МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ УКРАИНЫ

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ АВТОНОМНОЙ РЕСПУБЛИКИ КРЫМ**

РВУЗ «КРЫМСКИЙ ИНЖЕНЕРНО-ПЕДАГОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

***Факультет экономики***

***Кафедра «Учет и аудит»***

**Курсовая работа**

На тему: Организация учета нематериальных активов на предприятии  
на материалах: ГП «Донузлавская ветровая электростанция»

Студента 4 курса  
группы Б-2-03

Эмирасанова Эдема Рустемовича

Руководитель:

Сейдаметова Лиля Диляверовна

Курсовая работа

- получена \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

- передана на рецензию \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

- возвращена рецензентом \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

г. Симферополь

2006-2007 уч.год

**План**

**Введение**

1. **Теоретические и методические основы учета нематериальных активов**
2. Экономическая сущность и классификация НМА
3. Цели, задачи и методические основы учета НМА
4. **Основные экономические показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия**
5. **Организация учета нематериальных активов**
   1. Документальное оформление операций с НМА
   2. Отражение операций с НМА в бухгалтерском учете

**Заключение**

**Список использованной литературы**

**Приложения**

**Введение**

Успешное решение стратегичекой задачи становления и розвития рыночных отношений в постсоциалистичеких странах значительной мерой базируется на совершенствовании форм и методов бухгалтерского учета и аудита. Глобализация связей хозяйственных субъектов, в свою очередь, обуславливает необходимость интеграции бухгалтерского учета в систему международной практики учета и статистики.

Качественно новые требования к повышению эффективности учета и отражению в отчетности финансовых и производственных активов предприятия определяют всестороннее осмысление и введение в практику учета качественно новый вид актива – нематериальный. Данная категория в некотором роде является новой в хозяйсвенной практике Украины, а также малоизученной и до конца не разработанной. Но, не смотря на это, в хозяйственной деятельности встречатся с ними приходистя все чаще: в результате повсеместного использования компьютерных программ, развития науки и техники возникает необходимость в правовом оформлениии бухгалтерском учете прав на полезные модели, промышленные образцы, фирменные знаки для товаров и услуг.

Много элементов, связанных с учетом нематериальных активов недостаточно урегулированы законодательно.

На сегодняшний день методика и принципы построения учета наматериальных активов находятся под пристальным вниманием мировой экономической науки и практики. Эти вопросы неоднократно рассматривались на сесии Международной группы экспертов ООН по международным стандартам учета и отчетности, и продолжают изучаться экономистами всех развитых стран.

Для переходного этапа развития экономики Украины и практики учета характерно значительное отставание состояния учета нематериальных активов от нужд хозяйственной практики. В частности, действующий в Украине подход при оценке или определении данного вида активов не в состоянии обеспечить подготовку объективной информации.

В то же время, глубокие и всесторонние теоретические исследования в данной отрасли с комплексным анализом как отечественной, так и международной учетной практики очень редки. В большинстве работ в неполной мере дается критический анализ существующих теоретики-методологических основ и практической многоаспектности учета данного вида активов, недостаточное внимание уделяется вопросам совершенствования методологии и практики бухгалтерского учета нематериальных активов.

Все вышесказанное обусловило выбор темы курсовой работы и её основные направления.

Целью курсовой работы является изучение постановки и организации бухгалтерского учета нематериальных активов на государственном предприятии «Донузлавская ВЭС».

Основные задачи курсовой работы:

- ознакомится с основными видами хозяйственной деятельности предприятия;

- проанализировать специфику учета нематериальных активов;

- дать критическую оценку организации учета, сделать выводы и сделать предложения по устранению недостатков и совершенствованию учета.

**Раздел I. Теоретические и методические основы учета нематериальных активов**

1. **Экономическая сущность и классификация НМА**

Нематериальные активы (НМА) — не­монетарный актив, который не имеет

мате­риальной формы, может быть идентифицирован и удерживается предприятием с целью использования в течение периода более одного года(или одного операцион­ного цикла, если он превышает один год) для производства, торговли, в администра­тивных целях или предоставления в аренду другим лицам (п. 4 П(С)БУ 8).

Из этого определения можно выделить четыре основных признака НМА:

* отсутствие материальной формы;
* переход права собственности на объект и контроль над ним;
* возможность обособления (отделения) от предприятия;
* использование в течение срока более одного года.

