АГЕНТСТВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН ПО СТАТИСТИКЕ

**АЛМАТИНСКИЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И СТАТИСТИКИ  
ПАВЛОДАРСКИЙ ФИЛИАЛ**

**КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА**

**СПЕЦИАЛЬНОСТЬ: 0707 «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ»**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

ПРЕДМЕТ: **"ПРАКТИЧЕСКИЙ АУДИТ"**

ТЕМА: **АУДИТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

Шифр: **0183**

**Выполнила:**

**студентка группы 0406 БУХ/ЗО**

**Касьянчик И.В.**

**Проверила:**

**преподаватель:**

**Шаяхметова К.Т.**

**Павлодар, 2002**

**ПЛАН:**

Введение 3

1. Виды нематериальных активов и их оценка 5

1.1. Классификация нематериальных активов 5

1.2. Оценка нематериальных активов 7

2. Учет нематериальных активов 9

2.1. Учет поступления нематериальных активов 10

2.2. Учет амортизации нематериальных активов 11

2.3. Учет выбытия нематериальных активов 12

2.4. Инвентаризация нематериальных активов 12

2.5. Корреспонденции по учету нематериальных активов 14

3. Аудит учета нематериальных активов 15

3.1. Составление программы аудиторской проверки 16

3.2. Приобретение и создание нематериальных активов 17

3.3. Проверка учета амортизации нематериальных активов 19

3.4. Проверка учета выбытия нематериальных активов 20

3.5. Проверка налогообложения в операциях

с нематериальными активами 20

3.6. Исчисление НДС при выбытии нематериальных активов 22

3.7. Учет и аудит нематериальных активов

в ТОО «Трастовая компания «КАМАЛ» 23

Заключение 25

Литература 27

Введение

Нематериальные активы — принципиально новый для казахстанской теории и практики вид имущества, подлежащий бухгалтерскому учёту.

В настоящее время в имуществе предприятий неуклонно возрастает роль нематериальных (неосязаемых) активов. Это обусловлено волной поглощения одних предприятий другими, быстротой и масштабами технологических изменений, распространением информационных технологий, усложнением и интеграцией финансового рынка Казахстана.

Вопросы методики и организации учета данного вида имущества активно обсуждаются во всем мире. Можно смело сказать, что нематериальные активы – один из самых проблемных в настоящее время вопросов казахстанской методологии бухгалтерского учета.

Практическое использование нематериальных активов в экономическом обороте предприятий есть по сути процесс коммерциализации инновационной сферы, который условно можно свести к следующим стадиям.

Первая стадия - это грамотная классификация объектов интеллектуальной собственности, на базе которой должна формироваться предварительная оценка их рыночной стоимости. Однако в настоящее время предприятия либо ее не выполняют, либо делают это по-дилетантски. Поэтому необходима профессиональная разработка базовых методологических и методических рекомендаций.

Вторая стадия - это включение стоимости объектов нематериальных активов в состав имущества предприятий по подразделу 10 «Нематериальные активы» Генерального плана счетов РК. В соответствии с законодательством РК эти средства подлежат амортизации: ежемесячно относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) по нормам, которые рассчитывает предприятие (фирма) исходя их первоначальной стоимости и срока их полезного использования, но не более срока деятельности самого предприятия (фирмы), затем реализуются и оседают на расчетном счете предприятия. В дальнейшем они используются исключительно на развитие данного производства, на вознаграждение авторам разработок (а также лицам, которые содействовали созданию или использованию этих разработок), и потому не должны облагаться налогами.

Третья стадия - коммерциализации нематериальных активов заключается:

1. · в активном выходе предприятий на рынок научно-технической продукции;
2. · в умении найти своего покупателя, овладевать искусством предпринимателя, т.е. самому искать заказчика (потребителя) для своей идеи или разработки;
3. · в умении рекламировать их;
4. · в умении писать в журналы, пробиваться на телевидение и т.д.

Практическое же использование нематериальных активов в экономическом обороте предприятий, превращение их в конкретный механизм для коммерческой оценки результатов интеллектуального труда, интеллектуальной собственности дает возможность современному предприятию (фирме):

1. изменить структуру своего производственного капитала за счет увеличения доли нематериальных активов в стоимости новой продукции и услуг, увеличив их наукоемкость, что сыграет определенное значение для повышения конкурентной способности продукции и услуг;
2. экономически эффективно и рационально использовать незадействованные и лежащие «мертвым грузом» нематериальные активы, которыми все еще располагают многие предприятия.

