Приложение № 28

к Учетной политике в целях организации и

ведения бухгалтерского и налогового учета

# Приложение № 28. «Порядок учета неисключительных прав в учреждении»

Предоставление права использования программы для ЭВМ или базы данных допускается путем заключения учреждением с соответствующим правообладателем лицензионного договора присоединения, условия которого изложены на приобретаемом экземпляре таких программ или базы данных либо на упаковке этого экземпляра. Согласно данному договору одна сторона - правообладатель (лицензиар) предоставляет либо обязуется предоставить другой стороне (лицензиату) право использования этого произведения в установленных договором пределах.

Такой договор также заключается в письменной форме. В нем должен быть указан размер вознаграждения за использование произведения или порядок его исчисления. В договоре может быть предусмотрена выплата лицензиару вознаграждения в форме фиксированных разовых или периодических платежей, процентных отчислений от дохода (выручки) либо в иной форме.

В отличие от договора о переходе прав на программы ЭВМ, лицензионный договор не подлежит государственной регистрации, так как в этом случае для возникновения, осуществления и защиты авторских прав не требуется регистрация произведения или соблюдение каких-либо иных формальностей (п. 2 ст. 1232, п. 4 ст. 1259 ГК РФ).

После заключения лицензионного договора учреждение не становится правообладателем программы для ЭВМ (пределы ее использования также оговариваются в нем).

При оформлении учреждением договора на право пользования программным обеспечением без передачи ему исключительных прав объекта нематериальных активов не возникает, поэтому затраты, связанные с его приобретением, учитываются в составе расходов.

Из п. 2 ст. 258 НК РФ следует, что срок полезного использования объекта нематериальных активов определяется исходя из срока действия патента, свидетельства и (или) из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством РФ или применимым законодательством иностранного государства, а также исходя из полезного срока использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами. **Если невозможно по договорам определить срок полезного использования неисключительного права, то срок полезного использования программного обеспечения, устанавливается в количестве** **двух лет**.

**Приобретение неисключительного права пользования программой на определенный срок более 12 месяцев**

Охраняемые результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации перечислены в ст. 1225 ГК РФ, среди прочих в этот перечень включены программы для ЭВМ, базы данных. Правообладатель может распорядиться принадлежащим ему исключительным правом на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации любым не противоречащим закону и существу такого исключительного права способом, в т. ч. путем предоставления другому лицу права использования таким результатом в установленных договором пределах (лицензионный договор).

Заключение лицензионного договора не влечет за собой переход исключительного права к лицензиату (п. 1 ст. 1233 ГК РФ). Отношения по лицензионному договору регулируются ст. 1235 - 1237 ГК РФ.

**Бухгалтерский учет**

Предоставление (получение) прав пользования результатами интеллектуальной деятельности или средствами индивидуализации отражается в учете на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других договоров, заключенных в соответствии с законодательством.

Единые требования к бухгалтерскому учету нематериальных активов установлены СГФ "Нематериальные активы", утв. приказом Минфина России от 15.11.2019 № 181н. Методические рекомендации по применению стандарта направлены письмом Минфина России от 30.11.2020 № 02-07-07/104384.

В соответствии с п. 6 стандарта нематериальным активом признается объект нефинансовых активов, который соответствует следующим критериям:

* предназначен для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения свыше 12 мес.;
* не имеет материально-вещественной формы;
* может быть идентифицирован, выделен, отделен от другого имущества, в отношении которого у учреждения при приобретении (создании) возникли исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на актив.

Таким образом, в целях применения СГФ "Нематериальные активы" неисключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, возникающие на основании лицензионных соглашений, признаются нематериальными активами. Они принимаются к учету по первоначальной стоимости (п. 10 СГФ "Нематериальные активы"). Порядок формирования первоначальной стоимости неисключительного права на результат интеллектуальной деятельности, приобретенного по обменной операции, определен пп. 11 - 15 СГФ "Нематериальные активы". В нее включается цена приобретения в соответствии с лицензионным договором, а также любые фактические затраты, связанные с приобретением неисключительного права на программное обеспечение.

