципального имущества в качестве вклада в уставные капиталы открытых акционерных обществ), уставный фонд, паевой фонд организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

12. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, принятого к бухгалтерскому учету при приватизации государственного и муниципального имущества способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество, определяется в порядке, предусмотренном для реорганизации организаций в форме преобразования.

13. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, полученного организацией по договору дарения, определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Под текущей рыночной стоимостью нематериального актива понимается сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи объекта на дату определения текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость нематериального актива может быть определена на основе экспертной оценки.

14. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, приобретенного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией по таким договорам, стоимость нематериального актива, полученного организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

15. Если в отношении нематериальных активов, указанных в [пунктах 11 - 14](http://base.garant.ru/12158476/#block_1011) настоящего Положения, возникают расходы, предусмотренные в [пунктах 8](http://base.garant.ru/12158476/#block_1008) и [9](http://base.garant.ru/12158476/#block_1009) настоящего Положения, то такие расходы также включаются в фактическую (первоначальную) стоимость.

**III. Последующая оценка нематериальных активов**

16. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и настоящим Положением.

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

**Информация об изменениях:**

[*Приказом*](http://base.garant.ru/12183308/#block_10091) *Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. N 186н в пункт 17 настоящего приложения внесены изменения,* [*вступающие в силу*](http://base.garant.ru/12183308/#block_3) *с бухгалтерской отчетности 2011 г.*

[*См. текст пункта в предыдущей редакции*](http://base.garant.ru/5758483/#block_1017)

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

18. При принятии решения о переоценке нематериальных активов, входящих в однородную группу, следует учитывать, что в последующем данные активы должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерской отчетности, существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости.

19. Переоценка нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости.

20. [Утратил силу](http://base.garant.ru/12183308/#block_10092).

**Информация об изменениях:**

*См. текст* [*пункта 20*](http://base.garant.ru/5758483/#block_1020)

**Информация об изменениях:**

[*Приказом*](http://base.garant.ru/12183308/#block_10093) *Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. N 186н в пункт 21 настоящего приложения внесены изменения,* [*вступающие в силу*](http://base.garant.ru/12183308/#block_3) *с бухгалтерской отчетности 2011 г.*

[*См. текст пункта в предыдущей редакции*](http://base.garant.ru/5758483/#block_1021)

21. Сумма дооценки нематериальных активов в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.

Сумма уценки нематериального актива в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. Превышение суммы уценки нематериального актива над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

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

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки нематериальных активов подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

22. Нематериальные активы могут проверяться на обесценение в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности.

**IV. Амортизация нематериальных активов**

23. Стоимость нематериальных активов с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования, если иное не установлено настоящим Положением.

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

24. По нематериальным активам некоммерческих организаций амортизация не начисляется.

25. При принятии нематериального актива к бухгалтерского учету организация определяет срок его полезного использования.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды (или для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Для отдельных видов нематериальных активов срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида.

Нематериальные активы, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования.

26. Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из:

срока действия прав организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;

ожидаемого срока использования актива, в течение которого организация предполагает получать экономические выгоды (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Срок полезного использования нематериального актива не может превышать срок деятельности организации.

**Информация об изменениях:**

[*Приказом*](http://base.garant.ru/12183308/#block_10094) *Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. N 186н в пункт 27 настоящего приложения внесены изменения,* [*вступающие в силу*](http://base.garant.ru/12183308/#block_3) *с бухгалтерской отчетности 2011 г.*

[*См. текст пункта в предыдущей редакции*](http://base.garant.ru/5758483/#block_1027)

27. Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности как изменения в оценочных значениях.

В отношении нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования организация ежегодно должна рассматривать наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования данного актива. В случае прекращения существования указанных факторов организация определяет срок полезного использования данного нематериального актива и способ его амортизации. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности как изменения в оценочных значениях.

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

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Выбор способа определения амортизации нематериального актива производится организацией исходя из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива, включая финансовый результат от возможной продажи данного актива. В том случае, когда расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива не является надежным, размер амортизационных отчислений по такому активу определяется линейным способом.

29. Ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается:

а) при линейном способе - исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива;

б) при способе уменьшаемого остатка - 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;

в) при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) исходя из натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

**Информация об изменениях:**

[*Приказом*](http://base.garant.ru/12183308/#block_10095) *Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. N 186н в пункт 30 настоящего приложения внесены изменения,* [*вступающие в силу*](http://base.garant.ru/12183308/#block_3) *с бухгалтерской отчетности 2011 г.*

[*См. текст пункта в предыдущей редакции*](http://base.garant.ru/5758483/#block_1030)

30. Способ определения амортизации нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива существенно изменился, способ определения амортизации такого актива должен быть изменен соответственно. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности как изменения в оценочных значениях.

31. Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого актива к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости либо списания этого актива с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается.

32. Амортизационные отчисления по нематериальным активам прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания этого актива с бухгалтерского учета.

33. Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

**V. Списание нематериальных активов**

34. Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие нематериального актива имеет место в случае: прекращения срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации; передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации; перехода исключительного права к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив); прекращения использования вследствие морального износа; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал (фонд) другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи активов при их инвентаризации; в иных случаях.

Одновременно со списанием стоимости нематериальных активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам.

35. Доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания нематериальных активов относятся на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов и расходов, если иное не установлено нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

36. Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету правил признания доходов либо расходов.

**VI. Учет операций, связанных с предоставлением (получением) права использования нематериальных активов**

37. Отражение в бухгалтерском учете организации операций, связанных с предоставлением (получением) права использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (за исключением права использования наименования места происхождения товара), осуществляется на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным [законодательством](http://base.garant.ru/10164072/54/#block_2054) порядком.

38. Нематериальные активы, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара).

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится правообладателем (лицензиаром).

39. Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются пользователем (лицензиатом) на забалансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

При этом платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются пользователем (лицензиатом) в расходы отчетного периода. Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете пользователя (лицензиата) как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора.

**VII. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности**

40. В составе информации об учетной политике организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

способы оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства;

принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов;

способы определения амортизации нематериальных активов, а также установленный коэффициент при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка;

изменения сроков полезного использования нематериальных активов;

изменения способов определения амортизации нематериальных активов.

41. В бухгалтерской отчетности организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация по отдельным видам нематериальных активов:

фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость с учетом сумм начисленной амортизации и убытков от обесценения на начало и конец отчетного года;

стоимость списания и поступления нематериальных активов, иные случаи движения нематериальных активов;

сумма начисленной амортизации по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования;

фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, а также факторы, свидетельствующие о невозможности надежно определить срок полезного использования таких нематериальных активов, с выделением существенных факторов;

стоимость переоцененных нематериальных активов, а также фактическая (первоначальная) стоимость, суммы дооценки и уценки таких нематериальных активов;

оставшиеся сроки полезного использования нематериальных активов в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческих организаций;

стоимость нематериальных активов, подверженных обесценению в отчетном году, а также признанный убыток от обесценения;

наименование нематериальных активов с полностью погашенной стоимостью, но не списанных с бухгалтерского учета и используемых для получения экономической выгоды;

наименование, фактическая (первоначальная) стоимость или текущая рыночная стоимость, срок полезного использования и иная информация в отношении нематериального актива, без знания о которой заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

При раскрытии в бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах отдельно раскрывается информация о нематериальных активах, созданных самой организацией.

**VIII. Деловая репутация**

42. Для целей бухгалтерского учета стоимость приобретенной деловой репутации определяется расчетным путем как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения).

43. Положительную деловую репутацию следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта.

Отрицательную деловую репутацию следует рассматривать как скидку с цены, представляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.

44. Приобретенная деловая репутация амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации).

Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации определяются линейным способом в соответствии с [пунктом 29](http://base.garant.ru/12158476/#block_1029) настоящего Положения.

45. Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов.

### Новое в ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»

[Л.П. Фомичева](http://www.audit-it.ru/fomicheva/), аудитор,
член Палаты налоговых консультантов РФ
© Специально для Audit-it.ru

Минфин РФ приказом от 27 декабря 2007 г. N 153н утвердил новое ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов", которое заменяет одноименное ПБУ 14/2000.

Новое ПБУ следует применять с бухгалтерской отчетности 2008 года.

#### Зачем было менять ПБУ

Первая причина замены ПБУ – с 1 января 2008 года отношения в области интеллектуальной собственности регулируются разделом VII «Права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации» части IV ГК РФ.