Приобретенный или полученный НМА отражается в балансе, если существует ве­роятность получения будущих экономичес­ких выгод, связанных с его использовани­ем и его стоимость может быть достоверно определена. Если же актив не отвечает указанным критериям признания, то расходы, связанные с его приобретением или созданием, признаются расходами того отчетного периода, в тече­ние которого они были осуществлены, без признания таких расходов в будущем НМА. Для учета и обобщения информации о наличии и движении нематериальных акти­вов Планом счетов предусмотрен син­тетический счет 12 «Нематериальные активы», имеющий следующие субсчета:

— 121 «Права пользования природны­ми ресурсами»;

— 122 «Права пользования имуще­ством»;

* 123 «Права на знаки для товаров и услуг»;
* 124 «Права на объекты промыш­ленной собственности»;
* 125 «Авторские и смежные с ними права»;
* 127 «Прочие нематериальные ак­тивы».

Учет нематериальных активов ведется в разрезе каждого объекта по соответ­ствующим группам.

Ниже приведена классифика­ция НМА:

Таблица 1.1

**Классификация НМА**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Объекты права интеллектуальной собственности** | **Объекты авторского права и смежных прав** | **Объекты пользования ресурсами природной среды** | **Объекты пользования материальным и нематериальным имуществом** |
| Право собственности на изобретение | Объектами авторского права являются произведения в отрасли науки, литературы и искусства, в частности:  - компьютерные программы;  - базы данных;  - аудиовизуальные произведения;  - фотографические произведения | Право пользования недрами | Лицензия на право пользования НМА |
| Право собственности на полезную модель | Право пользования лесными ресурсами |
| Право собственности на промышленный образец | Право пользования водными ресурсами |
| Право собственности на происхождение товара | Право пользования земельными ресурсами (в том числе право аренды земельного участка) |
| Право собственности на сорт растений |
| Право собственности на породу животных | Право пользования геологической, геоморфологической и другой информацией о состоянии и возможности хозяйственного использования элементов природной среды | Лицензия на право осуществления какой-либо деятельности |
| Право собственности на фирменное наименование | Смежные права:  - фонограммы, видеограммы;  - передачи (программы) организаций вещания; |
| Право собственности на рационализаторское предложение |
| Право собственности на компоновку интегральной микросхемы | Право пользования биологическими и другими ресурсами, которые влияют на уровень экологической безопасности жизнедеятельности |
| Право собственности на знаки для товаров и услуг, в том числе торговую марку |

1. **Цели, задачи и методические основы учета НМА**

Основной целью бухгалтерского учета в сфере учета нематериальных активов является максимально эффективное использование.

Задачами учета нематериальных активов являются:

- учет поступления нематериальных активов на предприятие;

- контроль за своевременностью начисления амортизации;

- контроль сроков полезного использования;

- учет выбытия НМА (продажа, списание, безвозмездная передача).

Методические основы учета нематериальных активов заложены в П(С)БУ 8 «Нематериальные активы», в котором дана основная терминология данной сферы, определены базовые принципы отнесения активов в разряд нематериальных.

Однако в связи с многогранностью отношений связанных с нематериальными активами данную отрасль учета регулируют ряд следующих законов и номативно-правовых актов:

Закон Украины «Об определении размера убытков, причиненных предприятию, учреждению, организации разворовыванием, уничтожением (порчей), нехваткой или потерей драгоценных металлов, драгоценных камней и валютных ценностей» от 06.06.95 г. №217/95 – определяет порядок и правила определения размера убытков причиненных неправомерными действиями третьих лиц, а также порядок возмещения ущерба.

Закон Украины «Об охране прав на знаки для товаров и услуг» от 15.12.93 г. №3689-XII – регулирует порядок использования прав на знаки для товаров и услуг;

Закон Украины «Об авторском праве и смежных правах» от 23.12.93 г. №3792-XII – регулирует отношения между хозяйственным субъектом и владельцем авторских прав в сфере использования объектов НМА;

Приказ МФУ «Об утверждении типовых форм первичного учета объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» от 22.11.2004 г. №732 – стандартизированы основные формы первичного учета нематериальных активов.

**Раздел II.** **Основные экономические показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия**

ГП «Донузлавская ВЭС» - генерирующая компания, осуществляющая строительство и эксплуатацию ветровых электростанций в Украине, является участником комплексной программы строительства ветровых электростанций, утвержденной явлением КМУ от 3.02.97 г № 137. В соответствии с указанной Комплексной программой предприятие выполняет функции Заказчика строительства ВЭС. Предприятие находится на стадии строительства, незавершенное строительство на 31.12.05 г. составило 15560 тыс грн. В финансовом плане на 2005 год планировалась мощность станции 18,3 МВт. За исходные данные для планирования было принято наличие в эксплуатации 161 ВЭУ, а именно на Донузлавской ВЭС 101 ВЭУ мощностью по 107,5 КВт, в том числе 10 ВЭУ арендованных у ОАО «Крымэнерго», на Судакской ВЭС 58 ВЭУ мощностью по 107.5 КВт, на Черноморской ВЭС 2 ВЭУ мощностью по 600 КВт. Выработка электроэнергии планировалась 12100 тыс КВт. Согласно Технико-экономического обоснования строительства Донузлавской ВЭС мощностью 50 Мвт, утвержденного Министерством Энергетики и электрификации Украины №1-пс от 6.01.94 г продолжительность строительства станции 10,5 месяцев. По состоянию на 31 декабря 2005 года мощность станции составила 17,09 Мвт (159 ВЭУ типа USW 56-100), что составляет 34,2 % проектной мощности станции.

