

Совершенствование научной терминологии является залогом развития науки бухгалтерский учет, поэтому рассмотрение специального научного языка нашей науки для достижения его четкости и однозначности обязано быть приоритетным направлением исследований.

Следует подчеркнуть, что при разработке концепции лингвистической теории бухгалтерского учета необходимо уделить внимание национальной специфике (проявляющейся в различных аспектах), поскольку в перспективе это окажет положительный эффект на развитие бухгалтерского учета как науки и практической деятельности в Украине, Республике Беларусь, Российской Федерации.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

К.В. Кривицкая, ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте

Резюме. В статье исследуются проблемные вопросы бухгалтерского учета нематериальных активов. Обосновываются подходы к совершенствованию действующей методики бухгалтерского учета нематериальных активов.

ENHANCEMENT OF THE TECHNIQUE OF FINANCIAL ACCOUNTING OF INTANGIBLE ASSETS

К.В. Krivitskaja

Summary. In article problem questions of financial accounting of intangible assets are researched. Approaches to enhancement of an operating technique of financial accounting of intangible assets locate.

Введение. Проблемные ситуации в учете нематериальных активов вызваны не только наличием специфических свойств, характерных для данного вида активов и зачастую выходящих за рамки традиционного бухгалтерского понимания активов, но и сложностью их оценки, определения срока полезного использования, выбора способа начисления амортизации. Поэтому в последнее время часто подвергаются критике нормативные документы, регулирующие учет нематериальных активов, в части норм, регулирующих признание (определение) и оценку данных активов. Действующие методические положения по бухгалтерскому учету нематериальных активов нельзя признать совершенными. До настоящего времени остается много нерешенных вопросов в области теории и практики бухгалтерского учета нематериальных активов. Предусмотренный Типовым планом счетов бухгалтерского учета счет 04 «Нематериальные активы» информационно обезличен. Поэтому с целью рационализации бухгалтерского учета нематериальных активов и формирования информационной базы предложено открыть к активному счету 04 «Нематериальные активы» следующие субсчета: 04-1 — Маркетинговые нематериальные активы; 04-2 — Инновационные нематериальные активы; 04-3 — Биологические нематериальные активы; 04-4 — Нематериальные активы, предоставленные в пользование; 04-5 — Интеллектуальные нематериальные активы; 04-6 — Организационные нематериальные активы. Использование предложенной системы субсчетов обеспечит формирование информации о нематериальных активах с необходимой степенью детализации для проведения экономического анализа нематериальных активов.

Основная часть. В ходе проведенного исследования нормативно-правовой базы [4, 5, 8, 9, 10] установлено, что процесс создания нематериальных активов законодательно не урегулирован. Порядок учета расходов, возникающих в ходе проведения НИОКР регулируется главой 5 «Бухгалтерский учет затрат на выполнение НИОКР и результатов НТД» Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 25 [7]. Следовательно, объектом регулирования данной инструкции являются расходы, связанные с проведением НИОКР и НТД. Однако в настоящее время не регулируется процесс создания нематериальных активов и учета затрат по формированию его стоимости не по результатам проведенного НИОКР. Следовательно, для обеспечения достоверности формирования стоимости

создаваемых нематериальных активов необходима четкая градация затрат в зависимости от порядка их включения в стоимость созданного актива и произведенная с учетом вариантов создания.

Если создание нематериального актива осуществляется организацией самостоятельно, то для отражения данных операций рекомендуется использовать аналитический счет 08-4-1 «Создание нематериальных активов» открываемый к имеющемуся в Типовом плане счетов субсчету 08-4 «Приобретение и создание нематериальных активов» с последующим отражением сформированной стоимости нематериального актива в дебете счета

04 «Нематериальные активы». Данный вариант может быть использован в случае создания организацией нематериального актива для собственных нужд не по результатам НИОКР. При этом последующая его перепродажа не предполагается и право собственности на созданный актив принадлежит данной организации. В случае, когда создание нематериального актива происходит в ходе проведения НИОКР за счет собственных средств и организация является собственником полученного актива (результатов), то произведенные затраты будут отражаться на аналитическом счете 08-4 «Приобретение и создание нематериальных активов» и включаться в состав нематериальных активов.