Приобретение неисключительного права пользования нематериальными активами учитывается в порядке, определенном следующими нормативными документами:

* СГС "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора", утв. приказом Минфина России от 31.12.2016 № 256н;
* инструкцией, утв. приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н (далее – Инструкция № 157н);
* инструкцией, утв. приказом Минфина России от 16.12.2010 № 174н (далее – Инструкция № 174н);
* инструкцией, утв. приказом Минфина России от 23.12.2010 № 183н (далее – Инструкция № 183н);
* порядком применения КОСГУ, утв. приказом Минфина России от 29.11.2017 № 209н (далее – Порядок № 209н).

Услуги в области информационных технологий, приобретение неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (в т. ч. приобретение пользовательских, лицензионных прав на программное обеспечение, приобретение и обновление справочно-информационных баз данных) оплачиваются по подстатье 226 "Прочие работы, услуги" КОСГУ (п. 10.2.6 Порядка № 209н).

Права пользования нематериальными активами учитываются по аналитическому коду группы синтетического счета 60 и соответствующему аналитическому коду вида синтетического счета объекта учета (п. 151.2 Инструкции № 157н):

* N "Права пользования научными исследованиями (научно-исследовательскими разработками)";
* R "Права пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками";
* I "Права пользования программным обеспечением и базами данных";
* D "Права пользования иными объектами интеллектуальной собственности".

Неисключительные права пользования программой в соответствии с лицензионным договором сроком свыше 12 месяцев признаются в составе нефинансовых активов и отражаются на счете 0 111 6I 000 (пп. 151.1, 151.2 Инструкции № 157н). Объектам присваиваются уникальные инвентарные номера (п. 9 СГФ "Нематериальные активы").

Неисключительные права пользования программным обеспечением и базами данных при приобретении принимаются к учету по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 111 6I 000 и кредиту счетов 0 302 26 730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам", 0 106 6I 000 "Вложения в права пользования нематериальными активами - программное обеспечение и базы данных" (п. 67.3 Инструкции № 174н, п. 67.3 Инструкции № 183н).

Счет 0 106 6I 000 необходимо использовать, если первоначальная стоимость объекта включает не только цену приобретения, но и другие затраты, связанные с приобретением лицензионного программного обеспечения. Вместе с тем, п. 67.3 Инструкции № 174н, п. 67.3 Инструкции № 183н предусмотрена возможность не использовать счет 106 6I, если неисключительные права принимаются к учету по цене приобретения в соответствии с лицензионным договором без дополнительных затрат (разд. 3 Методических рекомендаций).

В программе "1С:Бухгалтерия государственного учреждения 8" (ред. 2) приобретенные права пользования нематериальными активами принимаются к учету не напрямую по дебету счета 111 60 и кредиту счета 302 26, а в том же порядке, как и приобретенных нематериальных активов, основных средств и непроизведенных активов. Сначала формируется первоначальная стоимость объекта прав пользования НМА на счете 106 60. Приобретение неисключительных прав пользования НМА прямой проводкой отразить нельзя.

По объектам нематериальных активов с определенным сроком полезного использования начисляется амортизация (п. 26 СГФ "Нематериальные активы"). Начисление амортизации начинается первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта нематериальных активов к бухгалтерскому учету, и производится ежемесячно до полного погашения стоимости этого объекта либо его выбытия (п. 86 Инструкции № 157н).

Амортизация на объекты учета права пользования нематериальными активами начисляется по дебету счетов 0 401 20 226 "Расходы по прочим работам, услугам", 0 109 00 000 "Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг" и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 104 60 000 "Амортизация прав пользования нематериальными активами" (п. 26 Инструкции № 174н, п. 26 Инструкции № 183н).

Для отражения увеличения-уменьшения стоимости неисключительных прав пользования нематериальными активами с определенным сроком полезного использования применяются подстатьи 352, 452 КОСГУ (пп. 11.5.2, 12.5.2 Порядка № 209н). Эти подстатьи КОСГУ используются только для целей бухгалтерского учета на счетах 104 60, 111 60, 114 60 (п. 151.2 Инструкции № 157н), для отражения кассовых поступлений и выбытий они не применяются.

