

3. Национальная платформа бизнеса Беларуси–2011: Время конкретных дел // Координационный совет по развитию и продвижению Национальной платформы бизнеса Беларуси / Издатель А. Г. Печенко [Электронный ресурс]. – 2011. – Режим доступа: <http://allminsk.biz/content/view/7815/>. – Дата доступа: 29.08.2011.

4. Легкость ведения бизнеса в Беларуси [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/belarus/>. – Дата доступа: 10.09.2011.

Е. Г. Михальченко

Научный руководитель – кандидат экономических наук А. Ю. Лешкович

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ТЕКУЩЕЙ СТОИМОСТИ ОБЪЕКТОВ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

В 90-х гг. XX в. в результате политических событий в Республике Беларусь появились организации с другими формами собственности. С этого момента в практике работы бухгалтеров стали появляться новые объекты учета, да и сам учет постепенно стал сближаться с международными стандартами. Одним из таких объектов были нематериальные активы.

При переходе к рыночным отношениям в нашей стране ситуация, связанная с нематериальными объектами, претерпела кардинальные изменения. Появились совместные предприятия, в которые иностранные инвесторы в качестве вклада в уставный капитал хотели внести идеи, технологии и прочие объекты интеллектуальной собственности, которые за рубежом являются равноценным видом имущества. Возникает вопрос повышения эффективности использования нематериальных активов в хозяйственной деятельности предприятий. Управление нематериальными активами и оптимизацию их структуры можно определить как целенаправленное изменение состава и стоимости нематериальных активов, принадлежащих предприятию (организации).

При переходе к рыночным отношениям нематериальные активы характеризовались наличием большого количества вопросов в методологии и организации их учета. Некоторые из этих вопросов не решены и в настоящее время. Одним из таких нерешенных вопросов является переоценка нематериальных активов.

При изучении опыта некоторых стран СНГ видны различные подходы к решению этого вопроса. Так, например, в Республике Узбекистан законодательно закреплено проведение переоценки нематериальных активов. Параграф 5 Национального стандарта бухгалтерского учета № 7 «Нематериальные активы» характеризует переоценку нематериальных активов, как периодическое уточнение балансовой (восстановительной) стоимости нематериальных активов с целью приведения ее в соответствие с текущим уровнем рыночных цен.

В Украине переоценка нематериальных активов не является обязательным мероприятием и проводится она только теми предприятиями, которые желают показать своим партнерам, кредиторам и инвесторам реальное состояние нематериальных активов предприятия.

В Российской Федерации «стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ». При появлении новых нормативных документов по переоценке нематериальных активов российские организации

смогут переоценивать данный вид активов при помощи независимых оценщиков, которые в состоянии на основании экспертных процедур грамотно определить восстановительную стоимость нематериальных активов (имеются в виду только исключительные авторские права и права пользования).

Международные стандарты бухгалтерского учета также допускают переоценку нематериальных активов как альтернативный подход к определению стоимости нематериальных активов, для отражения их в балансе. В этом случае объект нематериальных активов показывается по справедливой стоимости на дату переоценки за минусом накопленной амортизации и убытков от снижения стоимости. Такая стоимость определяется только при наличии активного рынка для конкретного объекта. В случае применения его переоценке подлежат все нематериальные активы одного вида, за исключением объектов, для которых отсутствует такой рынок.

Приведенная выше информация позволяет сделать неутешительный вывод об отставании от соседей в плане унификации учета международным стандартам бухгалтерского учета.

Сложность проведения переоценки нематериальных активов по сравнению с основными средствами заключается в том, что такие активы часто не имеют аналогов, следовательно, обоснование их восстановительной стоимости затруднено. Применение необоснованной величины переоценки нематериальных активов затрагивает многие показатели деятельности предприятия – себестоимость, прибыль, налоги, цены. Поэтому нормативные документы многих стран (Россия, Республика Беларусь) допускают возможность переоценки только тех нематериальных активов, которые имеют активный рынок (таких меньшинство). В качестве примера таких нематериальных активов можно привести лицензии.