За 2005 г ветровыми электростанциями предприятия выработано 8112 тыс КВт\*час электроэнергии. Отпуск электроэнергии в электрические сети и продажа ее в ГП «Энергорынок» составили 7646 тыс КВт\*час электроэнергии .

В проекте финансового плана на 2005год планировались капитальные инвестиции в сумме 13063,0 тыс грн.

Согласно Плана использования бюджетных средств на 2005 год, утвержденного 4 марта 2005года, на строительство ветровых электростанций было выделено 14481200 грн. В связи с изменениями в Госбюджете на 2005 год по Справке об изменениях годовой росписи бюджета (сметы) № 42 от 15.04.05 г уменьшено фиксирование строительства на сумму 10870600 грн. и Справки об изменениях годовой росписи бюджета (сметы) № 75/3 от 29.08.05 увеличено финансирование строительства на сумму 3556500 грн. В результате изменений утвержденная годовая смета бюджетного финансирования строительства на 2005 год составила 71677100 грн.

Финансирование строительства открыто 21 марта 2005 г. За 2005 г. поступило 4021,5 тыч. грн. целевых средств на строительство ветровых электростанций, что составило 56,1 % плана.

По данной причине были сорваны сроки поставки ВЭУ (ветроэнергетическое оборудование ВЭУ Т600-48 было поставлено на объект в полном комплекте достаточном для сборки на месте эксплуатации только в конце августа 2005 года) и не были введены в эксплуатации две ВЭУ Т600-48 на Черноморской ВЭС. В результате предприятие недовыработало электроэнергии 2115 тыс КВт на сумму 475,9 тыс грн.

В сфере капитального строительства освоено капитальных инвестиций за 2005 г. 9977 тыс грн, что на 4258 тыс. грн меньше соответствующего периода прошлого года.

Основной причиной длительного строительства станции является нестабильное финансирование, в том числе отсутствие финансирования в первом 2003 года и уменьшение объемов финансирования на 2005 год согласно Перечня заданий на 2005 год от 11.04.05 г. по выполнению Комплексной Программы строительства ветровых электростанций до 9716,5 тыс грн, что составляет 67,1 % - первоначального утвержденного объема 21.02.05 г.

Выработанная электроэнергия реализуется в ГП «Энергорынок» по тарифам: января 2005 г по тарифу 18,28 коп /КВт\*час ( Постановление НКРЭ № 329/1 от 16.04.03

августа 2005 г по тарифу 24,55 коп /КВт\*час ( Постановление НКРЭ № 578 от 27.07.05

Фактическая себестоимость электроэнергии за 2005 г. составила 31,56 коп за 1 Квт. Выручка от реализации электроэнергии планировалась в сумме 2212 тыс грн (без НДС) согласно тарифа на электроэнергию в размере 18,28 коп /КВт\*часов.

В связи с начислением амортизации для ВЭУ с применением производственного метода, других основных средств - прямолинейного метода, сумма амортизации в плане на год составила 1170 тыс грн с учетом планируемого количества выработанной электроэнергии.

Расходы на оплату труда планировались в сумме 769 тыс грн при среднегодовой численности работников 81 чел ( в соответствии с ГКД 341.003.003.005-2000 Нормативы численности работников ветровых электростанций», утвержденных Минтопэнерго Украины в 2001 году).

В финансовом плане на 2005 год планировался убыток от результата от основной деятельности - производство электроэнергии в сумме 845 тыс грн., фактически убыток составил 836-тыс грн.

Кроме того, необходимо учитывать влияние на выработку электроэнергии природно-климатических условий. Ветровая нагрузка имеет циклический характер.

Для достижения оптимальной себестоимости предприятие поддерживает максимально возможные темпы строительства, В 2003 году начато строительство Черноморской ВЭС ГП «ДВЭС» на основе ВЭУ нового поколения мощностью 600 КВт, соответствующих лучшим мировым стандартам. Эффективность новых ВЭУ в 2,5-3 раза сравнению с ВЭУ типа USW 56-100. В 2005 году выполнен монтаж двух ВЭУ этого класса. Ввод в эксплуатацию новых ВЭУ в 2006 году повысит эффективность работы станции в целом.

В 2005 году по заказу предприятия разработано ТЭО инвестиций Генической ВЭС (участок предприятия) на 20 МВт на основе ВЭУ Т600-48.

