

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы»

Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 18 октября 1999 года № 242

Зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 2 ноября 1999 года под № 750/4043

(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом Министерства финансов Украины от 25 сентября 2009 года № 1125)

Общие положения

- 1. Настоящее Положение (стандарт) определяет** методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и незавершенных капитальных инвестициях в нематериальные активы (далее — нематериальные активы) и раскрытия информации о них в финансовой отчетности.
- 2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются** предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений).
- 3. Настоящее Положение (стандарт) не распространяется** на гудвилл и операции с нематериальными активами, особенности учета которых определяются другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.
- 4. Термины,** используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

Активный рынок — рынок, которому присущи следующие условия:

предметы, которые продаются и покупаются на этом рынке, являются однородными;

в любое время можно найти заинтересованных продавцов и покупателей;

информация о рыночных ценах является общедоступной.

Группа нематериальных активов — совокупность однотипных по назначению и условиям использования нематериальных активов.

Исследования — запланированные предприятием исследования, которые проводятся им впервые с целью получения и понимания новых научных и технических знаний.

Нематериальный актив — немонетарный актив, который не имеет материальной формы и может быть идентифицирован.

Разработка — применение предприятием результатов исследований и других знаний для планирования и проектирования новых или значительно усовершенствованных материалов, приборов, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их серийного производства или использования.

Незавершенные капитальные инвестиции в нематериальные активы — капитальные инвестиции в приобретение, создание и модернизацию нематериальных активов, использование которых по назначению на дату баланса не произошло.

Накопленная амортизация нематериальных активов — сумма амортизации объекта нематериальных активов с начала его полезного использования.

5. Бухгалтерский учет нематериальных активов ведется по каждому объекту по следующим группам:

права пользования природными ресурсами (право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.);

права пользования имуществом (право пользования земельным участком согласно земельному законодательству, право пользования зданием, право на аренду помещений и т. п.);

права на коммерческие обозначения (права на торговые марки (знаки для товаров и услуг), коммерческие (фирменные) наименования и т. п.);

права на объекты промышленной собственности (право на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорта растений, породы животных, компоновка (топографии) интегральных микросхем, коммерческие тайны, в том числе ноу-хау, защита от недобросовестной конкуренции и т. п.);

авторское право и смежные с ним права (право на литературные, художественные, музыкальные произведения, компьютерные программы, программы для электронно-вычислительных машин, компиляции данных (базы данных), исполнения, фонограммы, видеogramмы, передачи (программы) организаций вещания и т. п.);

незавершенные капитальные инвестиции в нематериальные активы;

другие нематериальные активы (право на проведение деятельности, использование экономических и других привилегий и т. п.).

Признание и оценка нематериальных активов

6. Приобретенный или полученный нематериальный актив отражается в балансе, если существует вероятность получения будущих экономических выгод, связанных с его использованием, и его стоимость может быть достоверно определена.

7. Нематериальный актив, полученный в результате разработки, следует отражать в балансе при условии, если предприятие имеет:

намерение, техническую возможность и ресурсы для доведения нематериального актива до состояния, в котором он пригоден для реализации или использования;

возможность получения будущих экономических выгод от реализации или использования нематериального актива;

информацию для достоверного определения расходов, связанных с разработкой нематериального актива.

8. Если нематериальный актив не отвечает указанным критериям признания, то расходы, связанные с его приобретением или созданием, признаются расходами того отчетного периода, в течение которого они были осуществлены без признания таких расходов в будущем нематериальным активом.

9. Не признаются нематериальным активом, а подлежат отражению в составе расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены:

расходы на исследования;

расходы на подготовку и переподготовку кадров;

расходы на рекламу и продвижение продукции на рынке;

расходы на создание,

реорганизацию и перемещение предприятия или его части;

расходы на повышение деловой репутации предприятия, стоимость изданий и расходы на создание торговых марок (товарных знаков).