Все это превращает проблему нематериальных активов в одну из наиболее актуальных экономических и правовых проблем на данном этапе движения казахстанской экономики в целом, а в частности, к цивилизованным рыночным отношениям.

1. Виды нематериальных активов и их оценка

С развитием рыночных отношений в составе имущества субъекта появился новый вид средств – нематериальные активы.

Под нематериальными активами понимают объекты долгосрочного пользования (свыше 1 года), не имеющие материально-вещественного содержания, но имеющие стоимостную оценку и приносящие доход.

К нематериальным активам относят права, возникающие:

* из авторских и иных договоров на произведения науки, литературы, искусства и объекты смежных прав, на программы для ЭВМ, базы данных и др.;
* из патентов на изобретения, промышленные образцы, селекционные достижения;
* из свидетельств на полезные модели, товарные знаки и знаки обслуживания или лицензионных договоров на их использование;
* из прав на «ноу-хау» и др.

Кроме того, к нематериальным активам относятся права пользования земельными участками, природными ресурсами и организационные расходы, связанные с созданием предприятия.

**1.1. Классификация нематериальных активов**

Выделяют 4 вида нематериальных активов:

объекты интеллектуальной собственности;

права пользования природными ресурсами;

отложенные затраты;

цена фирмы.

Объекты интеллектуальной собственности разделяют на два вида: регулируемые патентным правом (объекты промышленной собственности) и регулируемые авторским правом.

Патентное право охраняет содержание произведения. Для охраны объектов промышленной собственности необходима их регистрация по установленной процедуре в соответствующих органах. Перечень объектов, охраняемых патентным правом, исчерпывающий. К объектам, регулируемым патентным правом относят:

* изобретение, если оно является новым и промышленно применимо или является известным устройством, способом, но имеет новое применение;
* промышленный образец – художественно-конструкторское решение изделия, определяющее его внешний вид;
* полезная модель – конструктивное выполнение составных частей;
* товарный знак и знак обслуживания – обозначения, позволяющие различать соответственно однородные товары и услуги разных юридических лиц или физических лиц;
* наименование места происхождения товара – название географического объекта, используемого для обозначения товара, особые свойства которого исключительно или главным образом определяются характерными и (или) людскими факторами;
* фирменное наименование – индивидуальное название юридического лица;
* «ноу-хау» - информация технического, организационного, служебного или коммерческого характера, имеющая коммерческую ценность в связи с неизвестностью ее третьим лицам.

Правовое регулирование объектов авторским правом осуществляется в соответствии с Законом РК «Об авторских правах».

К объектам, регулируемым патентным правом относят:

* программа для ЭВМ, а также подготовительные материалы, полученные в ходе разработки программы;
* база данных;
* топология интегральных микросхем;
* другие произведения науки, литературы и искусства;
* лицензии, дающие право заниматься определенным видом деятельности, если они выдаются на срок более 1 года.

Права пользования природными ресурсами составляют право пользования земельным участком, недрами и право на геологическую и другую информацию о недрах.

Отложенные затраты – организационные расходы и расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки.

Организационные расходы состоят из затрат организации в период ее создания до момента регистрации.

Цена фирмы - разница между стоимостью фирмы как единого целостного имущественно-финансового комплекса, имеющего определенную репутацию, и балансовой стоимостью имущества этой фирмы.

**1.2. Оценка нематериальных активов**

Нематериальные активы отражаются в учете по первоначальной и остаточной стоимости, отдельно учитывается амортизация нематериальных активов.

Первоначальная стоимость представляет собой затраты по приобретению нематериальных активов или расходы по созданию нематериальных активов и доведению их до состояния, пригодного к использованию.

Затраты по приобретению нематериальных активов включает в себя суммы, выплаченные продавцу объекта, посредникам, за информационные и консультационные услуги, регистрационные сборы и пошлины, таможенные расходы и другие расходы, связанные с приобретением объектов.

Расходы по созданию нематериальных активов включают в себя начисленную соответствующим работникам оплату труда, отчисления на социальные нужды, материальные затраты и общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Первоначальная стоимость выявляется в момент ввода объекта в действие и остается неизменной в течение всего срока нахождения нематериальных активов на предприятии.

