

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

[Л.П. Фомичева](#), аудитор,  
член Палаты налоговых консультантов РФ  
© Специально для Audit-it.ru

<http://www.audit-it.ru/articles/account/a1/103841.html>

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 содержится 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 № 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**

**Способы амортизации** 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, одновременно, 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](http://Audit-it.ru): 30 января 2008 г.

[http://www.strahuchet.com/stat/st\\_buh/st7.php](http://www.strahuchet.com/stat/st_buh/st7.php)

## **Минфин утвердил ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов"**

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

Установлены новые правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо одновременное выполнение следующих условий: объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем; возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов; объект предназначен для использования в течение длительного времени; первоначальная стоимость объекта может быть достоверно определена; отсутствие у объекта материально-вещественной формы и др.

При выполнении вышеуказанных условий 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, возникающая 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.

Определен порядок первоначальной и последующей оценки нематериальных активов, их списания, начисления амортизации по нематериальным активам. Так, установлено требование о ежегодной проверке срока полезного использования актива и способа начисления амортизации. Кроме того, перед выбором способа амортизации необходимо будет делать расчет ожидаемых выгод от использования актива. Также определен порядок раскрытия информации в бухгалтерской отчетности.

Приказ вступает в силу с бухгалтерской отчетности 2008 года. Действие приказа распространяется на некоммерческие организации в отношении объектов, принятых организацией к бухгалтерскому учету в 2008 и последующие годы.