10. Приобретенные (созданные) нематериальные активы зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости.

11. Первоначальная стоимость приобретенного нематериального актива состоит из цены (стоимости) приобретения (кроме полученных торговых скидок), таможенной пошлины, не прямых налогов, не подлежащих возмещению, и других расходов, непосредственно связанных с его приобретением и доведением до состояния, в котором он пригоден для использования по назначению.

Финансовые расходы не включаются в первоначальную стоимость нематериальных активов, приобретенных (созданных) полностью или частично за счет заимствований (за исключением финансовых расходов, включаемых в себестоимость квалификационных активов согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 31 «Финансовые расходы»).

12. Первоначальная стоимость нематериального актива, приобретенного в результате обмена на подобный объект, равна остаточной стоимости переданного нематериального актива. Если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью нематериального актива, полученного в обмен на подобный объект, является его справедливая стоимость с включением разницы в финансовые результаты (расходы) отчетного периода.

Первоначальная стоимость нематериального актива, приобретенного в обмен (или частичный обмен) на **неподобный актив**, равна справедливой стоимости

переданного немонетарного актива, увеличенной (уменьшенной) на сумму денежных средств или их эквивалентов, которая была передана (получена) при обмене.

13. Первоначальной стоимостью безвозмездно полученных нематериальных активов является их справедливая стоимость на дату получения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 11 настоящего Положения (стандарта).

14. Первоначальной стоимостью нематериальных активов, внесенных в уставный капитал предприятия, признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных пунктом 11 настоящего Положения (стандарта).

15. Нематериальные активы, полученные в результате объединения предприятий, оцениваются по их справедливой стоимости.

16. Первоначальная стоимость отдельного объекта нематериальных активов, оплаченных общей суммой, определяется путем распределения уплаченной суммы пропорционально справедливой стоимости каждого из приобретенных объектов.

17. Первоначальная стоимость нематериального актива, созданного предприятием, включает прямые расходы на оплату труда, прямые материальные расходы, другие расходы, непосредственно связанные с созданием этого нематериального актива и приведением его в состояние пригодности для использования по назначению (оплата регистрации юридического права, амортизация патентов, лицензий и т. п.).

18. Первоначальная стоимость нематериальных активов увеличивается на сумму расходов, связанных с усовершенствованием этих нематериальных активов и повышением их возможностей и срока использования, которые будут содействовать увеличению первоначально ожидаемых будущих экономических выгод.

Расходы, осуществляемые для поддержания объекта в пригодном для использования состоянии и получения первоначально определенного размера будущих экономических выгод от его использования, включаются в состав расходов отчетного периода.

Переоценка нематериальных активов

19. Предприятие может осуществлять переоценку по справедливой стоимости на дату баланса тех нематериальных активов, по которым существует активный рынок. В случае переоценки отдельного объекта нематериального актива следует переоценивать все другие активы группы, к которой принадлежит этот нематериальный актив (кроме тех, по которым не существует активного рынка).

20. Переоценка нематериальных активов той группы, объекты которой уже были переоценены, в дальнейшем должна проводиться с такой регулярностью, чтобы их остаточная стоимость на дату баланса существенно не отличалась от справедливой стоимости.

21. Переоцененная первоначальная стоимость и накопленная амортизация объекта нематериального актива определяются как произведение соответственно первоначальной стоимости или накопленной амортизации и индекса переоценки. Индекс переоценки определяется делением справедливой стоимости переоцениваемого объекта на его остаточную стоимость.

Если остаточная стоимость объекта нематериальных активов равна нулю, то его переоцененная остаточная стоимость определяется прибавлением справедливой стоимости этого объекта к его первоначальной (переоцененной) стоимости без изменения суммы накопленной амортизации объекта.

Сведения об изменениях первоначальной стоимости и суммы накопленной амортизации нематериальных активов заносятся в регистры их аналитического учета.