Первоначальная стоимость определяется для объектов:

* внесенных в счет вкладов в уставной капитал – по согласованной стоимости;
* приобретенных за оплату у других организаций и лиц – по фактически произведенным затратам на приобретение объектов и доведению их до состояния пригодного к использованию;
* полученных безвозмездно от других организаций и лиц – экспертным путем.

Главные задачи бухгалтерского учета нематериальных активов:

* обеспечение контроля за их наличием и сохранностью с момента приобретения до момента выбытия;
* правильное и своевременное исчисление износа;
* получение сведений для правильного расчета налогов, перечисляемых в бюджет;
* получение данных для составления отчетности о наличии и движении нематериальных активов.

2. Учет нематериальных активов

Согласно СБУ №28 «Учет нематериальных активов» - нематериальные активы – это неосязаемые активы, которые не имеют физической формы, но способны приносить в силу своей природы их владельцу дополнительные доходы в течении длительного периода времени или постоянно.

Нематериальные активы оцениваются по фактической стоимости, которая складывается из затрат по их приобретению.

Также в практике используется договорная стоимость при внесении нематериальных активов в уставный капитал учредителей или полученных безвозмездно.

Синтетический учет нематериальных активов ведется на счетах подраздела 10 (101-106 счета). Эти счета по структуре активные, по назначению – основные, инвентарные, сложные, по экономическому содержанию – учитывают средства в сфере производства.

Данные счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении средств труда, которые в соответствии с установленным порядком относятся к нематериальным активам.

Подраздел 10 предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности.

Аналитический учет по счетам 101-106 ведется по видам и отдельным объектам нематериальных активов.

Счета со 111 по 116 «Амортизация нематериальных активов» предназначены для обобщения информации о накопленных амортизационных отчислениях по объектам нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности и по которым проводится погашение стоимости. Эти счета пассивные, регулирующие, аналитический учет по ним ведется по видам и отдельным объектам нематериальных активов.

**2.1. Учет поступления нематериальных активов**

Нематериальные активы зачисляются в состав нематериальных активов на основании акта приемки – передачи нематериальных активов по мере создания или поступления их на предприятие или окончания работ по доведению их до состояния, пригодного к использованию в запланированных целях.

При наличии охранного документа, выданного уполномоченным государственным органом и подтверждающего права на нематериальные активы, в качестве учетной единицы может быть указан охранный документ как эквивалент прав, вытекающих из этого охранного документа.

В случае приобретения нематериальных активов на основании лицензионных, авторских или иных предусмотренных законодательством договоров, в качестве учетных единиц принимаются соответствующие лицензии и договоры.

Существует несколько основных видов поступления нематериальных активов.

1. Приобретение нематериальных активов за плату.

2. Поступление нематериальных активов в порядке бартера.

3. На этапе образования предприятие может получить нематериальные активы от учредителя (участника) в качестве вклада в уставный капитал. Размер этого вклада указывают в учредительном договоре. В пределах данной суммы учредитель (участник) может внести свой вклад нематериальными активами. При передаче нематериальных активов приводят их перечень, указывают их первоначальную стоимость, износ и цену соглашения, по которым их относят в счет уставного капитала.

4. Возможно поступление нематериальных активов от юридических или физических безвозмездно в экспертной оценке

5. Поступление нематериальных активов для осуществления совместной деятельности.

**2.2. Учет амортизации нематериальных активов**

Нематериальные активы используются длительное время и в течение этого времени их стоимость ежемесячно переносится на производимую продукцию, выполненные работы и оказанные услуги.

Экономический механизм постепенного переноса стоимости нематериальных активов на готовый продукт и накопление денежного фонда для замены нематериальных активов называется амортизацией.

Величина амортизационных отчислений исчисляется по нормам, которые предприятие устанавливает самостоятельно исходя из первоначальной стоимости и срока полезного использования.

Если такой срок установить невозможно, то нормы амортизации рассчитывают исходя из 10-летнего срока службы нематериальных активов, но не более срока деятельности предприятия. А по окончании срока полезного использования нематериальных активов износ по ним не начисляют. Так, например, при праве пользования на 5 лет сумма начисленного износа составляет ежемесячно 1/60 часть первоначальной стоимости, на 10 лет – 1/120 часть.

