Приложение 19

## Порядок учета нематериальных активов (НМА)

## Учет нематериальных активов (НМА) осуществляется при выполнении следующих условий:

| Условия для отнесения активов к нематериальным[\*](file:///G%3A%5C%5C%22%20%5Cl%20%22/document/117/20419/r9/%22%20%5Co%20%22%D0%98%D1%81%D0%BA%D0%BB%D1%8E%D1%87%D0%B8%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%8B%D0%B5%20%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B0%20%D0%BD%D0%B0%20%D1%80%D0%B5%D0%B7%D1%83%D0%BB%D1%8C%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%8B%20%D0%B8%D0%BD%D1%82%D0%B5%D0%BB%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%82%D1%83%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D0%B9%20%D0%B4%D0%B5%D1%8F%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D0%B8%2C%20%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D1%83%D1%87%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8B%D0%B5%20%D0%B2%D0%BE%20%D0%B2%D1%80%D0%B5%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D0%BE%D0%B5%20%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D1%8C%D0%B7%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%B8%D0%B5%2C%20%D0%BD%D0%B5%20%D0%BF%D1%80%D0%B8%D1%85%D0%BE%D0%B4%D1%83%D1%8E%D1%82%D1%81%D1%8F%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B1%D0%B0%D0%BB%D0%B0%D0%BD%D1%81%20%D1%83%D1%87%D1%80%D0%B5%D0%B6%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D0%B8%D1%8F.%20%D0%9F%D0%BE%20%D0%BD%D0%B8%D0%BC%20%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%B5%D1%82%D1%81%D1%8F%20%D0%B7%D0%B0%D0%B1%D0%B0%D0%BB%D0%B0%D0%BD%D1%81%D0%BE%D0%B2%D1%8B%D0%B9%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82.%20%D0%9E%D0%B1%20%D1%8D%D1%82%D0%BE%D0%BC%20%D1%81%D0%BA%D0%B0%D0%B7%D0%B0%D0%BD%D0%BE%20%D0%B2%20%D0%BF%D1%83%D0%BD%D0%BA%D1%82%D0%B5%2066%20%D0%98%D0%BD%D1%81%D1%82%D1%80%D1%83%D0%BA%D1%86%D0%B8%D0%B8%20%D0%BA%20%D0%95%D0%B4%D0%B8%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%83%20%D0%BF%D0%BB%D0%B0%D0%BD%D1%83...) | Необходимость выполнения условия для признания актива в бухгалтерском учете | Необходимость выполнения условия для признания актива в налоговом учете |
| --- | --- | --- |
| Отсутствие материально-вещественной (физической) формы ([п. 56 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297K3G5/), [п. 3 ст. 257 НК РФ](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/901765862/ZAP2IA83NP/)) | + | – |
| Возможность идентификации (выделения, отделения) учреждением от другого имущества ([п. 56 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297K3G5/), [п. 3 ст. 257 НК РФ](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/901765862/ZAP2IA83NP/)) | + | – |
| Срок полезного использования актива более 12 месяцев ([п. 56 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297K3G5/), [п. 3 ст. 257 НК РФ](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/901765862/ZAP2IA83NP/)) | + | + |
| Не предполагается последующая перепродажа данного имущества ([п. 56 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297K3G5/)) | + | – |
| Способность приносить учреждению экономические выгоды (доход) в будущем (актив может быть использован в производстве продукции, при выполнении или оказании услуг либо для управленческих нужд) ([п. 56 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297K3G5/), [п. 3 ст. 257 НК РФ](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/901765862/ZAP2IA83NP/)) | + | + |
| Первоначальная (фактическая) стоимость может быть определена ([п. 3 ст. 257 НК РФ](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/901765862/ZAP2IA83NP/)) | – | + |
| Наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива у учреждения и исключительного права на него (патенты, свидетельства и т. д.) ([п. 56 Инструкции к Единому плану счетов № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297K3G5/), [п. 3 ст. 257 НК РФ](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/901765862/ZAP2IA83NP/)) | + | + |

[\*](file:///G%3A%5C#/document/117/20419/vr9/) Исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, полученные во временное пользование, не приходуются на баланс учреждения. По ним ведется забалансовый учет. Основание: [пункт 66](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP2HHC3KJ/) Инструкции № 157н.