Для тех ситуаций, когда организация осуществляет создание нематериальных активов с целью их дальнейшей продажи нами рекомендовано использовать для отражения затрат, формирующих стоимость создаваемого актива, аналитический счет 08-10 «Создание нематериальных активов для реализации» открываемый к синтетическому счету 08 «Вложения в долгосрочные активы». Этот вариант учета может быть использован при выполнении следующих условий: данный вид деятельности не является основным, создание нематериальных активов осуществляется без наличия предварительно заключенного договора, в дальнейшем предполагается возможность продажи нематериального актива.

В случае если создание нематериального актива является одним из видов текущей деятельности организации и имеются предварительно заключенные договора, а создающая организация не является собственником созданного нематериального актива, рекомендуется для учета данных операций использовать аналитический счет 20-10 «Нематериальное производство», открываемый к синтетическому счету 20 «Основное производство». Это позволит отразить затраты текущей деятельности организации с их конкретизацией и специфической направленностью. Следует отметить, что в случае создания нематериальных активов в ходе текущей деятельности с целью дальнейшей реализации типовым планом счетов бухгалтерского учета Республики Беларусь, утвержденным постановлением Министерства финансов № 50 от 29.06.2011, не предусмотрен соответствующий счет для принятия их к учету [3]. Для использования счета 43 «Готовая продукция» нет обоснования ввиду специфических свойств, присущих нематериальным активам, и не позволяющих их приравнивать к готовой продукции. Для подтверждения этого вывода приведена систематизация отличительных позиций готовой продукции и нематериального продукта. Результаты представлены на рисунке 1.

Таблица 1

Отличия между готовой продукцией и нематериальным продуктом

ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ	НЕМАТЕРИАЛЬНЫЙ ПРОДУКТ
Осязаемы	Неосязаемы
Видимы	Невидимы
Просто найти заменитель	Невозможно найти заменитель в силу уникальности
Полезность снижается по мере потребления	Полезность не снижается по мере потребления, может возрастать
Не требует контакта производителя с покупателем	Зачастую требует непосредственной встречи производителя и покупателя
Результаты материального производства	Результаты творческой, научно-исследовательской деятельности
Существуют активные рынки	Неактивные рынки, объясняется уникальностью
Неограниченная правовая защита	Правовая защита ограничена
Постоянные и переменные затраты распределяют равномерно на протяжении жизненного цикла	Высокие затраты до процесса создания продукта, затраты на воспроизводство являются незначительными

Представленные отличительные особенности нематериального продукта выступают обоснованием рекомендаций по использованию счета 48 «Нематериальный продукт», который предназначается для

отражения операций по созданию нематериальных активов с целью их дальнейшей реализации. Его следует отнести его к разделу IV Типового плана счетов бухгалтерского учета Республики Беларусь «Готовая продукция и товары». Счет 48 «Нематериальный продукт» классифицируются следующим образом: по отношению к балансу — активный; по назначению и структуре — основной неинвентарный. Дебетовое сальдо по счету 48 «Нематериальный продукт» призвано отражать стоимость созданных, но нереализованных в отчетном периоде нематериальных продуктов.

Порядок рекомендуемых учетных записей по созданию нематериальных активов представлен в таблице 1 с учетом того, что процесс создания нематериального продукта относится к мелкосерийному производству.

Таблица 2

Рекомендуемые учетные записи на счетах бухгалтерского учета по созданию нематериальных активов с целью их последующей продажи (не является видом текущей деятельности)

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражение затрат материальных ценностей по созданию нематериального актива	08-10	10
Начислена заработная плата работникам за создание нематериального актива	08-10	70
Произведены отчисления в ФСЗН от начисленной заработной платы	08-10	69
Произведены отчисления в Белгосстрах от начисленной заработной платы	08-10	76
Начислена амортизация основных средств, использованных при создании нематериального актива	08-10	02
Созданный нематериальный актив введен в эксплуатацию	04	08-10

В тех ситуациях, когда организация осуществляет создание нематериального продукта, и это является видом текущей деятельности, порядок записей будет иной (таблица 2).