В разрядах 1 – 17 номера счета указываются значения в соответствии с п. 21.1 Инструкции № 157н, п. 2.1 Инструкции № 174н, п. 3 Инструкции № 183н. В разрядах 5 – 17 номеров счетов аналитического учета счетов 0 111 60 000 и 0 104 00 000 ставятся нули. Иное может быть предусмотрено целевым назначением имущества и (или) средств - источника финансового обеспечения приобретаемого имущества. Таким образом, к счетам 111 60, 104 00 указывается классификационный признак счетов (КПС) вида КРБ – ХХХХ0000000000000.

**Налоговый учет**

В целях исчисления налога на прибыль нематериальными активами признаются только результаты интеллектуальной деятельности, на которые есть исключительные права (п. 3 ст. 257 НК РФ). Неисключительные права пользования НМА (счет 111 60) не относятся к амортизируемому имуществу независимо от стоимости и срока полезного использования (п. 1 ст. 256 НК РФ). Расходы на приобретение таких прав относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией (пп. 26, 37 п. 1 ст. 264 НК РФ), и включаются в налоговую базу равномерно в течение срока использования (п. 1 ст. 272 НК РФ).

Расходы признаются для целей налогообложения прибыли, только если они произведены в деятельности, направленной на получение дохода (п. 1 ст. 252 НК РФ). Не учитываются в целях налогообложения прибыли расходы в рамках целевого финансирования или целевых поступлений, к которым относятся субсидии, средства ОМС, гранты, пожертвования (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251, п. 1 ст. 252, п. 49 ст. 270 НК РФ). Получатели целевого финансирования и целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов и связанных с ними расходов (пп. 14 п. 1, п. 2 ст. 251 НК РФ).

**Документальное оформление**

Неисключительное право на программное обеспечение принимается к учету в соответствии с лицензионным договором, актом на передачу прав. Бухгалтерские записи оформляются бухгалтерской справкой (ф. 0504833).

С 01.01.2023 все учреждения обязаны применять электронные формы первичных документов, утв. приказом Минфина России от 15.04.2021 № 61н (далее - Приказ № 61н). Электронные первичные учетные документы и электронные регистры бухгалтерского учета составляются в форме электронного документа, подписанного квалифицированной электронной подписью, либо в установленных случаях - простой электронной подписью.

Для принятия к учету приобретенных объектов нематериальных активов оформляется решение о признании объектов нефинансовых активов (ф. 0510441). Унифицированная форма решения (ф. 0510441) применяется для формирования первичных учетных документов на бумажном носителе в случаях (п. 6 приложения 5 к Приказу № 61н):

* если у учреждения нет организационно-технической возможности формировать и хранить электронные документы;
* если федеральными законами или иными нормативными правовыми актами установлено требование о необходимости составления (хранения) документа исключительно на бумажном носителе.

К решению (ф. 0510441) прилагаются бухгалтерская справка (ф. 0504833) и лист голосования.

Аналитический учет объектов НМА ведется в инвентарной карточке учета нефинансовых активов (ф. 0504031, 0509215) или инвентарной карточке группового учета нефинансовых активов (ф. 0504032, 0509216) в разрезе объектов учета НМА по инвентарным номерам и ответственным лицам (п. 151.3 Инструкции № 157н). Инвентарные карточки ф. 0509215, 0509216 обязательны к применению с 01.01.2024 (п. 2 приказа Минфина России от 07.11.2022 № 157н).

**Приобретение неисключительного права пользования программой на срок 12 месяцев**

Программы для ЭВМ являются результатами интеллектуальной деятельности, которым предоставляется правовая охрана, т. е. интеллектуальной собственностью ([ст. 1225 ГК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10064072/hdoc/41225)).

При приобретении программного продукта учреждение заключает лицензионный (сублицензионный) договор. Одна сторона - обладатель исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации (лицензиар) предоставляет или обязуется предоставить другой стороне (лицензиату) право использования такого результата или такого средства в предусмотренных договором пределах (неисключительное право) ([п. 1 ст. 1235 ГК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10064072/hdoc/412351)). Исключительных прав на программное обеспечение у учреждения не возникает.