22. Сумма дооценки остаточной стоимости объекта нематериальных активов отражается в составе дополнительного капитала, а сумма уценки — в составе расходов отчетного периода, кроме случаев, приведенных в п. 23 настоящего Положения (стандарта).

23. В случае наличия (на дату проведения очередной (последней) дооценки объекта нематериальных активов) превышения суммы предыдущих уценок объекта и потерь от уменьшения его полезности над суммой предыдущих дооценок остаточной стоимости этого объекта и выгод от восстановления его полезности сумма очередной (последней) дооценки, но не более указанного превышения, включается в состав доходов отчетного периода, а разница (если сумма очередной (последней) дооценки больше указанного превышения) направляется на увеличение другого дополнительного капитала.

В случае наличия (на дату проведения очередной (последней) уценки объекта нематериальных активов) превышения суммы предыдущих дооценок объекта и выгод от восстановления его полезности над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта и потерь от уменьшения его полезности сумма очередной (последней) уценки, но не более указанного превышения, направляется на уменьшение другого дополнительного капитала, а разница (если сумма очередной (последней) уценки больше указанного превышения) включается в расходы отчетного периода.

24. При выбытии ранее переоцененных объектов нематериальных активов превышение сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта нематериальных активов включается в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением дополнительного капитала. Превышение сумм предыдущих дооценок объекта нематериальных активов над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта нематериальных активов может ежемесячно (ежеквартально, раз в год) в сумме, пропорциональной начислению амортизации, включаться в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением дополнительного капитала. При этом в состав нераспределенной прибыли при выбытии этого объекта включается остаток превышения сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок такого объекта, отраженный в составе дополнительного капитала. Сведения о сумме превышения предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок объекта, включенных в состав нераспределенной прибыли, заносятся в регистры аналитического учета нематериальных активов.

Амортизация нематериальных активов

25. Начисление амортизации нематериальных активов (кроме права постоянного пользования земельным участком) осуществляется в течение срока их полезного использования, который устанавливается предприятием при признании этого объекта активом (при зачислении на баланс).

Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования амортизации не подлежат. К нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования относятся те, по которым предприятием не определено ограничение срока, в течение которого ожидается увеличение денежных средств (или их эквивалентов) от использования таких нематериальных активов.

26. При определении срока полезного использования объекта нематериальных активов следует учитывать:

сроки полезного использования подобных активов;

предусматриваемый моральный износ;

правовые или иные подобные ограничения по срокам его использования;

ожидаемый способ использования нематериального актива предприятием;

зависимость срока полезного использования нематериального актива от срока полезного использования других активов предприятия.

27. Метод амортизации нематериального актива выбирается предприятием самостоятельно исходя из условий получения будущих экономических выгод. Если такие условия определить невозможно, то амортизация начисляется с применением прямолинейного метода. Расчет амортизации при применении соответствующих методов начисления осуществляется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства».

28. При расчете амортизируемой стоимости ликвидационная стоимость нематериальных активов приравнивается к нулю, кроме случаев:

когда существует безотказное обязательство другого лица по приобретению этого объекта в конце срока его полезного использования;

когда ликвидационная стоимость может быть определена на основании информации существующего активного рынка и ожидается, что такой рынок будет существовать в конце срока полезного использования этого объекта.

29. Начисление амортизации начинается с месяца, следующего за месяцем, в котором нематериальный актив введен в хозяйственный оборот. Сумму начисленной амортизации предприятия отражают увеличением суммы расходов предприятия и накопленной амортизации нематериальных активов.

Начисление амортизации при применении производственного метода начинается с даты, следующей за датой введения объекта нематериального актива в хозяйственный оборот.

30. Начисление амортизации прекращается начиная с месяца, следующего за месяцем выбытия нематериального актива.