Сумму амортизации за отчетный месяц определяют следующим образом: к сумме амортизации, начисленной в прошлом месяце, прибавляют сумму амортизации со стоимости поступивших нематериальных активов за прошлый месяц и вычитают сумму амортизации со стоимости нематериальных активов, выбывших в прошлом месяце.

Начисление по амортизации целесообразно начинать с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию, и прекращать с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

Для обобщения информации о накопленных амортизационных отчислениях по объектам нематериальных активов, по которым проводится погашение стоимости предназначен пассивный, регулирующие счета 111-116 подраздела 11 «Амортизация нематериальных активов».

Ежемесячно суммы износа, начисленного по нематериальным активам согласно установленным нормам, предприятие включает в издержки производства.

**2.3. Учет выбытия нематериальных активов**

Основными видами выбытия нематериальных активов с предприятия являются:

* их реализация (продажа);
* безвозмездная передача;
* списание вследствие непригодности;
* передача в счет вклада в уставные капиталы других организаций;
* списание после окончания срока полезного использования.

выбытие нематериальных активов получает отражение на 841 счете «Расход по реализации нематериальных активов» и 721 «Доход от реализации нематериальных активов».

Эти счета по истечении отчетного периода закрываются 571 счетом.

Обороты по продаже (реализации) и безвозмездной передаче нематериальных активов облагаются НДС.

Для определения суммы НДС по реализуемым нематериальным активам нужно выяснить факты приобретения активов с НДС или без НДС и сроки приобретения.

При безвозмездной передаче нематериальных активов плательщиком НДС является передающая сторона (принимающая сторона уплачивает налог на прибыль). Облагаемый оборот определяется исходя из средней цены реализации (без учета НДС), но не ниже остаточной стоимости нематериальных активов.

**2.4. Инвентаризация нематериальных активов**

Инвентаризации подлежит все имущество организации, в том числе и нематериальные активы.

Как и в общем случае основными целями инвентаризации нематериальных активов являются:

* выявление фактического наличия нематериальных активов;
* сопоставление фактического наличия нематериальных активов с данными бухгалтерского учета;
* проверка полноты отражения в учете.

Проведение инвентаризаций нематериальных активов (как и инвентаризации всего имущества и финансовых обязательств организации) обязательно:

* при передаче имущества организации в аренду, выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
* перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года.
* при смене материально-ответственных лиц (на день приемки- передачи дел);
* при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
* в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
* при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусматриваемых законодательством Республики Казахстан.

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

При инвентаризации нематериальных активов проверяют:

* наличие документов, подтверждающих права организации на его использование;
* правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

**2.5. Корреспонденции по учету нематериальных активов**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Корреспонденции** | | **Содержание хозяйственной операции** |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 101-106 | 671, 687 | Оприходованы нематериальные активы, приобретенные у сторонних организаций |
| 101, 102, 103, 104, 106 | 511 | Оприходованы нематериальные активы от учредителей в качестве взноса в уставный капитал |
| 101-103, 105, 106 | 727 | Нематериальные активы оприходованы безвозмездно |
| 104 | 681, 634, 687 | Начислена заработная плата за консультационные услуги в момент создания предприятия |
| 821, 811, 935, 946, 126 | 111-116 | Начислена амортизация по нематериальным активам |
| 111-116 | 101-106 | Списывается сумма амортизационных отчислений при выбытии нематериальных активов |

**3. Аудит учёта нематериальных активов**

Целью аудита нематериальных активов является установление соответствия применяемой предприятием методики учёта нематериальных активов требованиям нормативных актов, регулирующих формирование себестоимости продукции (работ, услуг) и финансовых результатов, а также требованиям соответствующих стандартов и положениям, устанавливающим правила их учёта.

Аудитор должен последовательно проверить следующие моменты:

* изучить состав и структуру нематериальных активов по данным первичных документов и учетных регистров;
* подтвердить право собственности на объекты нематериальных активов;
* установить правильность отражения в учете операций с нематериальными активами;
* подтвердить достоверность начисления и отражения в учете амортизации по нематериальным активам;
* оценить качество инвентаризации.

При проверке операций с нематериальными активами аудитору необходимо обратить внимание на следующее:

- не могут быть признаны нематериальными активами интеллектуальные и деловые качества гражданина, его квалификация и способность к труду, поскольку они не могут быть отчуждены от гражданина и переданы другим лицам;

- документальное оформление факта наличия объекта нематериальных активов;

- правильность отражения первоначальной оценки стоимости нематериальных активов;

- правила по списанию объекта нематериальных активов с баланса предприятия;

- начисление амортизации на объекты нематериальных активов;

- на правильность ведения синтетического и аналитического учета нематериальных активов.