Таблица 2.1

**Анализ рентабельности и финансовой устойчивости предприятия**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 | 2005 |
| Характеристика ликвидности | | |
| К. общей ликвидности | 3,5 | 0,82 |
| К. абсолютной ликвидности | 0,45 | 0,02 |
| Характеристика финансовой устойчивости | | |
| К. финансовой устойчивости | 0,07 | 0,0006 |
| К. финансовой независимости | 0,25 | 3,9 |
| К. финансовой зависимости | 4,01 | 0,26 |
| К. обеспеченности оборотными средствами | 0,7 | -0,22 |
| К. финансирования | 4,43 | 5,83 |

Таким образом, убыточность предприятия в данный момент обусловлена спецификой ценообразования в энергетической отрасли. Анализ вышеприведенной таблицы позволяет сделать вывод о перспективах развития предприятия.

Таблица2.2

**Основные финансово-экономические показатели объекта за 2004-2005 гг.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показатели | 2004 | 2005 | Отклонение % |
| 1 | Выручка от реализации | 1708 | 1892 | 0,9 |
| 2 | НДС | 284 | 315 | 0,9 |
| 3 | Чистый доход от реализации продукции | 1424 | 1577 | 0,9 |
| 4 | Себестоимость реализованной продукции | 1751 | 1944 |  |
| 5 | Результат от реализации | -327 | -367 | 0,8 |
| 6 | Другие операционные доходы | 26 | 26 |  |
| 7 | Административные расходы | 358 | 465 | 0,76 |
| 8 | Затраты на сбыт | 4 | 4 |  |
| 9 | Прочие операционные расходы | 192 | 58 | 331 |
| 10 | Финансовый результат | -855 | -868 | 0,98 |
| 11 | Нематериальные активы:   * первоначальная стоимость * износ * остаточная стоимость | 17  42 | 42 11 31 | 0,4  1,35 |
| 12 | Основные средства:   * первоначальная стоимость * износ * остаточная стоимость | 27851  3187  31038 | 37984  3863 41820 | 0,73  0,82  0,74 |
| 13 | Оборотные средства  запасы | 338 | 440 | 0,76 |
| 14 | Дебиторская задолженность   * по расчетам с бюджетом * за товары, работы, услуги | 338 226 | 220 18 | 1,53  12,5 |
| 15 | Кредиторская задолженность   * текущая кредиторская задолженность * по расчетам с бюджетом * по оплате труда * за товары, работы, услуги * другая дебиторская задолженность | 194 10  2 | 95 4 22 2 | 1,97  2,5 |
| 16 | В т.ч по кредитам | 150 | 430 | 3,4 |

Анализ вышеприведенной таблице позволяет сделать вывод о убыточности предприятия, однако в настоящий момент она является запланированной.

Убыточность предприятия объясняется следующими причинами.

Согласно «Временной методики определения затрат и тарифа на электроэнергию 5вых электрических станций», утвержденной Постановлением НКРЭ Украины от .098 г № 276 п 2.5 на себестоимость электроэнергии влияет установленная мощность Удельная себестоимость электроэнергии, которую вырабатывает ВЭС. зависит от энергетических ресурсов площадки, величины эксплутационных расходов и снижается с увеличением мощности станции.

Преодоление убыточности планируется при достижении оптимальной мощности 25-30 МВт.

**Раздел** **III**. **Организация учета нематериальных активов**

1. **Документальное оформление операций с нематериальными активами**

Основанием для зачисления на баланс объекта НМА является первичный доку­мент. В настоящее время специальные пер­вичные документы для учета операций с НМА разработаны только для таких ви­дов НМА, как объекты права интеллекту­альной собственности. Типовые формы первичного учета этих НМА утверждены приказом № 732, который вступил в силу в декабре 2004 года.

Для других видов НМА специальные формы первичного учета не разработаны до сих пор. Ранее, как правило, для первичного учета объектов НМА приспосаб­ливали типовые формы по учету основ­ных средств (ОЗ-1, ОЗ-2, ОЗ-З и т. д.). Однако теперь, когда появились типовые формы первичного учета объектов права интеллектуальной собственности, на наш взгляд, целесообразнее использовать имен­но их и для учета других видов НМА. В то же время для исключения объектов из состава НМА при передаче другому пред­приятию (безвозмездная передача, взнос в уставный капитал), оформления внут­реннего перемещения не обойтись без формы ОЗ-1.

Описание типовых форм первичного учета для объектов права интеллектуаль­ной собственности приведено в Приложении 2.

Для обобщения информации о наличии и движении необоротных активов, в том числе и НМА, а также для отражения ка­питальных инвестиций предназначен Жур­нал 4, который ведется по кредиту счетов 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 35.