В то же время нематериальные активы относятся к активам, используемым в предпринимательской деятельности длительное время, они подвержены обесценению вследствие инфляционных процессов, и в результате после включения первоначальной стоимости в затраты производства предприятие на вырученные деньги уже не может приобрести подобный актив, необоснованная же документально переоценка не разрешается законодательством.

Альтернативным способом переоценки нематериальных активов, не имеющих активного рынка, может быть предложен следующий способ. Если предприятие само создает нематериальный актив, то оно несет затраты на:

- проектирование, конструирование и тестирование прототипов и моделей перед началом производства или использования;
- проектирование инструментов, шаблонов, форм и штампов по новой технологии;
- проектирование, конструирование и тестирование выбранных альтернатив новым или усовершенствованным материалам, устройствам, продуктам, процессам, системам или услугам.

На момент создания актива каждая из стадий проектирования имеет свою стоимость. После создания и тестирования объект нематериальных активов вводится в эксплуатацию. При вводе в эксплуатацию совершаются определен-

ные затраты – оформляется патент на объект, назначается сумма вознаграждения работнику (если нематериальный актив был создан работником предприятия).

После нескольких лет использования требуется переоценка данного объекта. Определить текущую стоимость данного объекта нематериальных активов способами, применяемыми для переоценки ОС, в основе которых лежит метод сравнения стоимости, невозможно, так как активный рынок для данного объекта отсутствует и оценить стоимость объекта НМА в целом невозможно. В данном случае целесообразно переоценивать не стоимость самого актива, а отдельные статьи затрат, которые были произведены при его создании и вводе в эксплуатацию. Например, пересчитать, сколько бы на данный момент составили затраты на проектирование, конструирование и тестирование этого объекта нематериальных активов, стоимость оформления патента, размер вознаграждения, выплаченного работникам. В данном случае у предприятия будет документальное обоснование расходов и суммы переоценки. Например, стоимость аналогичных материалов оно может узнать у поставщика, сумму вознаграждения, выплачиваемого персоналу, участвующему в разработке объекта нематериальных активов, определить исходя из действующих расценок и окладов, таким же образом пересчитать амортизацию оборудования, стоимость подписки на научную литературу и величину других расходов, понесенных при создании объекта нематериальных активов. Исходя из таких пересчетов, мы сможем определить переоцененную восстановительную стоимость объекта в целом. Данный способ переоценки нематериальных активов хорош тем, что в итоге мы сможем получить «справедливую» восстановительную стоимость актива. Переоцененная восстановительная стоимость поможет отразить правильную амортизационную стоимость актива после переоценки.

Рассмотрим метод на условном примере (табл. 1):

Комбинат молочных продуктов разработал новую рецептуру йогурта. При этом были произведены следующие затраты:

- затраты на материалы – 2000 тыс. руб.;
- затраты на оплату труда - 1000 тыс. руб.;
- отчисления на социальное страхование и обеспечение персонала, задействованного в создании нематериального актива – 500 тыс. руб.;
- оформление патента – 800 тыс. руб.

Итоговая себестоимость рецептуры составила 4300 тыс. руб.

После года использования актива было принято решение о его переоценке. На момент принятия решения о переоценке нематериального актива затраты, которые были произведены при его создании, составили бы:

- затраты на материалы – 2500 тыс. руб.;
- затраты на оплату труда – 1200 тыс. руб.;
- отчисления на социальное страхование и обеспечение персонала, задействованного в создании нематериального актива, – 600 тыс. руб.;
- оформление патента – 1000 тыс. руб.

Итоговая себестоимость рецептуры составила 5300 тыс. руб.

Сумма дооценки актива составила 1000 тыс. руб.