**Бухгалтерский учет**

Расходы на оплату услуг в области информационных технологий, приобретение неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (в т. ч. приобретение пользовательских, лицензионных прав на программное обеспечение, приобретение и обновление справочно-информационных баз данных) отражаются по подстатье 226 "Прочие работы, услуги" КОСГУ. Это установлено [п. 10.2.6 порядка](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/11026), утв. приказом Минфина России от 29.11.2017 № 209н (далее - Порядок № 209н).

Операции в бухгалтерском учете бюджетного (автономного) учреждения отражаются в соответствии с положениями инструкций:

* [инструкции](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/2000), утв. приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н (далее - Инструкция № 157н);
* [инструкции](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081735/hdoc/2000), утв. приказом Минфина России от 16.12.2010 № 174н (далее – Инструкция № 174н);
* [инструкции](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081733/hdoc/2000), утв. приказом Минфина России от 23.12.2010 № 183н (далее – Инструкция № 183н).

При учете неисключительных прав пользования необходимо применять СГФ "Нематериальные активы", утв. приказом Минфина России [от 15.11.2019 № 181н](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc). Неисключительные права пользования на результаты интеллектуальной деятельности со сроком полезного использования более 12 мес. учитываются на балансе на счете 111 6I "Права пользования программным обеспечением и базами данных", со сроком полезного использования 12 мес. и менее относятся на финансовый результат.

Неисключительные права с определенным сроком полезного использования принимаются к учету по подстатье 352, с неопределенным сроком (бессрочные) – по подстатье 353 КОСГУ ([пп. 11.5](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/1115" \t "_top), [11.5.2](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/11152), [11.5.3 Порядка № 209н](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/11153)). Подстатьи 352, 353 КОСГУ применяются только для целей бухгалтерского учета на счетах 104 60, 111 60, 114 60 ([п. 151.2 Инструкции](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/21512) № 157н), для отражения кассовых поступлений и выбытий они не используются.

По нематериальным активам амортизация начисляется в соответствии с [СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1000) ([п. 93 Инструкции](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/2093) № 157н). На бессрочные лицензии амортизация не начисляется ([п. 26 СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1026)).

Если срок полезного использования неисключительного права более 12 мес. или неопределенный, объект соответствует критериям признания в качестве нематериального актива и принимается к учету на счет 111 60. Если срок полезного использования ПО 12 мес. и менее, расходы на его приобретение списываются на затраты текущего года в дебет счета 401 20, если ПО используется в течение одного отчетного года. Если расходы на приобретение неисключительного права пользования нематериальными активами сроком 12 мес. и менее относятся к нескольким отчетным периодам, они учитываются на счете 401 50 ([п. 302 Инструкции](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/2302) № 157н, письмо Минфина России [от 02.04.2021 № 02-07-07/25218](https://its.1c.ru/db/garant/content/400457514/hdoc)).

Расходы будущих периодов относятся на финансовый результат текущего финансового года в порядке, установленном учреждением (равномерно, пропорционально объему продукции, работ, услуг и др.), в течение периода, к которому они относятся. Корреспонденции счетов для отражения этой операции приведены в [п. 160 Инструкции № 174н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081735/hdoc/2160), [п. 188 Инструкции № 183н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081733/hdoc/2188).

Согласно [п. 21.2 Инструкции № 157н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/200212), [п. 2.1 Инструкции № 174н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081735/hdoc/20021), [п. 3 Инструкции № 183н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081733/hdoc/2003) в разрядах 1 – 17 номеров счетов указываются:

* в разрядах 1 - 4 - код раздела, подраздела классификации расходов бюджетов;
* в разрядах 5 - 14 - нули, кроме отражения объектов бухгалтерского учета, возникающих в деятельности с целевыми средствами, предоставляемыми в рамках реализации национальных проектов (программ), а также комплексного плана модернизации и расширения магистральной инфраструктуры (региональных проектов в составе национальных проектов), если иное не предусмотрено требованиями целевого назначения активов, обязательств, иных объектов бухгалтерского учета;
* в разрядах 15 - 17 - код вида расходов бюджетов.

