

Учет НМА в 2024 году: практические рекомендации в 1С

Максимова Татьяна Викторовна

государственный советник России 3 класса,

эксперт 1С

25 апреля 2024 года

- Признаки делимости НМА от других активов и ограничения доступа третьих лиц к экономическим выгодам от использования НМА
- Исследовательская стадия капитальных вложений в НМА
- Затраты на права пользования компьютерными программами
- Затраты на улучшение НМА
- Неопределенный срок полезного использования для НМА
- Упрощенные способы бухучета применительно к НМА при УСН
- Результаты исследований и разработок в бухгалтерском балансе





Признаки НМА: отделимость и ограниченность доступа к выгодам

Актив способен приносить организации экономические выгоды в будущем, на получение которых организация имеет право и доступ иных лиц к которым организация способна ограничить

ФСБУ14:4г

ЕСТЬ

- Права защищены законом
- Доступ защищен внутренними охраняемыми мероприятиями и ответственностью лиц
- Возможность ограничения реальна

НЕТ

- Общедоступные знания, методологии и технологии
- Подтверждение соответствия общедоступным системам качества
- Подписки на доступ к общедоступным информационным ресурсам



Актив может быть выделен (идентифицирован) из других активов или отделен от них

ФСБУ14:4д

ЕСТЬ

- Назначение использования объекта является индивидуальным (ФСБУ14:б)
- СПИ отличается от других объектов (ФСБУ14:в)
- **Способен приносить экономические выгоды отдельно от других активов (ФСБУ14:г)**
- Является объектом правовой защиты (ФСБУ14:г)

НЕТ

- Затраты на развитие бизнеса в целом



Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав на него, возникающих в соответствии с договорами либо иными документами, подтверждающими существование у организации прав на такой актив.

Инвентарный объект может быть сложным.