Вторая причина лежит в необходимости введение в российскую бухгалтерскую практику отдельных положений международного стандарта финансовой отчетности МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» (Intangible Assets).

Рассмотрим основные нововведения.

#### Условия принятия объекта к учету

**К условиям**, которые должны были соблюдаться в соответствии с ПБУ 14/2000 при принятии НМА к учету (идентификация, отсутствие физической структуры; использование в деятельности в течение срока полезного использования, превышающего 1 год, способность приносить в будущем экономические выгоды) добавились новые.

Организация не должна предполагать перепродажу объекта **в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла**. Ранее срок не назвался.

Объект учитывается в составе НМА только в том случае, если его фактическая (первоначальная) стоимость может быть **достоверно определена**. Формулировка «использование в деятельности» заменена на «**предназначен для использования**».

Среди необходимых условий названо наличие ограничения доступа иных лиц к экономическим выгодам, приносимым объектом (**контроль над объектом**). Ограничить доступ можно, к примеру, путем юридической ответственности за незаконное использование.

Произведены изменения в перечне документов, которые должны быть у организации и подтверждать (п. 3 б) существование актива **и права** данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации. Это связано с вступлением в действие новой, IV-й части ГК РФ, посвященной авторским правам.

#### Состав нематериальных активов

В гражданском законодательстве объекты промышленной собственности разделены с 01.01.2008 на **результаты интеллектуальной деятельности** и **средства индивидуализации**. К первым относятся объекты патентного права – изобретение, полезная модель, промышленный образец и ноу-хау. В качестве средств индивидуализации выделены фирменное наименование, товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара и коммерческое обозначение.

В связи с этим в ПБУ 14/2007 вместо применявшегося ранее понятия "объекты интеллектуальной собственности" используются новые термины: "результат интеллектуальной деятельности" и "средство индивидуализации".

Важным изменением представляется включение в состав НМА секретов производства (**ноу-хау**), которые до этого выделялись в качестве НМА только в налоговом учете.

По новым правилам в составе НМА не учитываются расходы, связанные с образованием юридического лица (**организационные расходы**).

#### Первоначальная оценка НМА

Теперь первоначальная стоимость НМА называется фактической (первоначальной) стоимостью.

Правила формирования первоначальной стоимости актива в зависимости от способов приобретения НМА не претерпели существенных изменений.

Уточнено (п. 10 ПБУ 14/2007), что **расходы по кредитам и займам**, привлеченным для приобретения НМА (например, проценты и связанные с ними курсовые разницы), не включаются в их первоначальную стоимость, кроме случаев покупки/создания **инвестиционных НМА**.

В п. 9 ПБУ 14/2007 содержит более подробный перечень расходов, которые можно включить в первоначальную стоимость **созданного организацией объекта**.

Новым ПБУ определен порядок оценки НМА, полученного юридическим лицом при **приватизации** государственного и муниципального имущества способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество.

#### НМА некоммерческих организаций

В п. 4 приказа N 153н указано, что новое ПБУ распространяется **на некоммерческие организации** в отношении объектов, принятых организацией к бухгалтерскому учету в 2008 и последующие годы. Следовательно, к объектам, принятым на учет до 31.12.2007, новые положения применяться не должны.

НМА некоммерческой организации **амортизации не подлежат**.

#### Последующая оценка НМА

Фактическая (первоначальная) стоимость НМА, по которой они принимались к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению. Исключение - **переоценка** и **обесценение** объектов, которые являются нововведением.

**Переоценка**

Коммерческие организации могут (т.е. это элемент учетной политики) проводить переоценку группы однородных НМА. Делать это можно не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) по текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость для переоценки определяется исключительно по данным активного рынка данных НМА.

Переоценку следует проводить путем пересчета остаточной стоимости НМА. Порядок переоценки аналогичен порядку переоценки основных средств, определенному в ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

**Обесценение**

До 2008 г. проверка на обесценение в российских ПБУ была предусмотрена только для финансовых вложений при наличии признаков устойчивого снижения их стоимости (п. 38 ПБУ 19/02).