В разрядах 1 – 17 номера счета 201 00 "Денежные средства учреждения" ставятся нули.

В разрядах 1 – 4 номеров счетов Х 401 50 226, Х 401 20 226, Х 109 ХХ 226, Х 206 26 ХХХ, Х 302 26 ХХХ ставится код раздела, подраздела классификации расходов бюджетов, в разрядах 5 - 14 нули, если не предусмотрено иное, в разрядах 15 -17 - КВР 244.

В разрядах 5 – 17 номеров счетов аналитического учета счетов 0 111 60 000, 0 104 00 000 и корреспондирующих с ними счетов 0 401 20 000 ставятся нули. Иное может быть предусмотрено целевым назначением имущества и (или) средств - источника финансового обеспечения приобретаемого имущества. Таким образом, к счетам 0 111 60 000, 0 104 00 000 указывается классификационный признак счетов (КПС) вида КРБ – ХХХХ0000000000000.

**Налоговый учет**

В целях исчисления налога на прибыль нематериальными активами признаются только результаты интеллектуальной деятельности, на которые есть исключительные права ([п. 3 ст. 257 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/25703)). Неисключительные права пользования НМА (счет 111 60) не относятся к амортизируемому имуществу независимо от стоимости и срока полезного использования ([п. 1 ст. 256 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/25601)). Расходы на приобретение таких прав относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией ([пп. 26](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/264126" \t "_top), [37 п. 1 ст. 264 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/264137)), и включаются в налоговую базу равномерно в течение срока использования ([п. 1 ст. 272 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2721)).

Если из условий договора на приобретение неисключительных прав нельзя определить срок использования программ для ЭВМ или договор является бессрочным, расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Налогоплательщик в налоговом учете вправе самостоятельно определить период, в течение которого эти расходы будут учитываться в целях налогообложения прибыли. Разъяснения даны в письме Минфина России от 15.02.2021 № 07-01-09/10106.

Расходы признаются для целей налогообложения прибыли, только если они произведены в деятельности, направленной на получение дохода ([п. 1 ст. 252 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2521)). Не учитываются в целях налогообложения прибыли расходы в рамках целевого финансирования или целевых поступлений, к которым относятся субсидии, средства ОМС, гранты, пожертвования ([пп. 14 п. 1](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2510114" \t "_top), [п. 2 ст. 251](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2512), [п. 1 ст. 252](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2521), [п. 49 ст. 270 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/27049)). Получатели целевого финансирования и целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов и связанных с ними расходов ([пп. 14 п. 1](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2510114" \t "_top), [п. 2 ст. 251 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2512)).

На основании [ст. 171](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/171), [172 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/172) сумму НДС можно принять к вычету при соблюдении трех условий:

* принятие к учету товаров (работ, услуг);
* использование товаров (работ, услуг) в облагаемой НДС деятельности;
* наличие счета-фактуры.

"Входной" НДС, относящийся к необлагаемым операциям, включается в стоимость приобретенных товаров (работ, услуг), в т. ч. основных средств и нематериальных активов ([п. 2 ст. 170 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/17002)).

Согласно [пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/1492" \t "_top) освобождаются от НДС операции по приобретению исключительных прав на программы для ЭВМ и базы данных, включенные в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных, прав на использование таких программ и баз данных (включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности), в т. ч. путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть.

**Документальное оформление**

Неисключительное право на программное обеспечение принимается к учету в соответствии с лицензионным договором, актом на передачу прав. Операция может оформляться бухгалтерской справкой ([ф. 0504833](https://its.1c.ru/db/garant/content/70851956/hdoc/2320)).

Для ежемесячного отнесения расходов на приобретение программного продукта, учтенных в составе расходов будущих периодов, на финансовый результат текущего года также применяется бухгалтерская справка ([ф. 0504833](https://its.1c.ru/db/garant/content/70851956/hdoc/2320)).