**3.1. Составление программы аудиторской проверки**

Для выполнения аудита аудитору необходимо составить программу аудиторской проверки операций с нематериальными активами, которую я приведу ниже:

**Программа аудиторской проверки операций  
с нематериальными активами**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№** | **Перечень процедур** | **Источники информации** |
|  | Выборочный контроль объектов нематериальных активов (НА) по данным регистров учета:  а) провести инвентаризацию на;  б) проверить документы на право собственности | Инвентаризационные описи, результаты текущей инвентаризации, акты приемки-передачи, акты ввода в эксплуатацию НА, счета-фактуры, договоры. |
|  | Проверка данных регистров учета НА и сверка их со счетами Главной книги | Инвентарные карточки учета НА, журналы-ордера, Главная книга. |
|  | Подготовка списка поступления НА:  а) подтвердить правильность соответствующих виз на документах;  б) проверить правильность определения и полноту отражения в учете первоначальной стоимости НА. | Договоры, счета-фактуры, накладные, акты приема-передачи, акты списания, инвентарные карточки учета НА, Главная книга. |
|  | Проверка данных инвентаризации НА и сравнение ее результатов с данными аналитического учета | Инвентаризационные инвентарные карточки учета НА. |
|  | Проверка правильности выделения и возмещения НДС по поступившим НА, начисление НДС и других налогов по реализации и прочим выбытиям | Расчетно-платежные документы, расчеты по налогам, акты приемки-передачи, акты списания |
|  | Анализ правильности начисления амортизации НА | Учетная политика. ведомости начисления амортизации |
|  | Проверка правильности отнесения амортизационных отчислений на соответствующие счета по учету затрат и др. | Ведомости распределения амортизационных отчислений. |
|  | Подсчет и сверка данных аналитического учета начисленной амортизации НА с данными счетов в Главной книге | Ведомости начисления и распределения амортизационных отчислений, Главная книга. |

Рассмотрим, как осуществляется аудит учёта нематериальных активов по соответствующим видам операций.

**3.2. Приобретение и создание нематериальных активов**

Нематериальные активы поступают на предприятие в качестве вложений в уставный капитал, а также в результате приобретения или создания; погашения дебиторской задолженности; компенсационной сделки; безвозмездной передачи.

Другим вариантом поступления нематериальных активов на предприятие является их приобретение за плату и создание.

В настоящее время приобретение и создание нематериальных активов осуществляется в результате долгосрочных инвестиций.

Ещё один вариант поступления нематериальных активов на предприятие в результате безвозмездного получения от юридических и физических лиц. Операции по безвозмездному получению требуют весьма тщательной проверки. Необходим встречный контроль с тем, чтобы установить, не нарушены ли здесь права добровольных инвесторов.

Поступление нематериальных активов оформляется актом приёмки.

Проверяя указанные операции, аудитор изучает первичные документы: акты приёмки-передачи, договора купли-продажи, лицензии и др. Это позволяет сделать вывод, что указанные приобретения произведены с соблюдением требований действующего законодательства.

Приобретения прав на изобретения, промышленные образцы должны быть подтверждены соответствующими лицензионными договорами, зарегистрированными в патентном ведомстве.

Осуществляя аудит объектов интеллектуальной собственности, в первую очередь необходимо проверить документы, содержащие описание объекта и позволяющие его идентифицировать. Этим подтверждается факт наличия объекта интеллектуальной собственности. Для отражения приобретения «ноу-хау» субъект должен располагать его изображением или описанием.

Покупка товарного знака или знака обслуживания должна быть подтверждена договором об уступке, зарегистрированном в патентном ведомстве.

В случае приобретения каких-либо авторских прав регистрация в учете может быть осуществлена лишь на основании полноценного в юридическом отношении и вступившего в силу договора с юридическим или физическим – продавцом этих авторских прав.

При аудите объектов имущественных прав следует уделить особое внимание оформлению соответствующими документами факта наличия объекта этой группы нематериальных активов. Например, основанием оприходования права пользования землей является соответствующая документация, подтверждающая права учредителя на земельный участок и факт передачи его в пользование предприятию (Государственный акт на право пользования землей). Она должна быть оформлена в соответствии с установленным законодательством порядком.