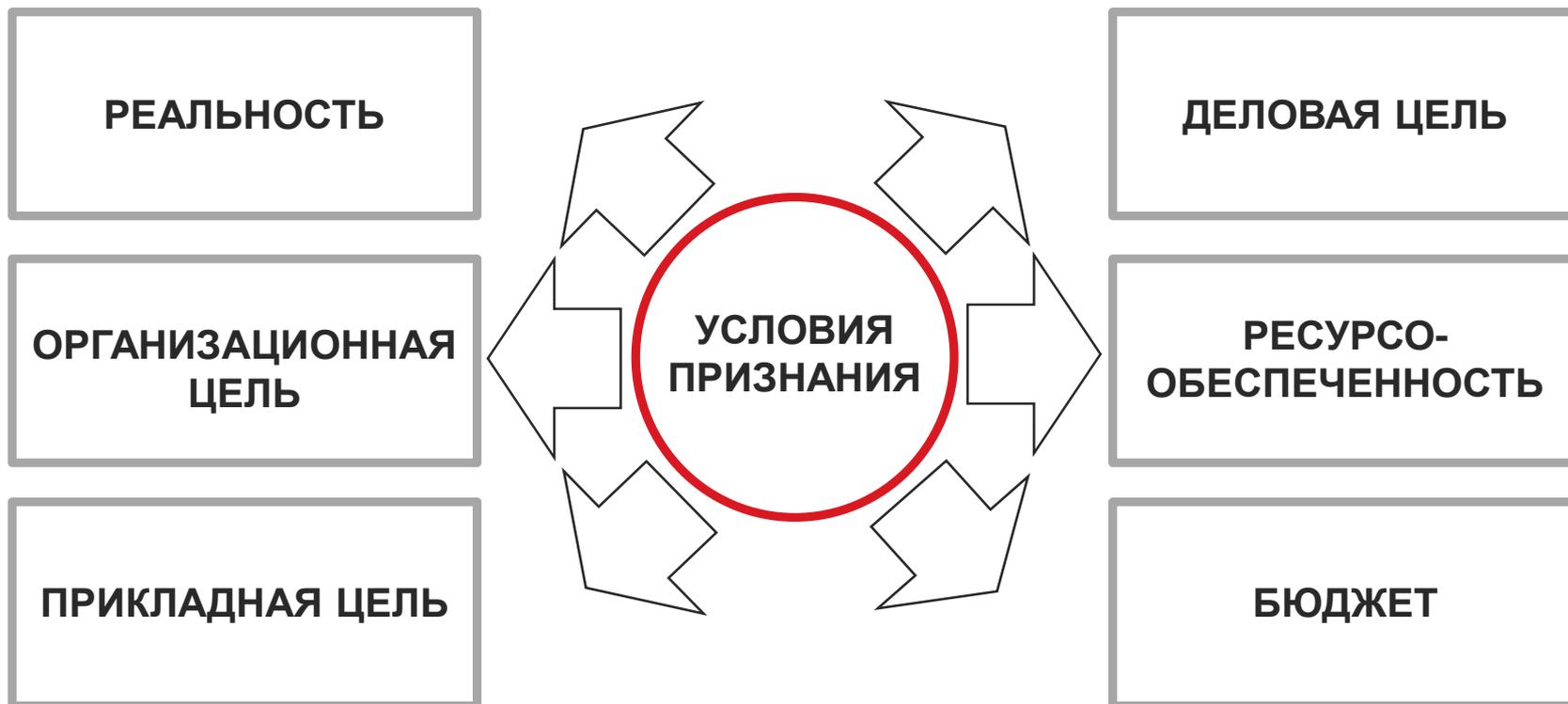
ФСБУ14:11

- Назначение использования объекта является индивидуальным (ФСБУ14:б)
- СПИ отличается от других объектов (ФСБУ14:в)
- **Способен приносить экономические выгоды отдельно от других активов (ФСБУ14:г)**
- **Является объектом правовой защиты (ФСБУ14:г)**





Исследовательская стадия капитальных вложений в НМА

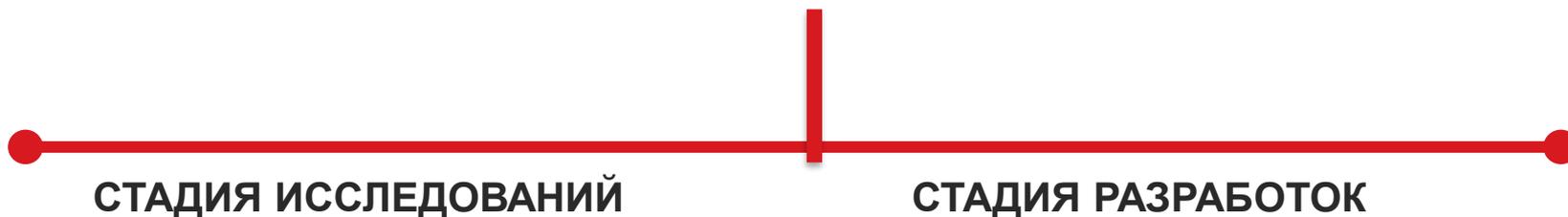


ФСБУ 26:17.3



Цель – новые научные или
технические знания и достижения

Цель – новые продукты,
процессы, услуги





* Расходы периода без возможности восстановления в качестве КВ

Как учитываются опытные образцы,
полученные в результате НИР ?



