

**Разъяснения по вопросам, связанным с применением Положения Банка России от 22.09.2015 № 492-П  
«Отраслевой стандарт бухгалтерского учета основных средств, нематериальных активов, инвестиционного имущества, долгосрочных активов, предназначенных для продажи, запасов, средств труда и предметов труда, полученных по договорам отступного, залога, назначение которых не определено, имущества и (или) его годных остатков, полученных в связи с отказом страхователя (выгодоприобретателя) от права собственности на застрахованное имущество, в некредитных финансовых организациях» (далее – Положение № 492-П).**

**Бухгалтерский учет нематериальных активов**

№ вопроса	Вопрос	Разъяснения Банка России
1	<p>Пунктом 3.1. Положения 492-П определены критерии признания объекта в качестве нематериального актива, в том числе, одним из обязательных условий признания является возможность ограничения доступа иных лиц к экономическим выгодам от использования объекта (организация имеет контроль над объектом).</p> <p>Правильно ли, что объекты, по которым некредитной финансовой организации (далее – НФО) переданы неисключительные права (например, лицензии, права на использование которых получены по сублицензионным договорам на период свыше 12 месяцев), не могут быть отнесены в состав нематериальных активов, так как не удовлетворяют критерию ограничения доступа иных лиц к экономическим выгодам от использования объекта?</p>	<p>Пунктом 3.1 Положения № 492-П определены критерии признания нематериальных активов. Неисключительные права на объекты интеллектуальной собственности, подтвержденные соответствующим договором и предназначенные для использования в течение более чем 12 месяцев, относятся к нематериальным активам. НФО ограничивает доступ иных лиц к экономическим выгодам от использования приобретенных ею неисключительных прав на объекты интеллектуальной собственности (на лицензии по сублицензионным договорам).</p>
2	<p>Согласно пунктам 3.1 и 3.5 Положения № 492-П нематериальным активом признается объект, на который НФО имеет исключительные права, а также</p>	<p>Согласно пунктам 3.1 и 3.2 Положения № 492-П неисключительные права на объекты интеллектуальной собственности, подтвержденные соответствующим договором</p>

	<p>контроль. Пунктом 3.2 Положения № 492-П определено, что к нематериальным активам, в том числе относятся лицензии.</p> <p>Статьей 1236 части 2 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что лицензии приобретаются по лицензионным договорам, которые предполагают предоставление права использования результата интеллектуальной деятельности.</p> <p>В отличие от МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» (далее – МСФО (IAS) 38) в Положении по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ № 14/2007) определено, что к нематериальным активам лицензии не относятся.</p> <p>Просим пояснить порядок учета прав использования программных продуктов, приобретенных по лицензионным договорам (лицензий)?</p>	<p>(например, лицензионным договором на приобретение прав использования программных продуктов (лицензий) и предназначенные для использования в течение более чем 12 месяцев, относятся к нематериальным активам.</p>
3	<p>Положением № 492-П, как и МСФО (IAS) 38, не предусмотрено относить клиентскую базу к нематериальным активам.</p> <p>В таблице 17.1 Положения Банка России от 03.02.2016 № 532-П Отраслевой стандарт бухгалтерского учета «Порядок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности профессиональных участников рынка ценных бумаг, акционерных инвестиционных фондов, организаторов торговли, центральных контрагентов, клиринговых организаций, специализированных депозитариев инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда и негосударственного пенсионного фонда, управляющих компаний инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда и негосударственного пенсионного фонда, бюро кредитных историй,</p>	<p>В соответствии с пунктами 9 и 10 МСФО (IAS) 38, если такая статья расходов как «клиентская база» не отвечает определению нематериального актива, а именно критериям идентифицируемости, контроля над ресурсом и наличия будущих экономических выгод, то она не может быть признана нематериальным активом.</p> <p>Согласно пункту 63 МСФО (IAS) 38 клиентские базы и аналогичные по существу статьи, созданные самой организацией, не подлежат признанию в качестве нематериальных активов.</p> <p>Согласно пункту 64 МСФО (IAS) 38 затраты на клиентские базы и аналогичные по существу статьи, созданные самой организацией, невозможно отличить от затрат на развитие бизнеса в целом. Следовательно, такие статьи не подлежат признанию в качестве нематериальных активов.</p> <p>Юридические права на защиту или иные формы контроля отношений с клиентами должны быть оформлены в соответствии с законодательством Российской Федерации.</p>