31. Срок полезного использования нематериального актива и метод его амортизации пересматриваются в конце отчетного года, если в следующем периоде ожидаются изменения срока полезного использования актива или изменения условий получения

будущих экономических выгод. Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования в конце каждого года также оцениваются на наличие признаков неопределенности ограничения срока их полезного использования и при отсутствии таких признаков предприятием устанавливается срок полезного использования таких нематериальных активов.

Амортизация нематериального актива начисляется исходя из нового метода начисления амортизации и срока использования начиная с месяца, следующего за месяцем изменений.

Уменьшение полезности нематериальных активов

32. Потери от уменьшения полезности объекта нематериальных активов включаются в состав расходов отчетного года с увеличением суммы накопленной амортизации объекта нематериальных активов, а в отношении объекта, отраженного в учете по переоцененной стоимости, — отражаются в порядке, предусмотренном абзацем вторым пункта 23 настоящего Положения (стандарта).

33. Сумма выгод от восстановления полезности объекта нематериальных активов, признанная согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 24 декабря 2004 года № 817 и зарегистрированному в Министерстве юстиции Украины 13 января 2005 года под № 35/10315, отражается признанием дохода с одновременным уменьшением суммы накопленной амортизации объекта нематериальных активов. Восстановление полезности объекта нематериальных активов, отраженного в учете по переоцененной стоимости, отражается в порядке, предусмотренном абзацем первым пункта 23 настоящего Положения (стандарта).

Выбытие нематериальных активов

34. Нематериальный актив списывается с баланса в случае его выбытия или в результате бесплатной передачи или невозможности получения предприятием в дальнейшем экономических выгод от его использования.

35. Финансовый результат от выбытия объектов нематериальных активов определяется как разница между доходом от выбытия (за вычетом непрямых налогов и расходов, связанных с выбытием) и их остаточной стоимостью. Регистры аналитического учета выбывших нематериальных активов прилагаются к документам, которыми оформлены факты выбытия этих объектов.

Раскрытие информации о нематериальных активах в примечаниях к финансовым отчетам

36. В примечаниях к финансовой отчетности по каждой группе нематериальных активов с выделением информации о созданных предприятием нематериальных активах приводится следующая информация:

36.1. Стоимость (первоначальная или переоцененная), по которой нематериальные активы отражены в балансе.

36.2. Методы амортизации и диапазон сроков полезного использования нематериальных активов.

36.3. Наличие и движение в отчетном году:

36.3.1. Первоначальная (переоцененная) стоимость нематериальных активов и сумма накопленной амортизации на начало отчетного года.

36.3.2. Первоначальная стоимость нематериальных активов, признанных активом, с выделением стоимости нематериальных активов, полученных в результате объединения предприятий.

36.3.3. Сумма изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и накопленной амортизации нематериальных активов в результате переоценки.

36.3.4. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма накопленной амортизации выбывших нематериальных активов.

36.3.5. Сумма начисленной амортизации.

36.3.6. Сумма потерь от уменьшения полезности и сумма выгод от восстановления полезности, отраженные в отчете о финансовых результатах в отчетном периоде.

36.3.7. Другие изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и сумма накопленной амортизации нематериальных активов.

36.3.8. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма накопленной амортизации на конец отчетного года.

37. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

37.1. Первоначальная (переоцененная) стоимость и накопленная амортизация нематериальных активов, по которым существует ограничение права собственности.

37.2. Первоначальная (переоцененная) стоимость и накопленная амортизация переданных в залог нематериальных активов.

37.3. Сумма соглашений на приобретение в будущем нематериальных активов.

37.4. Общая сумма расходов на исследования и разработки, включенная в состав расходов отчетного периода.

37.5. Первоначальная стоимость, остаточная стоимость и метод оценки нематериальных активов, полученных за счет целевых ассигнований.

37.6. Причины признания неопределенным срока полезного использования нематериального актива и его балансовая стоимость.

37.7. Состав нематериальных активов, информация о которых является существенной, их балансовая стоимость и оставшийся срок полезного использования.