Таблица 3

Рекомендуемая корреспонденция счетов бухгалтерского учета операций по учету создания нематериального продукта с целью их последующей продажи (вид текущей деятельности)

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Отражение затрат материальных ценностей по созданию нематериального продукта	20-10	10
Начислена заработная плата работникам за создание нематериального продукта	20-10	70
Произведены отчисления в ФСЗН от начисленной заработной платы	20-10	69
Произведены отчисления в Белгосстрах от начисленной заработной платы	20-10	76
Начислена амортизация основных средств, использованных при создании нематериального продукта	20-10	02
Принят к учету нематериальный продукт по фактическим затратам на его создание	48	20-10

Для обобщения информации о затратах на производство нематериальных продуктов в случае создания по ранее заключенным договорам, когда это является видом текущей деятельности рекомендовано использовать субсчет 20 10 «Нематериальное производство». Аналитический учет по данному виду деятельности предлагается осуществлять по заказам. Данное предложение обосновано информационной потребностью в данных такой детализации, что расширит спектр принимаемых эффективных управленческих решений.

Продолжая характеристику предлагаемого к использованию счета 48 «Нематериальный продукт» необходимо указать, что по кредиту счета 48 «Нематериальный продукт» в разрезе субсчетов найдет отражение фактическая себестоимость созданных нематериальных продуктов в корреспонденции со счетом 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Особого рассмотрения заслуживает порядок учета поступления нематериальных активов в организацию в результате безвозмездной передачи, так как имеет свои особенности. В соответствии с главой 2 «Бухгалтерский учет поступления нематериальных активов» Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 25 с изменениями и дополнениями [7] нематериальные активы, полученные организацией безвозмездно, оцениваются по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы.

Однако существующий порядок бухгалтерского учета безвозмездного поступления нематериальных активов не отражает особенностей и экономической сущности данных операций. Рыночная стоимость поступивших нематериальных активов отражается на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» в корреспонденции со счетом 98 «Доходы будущих периодов». Их стоимость увеличивается на расходы по доведению до состояния, пригодного к использованию. После принятия к учету объект амортизируется в общем порядке, ежемесячно часть (исходя из срока полезного использования) суммы доходов будущих периодов трансформируется в текущие прочие доходы. Таким образом, финансовый результат от операций по безвозмездному получению нематериальных активов будет равняться нулю, так как при использовании линейного метода расчета амортизации ежемесячно принимаются доходы и расходы в равной сумме, а при использовании нелинейного метода – суммы, списанные на расходы и принятые на доходы, будут равными в момент истечения срока полезного использования. Считаем, что существующая практика начисления амортизации по безвозмездно полученным нематериальным активам не в полной мере соответствует экономическому содержанию понятия амортизация. В соответствии с Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 г. №37/18/6 [4] посредством начисления амортизации происходит возмещение затрат организации по приобретению (в том числе путем создания) нематериальных активов. Таким образом, в результате безвозмездного получения нематериального актива организация не несет затрат по его приобретению а, следовательно, отсутствует основание для уменьшения величины финансового результата на величину его амортизации. Амортизации должна подлежать только сумма дополнительных затрат, понесенных организацией-получателем по получению нематериального актива и доведению его до состояния готовности к использованию. В таблице 3 представлен рекомендуемый порядок учетных записей по безвозмездному получению нематериальных активов. Использование предложенной системы учетных записей на счетах бухгалтерского учета будет способствовать более точному отражению финансового результата от операций по безвозмездному получению нематериальных активов и начислению амортизации по данному виду активов.