	<p>кредитных рейтинговых агентств, страховых брокеров» в перечне нематериальных активов отражены: программное обеспечение, лицензии и франшизы, клиентская база.</p> <p>Просим пояснить каким документом должны подтверждаться права НФО на клиентскую базу?</p>	<p>Согласно пункту 16 МСФО (IAS) 38 в некоторых случаях организация имеет определенную клиентскую базу или долю рынка и ожидает, что благодаря приложенным усилиям по построению отношений с клиентами и поддержанию их лояльности, клиенты будут продолжать коммерческие операции с организацией. Тем не менее при отсутствии юридических прав на защиту или иных форм контроля отношений с клиентами или лояльности клиентов к организации, как правило, организация не имеет достаточного контроля над экономическими выгодами, ожидаемыми от сотрудничества с клиентами и их лояльности, для того чтобы такие статьи (например, клиентская база, доли рынка, отношения с клиентами и лояльность клиентов) отвечали определению нематериальных активов. При отсутствии юридических прав на защиту отношений с клиентами наличие операций обмена, предметом которых являются те же самые или аналогичные, но не основанные на договоре отношения с клиентами (за исключением обмена в рамках операции по объединению бизнесов), является свидетельством того, что организация все же способна контролировать будущие экономические выгоды, проистекающие из отношений с клиентами. Поскольку такие операции обмена также являются свидетельством того, что отношения с клиентами являются отделимыми, эти отношения с клиентами отвечают определению нематериального актива.</p> <p>Права общества на клиентскую базу признаются в составе нематериальных активов только в случае их соответствия критериям признания нематериальных активов, установленных Положением № 492-П и МСФО (IAS) 38.</p>
4	<p>Просим разъяснить, будут ли относиться к категории нематериальных активов неисключительные права на объекты интеллектуальной собственности, предназначенные для использования в течение менее чем 12 месяцев?</p> <p>Правильно ли то, что объекты</p>	<p>В соответствии с пунктом 3.1 Положения № 492-П одним из условий признания объекта в качестве нематериального актива является срок его использования в течение более чем 12 месяцев.</p> <p>Таким образом, неисключительные права на объекты интеллектуальной собственности, предназначенные для использования в течение менее чем 12 месяцев, не соответствуют</p>

	<p>интеллектуальной собственности, предназначенные для использования в течение срока не более 12 месяцев, следует отражать на балансовом счете № 61403 «Авансы (предоплаты), уплаченные по другим операциям»?</p>	<p>критериям признания объектов в качестве нематериальных активов, установленных пунктом 3.1 Положения № 492-П, и не могут быть отнесены к нематериальным активам.</p> <p>Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по приобретению неисключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, предназначенные для использования в течение срока менее чем 12 месяцев, НФО определяет самостоятельно в стандартах экономического субъекта.</p> <p>В соответствии с пунктом 6.25 Положения Банка России от 02.09.2015 № 486-П «О Плана счетов бухгалтерского учета в некредитных финансовых организациях и порядке его применения» (далее – Положение № 486-П) по дебету счета № 61403 «Авансы (предоплаты), уплаченные по другим операциям» отражаются суммы уплаченных авансов (предоплат) за абонентскую плату, суммы уплаченных авансом страховых взносов, суммы предоплаты, уплаченные за информационно-консультационные услуги, сопровождение программных продуктов, рекламу, подписку на периодические издания, и другие аналогичные платежи.</p> <p>Пунктом 6.25 Положения № 486-П установлено, что суммы уплаченных авансов (предоплат) подлежат отнесению на счета по учету соответствующих расходов пропорционально прошедшему временному интервалу.</p> <p>Таким образом, сумма, уплаченная контрагенту за неисключительные права на объект интеллектуальной собственности, который не удовлетворяет критериям признания в качестве нематериального актива, установленным Положением № 492-П, и предназначен для использования в течение не более чем 12 месяцев, может быть отражена на счете № 61403 «Авансы (предоплаты), уплаченные по другим операциям» и затем списываться пропорционально прошедшему временному интервалу на счета по учету расходов в течение установленного срока использования указанного объекта, составляющего не более 12 месяцев.</p>
--	---	---