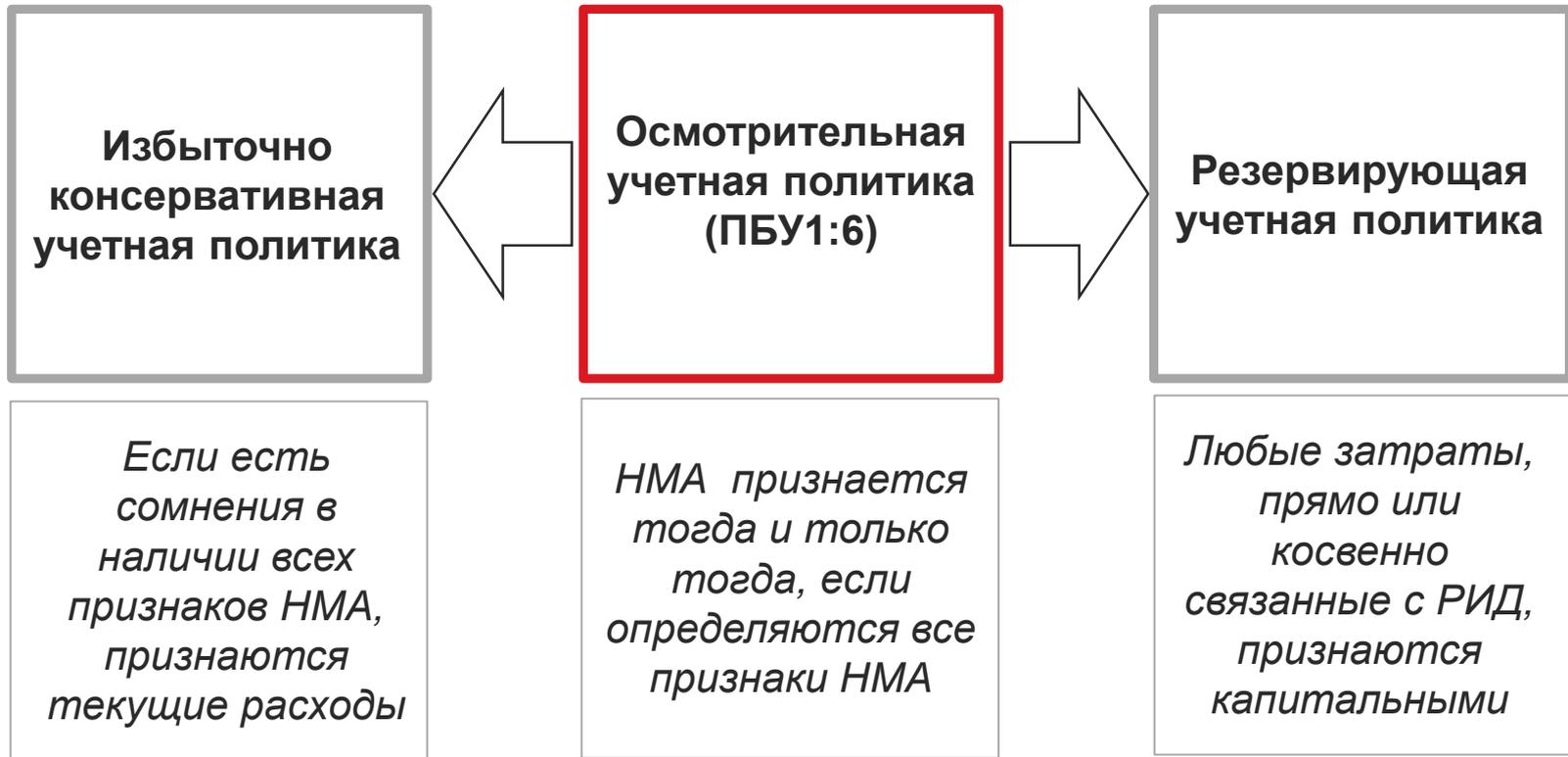
Опытный образец является материальным носителем, в котором выражены результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации. Как правило, опытный образец собственного назначения не имеет, поэтому его стоимость входит в стоимость НМА. Однако, не исключено, что опытный образец, будучи материальным объектом, имеет собственное, отличное от НМА назначение использования и отвечает условиям признания основного средства или запаса. Такие объекты должны учитываться в соответствии со своим индивидуальным назначением. На них ФСБУ 14 не распространяется (ФСБУ14:8и)





**Затраты на права пользования
компьютерными программами**





Затраты по лицензионным договорам на права пользования компьютерными программами

Расходы периода, когда понесены затраты

Затраты не отвечают признакам НМА и оплачиваются периодически (не чаще, чем выпускается БФО)

Дебиторская задолженность

Затраты не отвечают признакам НМА (меньше лимита) и оплачены ранее момента признания