Таблица 4

Рекомендуемые учетные записи на счетах бухгалтерского учета операций по безвозмездному поступлению нематериальных активов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующее счета	
	Дебет	Кредит
Отражается безвозмездное получение нематериального актива	08-4-3	98
Отражаются дополнительные расходы, связанные с безвозмездным получением объекта нематериальных активов и доведением его до состояния, пригодного к использованию	08-4-3	76
Отражена сумма НДС по произведенным расходам	18	76
Введен в действие безвозмездно полученный нематериальный актив	04	08-4-3
Начислена амортизация по безвозмездно полученным нематериальным активам за отчетный период (сумма ежемесячной амортизации, определяется как частное от деления суммы дополнительных расходов, связанных с безвозмездным получением объекта нематериальных активов и доведением его до состояния, пригодного к использованию на срок полезного использования)	26	05
Включена в прочие доходы часть стоимости безвозмездно полученного нематериального актива, равная стоимости начисленной за отчетный период амортизации	98	91

Одним из проблемных вопросов, требующим решения, является наличие методически не обоснованных отдельных аспектов учета амортизации нематериальных активов. Методика учета амортизации нематериальных активов должна, с одной стороны, отражать ожидаемое будущее поступление экономических выгод от использования актива, с другой стороны быть достаточно гибкой и удобной для практического использования. В настоящее время при начислении амортизации по нематериальным активам имеется наличие различий в признании момента начала начисления амортизации: в бухгалтерском учете таковым моментом является месяц, следующий за месяцем принятия объекта к учету, а в налоговом учете — месяц, следующий за месяцем ввода в эксплуатацию. Для нематериальных активов определить дату их фактического использования затруднительно, т. к. в отличие от основных средств нематериальные активы могут использоваться до момента их регистрации в соответствии с действующим законодательством, а в некоторых случаях даже в процессе их разработки. С целью решения указанных проблем и сближения норм бухгалтерского и налогового учета, целесообразно моментом начала начисления амортизации по нематериальным активам считать месяц, следующий за датой их фактического использования. В случае использования организацией производительного способа начисления амортизации по нематериальным активам датой начала начисления является дата начала их фактического использования. Это позволит усилить контроль за фактическим поступлением нематериальных активов в организацию. По мнению Т.Л. Кравченко, А.Л. Бавдей и О.А. Кравченко, отсутствие у нематериальных активов материально-вещественной формы на практике приводит к возникновению вопроса о контроле за фактическим поступлением в организацию и использованием нематериальных активов [1, с. 41].

Критическому рассмотрению подлежит действующий в настоящее время порядок определения нормативного и полезного срока использования нематериальных активов. Так, в Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 г. №37/18/6 срок полезного использования установлен равным нормативному сроку службы, что является не в полной мере обоснованным [4]. По нашему мнению, не правомерно приравнивать срок полезного использования к нормативному сроку службы. «Срок полезного использования — период, в течение которого объект основных средств и (или) объект нематериальных активов служат для выполнения целей деятельности налогоплательщика» [12]. Под сроком полезного использования следует понимать период, в течение которого использование нематериального актива приносит экономическую выгоду (доход) или способствует достижению целей создания организации. Данный срок не может превышать нормативный срок службы и определяется организацией самостоятельно специально созданной комиссией исходя из прогнозируемого срока притока экономических выгод (прибыли) от использования нематериального актива.

В связи с этим целесообразно рекомендовать организациям пересматривать срок полезного использования и метод начисления амортизации в течение срока его эксплуатации.

В комплексе вопросов исследуемой проблемы было уделено внимание порядку начисления амортизации нематериальных активов организациями правопользователями. По результатам проведенного изучения нормативно-правовой базы установлено, что вопрос о начислении амортизации организацией правопользователем не урегулирован. В настоящее время с целью отражения в учете амортизации нематериальных активов используется регулирующий счет 05 «Амортизация нематериальных активов», предназначенный в основном для определения остаточной стоимости амортизируемых нематериальных активов. На этом счете не формируется информация о накопленной амортизации по объектам по признаку их принадлежности, а также по их обесценению. Поэтому с целью повышения аналитичности отражаемых на данном счете данных о суммах амортизационных отчислений и обесценения считаем обоснованным структурировать этот счет путем открытия следующих субсчетов:

- 05-1 «Амортизация собственных нематериальных активов»;
- 05-2 «Обесценение собственных нематериальных активов»;
- 05-3 «Амортизация предоставленных в пользование нематериальных активов»;
- 05-4 «Обесценение предоставленных в пользование нематериальных активов».