5	<p>Вправе ли НФО закрепить в учетной политике для целей бухгалтерского учета, порядок включения затрат по доработке программного обеспечения в балансовую стоимость нематериального актива?</p>	<p>Увеличение стоимости нематериального актива путем модернизации Положением № 492-П не предусмотрено.</p> <p>Пунктом 20 МСФО (IAS) 38 установлено следующее: «Природа нематериальных активов такова, что во многих случаях совершенствование или частичная замена подобных активов не производится. Следовательно, большинство последующих затрат, скорее всего, будет обеспечивать ожидаемые будущие экономические выгоды, заключенные в существующем нематериальном активе, но не будет удовлетворять определению нематериального актива и критериям признания, установленным в настоящем стандарте. Кроме того, зачастую бывает трудно отнести последующие затраты непосредственно к конкретному нематериальному активу, а не к бизнесу в целом. Таким образом, лишь изредка последующие затраты - затраты, понесенные после первоначального признания приобретенного нематериального актива или завершения создания нематериального актива организацией самостоятельно, - признаются в составе балансовой стоимости актива.»</p> <p>Пунктом 9.1 Положения № 492-П установлено, что при применении Положения № 492-П необходимо руководствоваться МСФО и Разъяснениями МСФО, принимаемыми Фондом МСФО, введенными в действие на территории Российской Федерации.</p> <p>Таким образом, учитывая нормы пункта 20 МСФО (IAS) 38, последующие затраты, связанные с нематериальным активом, в том числе затраты на модернизацию и доработку программного обеспечения, НФО имеет право отнести на увеличение балансовой стоимости нематериального актива при условии, что эти затраты отвечают определению нематериального актива и критериям признания нематериальных активов, установленным пунктом 3.1 Положения № 492-П.</p>
6	<p>Вопрос реклассификации расходов будущих периодов (далее - РБП) в нематериальные активы. Правильно ли мы понимаем, что если по состоянию на 01.01.2017 остаточный срок использования актива,</p>	<p>Объекты, удовлетворяющие на дату своего первоначального признания критериям нематериального актива, установленным Положением № 492-П, но на дату перехода на ОСБУ имеют остаточный срок полезного использования менее 12 месяцев, с</p>

	ранее учитываемого как РБП, меньше 12 месяцев, то тогда данный актив не классифицируется как нематериальный актив, так как не выполняется одно из условий признания (объект предназначен для использования в течение более чем 12 месяцев)?	<p>01.01.2017 признаются в составе нематериальных активов. Бухгалтерский учет нематериальных активов ведется в соответствии с нормами главы 3 Положения № 492-П.</p> <p>Сумма, уплаченная контрагенту за объект, предназначенный для использования не более чем 12 месяцев (начиная с даты первоначального признания), может быть отражена на счете № 61403 «Авансы (предоплаты), уплаченные по другим операциям» и затем списываться пропорционально прошедшему временному интервалу на счета по учету расходов в течение установленного срока использования указанного объекта, составляющего не более 12 месяцев, либо единовременно отражается в составе расходов.</p> <p>Таким образом, суммы, учитываемые на счете 97 «Расходы будущих периодов», в зависимости от их классификации могут быть перенесены на счет</p> <p>№ 60901 «Нематериальные активы», либо на счет</p> <p>№ 61403 «Авансы (предоплаты), уплаченные по другим операциям».</p>
7	Какими бухгалтерскими записями отражается выручка от реализации нематериального актива, определенная по договору купли-продажи?	<p>В соответствии с пунктом 3.40.2 Положения № 492-П выручка от реализации нематериального актива, определенная по договору купли-продажи, отражается следующей бухгалтерской записью:</p> <p>Дебет счета по учету расчетов с покупателями и клиентами или счета по учету денежных средств</p> <p>Кредит счета № 61209 «Выбытие (реализация) имущества».</p>
8	По какой стоимости необходимо переносить остатки по нематериальным активам?	<p>Входящие остатки по нематериальным активам необходимо отразить по первоначальной стоимости за минусом начисленной амортизации и накопленных убытков от обесценения либо по переоцененной стоимости.</p>
9	НФО при формировании стоимости нематериальных активов не включает суммы НДС в стоимость объектов, а единовременно относит сумму	<p>В соответствии с пунктом 3.8 Положения № 492-П конкретный состав расходов на приобретение и создание нематериального актива, а также затрат, не подлежащих включению в состав таких расходов,</p>

	<p>НДС на затраты в соответствии со своей учетной политикой, а также пунктом 5 статьи 170 Налогового Кодекса Российской Федерации.</p> <p>Правильно ли, что в соответствии с пунктом 3.8 Положения № 492-П НФО имеет право не включать в стоимость нематериальных активов сумму НДС, а относить ее на затраты единовременно, если это будет определено в учетной политике НФО?</p>	<p>при необходимости определяется НФО в стандартах экономического субъекта или иных внутренних документах.</p> <p>НФО, применяющая пункт 5 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации, при формировании в бухгалтерском учете первоначальной стоимости нематериальных активов, включает в нее сумму НДС, уплаченную контрагенту (поставщику) и не подлежащую возмещению в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.</p> <p>Порядок отражения в бухгалтерском учете сумм НДС и формирования первоначальной стоимости нематериальных активов должен быть определен учетной политикой НФО в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.</p>
--	--	--