В I разделе Журнала 4 (составляется ежемесячно) находит отражение, в част­ности, информация о кредитовых оборо­тах по счету 12 (т. е. здесь будут отра­жены суммы по операциям, связанным с выбытием и уценкой НМА). Во II разделе Журнала 4 отражаются, в частности, обороты по кредиту счета 15 (т. е. здесь можно найти информацию о формирова­нии первоначальной стоимости НМА).

Аналитический учет нематериальных активов и амортизации ведется по каждо­му объекту отдельно в инвентарных кар­точках учета, а также в ведомости 4.3 к Журналу 4 (составляется ежегодно).

В Ведомость 4.3 в графы 1-8 из регистров аналитического учета за пре­дыдущий год переносятся данные на на чало текущего года. В течение отчетного года помесячно на основании первичных учетных документов позиционным спосо­бом заносятся данные:

- в графы 1-8 — о приобретенных, полученных, созданных НМА;

- в графы 9-11 — о переоценке, уменьшении и восстановлении полезнос­ти НМА;

- в графы 12-14 — о выбытии.  
На конец каждого месяца приводится сальдо стоимости НМА (графа 5) и на­копленной их амортизации (графа 6) как результат подсчетов показателей в этих графах на начало месяца, записей за те­кущий месяц в этих графах, а также в графах 9-14 с учетом соответствующей суммы амортизации из графы 8.

Главным отличием этой ведомости от ве­домости 4.3 будет то, что в ней будет показано, на какие счета расходов отно­сится сумма амортизации того или иного объекта НМА, а также рассчитана общая сумма амортизации за месяц. Эти данные понадобятся для заполнения журнала 4, а также журналов 5 или 5А. В этой ведо­мости достаточно предусмотреть такие графы: «Инвентарный номер объекта НМА», «Вид, название, краткая харак­теристика», «Дата оприходования», «Пер­воначальная (переоцененная) стоимость», «Сумма накопленной амортизации», «Месячная сумма амортизации», «Сумма амортизации за отчетный месяц», «Счет расходов».

В отчетности первоначальная сто­имость, накопленная амортизация и оста­точная стоимость НМА отражаются соот­ветственно в строках 011, 012 и 010 раз­дела I Актива Баланса. В итог баланса включается остаточная стоимость, опре­деленная как разница между первоначаль­ной стоимостью и суммой накопленной амортизации (строка 010).

Кроме того, для обобщения информа­ции о движении НМА предназначен раз­дел. I «Нематериальные активы» формы № 5 Примечания к годовой финансовой отчетности.

1. **Отражение операций с НМА в бухгалтерском учете**

**Поступление НМА**

НМА могут поступать на предприятие в результате различных событий. В част­ности, НМА могут быть:

1. самостоятельно созданы;
2. приобретены за денежные средства;
3. получены в качестве взноса в устав­ный капитал;
4. приобретены в результате обмена на подобный актив;
5. приобретены в результате обмена на неподобный актив;
6. получены безвозмездно.

Приобретенные (созданные) НМА за­числяются на баланс по первоначальной стоимости. Однако в каждом случае нуж­но учитывать свои особенности определе­ния первоначальной стоимости.

1. Первоначальная стоимость объекта НМА (ПНС) созданного на предприятии (полученного в результате разработки) будет равна сумме прямых расходов на оплату труда, прямых материальных затрат, других расходов, непосредственно связанных с созданием НМА и доведением его до состояния пригодного для использования по назначению.
2. ПНС объекта НМА приобретенного за денежные средства будет равна сумме цены (стоимости) приобретения за вычетом НДС и других расходов предусмотренных П(С)БУ 8.
3. ПНС объекта НМА поступившего на предприятие в качестве взноса в уставный капитал представляет собой согласованную учредителями (участниками) предприятия их справедливую стоимость + другие расходы, предусмотренные П(С)БУ 8.
4. ПНС объекта НМА полученного в обмен на подобный объект будет равна остаточной стоимости переданного НМА. Если остаточная стоимость переданного актива больше справедливой стоимости переданного актива, то первоначальная стоимость будет равна справедливой стоимости полученного НМА, а разница включается в расходы отчетного периода.
5. ПНС объекта НМА полученного в обмен на неподобный объект будет равна справедливой стоимости переданного НМА плюс (минус) переданные (полученные) денежные средства или их эквиваленты.
6. ПНС объекта НМА полученного бесплатно будет равна сумме справедливой стоимости НМА и других расходов, предусмотренных П(С)БУ 8.