В бухгалтерском учете бюджетных и автономных учреждений в составе нематериальных активов (НМА) отражается программные продукты (системы) - компьютерные программы, если одновременно выполняются следующие требования:

* учреждение имеет исключительное право на компьютерную программу;
* исключительное право на компьютерную программу и существование самой программы подтверждены документально;
* учреждение не планирует в дальнейшем продать права на компьютерную программу;
* использование компьютерной программы может принести экономические выгоды;
* возможность идентификации (выделения, отделения) от другого имущества;
* компьютерную программу используют в деятельности учреждения;
* срок использования компьютерной программы превышает 12 месяцев.

Основание: пункты [23](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP2AS03FP/), [56](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297K3G5/) Инструкции № 157н.

Стоимостного ограничения для признания компьютерной программы в составе НМА в бухгалтерском учете нет.

Если компьютерная программа признана НМА, то срок ее полезного использования определяется по следующим правилам.

Если учреждению принадлежит исключительное право
на компьютерную программу, то срок ее действия не ограничен во времени. Даже в том случае, если получено свидетельство о регистрации компьютерной программы ([приказ Минэкономразвития от 05.04.2016 № 211](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420351948/ZA00MFU2O8/)). Срок использования программы определяется исходя из периода,
в течение которого учреждение планирует использовать ее в деятельности, получать экономические выгоды. Если по этим параметрам срок использования определить не получается, он считается неопределенным. Амортизировать такую программу нужно исходя из срока полезного использования 10 лет. Основание: [пункт 60](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP24O03F0/) Инструкции № 157н.

Срок полезного использования компьютерной программы утверждается [приказом](https://www.gosfinansy.ru/#/document/118/28065/) руководителя учреждения ([ст. 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902316088/ZA00M962N5/)).

Компьютерная программа учитывается в составе НМА
по первоначальной стоимости и включает в себя:

* сумму вознаграждения правообладателю по договору о покупке исключительного права на компьютерную программу;
* суммы предъявленного НДС в тех случаях, когда не планируется использовать программу в деятельности, облагаемой этим налогом;
* другие расходы, которые производите, когда приобретаете НМА. Например: услуги наладчиков, пошлину за регистрацию, платежи в бюджет и т. д.

Основание: [пункт 62](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP2JS23LL/) Инструкции № 157н.

В бухгалтерском учете расходы на приобретение компьютерной программы, которая относится к НМА, отражаются по [статье КОСГУ 320](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/555944502/XA00M8I2NC/) «Увеличение стоимости нематериальных активов». Расходы на приобретение компьютерной программы предварительно учитываются на [счете
0 106 02](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP2MVI3L9/) 000 «Вложения в нематериальные активы» ([п. 131 Инструкции
к Единому плану счетов № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP26V43DT/)).

Датой принятия программы к учету (отражения на [счете 0 102 00](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP28HG3EI/) 000 «Нематериальные активы») признается момент возникновения у учреждения исключительного права на нее. Основание: [п. 64 Инструкции № 157н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/XA00M762MV/).

Расходы на приобретение компьютерной программы, учтенной в составе НМА, [списываются через амортизацию](https://www.gosfinansy.ru/#/document/16/61585/).

Основание: (п. [84](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP297O3E0/), [93](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZAP2K403Q4/) Инструкции к Единому плану счетов № 157н).

Для ведения бухгалтерского учета применяются следующие бухгалтерские проводки.