С 01.01.2023 все учреждения обязаны применять электронные формы первичных документов, утв. приказом Минфина России [от 15.04.2021 № 61н](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc). Применять их можно и ранее, если это установлено учетной политикой. Электронные первичные учетные документы и электронные регистры бухгалтерского учета составляются в форме электронного документа, подписанного квалифицированной электронной подписью, либо в установленных случаях - простой электронной подписью.

**Приобретение неисключительного права пользования программой на неопределенный срок**

Охраняемые результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации перечислены в [ст. 1225 ГК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10064072/hdoc/41225), среди прочих в этот перечень включены программы для ЭВМ, базы данных. Правообладатель может распорядиться принадлежащим ему исключительным правом на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации любым не противоречащим закону и существу такого исключительного права способом, в т. ч. путем предоставления другому лицу права использования таким результатом в установленных договором пределах (лицензионный договор).

Заключение лицензионного договора не влечет за собой переход исключительного права к лицензиату ([п. 1 ст. 1233 ГК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10064072/hdoc/412331)). Отношения по лицензионному договору регулируются [ст. 1235](https://its.1c.ru/db/garant/content/10064072/hdoc/41235) - [1237 ГК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10064072/hdoc/41237).

**Бухгалтерский учет**

Предоставление (получение) прав пользования результатами интеллектуальной деятельности или средствами индивидуализации отражается в учете на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других договоров, заключенных в соответствии с законодательством.

Единые требования к бухгалтерскому учету нематериальных активов установлены СГФ "Нематериальные активы" утв. приказом Минфина России [от 15.11.2019 № 181н](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc). Методические рекомендации по применению стандарта направлены письмом Минфина России [от 30.11.2020 № 02-07-07/104384](https://its.1c.ru/db/garant/content/74958548/hdoc).

В соответствии с [п. 6 стандарта](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1006) нематериальным активом признается объект нефинансовых активов, который соответствует следующим критериям:

* предназначен для неоднократного и (или) постоянного использования в деятельности учреждения свыше 12 мес.;
* не имеет материально-вещественной формы;
* может быть идентифицирован, выделен, отделен от другого имущества, в отношении которого у учреждения при приобретении (создании) возникли исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на актив.

Таким образом, в целях применения СГФ "Нематериальные активы" неисключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, возникающие на основании лицензионных соглашений, признаются нематериальными активами. Они принимаются к учету по первоначальной стоимости ([п. 10 СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1010)). Порядок формирования первоначальной стоимости неисключительного права на результат интеллектуальной деятельности, приобретенного по обменной операции, определен [пп. 11](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1011" \t "_top) - [15 СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1015). В нее включается цена приобретения в соответствии с лицензионным договором, а также любые фактические затраты, связанные с приобретением неисключительного права на программное обеспечение.

Приобретение неисключительного права пользования нематериальными активами учитывается в порядке, определенном следующими нормативными документами:

* [СГС "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора"](https://its.1c.ru/db/garant/content/71486636/hdoc/1000), утв. приказом Минфина России от 31.12.2016 № 256н;
* [инструкцией](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/2000), утв. приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н (далее – Инструкция № 157н);
* [инструкцией](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081735/hdoc/2000), утв. приказом Минфина России от 16.12.2010 № 174н (далее – Инструкция № 174н);
* [инструкцией](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081733/hdoc/2000), утв. приказом Минфина России от 23.12.2010 № 183н (далее – Инструкция № 183н);
* [порядком применения КОСГУ](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/1000), утв. приказом Минфина России от 29.11.2017 № 209н (далее – Порядок № 209н).

Услуги в области информационных технологий, приобретение неисключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (в т. ч. приобретение пользовательских, лицензионных прав на программное обеспечение, приобретение и обновление справочно-информационных баз данных) оплачиваются по подстатье 226 "Прочие работы, услуги" КОСГУ ([п. 10.2.6 Порядка № 209н](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/11026)).

Права пользования нематериальными активами учитываются по аналитическому коду группы синтетического счета 60 и соответствующему аналитическому коду вида синтетического счета объекта учета ([п. 151.2 Инструкции № 157н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/21512)):

* N "Права пользования научными исследованиями (научно-исследовательскими разработками)";
* R "Права пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками";
* I "Права пользования программным обеспечением и базами данных";
* D "Права пользования иными объектами интеллектуальной собственности".