Таблица 3.1

**Создание объекта НМА на предприятии:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ оп.** | **Содержание хозяйственной операции** | **Корреспондирующие счета** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1 | Начисление затрат, понесенных в течении разработок связанных с созданием объекта НМА | **154**„Приобретение (создание) НМА” | **13**„Износ необоротных активов” |
| **20**„Производственные запасы” |
| И др. элементы затрат |
| 2 | Уплачен сбор, за действия связанные с охраной прав на объект промышленной собственности | **377**„Расчеты с др. дебиторами” | **311**„Текущие счета в национальной валюте” |
| 3 | Уплаченый сбор отнесен в состав капитальных инвестиций | **154**„Приобретение (создание) НМА” | **377**„Расчеты с др. дебиторами” |
| 4 | Начислена награда автору – штатному работнику предприятия | **154**„Приобретение (создание) НМА” | **661**„Расчеты по заработной плате” |
| 5 | Начислены сборы в соц.фонды | **154**„Приобретение (создание) НМА” | **65**„Расчеты по страхованию” |
| 6 | Право на объект промышленной собственности относится в состоав НМА | **124**„Права на объекты промышленной собственности” | **154**„Приобретение (создание) НМА” |

Таблица 3.2

**Приобретение за денежные средства:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Первичный документ | Содержание хоз.операции | Кор.счета | | Сумма, грн. |
| Дебет | Кредит |
| Отражены расходы на приобретение комплексной конфигурации 1С: Предприятие | | | | |
| Приходная накладная (Приложение 6) | Сумма без НДС | 154 | 631 | 20833 |
| Налоговая накладная разработчика  (Приложение 7) | Сумма НДС | 641 | 631 | 4167 |
| Отражены расходы на установку программы: | | | | |
| Акт выполненных работ (Приложение 8) | Сумма без НДС | 154 | 631 | 1000 |
| Налоговая накладная подрядчика (Приложение 9) | Сумма НДС | 641 | 631 | 200 |
| Акт ввода в хозяйственны оборот | Программа введена в хозяйственный оборот | 125 | 154 | 21833 |
| Платежное поручение (Приложение 10) | Оплачены счета подрядчиков | 631 | 311 | 26200 |

**Амортизация НМА**

Процесс начисления амортизации НМА очень схож с амортизацией основных средств.

Так, НМА амортизируются в течение срока их полезного использования. Срок полезного использования предприятие устанавливает самостоятельно при при­знании объекта активом (т. е. при зачис­лении на баланс). Обратите внимание, что срок полезного использования НМА не может быть более 20 лет.

При определении срока полезного ис­пользования объекта НМА следует учи­тывать:

1. сроки полезного использования по­добных активов;
2. предусматриваемый моральный из­нос;

Это уточнение касается, в частности, срока полезного использования компью­терных программ и другие подобных НМА;

3) правовые или другие подобные ог­раничения относительно сроков его ис­пользования и другие факторы.

Рассмотрим, например, право интеллек­туальной собственности на промышленный образец. Это право удостоверяется патен­том, который выдается сроком на 15 лет. В дальнейшем действие патента может быть продлено. Однако расходы связанные с такой процедурой увеличивают первона­чальную стоимость НМА, так как они на­правлены на увеличение срока полезного использования НМА. Таким образом, в случае с правом соб­ственности на промышленный образец при зачислении на баланс этого НМА срок его полезного использования принимается рав­ным максимум 15 годам. В дальнейшем срок полезного использования НМА мо­жет быть пересмотрен, а первоначальная стоимость увеличена на сумму расходов, связанных с процедурой продления срока действия патента, удостоверяющего право собственности на промышленный образец.

Это уточнение касается большинства объектов интеллектуальной собственности, а также лицензии на право занятия определенным видом деятельности.

Для НМА применяются те же методы амортизации, что и для основных средств. В большинстве случаев амортизация на­числяется с применением прямолинейно­го метода.

Ликвидационная стоимость НМА, как правило (исключения — п.28 П(С)БУ 8), приравнивается к нулю.

В дальнейшем срок полезного использования НМА мо­жет быть пересмотрен, а первоначальная стоимость увеличена на сумму расходов, связанных с процедурой продления срока действия патента, удостоверяющего право собственности на промышленный образец.

Амортизация начинает начисляться с месяца, следующего за месяцем, в кото­ром НМА стал пригодным для использо­вания, прекращает — с месяца, следую­щего за месяцем выбытия.

Для учета сумм накопленной аморти­зации НМА Планом счетов предус­мотрен субсчет 133 «Накопленная амортизация нематериальных ак­тивов.

Начисление амортизации по НМА отражается так:

— предприятиями, использующими счета класса 8 и 9:

Дт 833 - Кт 133

Дт 23, 91, 92, 93, 94 - Кт 833;

— предприятиями, использующими только счета класса 9:

Дт 23, 91, 92, 93, 94 - Кт 133.

Как и в случае с основными средства­ми, на сумму начисленной амортизации НМА увеличивается остаток по счету 09.

**Переоценка НМА**

Переоценка (уценка или дооценка) может проводиться по решению предпри­ятия в случае, если остаточная стоимость объекта НМА существенно отличается от его справедливой стоимости на дату ба­ланса, только в отношении тех НМА, от­носительно которых существует активный рынок.