НМА

Затраты отвечают признакам НМА, их величина выше лимита

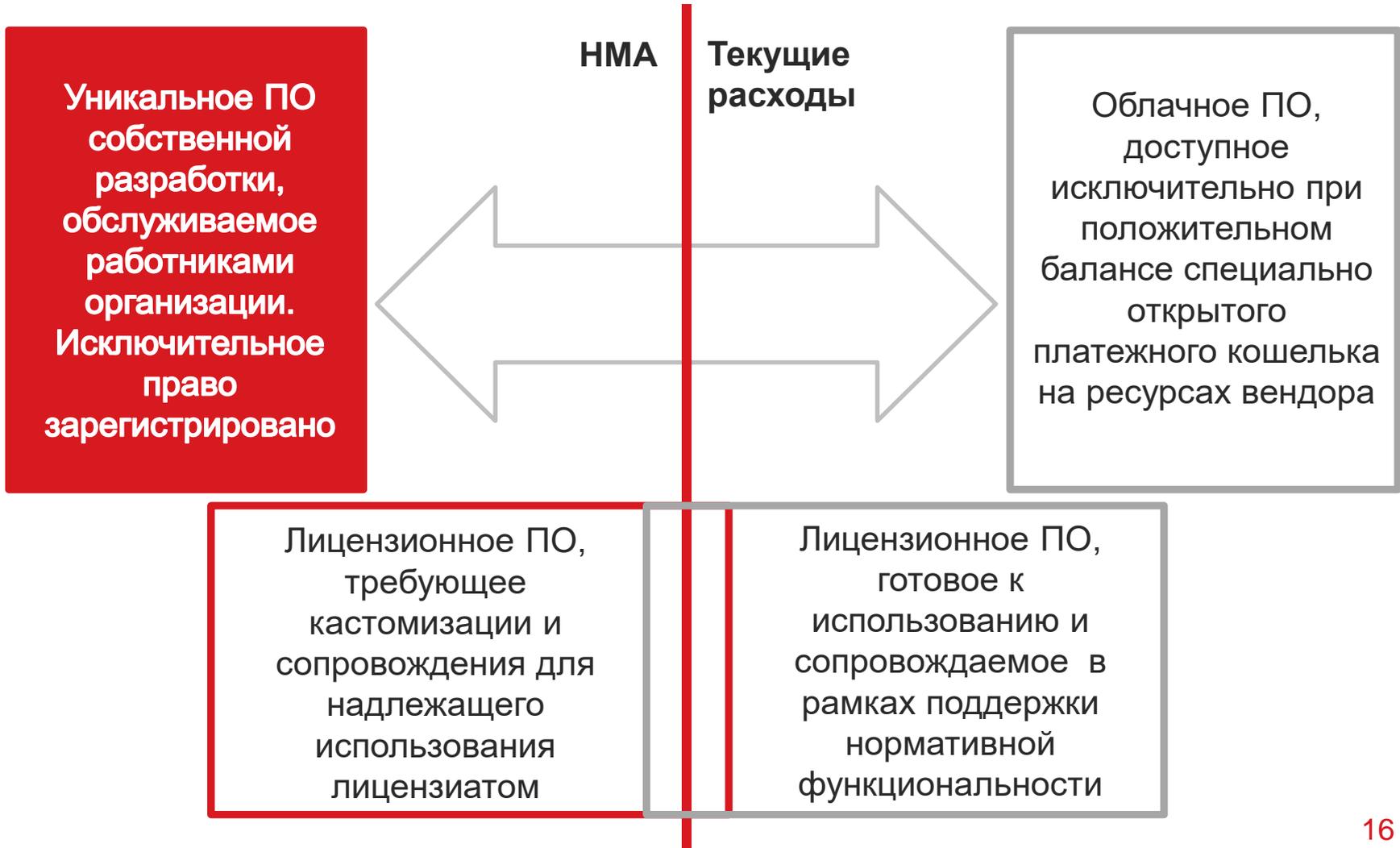
Расходы периода, когда завершены КВ

Затраты отвечают признакам НМА, но меньше лимита стоимости



- Требования к признанию нематериальных активов ФСБУ 14 и МСФО (IAS) 38 идентичны по существу. Особенность ФСБУ 14 в том, что признаком НМА дополнительно является период получения будущих экономических выгод
- Наиболее взвешенного подхода требует определение способности организации ограничить доступ иных лиц (собственника ПО и других пользователей) к экономическим выгодам от использования объекта
- Лицензионные договоры зачастую имеют смешанный предмет, поэтому требуется анализ его содержания