Нематериальные активы учитываются в первоначальной оценке, которая определяется для объектов:

* внесенных в счет вкладов в уставный капитал – по договоренности сторон (согласованной стоимости), подтвержденной независимой аудиторской проверкой;
* приобретенных за плату у других хозяйствующих субъектов и лиц – по фактически произведенным затратам на приобретение объектов и доведение их до состояния, пригодного к использованию;
* полученных от других субъектов и лиц безвозмездно – экспертным путем.

Аудитор должен проверить, правильно ли отражена первоначальная оценка стоимости нематериальных активов.

Изучив документацию по поступлению нематериальных активов , аудитор должен проверить правильность отражения в учете различных фактов этого поступления.

Аудитор должен помнить, что затраты, связанные с приобретением (покупкой, созданием) нематериальных активов, носят капитальный характер и до принятия их на учет отражаются на счете 126 «Незавершенное строительство», субсчет «расходы по созданию нематериальных активов».

Если аудитор установит нарушения в учётных записях по операциям поступления нематериальных активов, то он указывает работникам бухгалтерии на необходимость внесения соответствующих исправлений и уточнений.

**3.3. Проверка учёта амортизации нематериальных активов**

Нематериальные активы отражаются в учёте суммы затрат на приобретение, включая расходы по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, и переносят равномерно свою первоначальную стоимость на издержки производства или обращения по нормам, определяемым на предприятии исходя из срока полезного их использования.

Существуют по крайней мере три варианта установления срока использования нематериальных активов:

- срок полезного использования нематериальных активов совпадает со сроком их действия, который предусмотрен соответствующим договором. В этом случае величина амортизационных отчислений за год будет равна отношению первоначальной стоимости нематериальных активов к сроку полезного их использования, установленного соответствующим договором;

- предприятие самостоятельно устанавливает срок полезного использования нематериальных активов. При этом необходимо иметь в виду, что срок полезного использования объекта нематериальных активов в этом случае должен быть не менее одного года, так как по отношению к нематериальным активам в нормативных документах применяется понятие "долговременный".

В этом случае величина амортизационных отчислений за год будет равна отношению первоначальной стоимости нематериальных активов к сроку полезного их использования, установленного предприятием;

- если невозможно определить срок полезного использования нематериальных активов, то нормы амортизации устанавливаются в расчёте на десять лет (но не более срока деятельности предприятия).

Так как величина амортизационных отчислений по нематериальным активам включается в себестоимость, то в итоге это влияет на финансовый результат. Любое отступление от установленных правил начисления амортизации нематериальных активов ведет к искажению дохода как базы для налогообложения. Поэтому задача аудитора в данном случае – обеспечить контроль за правильностью начисления амортизации.

Аудитору необходимо убедиться в том, что для каждого объекта нематериальных активов на предприятии установлены нормы амортизационных отчислений, срок полезного их использования, и амортизация начисляется ежемесячно.

**3.4. Проверка учёта выбытия нематериальных активов**

Нематериальные активы выбывают с предприятия: в результате реализации; в качестве вклада в уставные капиталы других предприятий или совместную деятельность; в результате безвозмездной передачи; в результате окончания срока полезного использования; в результате морального износа; в счёт погашения кредиторской задолженности; в результате компенсационной сделки.

При передаче нематериальных активов (списании с основного баланса) в случае совместной деятельности отражение в учёте этих операций производится в порядке, аналогичном выбытию нематериальных активов при вкладе в уставные капиталы других предприятий.

**3.5. Проверка налогообложения в операциях с нематериальными активами**

При рассмотрении вопросов налогообложения и операциях с нематериальными активами следует иметь в виду, что применительно к этой категории действующие нормативные документы не в полной мере учитывают особенности их создания (приобретения), функционирования, реализации (передачи).

В операциях с нематериальными активами взимаются следующие основные налоги: налог на добавленную стоимость (НДС); налог на прибыль.

Исчисление налога на добавленную стоимость определяется следующими обстоятельствами:

* условиями поступления и выбытия нематериальных активов;
* назначением конкретных объектов нематериальных активов, предназначенных:
* для использования в производстве продукции (работ, услуг), облагаемых при реализации налогом на добавленную стоимость;
* для использования в производстве продукции (работ, услуг), не облагаемых при реализации налогом на добавленную стоимость.