Предприятие, приняв решение о пере­оценке какого-либо объекта НМА, долж­но иметь ввиду, что такое решение повле­чет за собой необходимость производить переоценку всех других активов группы НМА, к которой принадлежит данный НМА (кроме тех, по которым не суще­ствует активного рынка). Кроме того, про­ведение переоценки объектов группы НМА один раз влечет необходимость дальней­шей систематической (ежегодной) пере­оценки.

Основная проблема, связанная с пере­оценкой таких активов как НМА, — на­личие активного рынка. Напомним, ак­тивный рынок — это рынок, которому присущи такие условия:

* предметы, продаваемые и покупае­мые на этом рынке, являются однород­ными;
* в любое время можно найти заинте­ресованных продавцов и покупателей;
* информация о рыночных ценах яв­ляется общедоступной.

Говорить об активном рынке для НМА, особенно для некоторых их видов, доста­точно тяжело. Так, сложно представить, что существует активный рынок, напри­мер, на такой вид НМА, как патент на промышленный образец. Уникальность НМА усложняет возможность сравнения их остаточной стоимости со справедливой стоимостью, так как ее определить доста­точно сложно.

**Выбытие НМА**

Причинами выбытия НМА могут быть:

1. продажа НМА;
2. списание с баланса вследствие не­возможности получения в дальнейшем экономических выгод;
3. безвозмездная передача НМА;
4. передача НМА в качестве взноса в уставный капитал другого предприятия;
5. выбытие вследствие обмена на дру­гой актив (подобный или неподобный).

Во всех случаях финансовый результат от выбытия объектов НМА определяется как разница между доходом от выбытия (за вычетом косвенных налогов и расхо­дов, связанных с выбытием) и их остаточ­ной стоимостью.

Таблица 3.3

**Выбытие объекта НМА:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ з/п** | **Причина списания** | **Корреспондирующие счета** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1 | Определение остаточной стоимости НМА | **133**„Износ НМА” | **12**„Нематериальные активы” |
| 2 | Списание остаточной стоимости |  |  |
| 1. списание по непригодности | **976**„Списание необоротных активов” | **12**„Нематериальные активы” |
| **976**„Списание необоротных активов” | **641**„Расчеты по налогам” |
| 1. продажа | **972**„Себестоимость реализованных необоротных активов” | **12**„Нематериальные активы” |
| 1. внесение в уставный капитал другого предприятия | **14**„Долгосрочные финансвоые инвестиции” | **12**„Нематериальные активы” |
| 1. безвозмездная передача | **977**„Другие расходы деятельности” | **92**„Административные расходы” |

**Инвентаризация НМА**

Необходимо помнить, что в условиях конкуренции и высокой ценности нематериальных активов руководство предприятия должно обеспечить безопасность своей промышленной и другой интеллектуальной собственности.

Одним из способов контроля за сохранностью объектов НМА является проведение инвентаризации.

Инвентаризация нематериальных активов проводится согласно Инструкции о инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств, докуметов и расчетов от 11.08.94 №69.

При проведении инвентаризации нематериальных активов неоходимо проверить :

1. документальное оформление нематериальных активов;
2. наличие документов, подтверждающи право собственности на нематериальные активыили право на их использование;
3. срок владения правами и другие документально подтвержденные условия закрепления прав собственности или прав использования данных объектов;
4. порядок оформления режима служебной или коммерческой тайны
5. проверка правильности начисления амортизации.

Нематериальные активы заносятся в инвентаризационные описи при наличии документов, которые являются основанием для взятия их на учет, а именно:

* договора и акта о принятии научных и конструкторских разработок;
* счета на оплату стоимости имущественного комплекса, приобретенного на аукционе;
* счет за работы по созданию програмного обеспечения;
* патент на изобретение;
* свидетельства на знак для товаров и услуг;
* патент на промышленный символ;
* патент на сорт растений ил породу животных;
* авторского договора ил договора с оргнанизацией, которые управляют имущественными правами авторов.

На основании соответсвующих документов инвентаризационная коммисия проверяет стоимость нематериальных активов, срок их использования, сумму начисленной амортизации, остаточную стоимость и другие данные по каждому объекту. В случае выявления объекта не взятого на учет, а также объекта о котором в учетных регистрах содержится неполная либо недостоверная информация коммисия составляет отдельную инвентаризационную опись и оформляет протокол.

**Заключение**

В данной работе приведено теоретическое обобщение отечественной методологии учета нематериальных активов, которые на сегодняшний день остаются мало изученным аспекто м учетной практики.