На указанных субсчетах к счету 05 «Амортизация нематериальных активов» будут сформированы показатели, которые в дальнейшем будут использованы для отражения в уточненных формах отчетности о нематериальных активах.

В результате проведенного исследования установлено, что организация может получать доход от нематериальных активов путем:

- использования в своей деятельности;
- реализации активов;
- предоставления в пользование.

Однако следует констатировать, что в соответствии с действующим порядком отражения на счетах бухгалтерского учета порядка формирования доходов и конечного результата хозяйствования организации не представляется возможным обеспечить отражение участия нематериальных активов в этом процессе. Вместе с тем, такие данные необходимы для подтверждения и обоснования управленческих решений по внедрению инновационных технологий в производство с использованием нематериальных активов. Поэтому действующий порядок следует усовершенствовать путем усиления информационной наполняемости данных аналитического учета. В этих целях для отражения финансового результата от реализации нематериального продукта предлагается открыть субсчета второго порядка к активно-пассивному счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»:

90 1-1 «Выручка от реализации нематериального продукта»;

90 2-1 «Налог на добавленную стоимость»;

90 3-1 «Прочие налоги и сборы из выручки от реализации нематериального продукта»;

90 4-1 «Себестоимость реализованного нематериального продукта»;

90 9-1 «Прибыль (убыток) от реализации нематериального продукта».

Это позволит обеспечить своевременность отражения результата от реализации нематериального продукта, создаваемого в процессе текущей деятельности организации.

Достоверность определения финансового результата от использования нематериальных активов в процессе производства продукции может быть также достигнута путем открытия аналитических счетов второго порядка к активно-пассивному счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

При этом структура счета представлена следующим образом:

90 1-2 «Выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг), произведенной с использованием нематериальных активов»;

90 2-2 «Налог на добавленную стоимость по реализованной продукции (товаров, работ, услуг), произведенной с использованием нематериальных активов»;

90 3-2 «Прочие налоги и сборы из выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг), произведенной с использованием нематериальных активов»;

90 4-2 «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг), произведенной с использованием нематериальных активов»;

90 9-2 «Прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ, услуг), произведенной с использованием нематериальных активов».

Выделение в составе счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» субсчета 90-1-2, где найдет отражение выручка от реализации нематериальных активов, даст возможность организации отразить результат влияния нематериальных активов на доход организации, позволит информационно обеспечить проведение анализа формирования финансового результата.

Информация о формируемых доходах и расходах от реализации нематериальных активов в настоящее время также не находит отражения на счетах бухгалтерского учета. Поэтому в целях информационной наполняемости данных учета нами рекомендуется открыть аналитические счета второго порядка к активно-пассивному счету 91 «Прочие доходы и расходы», что позволит обеспечить достоверность формирования результата от инвестиционной деятельности. Структура счета следующая:

91 1-1 «Прочие доходы от реализации нематериальных активов»;

91 2-1 «Прочие расходы от реализации нематериальных активов»;

91 3-1 «Налог на добавленную стоимость по реализованным нематериальным активам»;

91 4-1 «Прочие налоги и сборы от прочих доходов по реализации нематериальных активов»;

91 9-1 «Сальдо прочих доходов и расходов от реализации нематериальных активов».

Детализация счета 91 «Прочие доходы и расходы» в направлении аккумулирования выручки от продажи нематериальных активов и соответствующих расходов и налогов позволяет выявить результат, который является составной частью прибыли (убытка) по инвестиционной деятельности, и определить уровень влияния нематериальных активов на доходность хозяйственной деятельности.

Аналогичное решение представлено и по порядку формирования результата от доходов и расходов по предоставлению в пользование нематериальных активов.

