

2. Розничная торговля Республики Беларусь: Статистический сборник.– Мн., 2004.
3. Инструкция по анализу и контролю за финансовым состоянием и платежеспособностью субъектов предпринимательской деятельности/ Финансовый директор.— 2004.— № 6.
4. Мельник Г., Ермолович В. Повышать эффективность работы/ Гермес.— 2005.— № 1.
5. Микулич И.М., Скриба Н.Н. Направления реализации, методика оценки эффективности, перспективы развития ресурсного потенциала торговли в Республике Беларусь.– Мн.: БГЭУ, 2004.
6. Статистический бюллетень январь-декабрь, 2004 г./ Минстат Республики Беларусь.– Мн., 2005.
7. Бочаров В.В. Коммерческое бюджетирование.– СПб.: Питер, 2003.
8. Дугельный А.П., Комаров В.Ф. Бюджетное управление предприятием.– М.: Дело, 2003.
9. Чернов В.А. Финансовая политика организации.– М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.

## **РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ПРОЦЕССОВ ФОРМИРОВАНИЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

*В.Б. Гурко, ассистент БГЭУ*

Порядок отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения нематериальных активов эволюционировал вместе с развитием законодательства по бухгалтерскому учету. В соответствии с редакцией Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, введенных в действие на территории Республики Беларусь решением коллегии Министерства финансов Республики Беларусь от 28.02.92 г. (протокол № 2) [5, 6] и действовавшей до 1 января 2004, приобретение нематериальных активов отражалось в бухгалтерском учете непосредственно по дебету счета 04 "Нематериальные активы".

С 1998 года с введением в действие Методических рекомендаций по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов, утвержденных приказами Государственного патентного комитета Республики Беларусь от 17 апреля 1998 г. № 20, Министерства экономики Республики Беларусь от 18 мая 1998 г. № 41, Министерства финансов Республики Беларусь от 20 апреля 1998 г. № 109 и Государственного комитета по науке и технологиям Республики Беларусь от 22 апреля 1998 г. № 75 (с изменениями и дополнениями) [4] суммы затрат по созданию объектов нематериальных активов впервые стали относиться на счет 08 "Капитальные вложения".

С 2001 года согласно утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов [2] счет 08 "Капитальные вложения" стал использоваться также для отражения затрат, связанных с приобретением объектов нематериальных активов за плату от других субъектов хозяйствования и по договорам мены, а счет 04 "Нематериальные активы" — применяться для принятия к бухгалтерскому учету объектов нематериальных активов, внесенных учредителями в счет их вклада в уставный фонд и отражения стоимости безвозмездно полученных нематериальных активов.

В настоящее время в соответствии с Типовым планом счетов и Инструкцией по его применению, утвержденным постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 г. № 89 и введенным в действие с 1 января 2004 г. [8], для бухгалтерского учета операций по поступлению и созданию всех нематериальных активов предназначен счет 08 "Вложения во внеоборотные активы". К этому счету открывается отдельный субсчет 6 "Приобретение и создание нематериальных активов".

Данная методика соответствует общепринятым зарубежным подходам и позволяет учитывать нематериальные активы как часть инвестиционной деятельности, под которой, согласно статье 2 Инвестиционного кодекса Республики Беларусь от 22 июня 2001 г. № 37-3, понимаются действия юридического лица или (и) физического лица, или (и) государства (административно-территориальной единицы государства) по вложению инвестиций в производство продукции (работ, услуг) или их иному использованию для получения прибыли (дохода) и (или) достижения иного значимого результата [1].

Принимаемые к учету объекты нематериальных активов оцениваются по первоначальной стоимости.

В соответствии с МСФО 38 нематериальный актив должен первоначально оцениваться по себестоимости [3, с. 966]. Несмотря на некоторую разницу в терминах, общий подход к первоначальной оценке нематериальных активов одинаков в отечественном и международном стандартах.

В п. 11 Положения по бухгалтерскому учету нематериальных активов кратко раскрывается весь перечень расходов по приобретению объектов нематериальных активов за плату:

- стоимость самого нематериального актива, включая паушальный платеж;
- услуги сторонних организаций, связанные с приобретением и оценкой объектов нематериальных активов;
- таможенные платежи, регистрационные сборы, государственные пошлины и другие платежи, произведенные в связи с приобретением или получением прав на объекты нематериальных активов;

- налоги и другие платежи в бюджет в соответствии с законодательством;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объектов нематериальных активов [7, с. 23].

Расходы по формированию первоначальной стоимости нематериальных активов связаны с доведением объекта до состояния, в котором он пригоден к использованию в запланированных целях (соответствующие расходы на оплату труда работников, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных для выполнения данных работ и т.п.).

На наш взгляд, для структуризации процессов формирования первоначальной стоимости объектов нематериальных активов на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" целесообразно выделить два субсчета: 08/10 "Приобретение нематериальных активов" и 08/11 "Создание нематериальных активов", что позволит оценить рациональность вложений средств в объекты нематериальных активов при их создании на самой организации и при их приобретении со стороны.

Для организации аналитического учета целесообразно использовать предлагаемую номенклатуру статей затрат по формированию первоначальной стоимости объектов нематериальных активов в зависимости от способа поступления их в организацию: создание или приобретение (табл. 1).

