

*Лысцева Татьяна Алексеевна,  
студент кафедры экономического анализа и аудита;*

*Немцова Е.С.,  
доцент кафедры экономического анализа и аудита,  
к.э.н., доцент,  
ФГАОУ ВПО «Северо-Кавказский федеральный университет»,  
г. Ставрополь, Россия*

## **ЭТАПЫ ЖИЗНЕННОГО ЦИКЛА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ И НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ**

**Аннотация:** Статья посвящена отражению нематериальных активов в бухгалтерском и налоговом учете, а также их жизненному циклу. Проведен сравнительный анализ состава нематериальных активов в бухгалтерском и налоговом учете, обозначены этапы «жизненного цикла» нематериальных активов на предприятии.

**Ключевые слова:** нематериальные активы, этапы жизненного цикла, сравнительный анализ, налоговый учет, бухгалтерский учет.

Жизненный цикл нематериальных активов в организации, как правило, состоит из нескольких этапов. Охарактеризуем каждый из них.

Первый можно определить следующим образом: получение результатов интеллектуальной деятельности и (или) создание приравненных к ним средств индивидуализации, которые в дальнейшем можно идентифицировать как объекты интеллектуальной собственности. Под объектами интеллектуальной собственности понимаются исключительные права (относящиеся к имущественным правам) на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации.

Второй этап целесообразно разделить на две составляющие.

Первая представляет собой проверку объектов, полученных в результате интеллектуальной деятельности, на соответствие условиям, соблюдение которых необходимо для принятия их к бухгалтерскому и налоговому учету в качестве нематериальных активов.

Критерии признания перечислены в Налоговом кодексе Российской Федерации и ПБУ 14/2007. Их сопоставление показывает, что наиболее существенным отличием является то, что в бухгалтерском учете достаточно способности объекта приносить экономические выгоды в будущем, в то время как для постановки на налоговый учет необходим факт использования объекта в деятельности организации и получение от этого экономической выгоды.

Второй составляющей является проверка результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации на соответствие ограничениям, установленным законодательством. Так, к НМА не относятся: не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы; не законченные и не оформленные результаты научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ; материальные объекты; расходы, связанные с

образованием юридического лица; интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду.

При соблюдении всех условий и ограничений в бухгалтерском учете в состав НМА входят, например, произведения науки, литературы и искусства; программы для ЭВМ; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания. В составе НМА учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса.

Между тем в соответствии с п. 3 ст. 257 НК РФ нематериальными активами, в частности, признаются: исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель; исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных; исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем; исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование; исключительное право патентообладателя на селекционные достижения; владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.

Напомним, что данный перечень не является исчерпывающим, поскольку для целей бухгалтерского и налогового учета в состав НМА могут быть включены все приобретенные и (или) созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них) при условии соблюдения ограничений, установленных законодательством.

На третьем этапе жизненного цикла необходимо выяснить, правомерно ли отнесение объектов НМА к амортизируемому имуществу. В общем случае НМА являются амортизируемым имуществом, их стоимость погашается путем начисления амортизации. Правда, для этого имущество должно принадлежать коммерческой организации на праве собственности. Что касается некоммерческих организаций, то у них тоже могут возникнуть объекты НМА, однако амортизация по таким объектам не начисляется.

Для целей налогового учета установлены дополнительные ограничения:

– первоначальная стоимость имущества должна составлять не менее 40000 руб. (НМА, имеющие меньшую стоимость, с 2011 г. не амортизируются, поскольку признаются в качестве материальных расходов, отметим, что в бухгалтерском учете требование к размеру первоначальной стоимости не установлено);

– не подлежат амортизации приобретенные права на результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, если по договору на приобретение прав оплата должна производиться периодическими платежами в течение срока действия договора (периодические текущие платежи за пользование, в частности, правами, возникающими из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие

виды интеллектуальной собственности, относятся в соответствии с подп. 37 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией).

Четвертый этап состоит из двух частей, а именно: определения фактической (первоначальной) стоимости и определения срока полезного использования.

Фактическая (первоначальная) стоимость амортизируемых НМА рассчитывается по состоянию на дату принятия их к учету и представляет собой сумму расходов на их приобретение (создание) и доведение до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением НДС и акцизов.

Стоимость НМА, созданных самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление, за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

Формирование первоначальной стоимости НМА в перечисленных случаях происходит одинаково и при постановке на бухгалтерский учет, и для целей налогообложения.

Когда НМА получены организацией безвозмездно, переданы по договору дарения и т. п., определяется их рыночная стоимость.

Первоначальная стоимость НМА, вносимых в качестве вклада в уставный капитал, определяется на основании согласования со всеми учредителями с учетом ограничений, предусмотренных законодательством. Ее изменение допускается в бухгалтерском учете в случаях переоценки и обесценения НМА.

Срок полезного использования НМА необходимо определять для того, чтобы рассчитать ежемесячную сумму амортизационных отчислений.

Пятый этап жизненного цикла – перенос стоимости НМА на себестоимость продукции (работ, услуг), общехозяйственные, общепроизводственные, прочие расходы. Он осуществляется в течение нескольких отчетных периодов путем начисления амортизации как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Напомним, что одним из условий для начисления амортизации в целях уменьшения базы по налогу на прибыль является обязательное использование амортизируемого имущества в деятельности организации для извлечения дохода. Исключением является его временное неиспользование по внутрипроизводственным причинам.

Поскольку документы, подтверждающие факт использования объекта амортизируемого имущества в производственной деятельности, нормативно-правовыми актами не предусмотрены, организация может разработать такие документы самостоятельно. Их перечень необходимо закрепить в учетной налоговой политике организации. Например, дата начала использования имущества в деятельности для извлечения дохода может содержаться в акте о вводе в эксплуатацию, составленном на основании приказа руководителя.

Шестой этап жизни НМА – их списание или исключение из регистров бухгалтерского и налогового учета. Списанию подлежат те НМА, которые выбывают или не способны приносить организации экономические выгоды.

Использование предложенных этапов жизненного цикла НМА позволит планировать общую стратегию управления, и в частности пригодится для разработки положений учетной политики организации, относящихся к бухгалтерскому и налоговому учету НМА.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

- 1. Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций. Материалы III Международной научно-практической конференции: в 2 ч. – Воронеж, 2010. – Ч. 1. – 411 с.*
- 2. Полозова А. Н. Политика бухгалтерского и налогового учета хозяйственных операций в бизнес-подразделениях / Проблемы региональной экономики: Вестник ЦИРЭ и РНЦИЭ – Воронеж: ЦИРЭ и РНЦИЭ, 2011. – Вып. 38. – С. 37.*