Компания предоставляет за плату клиентам лицензии на ПО собственной разработки (Программа А). Кроме этого, компания заказала подрядчику разработать Программу Б, которая предназначена для того, чтобы с ее помощью большее количество клиентов (текущих и будущих пользователей Программы А) смогли без привлечения ими высококвалифицированных программистов осуществлять интеграции своих внутренних и внешних бизнес-систем с Программой А. Другое использование Программы Б (без Программы А) принципиально невозможно, при этом технически она будет доступна бесплатно в сети Интернет любым пользователям. Таким образом, Программа Б участвует в создании экономических выгод только в сочетании с Программой А. Вопрос: Как правильно исходя из ФСБУ 14 учесть в бухучете затраты на разработку Программы Б и расходы на ее последующее обновление (сопровождение)?



Программа А - НМА. Разработана Программа Б, которая может использоваться только с программой А и служит для увеличения выгод при продаже лицензий на Программу А. Разрабатывал подрядчик. Программа Б отдельно не продается, доступна для неограниченного числа пользователей.
Как учесть затраты на Программу Б



- 
1. Разработка подрядом. Это то же разработка собственными силами.
 2. Программа Б отдельного предназначения не имеет, значит исключается отдельный НМА.
 3. Доступ к Программе Б не имеет правовых ограничений. Однако, техническое ограничение в том, что ее нельзя использовать иначе, нежели для работы Программы А. То есть на нее распространяются правовые ограничения для Программы А.

Вывод: затраты на создание Программы Б - улучшение Программы А



Можно ли использовать счет 97
для учета краткосрочных лицензий



Порядок учета зависит от характера и объема прав, предоставляемых по лицензионному договору. Обязательства лицензиара, гарантирующие определенные действия по факту обращения к программному обеспечению, характерны для услуг, потребляемых в момент совершения (права доступа). Признаками прав доступа может быть конкретный объем предоставляемого сервиса, с описанными требованиями к результату, количественными характеристиками, уровнем сервиса, а также зависимость отплаты от периода пользования или его интенсивности. Предоплаченные права доступа являются дебиторской задолженностью, погашаемой по мере пользования ими. Расчеты с контрагентами учитываются на счетах учета расчетов, например, специальном субсчете счета 76. Если по договору передается право пользования на определенный период, то расходы признаются в момент, когда они понесены. Для использования счета 97 оснований нет.



Затраты на улучшение НМА



Новый объект

Определяются признаки отдельного объекта (выделенного из состава другого объекта) (ФСБУ 14:4г)

Улучшение признанного объекта

Улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей функционирования этого объекта (ФСБУ14:28)

Расходы на обеспечение признанного объекта

Затраты, которые обеспечивают ожидаемые будущие экономические выгоды, заключенные в существующем НМА.
Не отличимы от затрат на развитие организации.





 **Неопределенный срок полезного использования для НМА**





- Отдельный СПИ выражается периодом или количеством продукции, при выпуске которого планируется использовать НМА (ФСБУ 14/2022:33). СПИ – это всегда планы и ожидания.
- Коммерческая деятельность нацелена на получение прибыли (ГК:50,1), поэтому у руководства организации обычно есть понимание сроков окупаемости ее капитальных вложений. Ситуация, когда СПИ собственного актива не может определить даже его владелец, является исключением.
- Но в силу нематериальности этого вида активов такая ситуация все-таки возможна, например, для тех результатов интеллектуальной деятельности, ценность которых со временем может только возрасть.
- Документальное подтверждение требуется и для продолжительности СПИ, и для отсутствия возможности его определить.
- В пояснениях к бухгалтерской отчетности в отношении НМА с неопределенным сроком требуется раскрыть балансовую стоимость неамортизируемых НМА с указанием причин невозможности надежного определения СПИ (ФСБУ 14/2022:49).