В качестве основных способов поступления объектов нематериальных активов на предприятие следует назвать:

* приобретение нематериальных активов при осуществлении долгосрочных инвестиций;
* создание объектов нематериальных активов, как своими силами, так и путём привлечения стороннего исполнителя на договорной основе;
* приобретение объектов нематериальных активов на условиях обмена;
* безвозмездное получение объектов нематериальных активов.

Для осуществления расчётов по налогу на добавленную стоимость необходимо учитывать:

* должен ли получатель (покупатель) нематериальных активов оплачивать поставщику (продавцу, передающей стороне) налог на добавленную стоимость;
* куда следует отнести налог на добавленную стоимость, уплаченный при приобретении нематериальных активов.

Рассмотрим следующие операции:

1. При приобретении нематериальных активов, предназначенных для изготовления продукции (работ, услуг), облагаемых налогом на добавленную стоимость, действует следующий порядок: уплаченная предприятием сумма НДС включалась в первоначальную стоимость приобретённого объекта с последующим списанием на издержки производства и обращения через суммы амортизации в установленном порядке (в настоящее время в течение шести месяцев, кроме малых предприятий). При этом необходимо иметь в виду, что право списания суммы НДС, уплаченной при приобретении нематериальных активов, возникает у предприятия не тогда, когда произошёл факт приобретения, а тогда, когда наступил момент полезного использования приобретённого объекта, принятие его на учёт в состав нематериальных активов предприятия. До этого момента приобретённые объекты числились в составе капитальных вложений (а не материальных активов) и, следовательно, оснований для списания уплаченных сумм НДС не было.

2. При приобретении нематериальных активов, используемых для изготовления продукции (работ, услуг), не облагаемых при реализации налогом на добавленную стоимость, необходимо руководствоваться инструкцией №39, имея в виду следующее: при использовании нематериальных активов для производства продукции (работ, услуг), не освобождённых от налога на добавленную стоимость, суммы НДС, уплаченные при приобретении нематериальных активов, списываются на расчёты с бюджетом в общеустановленном порядке; при использовании нематериальных активов для производства продукции (работ, услуг), освобождённых от налога на добавленную стоимость, суммы НДС, уплаченные при приобретении нематериальных активов, на расчёты с бюджетом не относятся, а учитываются в составе первоначальной стоимости приобретённых нематериальных активов с последующим списанием на издержки производства и обращения через суммы амортизации в установленном порядке.

3. Предприятие может стать обладателем нематериальных активов в результате выполнения договора, по которому исполнитель освобождается от налога на добавленную стоимость.

**3.6. Исчисление НДС при выбытии нематериальных активов**

Из способов выбытия нематериальных активов в первую очередь необходимо остановиться на таких, как:

* реализация (продажа);
* безвозмездная передача.

Обороты по реализации нематериальных активов облагаются налогом на добавленную стоимость.

При безвозмездной передаче нематериальных активов плательщиком налога на добавленную стоимость выступает передающая сторона. При этом оборот для целей налогообложения определяется исходя из рыночных цен, сложившихся на момент передачи, но не ниже цен, определённых с учётом фактической себестоимости и прибыли, исчисленной по предельному уровню рентабельности, установленному для предприятий-монополистов.

При решении вопросов, связанных с налогом на прибыль применительно к нематериальным активам, мы предлагаем руководствоваться теми же правилами, что и в операциях с основными средствами. В частности:

* приобретение нематериальных активов, как и приобретение (создание) основных средств, относится к капитальным вложениям;
* при определении необлагаемых налогом на прибыль средств, безвозмездно получаемых предприятиями при определённых условиях, указаны среди прочих как основные средства, так и нематериальные активы, и т. д.

В заключении аудитору следует обобщить результаты проверки, сделать выводы и подготовить обоснованные предложения по устранению недостатков в организации и постановке учета нематериальных активов.

**4.6. Учет и аудит нематериальных активов в ТОО «Трастовая компания «КАМАЛ»**

Отражение и обобщение информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих ТОО «Трастовая компания «КАМАЛ» на праве собственности, осуществляется в соответствии с Генеральным планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов на счетах подраздела 10 по видам нематериальных активов, используемых в хозяйственной деятельности ТОО «Трастовая компания «КАМАЛ» - лицензии, программное обеспечение, прочие нематериальные активы.