Корреспонденция счетов по учету дооценки нематериальных активов

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
	Дт	Кт	
Затраты на материалы	08	10	2000
Затраты на оплату труда	08	70	1000
Отчисления на социальное страхование и обеспечение персонала, задействованного в создании нематериального актива	08	69, 76	500
Оформление патента	08	76	800
Ввод рецептуры в эксплуатацию	04	08	4300
Затраты на материалы на момент переоценки	08	10	2500
Затраты на оплату труда на момент переоценки	08	70	1200
Отчисления на социальное страхование и обеспечение персонала, задействованного в создании нематериального актива на момент переоценки	08	69, 76	600
Оформление патента на момент переоценки	08	76	1000
Стоимость рецептуры на момент переоценки	04	08	5300
Увеличение добавочного фонда на сумму дооценки рецептуры до рыночной стоимости после переоценки	04	83	1000

Примечание. Источник: собственная разработка

Порядок отражения в бухгалтерском учете суммы переоценки нематериальных активов регулируется Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов.

Увеличение первоначальной стоимости нематериального актива в результате переоценки принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции с кредитом счета 83 «Добавочный фонд».

Уменьшение первоначальной стоимости актива в результате переоценки принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 83 «Добавочный фонд» или 92 «Внерезультативные доходы и расходы» в корреспонденции с кредитом счета 04 «Нематериальные активы».

Сумма прироста стоимости нематериального актива в результате переоценки, числящаяся в составе фонда переоценки активов, переносится на нераспределенную прибыль одним из следующих способов:

- полностью при выбытии нематериального актива;

• по частям по мере эксплуатации нематериального актива, при этом сумма переносимого прироста стоимости представляет собой разницу между суммой амортизации, рассчитанной на основе переоцененной стоимости нематериального актива, и суммой амортизации, рассчитанной на основе первоначальной стоимости нематериального актива.

Согласно Инструкции по учету нематериальных активов, при списании нематериального актива полная сумма прироста его стоимости либо ее часть, определяемая в соответствии с пунктом 48 Инструкции, списывается в дебет счета 83 «Добавочный фонд» в корреспонденции с кредитом счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Н. Ю. Михасева

Научный руководитель – кандидат технических наук Г. М. Власова

ОЦЕНКА МИГРАЦИИ ТЯЖЕЛЫХ МЕТАЛЛОВ ИЗ НАТУРАЛЬНЫХ КОЖ В ЖИДКИЕ МОДЕЛЬНЫЕ СРЕДЫ

На основании исследований по определению содержания тяжелых металлов в жидких модельных средах методом инверсионной вольтамперометрии доказано, что процесс миграции тяжелых металлов в модельную среду «вода» менее интенсивный, чем в модельную среду «пот», и эта зависимость характерна практически для всех видов исследованных натуральных кож для верха обуви.

Одним из важнейших аспектов качества натуральных кож для верха обуви является их химическая безопасность [1]. Токсичные вещества, в том числе тяжелые металлы, если они присутствуют в обувном материале, могут мигрировать из него во внутриобувное пространство, а затем – в организм человека, где происходит процесс кумуляции токсичных элементов и их накопление в почках и печени. Содержание тяжелых металлов в вытяжках из натуральных кож является нормативной величиной и не должно превышать: для Cu – 50 мг/дм³, Pb – 1,0 мг/дм³, Cd – 0,1 мг/дм³ [2].

Ввиду важности проблемы обеспечения безопасной эксплуатации обуви нами была поставлена задача определить наличие и количественное содержание тяжелых металлов в структуре натуральных кож, используемых отечественными производителями для изготовления верха обуви методом инверсионной вольтамперометрии. В качестве объектов исследования использовались натуральные кожи для верха обуви производства Минского производственно-кожевенного объединения, характеристика которых представлена в табл. 1.

Отбор проб проводился в соответствии с ГОСТ 938.0-75. Вещества для исследования были взяты в следующей пропорции: 1 г кожи на 10 мл модельной среды. Образцы выдерживали в модельных средах 24 часа при температуре 37 °С (в поте) и 18 °С (в воде). После этого образцы извлекали и осуществляли выпаривание растворов (модельных сред) до получения влажного остатка с целью удаления из них органических веществ. Затем остаток растворяли в бидистилляте и снова выпаривали. Последнюю операцию проводили три раза. После этого остаток растворяли в фоновом электролите (0,1 М муравьиной кислоты).

Анализ полученного раствора на содержание Zn, Cd, Cu и Pb проводили методом добавок, используя стандартный раствор этих металлов. Для