- зафиксировать отсутствие СПИ
- убедиться, что объект не войдет в состав амортизируемых
- сохранить сведения об условиях, препятствующих определению СПИ с точки зрения организации-владельца и их документальное подтверждение
- регулярно проверять СПИ на возможность его определить, объекты на обесценение, даже если признаков обесценения нет





**Упрощенные способы бухучета
применительно к НМА при УСН**

- Право признавать капитальные вложения в НМА текущими расходами (ФСБУ 26:4б)
- Право списывать отдельные статьи капвложений в НМА в текущие расходы, а так же не учитывать при определении фактических затрат различные скидки и дисконтирование при рассрочке (ФСБУ 26:4а, 10 -13)
- Право при оплате неденежными средствами признавать балансовую стоимость передаваемых активов (ФСБУ 26: 4а, 13)

- Право перехода на стандарт перспективно (ФСБУ 14:55)
- Право не проверять на обесценение НМА и не раскрывать информацию о НМА в БФО (ФСБУ 14:3)

Капитальные вложения

Нематериальные активы



- Упрощенные способы влияют на стоимость НМА, если организация переходит на УСН с момента регистрации и только в отношении объектов, имеющих во вступительном балансе
- Упрощенные способы влияют на возможность признавать для налогообложения затраты на НМА, так как условием признания является принятие объекта к бухгалтерскому учету. Есть актив – есть расход
- Возможность не обесценивать НМА не влияет на расходы при УСН



Как ФСБУ влияют на налоговую базу при УСН

<https://goo.su/nCTYvIQ>



 **Результаты исследований и разработок в бухгалтерском балансе**



Приложение № 1
к Приказу Минфина России
от 02.07.2010 № 66н

Бухгалтерский баланс
на _____ 202_ года

Пояснения	Наименование показателя	Код	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			



С 2024 года строка бухгалтерского баланса «Результаты исследований и разработок» отражаться не должна

- Отдельный вид активов «Результаты исследований и разработок» с 2024 года не существует.
В связи с переходом на ФСБУ 14/2022 и изменения в ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» в части НМА ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» утратило силу.
- При переходе на новые правила активы, которые относились к виду активов по статье бухгалтерского баланса «Результаты исследований и разработок», должны быть переклассифицированы в нематериальные активы, либо списаны.
- Переход на ФСБУ 26 может быть перспективным. При этом требование сопоставимости данных бухгалтерского баланса на начало отчетного периода с данными за период, предшествующий отчетному, должна быть обеспечена (ПБУ4:33).
- Единицей учета капитальных вложений является будущий объект НМА (ФСБУ 26:7). Затраты, признанные капитальными вложениями по старым правилам и по новым правилам, должны быть отражены в качестве одного вида активов даже если переход осуществлялся перспективно.



Как учитывать краткосрочные неисключительные лицензии, на каком счете? Наши методологи считают, что это краткосрочные НМА, которые должны быть отражены на сч. 04 через капитальные вложения сч. 08



Лицензии, которые не могут быть использованы в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, не отвечают признакам НМА. Следовательно на эти лицензии не распространяются ФСБУ 14 и ФСБУ 26. А на счетах 04 и 08 ведется учет активов, отвечающих признакам этих стандартов. Учет расходов организации, которые не связаны с приобретением (созданием) ВНА, регламентирован ПБУ 10.

Если какая либо информация является существенной (влияет на оценку пользователями финансового положения и финансовых результатов), то в бухгалтерской отчетности она должна раскрываться обособленно (ПБУ4:11).

Вопрос возникает из расхождений между требованиями МСФО и ФСБУ.



Затраты на разработку сайта относятся к НМА?
Как правильно их учитывать ?

Сайт организации по ТЗ на его разработку должен отвечать признакам НМА. Признаки НМА по ФСБУ и по МСФО идентичны. Специальный документ МСФО ПКР (SIC) 32 «НМА – затраты на вэб-сайт» освещает специфику признания активов этого типа. Вэб-сайт только тогда характеризуется способностью приносить выгоды организации в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, когда такая способность может быть продемонстрирована, например, если через сайт может быть создан заказ на услуги этой организации. Если это невозможно, то НМА признан быть не может, а расходы на создание сайта являются текущими.