Пунктом 22 ПБУ 14/2007 предусмотрена проверка НМА на обесценение. Проводить такую проверку организации могут по собственному желанию в порядке, определенном международными стандартами финансовой отчетности, в частности МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов". Ранее прямые отсылки к тексту МСФО в российских положениях по бухгалтерскому учету не использовались.

#### Амортизация НМА

Текст раздела IV ПБУ 14/2007, посвященный амортизации НМА, основан на переводе IAS 38 и значительно отличается от действовавших ранее российских правил. Самое главное нововведение – организации смогут менять срок полезного использования (СПИ) и способ начисления амортизации.

Срок полезного использования нужно ежегодно проверять на предмет его реалистичности. А именно: сможет ли компания, как рассчитывала, в течение ранее определенного срока использовать актив. Если ожидаемый срок существенно изменился (насколько – не сказано), его надо пересмотреть, например, на предмет уменьшения (п. 27 ПБУ 14/2007).

В п. 27 ПБУ указано, что возникшие в связи с изменением СПИ корректировки будут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности **на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.** Т. е.изменения в продолжительности СПИ НМА следует отражать путем корректировки норм амортизации в текущем и последующих периодах до окончания срока его службы. Это не является изменением учетной политики, корректировки сравнительной информации и входящих остатков в "межотчетный период" не производятся, прошлые значения амортизации пересчитываться не должны.

Если срок полезного использования актива установить не получается, НМА будет считаться **с неопределенным сроком полезного использования** Амортизация по нему начисляться не будет. Но по таким активам ежегодно организация должна подтверждать, что продолжают иметь место факторы, мешающие надежному установлению СПИ по этому объекту (п. 27 ПБУ 14/2007).

Но если впоследствии выяснится, что неопределенный срок перестал быть таковым, следует установить определенный срок для данного актива и способ его амортизации.

#### Способы амортизации

**Способыамортизации** остались прежними (п. 28 ПБУ 14/2007).Однако изменился способ расчета амортизации **способом уменьшаемого остатка**, при использовании которого организации смогут применять коэффициент не выше 3.

Обратите внимание: в ПБУ 14/2007 **не включены** следующие нормы ПБУ 14/2000:

* применение единых способов амортизации к "группам однородных НМА" в течение всего их СПИ (п. 15 ПБУ 14/2000);
* приостановление амортизации нематериальных активов в случае "консервации организации" (п. 15);
* особые правила начисления амортизации в сезонных производствах - равномерно в течение периода работы в отчетном году (п. 16);
* отражение НМА, стоимость которого полностью погашена, в условной оценке, с отнесением ее на финансовые результаты (п. 21);
* описание двух способов отражения начисленной амортизации в учете - путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете либо уменьшения первоначальной стоимости объекта (п. 21).

#### Списание НМА

В данный раздел ПБУ добавлен перечень случаев, в которых имеет место выбытие НМА, например, вследствие морального износа, выявление недостачи активов при их инвентаризации, передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации; перехода исключительного права к другим лицам без договора и др.

#### Предоставление права использования НМА

ПБУ 14/2007 уточнило учет операций, связанных с предоставлением права использования НМА, у правообладателя (лицензиара) и лицензиата. Уточнения связаны с необходимостью приведения формулировок в соответствие с новым гражданским законодательством. Сам порядок учета у обеих сторон остался неизменным.

#### Учет деловой репутации

В состав НМА по-прежнему включается деловая репутация организации, возникшая в связи с приобретением другой организации как имущественного комплекса (в целом или его части).

В новом ПБУ появилось пояснение, что положительная деловая репутация образуется "в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами".

В п. 45 ПБУ 14/2007 четко установлено, что **отрицательная деловая репутация** включается в состав прочих доходов покупателя в полной сумме, единовременно, а не признается в течение года 20 лет как это было ранее.

#### Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

Объем информации о НМА, который следует отражать в бухгалтерской отчетности, заметно увеличится.

В состав информации **об учетной политике** по сравнению с прежним перечнем включены два новых пункта. Следует раскрывать: изменения СПИ НМА; изменения способов их амортизации.

При раскрытии в бухгалтерской отчетности информации отдельно выделяется информация о НМА, созданных самой организацией. Дополнительно также раскрывается информация об изменении СПИ и способов амортизации НМА, о переоценках и обесценении.

Опубликовано на Audit-it.ru: *30 января 2008 г.*