С целью формирования информации о формируемых доходах и расходах от предоставления в пользование нематериальных активов автором предложено открыть следующие аналитические счета второго порядка к активно-пассивному счету 91 «Прочие доходы и расходы»:

- 91 1-2 «Прочие доходы от предоставления в пользование нематериальных активов»;
 91 2-2 «Прочие расходы от предоставления в пользование нематериальных активов»;
 91 3-2 «Налог на добавленную стоимость по предоставленным в пользование нематериальным активам»;
 91 4-2 «Прочие налоги и сборы от прочих доходов по предоставлению в пользование нематериальных активов»;
 91 9-2 «Сальдо прочих доходов и расходов от предоставления в пользование нематериальных активов».

Сформированная информационная база в разрезе указанных субсчетов позволит усилить контроль за уровнем доходов и расходов от осуществляемых операций и даст возможность достоверно производить оценку финансовых результатов деятельности организации.

Завершающий этап формирования финансовых результатов деятельности организаций находит отражение на счете 99 «Прибыли и убытки». Поэтому логическим продолжением учетных записей на счетах 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы» будет их регистрация на счете 99 «Прибыли и убытки». В системе счетов бухгалтерского учета прибыль либо убыток от операций с нематериальными активами автором рекомендуется отражать на счете 99 «Прибыли и убытки» в разрезе следующих аналитических счетов второго порядка:

99 – 1-1 «Прибыли и убытки от реализации нематериальных продуктов»;

99 – 1-2 «Прибыли и убытки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) произведенной с использованием нематериальных активов»;

99 – 1-3 «Прибыли и убытки от реализации нематериальных активов»;

99– 1-4 «Прибыли и убытки от предоставления нематериальных активов в пользование».

Предложенная детализированная структуризация результатных счетов типового плана позволит получить необходимые данные, которые будут использованы для составления уточненной формы пояснительной аналитической записки, в которой аккумулируется необходимая информационная база для проведения экономического анализа.

Рекомендованные к использованию информационно емко структурированные субсчета результатных счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки» необходимо наполнить соответствующими учетными записями по дебетовой и кредитовой стороне счетов. Данные учетные записи отражают хозяйственные операции по реализации нематериального продукта и нематериальных активов с учетом предложенного в работе варианта принятия к учету нематериального продукта. В связи с тем, что Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2011 №102 [6] ориентирует на отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они фактически совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним, что соответствует МСФО «Принципы» [11, с.43] и МСФО (IAS) 18 «Выручка» [2] необходимо использовать метод начисления.

Предлагаемая схема учетных записей по учету выбытия нематериальных активов представлена в таблице 4.

Таблица 5

Рекомендуемая схема записей на счетах бухгалтерского учета операций по учету реализации нематериального продукта, выбытия нематериальных активов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующее счета	
	Дебет	Кредит
Реализация нематериального продукта		
Отражается фактическая себестоимость реализованному нематериальному продукту	90-4-1	48
Начислены налоги в бюджет по реализованному нематериальному продукту	90-2-1	68
Отражена выручка от реализации нематериального продукта	62	90-1-1
Произведена оплата покупателями приобретенного нематериального продукта на расчетный счет	51	62
Отражен финансовый результат (прибыль)	90-9-1	99-1-1
Отражен финансовый результат (убыток)	99-1-1	90-9-1

Продолжение таблицы 5

Реализация нематериальных активов		
Списана сумма накопленной амортизации выбывающих нематериальных активов	05-1	04-1
Отражена остаточная стоимость выбывающих нематериальных активов	91-2-1	04-1
Начислены налоги в бюджет по реализованным нематериальным активам	91-3-1	68
Отражены доходы от реализации нематериальных активов	62	91-1-1
Произведена оплата покупателями приобретенных нематериальных активов на расчетный счет	51	62
Отражен финансовый результат (прибыль)	91-9-1	99-1-1
Отражен финансовый результат (убыток)	99-1-3	91-9-1
Выбытие нематериального актива в результате истечения нормативного срока службы		
Списана сумма накопленной амортизации выбывающих нематериальных активов	05-1	04-4-1
Выбытие в результате безвозмездной передачи		
Списана сумма накопленной амортизации выбывающих нематериальных активов	05-1	04-1
Отражена остаточная стоимость выбывающего нематериального актива	91-2-1	04-1
Начислены налоги в бюджет от остаточной стоимости безвозмездно передаваемых нематериальных активов	91-3-1	68
Отражен финансовый результат (прибыль)	91-9-1	99
Отражен финансовый результат (убыток)	99	91-9-1