Провести оценку обесценения НМА довольно сложно.
Какие есть в настоящий момент методы, помимо
профессиональных оценщиков



Привлечение профессиональных оценщиков при проведении проверки активов на обесценение правилами не требуется. МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» делит процесс проверки на два этапа, как минимум. Оценка возмещаемой суммы должна проводиться только при наличии признаков обесценения (IAS36:9).



Исключение составляют НМА с неопределенным сроком и капвложения в НМА.

Золотое требование рациональности позволяет соизмеряя затраты на оценку и ожидаемый результат прибегать к таким способам оценки, которые являются соразмерными (ПБУ1:6).

Профессиональный оценщик будет руководствоваться также IAS36.



Стоимость НМА составила 300 тыс. рублей. Рыночная стоимость НМА - 1 млн. рублей. Как оформить в рамках ФСБУ 14/2022?



Если объект входит в группу объектов, учитываемых по первоначальной стоимости, то никаких изменений в бухгалтерском учете не произойдет. Для средств индивидуализации и лицензий на виды деятельности это единственный вариант учетной политики (ФСБУ 14: 15,16,18). Возможно, объект относится к группе объектов, для которой существует активный рынок, поэтому организация приняла для учетной политики переоцененную стоимость. Тогда необходимо проверить насколько эта рыночная стоимость соответствует стоимости по данным активного рынка. Если все соответствует, то необходимо провести пересчет так, чтобы балансовая стоимость объекта стала 1 млн. рублей (ФСБУ 14: 22)

Какие расходы включаются в стоимость лицензии на вид деятельности, если для получения лицензии:

- 1). необходимо оборудовать стационарное рабочее место компьютером, приобрести специальное оборудование, иметь измерительных приборов, приобрести требуемое программное обеспечение, программно-технических средств;
- 2) провести аттестацию автоматизированного рабочего места;
- 3). привлечь консультантов.



Объектом НМА является разрешение на осуществление вида деятельности. Затраты на получение разрешения, которые могут быть отнесены к капитальным вложениям, должны быть связаны только с процессом получения этого разрешения. Затраты, понесенные для организации самой деятельности, для осуществления которой требуется получить специальное разрешение являются расходами на бизнес в целом. В приведенном перечне очевидных капвложений в НМА нет.



Как организовать контроль РИД, средств индивидуализации, на которые есть права, но они не являются НМА (ФСБУ 14:9)



Организация абсолютно свободна при выборе способов. РИД и средства индивидуализации это объекты интеллектуальной собственности (ГК РФ:1225,1) Информация может пригодиться только для раскрытия информации о величине затрат на создание собственными силами организации средств индивидуализации и иной информации (например, рыночная стоимость) о таких средствах индивидуализации, без знания которой заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности (ФСБУ 14:49н).



- Для организаций бюджетной сферы существует отдельное нормативное регулирование и свои ФСБУ
- Бесплатное ПО не является НМА, так как не имеет первоначальной стоимости
- ПО, разработанное внутри организации, которое не имеет правовой защиты или защиты инструментами коммерческой тайны, не соответствует признаку ограниченности доступа к выгодам со стороны
- ПО для продажи как любой другой вид НМА подпадает под сферу действия ФСБУ 5
- Любые объекты интеллектуальной собственности могут быть НМА





Учет нематериальных активов по ФСБУ 14/2022 в вопросах и ответах

(СПИ для бессрочных лицензий, забаланс)

<https://goo.su/FG9h>



Новые правила учета нематериальных активов по ФСБУ 14/2022 с 2024 года

(товарные знаки, созданные собственными силами, лимит при переходе, полностью амортизированные объекты)

<https://goo.su/EcUN>





Как в 1С зарегистрировать объект НМА с неопределенным сроком полезного использования

<https://goo.su/frnfnf>



Как откорректировать показатель бухгалтерского баланса «Результаты исследований и разработок» за 2024 год

<https://goo.su/dxL6Qw>



Максимова Татьяна Викторовна

государственный советник России 3 класса,

эксперт 1С