Основные выводы из данной работы заключаются в следующем:

* 1. Важным является понимание того, что НМА как экономическая и учетнная категория характеризуется такими основными взаимосвязанными компонентами, как:
* отсутствие материально-вещественной формы;
* полезность в реализации целей по производчтву продукции;
* перспективность получения прибыли не только в данный момент времени, но и в будущих периодах хозяйственной деятельности.
  1. Перечень активов, которые могут быть отнесены в состав нематериальных, достаточно широк. Их намного больше чем указано в п.5 П(С)БУ 8, теб более, Планом счетов предусмотрен счет 127 «Другие нематериальные активы»
  2. Исходя из вышесказанного и опираясь на теоретический анализ можно существенно розширить состав активов, которые включаются в ьаланс как нематериальные, согласно с требованиями международных стандартов.
  3. Расхождение в оценке нематериальных активов между П(С)Бу и международными стандартами заключается в отнесении расходов на уплату процентов в первоначальную стоимость объекта НМА.
  4. Неопределенность получения экономической выгоды за счет использования нематериальных активов и особенности их моральной амортизации диктует необходимость пересмотра методологии начисления амортизации для обеспечения объективности информации бухгалтерского учета и финансовой отчетности и правильного принятия решений относительно дальнейшего использования нематериальных активов.

Направлениями такого пересмотра могут быть:

* розширение перечня методов амортизации, которые могут быть использованы предприятиями, в частности включением в П(С)БУ общепринятых в мировой практике методов;
* предоставление предприятиям свободы в определении сроков полезного использования нематериальных активов;

**Список использованной литературы:**

1. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / Під ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. — 3-тє видання, перероблене і доповнене. — Житомир: ЖІТІ, 2001. — 627 с.
2. Водный кодекс Украины от 06.06.95 г. №213/95ВР;
3. Голов С. Учет нематериальных активов согласно МСБУ // Бухгалтерский учет и аудит. — 1999. — № 7–8. — С. 42–49.
4. Грабова Н.М., Кривоносов Ю.Г. Облік основних господарських операцій у бухгалтерських проводках: Навчальний посібник. — 3-тє видання, доповнене —
5. Гражданский кодекс Украины от 16.01.2003 г. №453-IV;
6. Грачева Р. Прочие необоротные активы: бухгалтерский учет // Специальное приложение к еженедельнику «Д-т К-т». — К.: Пресса Украины, 2001. — 114 с.
7. Грачева Р. Прочие необоротные активы: бухгалтерский учет // Специальное приложение к еженедельнику «Д-т К-т». — К.: Пресса Украины, 2001. — 114 с.
8. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине (с использованием национальных стандартов): учебное пособие для студентов вузов. — 5-е издание, дополненное и переработанное. — К.: А.С.К., 2001. — 848 с.
9. Закон Украины „Про ограничение монополизма и недопущении недобросовестной конкуренции в предпринимателькой деятельности” от 18.02.99 № 2132-II.
10. Закон Украины «Об авторском праве и смежных правах» от 23.12.93 г. №3792-XII;
11. Закон Украины «Об определении размера убытков, причиненных предприятию, учреждению, организации разворовыванием, уничтожением (порчей), нехваткой или потерей драгоценных металлов, драгоценных камней и валютных ценностей» от 06.06.95 г. №217/95;
12. Закон Украины «Об охране прав на знаки для товаров и услуг» от 15.12.93 г. №3689-XII;
13. Закон Украины «Об охране прав на изобретения и полезные модели» от 15.12.93 г. №3687-XII;
14. Закон Украины «Об охране прав на промышленные образцы» от 15.12.93 г. №3688-XII;
15. Закон Украины «Об охране прав на сорта растений» от 21. 04.93 г. №3116-XII;
16. Закон Украины «Об охране прав на указание происхождения товаров» от 16.06.99 г. № 752-XIV;
17. Земельный кодекс Украины от 25.10.2001 г. №2768-III;
18. Кодекс Украины о недрах от 27.07.99 г. №132/84 ВР;
19. Коломиец А. Что необходимо знать об интеллектуальной собственности // Все о бухгалтерском учете. — 2001. — № 64 (610). — С. 30–31.
20. Коломиец А. Что необходимо знать об интеллектуальной собственности // Все о бухгалтерском учете. — 2001. — № 64 (610). — С. 30–31.
21. Лесной кодекс Украины от 21.01.94 г. №3852-XI;
22. Пантелійчук Л. Декілька слів про НМА та права інтелектуальної власності // Облік, податки, аудит в Україні. — 2002. — № 5 (29). — С. 25–27.
23. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утвержденный приказом МФУ от 18.10.99 г. №242;
24. Положение о порядке распоряжения геологической информацией, утвержденное постановлением КМУ от 13.06.95 г. №423;
25. Приказ МФУ «Об утверждении типовых форм первичного учета объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» от 22.11.2004 г. №732;