**Типовые проводки для учета нематериальных активов**

| Содержание операции | Бухгалтерская запись | Документальное оформление | Основание |
| --- | --- | --- | --- |
| дебет | кредит |
| **Поступление, принятие к учету НМА**[<1>](/#/document/117/46501/r99/) |
| Принятие к учету: | Акт выполненных работ (услуг),акт о приеме-передаче ([ф. 0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33912/)) – [в установленных случаях](https://www.gosfinansy.ru/#/document/12/251276/),инвентарные карточки ([ф. 0504031](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/37217/), [ф. 0504032](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/37218/)) | [п. 15 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP28TM3I2/) |
| – положительные результаты НИОКР и технологических работ в сумме произведенных затрат | 0.102.20.320,0.102.30.320 | 0.106.22.320,0.106.32.320 |
| – НМА по первоначальной стоимости, сформированной при их приобретении, изготовлении хозяйственным способом (увеличение стоимости НМА в сумме работ по их модернизации) |
| Приняты к учету неучтенные НМА, выявленные при инвентаризации, по справедливой стоимости | 0.102.20.320,0.102.30.320 | 0.401.10.199 | Акт о приеме-передаче ([ф. 0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33912/)) – [в установленных случаях](https://www.gosfinansy.ru/#/document/12/251276/), инвентаризационная опись (сличительная ведомость) по объектам нефинансовых активов ([ф. 0504087](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/37221/)) | [п. 15 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP20NI3D1/) |
| **Безвозмездное получение НМА**[<1>](/#/document/117/46501/r99/) |
| Принятие к учету безвозмездно полученных нематериальных активов по сформированной стоимости: | Акт о приеме-передаче ([ф. 0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33912/)), извещение ([ф. 0504805](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33941/)) | [п. 15 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/XA00M902N2/), Методические указания к формам № [0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/ZAP242U3EM/), [0504805](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/ZAP1PMS3BL/), утвержденные [приказом Минфина от 30.03.2015 № 52н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/) |
| – между головным учреждением и обособленными подразделениями | 0.102.20.320,0.102.30.320 | 0.304.04.320 |
| – от других организаций и граждан[<2>](/#/document/117/46501/r100/) | 0.401.10.195,0.401.10.196,0.401.10.197,0.401.10.198 |
| **Внутреннее перемещение НМА** |
| Внутреннее перемещение нематериальных активов | 0.102.20.320,0.102.30.320 | 0.102.20.320,0.102.30.320 | Накладная на внутреннее перемещение объектов нефинансовых активов ([ф. 0504102](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33913/)) | [п. 16 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/XA00M9I2N5/) |
| Предоставление нематериальных активов в доверительное управление, пользование[<3>](/#/document/117/46501/r101/) | 0.102.20.320,0.102.30.320 | 0.102.20.320,0.102.30.320 | Акт приема-передачи ([ф. 0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33912/)) |
| **Выбытие НМА при реализации, списании**[<1>](/#/document/117/46501/r99/) |
| Выбытие нематериальных активов при принятии решения об их списании комиссией о поступлении и выбытии активов: | Акт о списании объектов нефинансовых активов (кроме транспортных средств) ([ф. 0504104](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/31752/)) | [п. 17 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/XA00MA42N8/) |
| – списание амортизации, начисленной за период эксплуатации | 0.104.29.421,0.104.39.421 | 0.102.20.420,0.102.30.420 |
| – списание убытка от обесценения | 0.114.29.422,0.114.39.422 |
| – списание остаточной стоимости | 0.401.10.172 |
| Выбытие НМА при их продаже (передаче исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации) в случаях, предусмотренных законодательством: | Акт о приеме-передаче ([ф. 0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33912/)) – [в установленных случаях](https://www.gosfinansy.ru/#/document/12/251276/),акт приема-передачи в произвольной форме | п. [17](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP24UC3DT/), [28](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP2E003GP/) Инструкции № 174н |