На основании [пп. 151.1](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/21511" \t "_top), [151.2 Инструкции № 157н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/21512) неисключительные права пользования программой в соответствии с лицензионным договором сроком свыше 12 месяцев признаются в составе нефинансовых активов и отражаются на счете 0 111 6I 000. Объектам присваиваются уникальные инвентарные номера ([п. 9 СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1009)).

Неисключительные права пользования программным обеспечением и базами данных при приобретении принимаются к учету по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 111 6I 000 и кредиту счетов 0 302 26 730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам", 0 106 6I 000 "Вложения в права пользования нематериальными активами - программное обеспечение и базы данных" ([п. 67.3 Инструкции № 174н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081735/hdoc/201673), [п. 67.3 Инструкции № 183н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081733/hdoc/2673)).

Счет 0 106 6I 000 необходимо использовать, если первоначальная стоимость объекта включает не только цену приобретения, но и другие затраты, связанные с приобретением лицензионного программного обеспечения. Вместе с тем, [п. 67.3 Инструкции № 174н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081735/hdoc/267340), [п. 67.3 Инструкции № 183н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081733/hdoc/26738) предусмотрена возможность не использовать счет 106 6I, если неисключительные права принимаются к учету по цене приобретения в соответствии с лицензионным договором без дополнительных затрат ([разд. 3 Методических рекомендаций](https://its.1c.ru/db/garant/content/74958548/hdoc/300)).

В программе "1С:Бухгалтерия государственного учреждения 8" (ред. 2) приобретенные права пользования нематериальными активами принимаются к учету не напрямую по дебету счета 111 60 и кредиту счета 302 26, а в том же порядке, как и приобретенных нематериальных активов, основных средств и непроизведенных активов. Сначала формируется первоначальная стоимость объекта прав пользования НМА на счете 106 60. Приобретение неисключительных прав пользования НМА прямой проводкой отразить нельзя.

После признания объекта в качестве нематериального актива он учитывается по балансовой стоимости. Суммы накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения объектов нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

Срок полезного использования объектов нематериальных активов определяет комиссия по поступлению и выбытию активов учреждения ([п. 27 СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1027), [п. 60 Инструкции № 157н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/2060), [разд. 3 Методических рекомендаций](https://its.1c.ru/db/garant/content/74958548/hdoc/300) по применению СГФ "Нематериальные активы"). Объект нематериальных активов, в отношении которого срок полезного использования не может быть определен и документально подтвержден, считается нематериальным активом с неопределенным сроком полезного использования. По нему амортизация не начисляется ([пп. 6](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1006" \t "_top), [26 СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1026)). По объекту нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования ежегодно определяется возможность установить срок полезного использования ([п. 35 СГФ "Нематериальные активы"](https://its.1c.ru/db/garant/content/73053968/hdoc/1035)).

Для отражения неисключительных прав пользования нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования применяются подстатьи 353, 453 КОСГУ ([пп. 11.5.3](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/11153" \t "_top), [12.5.3 Порядка № 209н](https://its.1c.ru/db/garant/content/71735192/hdoc/11253)). Подстатьи 353, 453 КОСГУ используются только для целей бухгалтерского учета на счетах 104 60, 111 60, 114 60 ([п. 151.2 Инструкции № 157н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/21512)), для отражения кассовых поступлений и выбытий они не применяются.

В разрядах 1 – 17 номера счета указываются значения в соответствии с [п. 21.1 Инструкции № 157н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/200211), [п. 2.1 Инструкции № 174н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081735/hdoc/20021), [п. 3 Инструкции № 183н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12081733/hdoc/2003). В разрядах 5 – 17 номеров счетов аналитического учета счетов 0 111 60 000 и 0 104 00 000 ставятся нули. Иное может быть предусмотрено целевым назначением имущества и (или) средств - источника финансового обеспечения приобретаемого имущества. Таким образом, к счетам 111 60, 104 00 указывается классификационный признак счетов (КПС) вида КРБ – ХХХХ0000000000000.