В составе нематериальных активов ТОО ведет учет лицензий, выданных лицензиарами, определенными законодательными актами и Правительством Республики Казахстан – на занятие определенными видами деятельности с учетом срока их действия.

Нематериальные активы оцениваются в момент их поступления по первоначальной стоимости, исходя из фактически произведенных затрат по приобретению и приведению в состояние готовности этих субъектов.

Первоначальная стоимость нематериальных активов погашается путем начисления износа и включения его в расходы периода. Амортизационные отчисления по нематериальным активам определяются ТОО «Трастовая компания «КАМАЛ» ежемесячно по нормам, рассчитанным исходя из первоначальной стоимости и срока полезного использования, не превышающего срока деятельности ТОО. При невозможности определить срок полезного использования, нормы амортизации устанавливаются в расчете на 10 лет.

Выбытие нематериальных активов отражается при их реализации, износе, списании в связи с полным моральным износом и потерей доходных свойств, безвозмездной передаче по балансовой (остаточной) стоимости.

Налоговый учет нематериальных активов организуется в порядке, установленном налоговым законодательством.

Заключение

В условиях перехода предприятия к рынку значительно возрастает роль бухгалтерского учета как важнейшего средства получения полной и достоверной информации об имуществе предприятия и его обязательствах и своевременного доведения этих сведений до пользователей.

В связи с расширением прав предприятий в области постановки и ведения бухгалтерского учета перед бухгалтерскими службами возникает проблема оптимальной организации учета различных объектов: основных средств, нематериальных активов, процессов производства и реализации, расчетов, капитальных и финансовых вложений и др.

Данная курсовая работа рассматривает круг вопросов, связанных с организацией ведения учета и аудита нематериальных активов. В результате проделанной работы можно сделать следующие выводы:

- для учета нематериальных активов вследствие их разнообразия по составу и назначению имеет значение их классификация, исходя из которой и составляется отчетность о наличии и движении нематериальных активов, отсюда, учет данного вида средств организуется в бухгалтерии по их видам, независимо от организационно-правовой формы собственности предприятия;

- аналитический учет, организованный с применением вычислительной техники, позволяет сократить трудоемкость, затраты времени, повысить качество контроля, обеспечивает быстрый доступ к информации;

- особенностью учета нематериальных активов, в частности выбытия, является определение финансового результата по данной операции с последующим его отнесением либо на прибыль, либо на убытки.

Аудит нематериальных активов включает в себя установление соответствия применяемой предприятием методики учёта нематериальных активов требованиям нормативных актов, регулирующих формирование себестоимости продукции (работ, услуг) и финансовых результатов, а также требованиям соответствующих стандартов и положениям, устанавливающим правила их учёта.

Аудит учета нематериальных активов включает следующие операции:

* проверка операций учёта поступления и создания нематериальных активов;
* проверка учёта амортизации нематериальных активов;
* проверка учёта выбытия нематериальных активов;
* проверка налогообложения в операциях с нематериальными активами;
* исчисление НДС при выбытии нематериальных активов;
* проверка данных по нематериальным активам в отчётности.

И последнее, следует отметить, что нематериальные активы как объекты учета еще недостаточно изучены и не регламентированы должным образом. Отсюда возможны разногласия (особенно с налоговыми органами) по порядку учета подобных объектов. Организации должны в этом случае искать варианты решения этих проблем (в том числе с помощью специалистов-экспертов).

Литература:

1. Стандарты бухгалтерского учета
2. «Аудит», учебник под редакцией проф. В.И.Подольского: Москва, «Аудит», Издательское объединение «ЮНИТИ», 1997 год.
3. «Аудит», учебник под редакцией А.Д.Шеремет, В.П.Суйц, Москва, ИНФРА-М. 1995г.
4. «Аудит и анализ финансовой отчетности», учебник под редакцией К.Ш.Дюсембаева, С.К.Егембердиева, З.К.Дюсембаева, Алматы, «Каржы-каражат», 1998 г.
5. Дюсембаев К.Ш., «Аудит и анализ в системе управления финансами», Алматы, «Экономика», 2000г.
6. Луговой В.А. "Учет нематериальных активов и их амортизация" , ж. «Бухгалтерский учет», №11, 1995
7. Радостовец В.К., Радостовец В.В., Шмидт О.И., «Бухгалтерский учет на предприятии», Алматы, 2002г.