*Таблица 1*

**Номенклатура статей затрат по формированию первоначальной стоимости нематериальных активов**

Способ поступления объекта нематериальных активов в организацию	Номенклатура статей затрат по формированию первоначальной стоимости объектов нематериальных активов
1	2
1. Приобретение нематериальных активов	Стоимость объекта, уплачиваемая в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю Таможенные пошлины, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительные прав Проценты по кредитам и займам, предоставленным на приобретение нематериальных активов Информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов Информационные и консультационные услуги по оценке нематериальных активов Регистрационные сборы и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительные прав правообладателю Патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительные прав правообладателю Другие расходы, связанные с подтверждением имущественных прав: Оформление заявочных материалов на получение патента (свидетельства), переписка по заявке. Оплата пошлин за подачу заявки, Оплата за проведение экспертизы, Оплата за получение патента (свидетельства), Стоимость технической документации (от эксплуатационного до рабочего проекта) Прочие расходы  Вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов Заработная плата работников, занятых приведением нематериальных активов в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях Налоги с сумм заработной платы работников, занятых приведением нематериальных активов в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях Отчисления на социальные нужды от сумм заработной платы работников, занятых приведением нематериальных активов в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях Паушальный разовый платеж для объектов нематериальных активов, приобретенных по авторским или лицензионным договорам Другие затраты по доведению объектов нематериальных активов до готовности промышленного применения (использования)
2. Создание нематериальных активов	Затраты на теоретические исследования Затраты на изучение специальной литературы, проведение патентного поиска, сбора статистических данных и их обработку Стоимость проведения экспериментов Обобщение результатов НИОКР, составление, рассмотрение и утверждение отчетов Услуги сторонних организаций научно-методического или научно-практического характера Выполнение эскизного, технического и рабочего проектов Выполнение расчетов и на оплату услуг проектно-расчетного характера Затраты на дизайн Организацию и проведение конкурсов Изготовление опытных образцов Проведение испытаний и апробаций Оформление охранных документов Услуги сторонних организаций консультационного характера Затраты на маркетинг Командировочные и другие расходы, связанные с созданием данного объекта и приведением в состояние, пригодного к использованию

1	2
	Стоимость материальных ресурсов, использованных для создания объектов нематериальных активов Зарплата работников, занятых созданием объектов нематериальных активов Зарплата работников, занятых приведением нематериальных активов в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях Налоги с сумм заработной платы работников, занятых приведением нематериальных активов в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях Отчисления на социальные нужды от сумм заработной платы работников, занятых приведением нематериальных активов в состояние, пригодное к использованию в запланированных целях Патентные пошлины и другие расходы, связанные с подтверждением имущественных прав Прочие расходы

Таким образом, первоначальная стоимость объектов нематериальных активов является собирательным понятием и формируется на протяжении определенного времени, следовательно, для учета вышеназванных затрат целесообразно использовать разработанную нами «Ведомость аналитического учета затрат, формирующих первоначальную стоимость нематериальных активов», форма которой приведена в приложении 1. Так как первоначальная стоимость включает разноплановые расходы, то использование «Ведомости» позволит значительно сократить время на выборку данных из различных регистров бухгалтерского учета, снизить вероятность ошибки при проведении калькуляционных расчетов, что, в конечном итоге, облегчит и повысит эффективность работы бухгалтера.

Приложение 1

**БЛАНК РАЗРАБОТАННОЙ ФОРМЫ ВЕДОМОСТИ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ, ФОРМИРУЮЩИХ ПЕРВОНАЧАЛЬНУЮ СТОИМОСТЬ ОБЪЕКТОВ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

Организация \_\_\_\_\_  
 Структурное подразделение \_\_\_\_\_  
 Наименование объекта нематериальных активов \_\_\_\_\_

**Ведомость аналитического учета затрат, формирующих первоначальную стоимость объектов нематериальных активов**

№ п/п	Перечень затрат, формирующих первоначальную стоимость НМА (дебет счета 08/10, 08/11)	Корреспондирующий счет	Документ			Сумма, руб
			Наименование	Дата	Номер	
	ИТОГО первоначальная стоимость:					

Объект нематериальных активов введен в хозяйственный оборот на основании акта приема №\_\_ от \_\_\_\_ 200\_\_г.

Ведомость составил \_\_\_\_\_ должность \_\_\_\_\_ подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписи \_\_\_\_\_  
 " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 200\_\_г.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

- Инвестиционный кодекс Республики Беларусь от 22.06.2001 г. № 37-3: Принят Палатой представителей 30.05.2001 г. Одобрен Советом Республики 8.06.2001 г.
- Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов: Утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 20.12.2001 г. № 128/ Вестник Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь.— 2002.— № 6.— С. 38-43.
- Международные стандарты финансовой отчетности 1999.— М.: Аскери-АССА, 1999.— 1135 с.
- Методические рекомендации по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов. Утв. Государственным патентным комитетом, Министерством экономики и финансов, Государственным комитетом по науке и технологиям Республики Беларусь № 20 от 17.04.1998 г., № 41 от 18.05.1998 г., № 109 от 20.04.1998 г., № 75 от 2.04.1998 г. (в редакции Постановления от 6.04.1999 г. № 4/23/51/81).
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций: Приказ Министерства финансов СССР от 1.11.1991 г. № 56.
- По применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий: Инструкция: Утв. Министерством финансов СССР от 1.11.1991 г. № 56.— М., 1992.— 76 с.
- Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов: Постановление министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2001 № 118 (в редакции Постановления от 31.03.2003 г. № 48)/ Вестник Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь.— 2003.— № 17.— С. 21-25.
- Типовой план счетов и Инструкция по его применению: Утв. Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 г. № 89. Введен в действие с 1.01.2004 г.