| – списание амортизации, начисленной за период эксплуатации нематериального актива | 0.104.29.421,0.104.39.421 | 0.102.20.420,0.102.30.420 |
| – списание убытка от обесценения | 0.114.29.422,0.114.39.422 |
| – списание остаточной стоимости реализуемого нематериального актива | 0.401.10.172 |
| **Безвозмездная передача НМА**[<1>](/#/document/117/46501/r99/) |
| Безвозмездная передача нематериальных активов – стоимость определяйте по [аналогии с основными средствами](https://www.gosfinansy.ru/#/document/16/64993/dfasnqr3sq/):  | Акт о приеме-передаче ([ф. 0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33912/)), извещение ([ф. 0504805](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33941/)) | [п. 17 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP2ODS3Q1/), Методические указания к формам № [0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/ZAP242U3EM/), [0504805](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/ZAP1PMS3BL/), утвержденные [приказом Минфина от 30.03.2015 № 52н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/) |
| – внутриведомственная передача;– между головным учреждением и обособленными подразделениями | 0.304.04.320 | 0.102.20.420,0.102.30.420 |
| – другим организациям и предпринимателям[<2>](/#/document/117/46501/r100/) | 0.401.20.28Х0.401.20.25Х |
| **Вложение НМА в уставный капитал организаций**[<1>](/#/document/117/46501/r99/) |
| Вложение нематериальных активов в уставной капитал организаций: |  Акт о приеме-передаче ([ф. 0504101](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33912/))  | [п. 17 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP2JEO3JL/) |
| – списание амортизации, начисленной за период эксплуатации | 0.104.29.421,0.104.39.421 | 0.102.20.420,0.102.30.420 |
| – списание убытка от обесценения | 0.114.29.422,0.114.39.422 |
| – списание остаточной стоимости  | 0.215.3Х.530 |
| **Переоценка НМА** |
| Переоценка стоимости НМА и начисленной на дату переоценки амортизации: | Бухгалтерская справка ([ф. 0504833](https://www.gosfinansy.ru/#/document/140/33945/)) | п. [18](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/XA00MAM2NB/), [29](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP25KI3I9/) Инструкции № 174н, [Методические указания](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/ZAP23743DK/), утвержденные [приказом Минфина от 30.03.2015 № 52н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/420266549/)  |
| 1. Отражена сумма положительной переоценки (дооценки): |
| – нематериальных активов | 0.102.20.320,0.102.30.320 | 0.401.30.000 |
| – амортизации | 0.401.30.000 | 0.104.29.421,0.104.39.421 |
| 2. Отражена сумма отрицательной переоценки (уценки): |
| – нематериальных активов | 0.401.30.000 | 0.102.20.420,0.102.30.420 |
| – амортизации | 0.104.29.421,0.104.39.421 | 0.401.30.000 |
| Х – соответствующая подстатья КОСГУ.[<1>](/#/document/117/46501/vr102/) При списании НПА, включенного в состав ОЦИ [нужно отредактировать показатель расчетов с учредителем на счете 0 210.06](https://www.gosfinansy.ru/#/document/16/64225/dfaseczyh1/).[<2>](/#/document/117/46501/vr104/) Полную корреспонденцию счетов смотрите на примере основных средств: безвозмездное [получение](https://www.gosfinansy.ru/#/document/16/63998/dfasq4hnvg/) и [передача.](https://www.gosfinansy.ru/#/document/16/64993/dfaso5qy0s/) Для учета амортизации по НМА предназначены счета **0.104.29.421**, **0.104.39.421**, для убытка от обесценения – счета **0.114.29.422** и **0.114.39.422** ([п. 17 Инструкции № 174н](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902254660/ZAP2BES3HS/), 183н).[<3>](/#/document/117/46501/vr105/) Дополнительно учитывается имущество на соответствующем забалансовом счете [24](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/XA00M962N4/), [25](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/ZA00MEI2NJ/) или [26](https://www.gosfinansy.ru/#/document/99/902249301/XA00M342MG/). |