Представленный авторский вариант методики бухгалтерского учета нематериальных активов в комплексе обосновывает рекомендации по введению нового счета 48 «Нематериальный продукт» и соединяет детализацию структурного содержания синтетических счетов с системой учетных записей на них. Применение предлагаемой методики бухгалтерского учета нематериальных активов позволит сформировать необходимую информацию для проведения экономического анализа с целью принятия эффективных решений по их использованию в хозяйственной деятельности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Кравченко, Т.Л. Документальное оформление, учет и оценка нематериальных активов в организациях сферы обращения / Т.Л. Кравченко, А.Л. Бавдей, О. А. Кравченко // Бухгалт. учет и анализ. — 2009. — №6. — С. 38-47.
2. МСФО 18 «Выручка» // Центр национального обучения МСФО [Электронный ресурс]. — 2012. — Режим доступа: http://ias.ucoz.ru/index/msfo_18_quot_vyruchka_quot/0-5. — Дата доступа: 15.08.2012.
3. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2012.
4. Об утверждении инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: постановление М-ва экономики Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь, М-ва архитектуры и стр-ва Респ. Беларусь, 27 февр. 2009 г., № 37/18/6 в ред. постановлений М-ва экономики Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь, М-ва архитектуры и стр-ва Респ. Беларусь от 30.09.2011 г. N 162/101/45 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2012.
5. Об утверждении инструкции об особенностях проведения инвентаризации, оценки и постановки на бухгалтерский учет объектов интеллектуальной собственности : постановление Государственного патентного комитета Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь, Комитета по авторским и смежным правам при Министерстве юстиции Респ. Беларусь, Государственного налогового комитета Респ. Беларусь, 10 мая 2001 г. № 22/51/21-0/64: в ред. постановления Государственного патентного комитета Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь, Комитета по авторским и смежным правам при Министерстве юстиции Респ. Беларусь, Государственного налогового комитета Респ. Беларусь от 12.12.2001 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2012.
6. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., № 102 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2012.
7. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2012 г. № 25 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2012.
8. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету результатов научно-исследовательских работ, опытно-

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

конструкторских и опытно-технологических работ: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30 июня 2006 г., № 75: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.06.2010 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.

9. Об утверждении методических рекомендаций по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов: приказ Государственного патентного комитета Респ. Беларусь, 17 апр. 1998 г. № 20, М-ва экономики Респ. Беларусь, 18 мая 1998 г. № 41, М-ва финансов Респ. Беларусь, 20 апр. 1998 г. № 109, Государственного комитета по науке и технологиям Респ. Беларусь, 22 апр. 1998 г. № 75: в ред. приказа Государственного патентного комитета Респ. Беларусь, М-ва экономики Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь, Государственного комитета по науке и технологиям Респ. Беларусь от 28.03.2007 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.

10. Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 12 дек. 2001 г., № 118: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 25.06.2010 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.

11. Применение МСФО: в 3 ч. / М. Боэм [и др.]; пер. с англ. — 6-е изд. перераб. и доп. — М.: Альпина Бизнес Букс: Юнайтед Пресс, 2011. — Ч.1 — 1152 с.

12. Срок полезного использования // Энциклопедический словарь-справочник руководителя предприятия [Электронный ресурс]. — 2001-2012. — Режим доступа: <http://slovari.yandex.ru/~книги/Справочник%20руководителя/Срок%20полезного%20использования%20основных%20средств/>. — Дата доступа: 20.08.2012.