**Налоговый учет**

В целях исчисления налога на прибыль нематериальными активами признаются только результаты интеллектуальной деятельности, на которые есть исключительные права ([п. 3 ст. 257 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/25703)). Неисключительные права пользования НМА (счет 111.60) не относятся к амортизируемому имуществу независимо от стоимости и срока полезного использования ([п. 1 ст. 256 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/25601)). Расходы на приобретение таких прав относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией ([пп. 26](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/264126" \t "_top), [37 п. 1 ст. 264 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/264137)), и включаются в налоговую базу равномерно в течение срока использования ([п. 1 ст. 272 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2721)).

Если из условий договора на приобретение неисключительных прав нельзя определить срок использования программ для ЭВМ или он является бессрочным, расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Налогоплательщик в налоговом учете вправе самостоятельно определить период, в течение которого эти расходы подлежат учету для целей налогообложения прибыли. Разъяснения даны в письме Минфина России от 15.02.2021 № 07-01-09/10106.

Расходы признаются для целей налогообложения прибыли, только если они произведены в деятельности, направленной на получение дохода ([п. 1 ст. 252 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2521)). Не учитываются в целях налогообложения прибыли расходы в рамках целевого финансирования или целевых поступлений, к которым относятся субсидии, средства ОМС, гранты, пожертвования ([пп. 14 п. 1](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2510114" \t "_top), [п. 2 ст. 251](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2512), [п. 1 ст. 252](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2521), [п. 49 ст. 270 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/27049)). Получатели целевого финансирования и целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов и связанных с ними расходов ([пп. 14 п. 1](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2510114" \t "_top), [п. 2 ст. 251 НК РФ](https://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/hdoc/2512)).

**Документальное оформление**

Неисключительное право на программное обеспечение принимается к учету в соответствии с лицензионным договором, актом на передачу прав. Бухгалтерские записи оформляются бухгалтерской справкой (ф. [0504833](https://its.1c.ru/db/garant/content/70851956/hdoc/2320)).

С 01.01.2023 все учреждения обязаны применять электронные формы первичных документов, утв. приказом Минфина России [от 15.04.2021 № 61н](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc) (далее - Приказ № 61н). Электронные первичные учетные документы и электронные регистры бухгалтерского учета составляются в форме электронного документа, подписанного квалифицированной электронной подписью, либо в установленных случаях - простой электронной подписью.

Приобретение объектов нематериальных активов оформляется решением о признании объектов нефинансовых активов (ф. [0510441](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/2016)). Унифицированная форма решения (ф. [0510441](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/2016)) применяется для формирования первичных учетных документов на бумажном носителе в случаях ([п. 6 приложения 5 к Приказу № 61н](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/5006)):

* если у учреждения нет организационно-технической возможности формировать и хранить электронные документы;
* если федеральными законами или иными нормативными правовыми актами установлено требование о необходимости составления (хранения) документа исключительно на бумажном носителе.

К решению (ф. [0510441](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/2016)) прилагаются бухгалтерская справка (ф. [0504833](https://its.1c.ru/db/garant/content/70851956/hdoc/2320)) и лист голосования.

Аналитический учет объектов НМА ведется в инвентарной карточке учета нефинансовых активов (ф. [0504031](https://its.1c.ru/db/garant/content/70851956/hdoc/4010), [0509215](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/4600)) или инвентарной карточке группового учета нефинансовых активов (ф. [0504032](https://its.1c.ru/db/garant/content/70851956/hdoc/4020), [0509216](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/4700)) в разрезе объектов учета НМА по инвентарным номерам и ответственным лицам ([п. 151.3 Инструкции № 157н](https://its.1c.ru/db/garant/content/12080849/hdoc/21513)). Инвентарные карточки ф. [0509215](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/4600), [0509216](https://its.1c.ru/db/garant/content/400666923/hdoc/4700) обязательны к применению с 01.01.2024 ([п. 2 приказа Минфина России](https://its.1c.ru/db/garant/content/405831009/hdoc/2) от 07.11.2022 № 157н).