**ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

*30 апреля 2012 г. № 25*

**О некоторых вопросах бухгалтерского учета**

Изменения и дополнения:

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/257646.htm#a5) Министерства финансов Республики Беларусь от 8 февраля 2013 г. № 11 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/27212 от 29.03.2013 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/263299.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 31 мая 2013 г. № 35 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/27671 от 08.07.2013 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/334579.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. № 104 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/31602 от 30.12.2016 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/381590.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 21 августа 2018 г. № 60 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/33422 от 30.08.2018 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/390222.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2018 г. № 73 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/33716 от 30.12.2018 г.)

На основании [подпункта 4.32](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/39331.htm#a287) пункта 4 Положения о Министерстве финансов Республики Беларусь, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 г. № 1585 «Вопросы Министерства финансов Республики Беларусь», Министерство финансов Республики Беларусь ПОСТАНОВЛЯЕТ:

1. Утвердить прилагаемые:

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a18) по бухгалтерскому учету нематериальных активов;

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a2) по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях;

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a3) по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации;

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a4) по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости.

2. Установить, что организации вправе учитывать в составе нематериальных активов объекты, числящиеся в качестве таковых до даты вступления в силу настоящего постановления.

3. Признать утратившими силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельные структурные элементы по вопросам бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов по перечню согласно [приложению](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a5).

4. Настоящее постановление вступает в силу с 1 января 2013 г.

|  |  |
| --- | --- |
| ***Министр*** | ***А.М.*** |

|  |  |
| --- | --- |
|  | *УТВЕРЖДЕНО*  [*Постановление*](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a1) *Министерства финансов Республики Беларусь*  *30.04.2012 № 25* |

ИНСТРУКЦИЯ  
по бухгалтерскому учету нематериальных активов

ГЛАВА 1  
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящая Инструкция определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах в организациях (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, бюджетных организаций) (далее - организации).

2. Для целей настоящей Инструкции используются следующие понятия и их определения:

первоначальная стоимость - стоимость, по которой актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива;

переоцененная стоимость - стоимость нематериального актива после его переоценки;

остаточная стоимость - разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью нематериального актива и накопленными по нему за весь период эксплуатации суммами амортизации и обесценения;

текущая рыночная стоимость - сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации нематериального актива в текущих рыночных условиях;

государственные средства - средства республиканского и (или) местных бюджетов, в том числе государственных целевых бюджетных фондов, а также государственных внебюджетных фондов.

3. Настоящая Инструкция не применяется в отношении:

долгосрочных активов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве предназначенных для реализации, а также активов, входящих в выбывающие группы, принятые к бухгалтерскому учету в качестве предназначенных для реализации;

деловой репутации (гудвилла).

4. Организацией в качестве нематериальных активов принимаются к бухгалтерскому учету активы, не имеющие материально-вещественной формы, при выполнении следующих условий признания:

активы идентифицируемы, то есть отделимы от других активов организации;

активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления в пользование;

организация предполагает получение экономических выгод от использования активов и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам;

активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;

организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;

первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

5. Организацией в качестве нематериальных активов принимаются к бухгалтерскому учету имущественные права на результаты научно-технической деятельности (далее - НТД) при выполнении условий признания, указанных в [пункте 4](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a6) настоящей Инструкции, а также следующих условий признания:

организацией предполагается завершить создание нематериального актива;

организацией определена возможность использования создаваемого нематериального актива в своей деятельности, его реализации или передачи по лицензионным (авторским) договорам;

документально подтверждены затраты на создание нематериального актива и приведение его в состояние, пригодное для использования;

организация предполагает получение экономических выгод от использования нематериального актива в своей деятельности, его реализации или передачи по лицензионным (авторским) договорам и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам.

Созданный в организации веб-сайт принимается к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива при выполнении условий признания, указанных в [пункте 4](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a6) настоящей Инструкции и [части первой](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a228) настоящего пункта.

6. При невыполнении любого из указанных в [пункте 4](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a6) и (или) [части первой](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a228) пункта 5 настоящей Инструкции условий признания произведенные организацией затраты признаются расходами.

7. К нематериальным активам относятся имущественные права:

7.1. в отношении объектов интеллектуальной собственности:

объектов авторского права, включая литературные, драматические, музыкально-драматические, музыкальные, аудиовизуальные, фотографические и иные произведения, компьютерные программы, базы данных или их экземпляры, приобретенные по лицензионным (авторским) договорам или иным основаниям, предусмотренным законодательством, иные объекты авторского права;

объектов смежных прав, включая исполнения, фонограммы, передачи организаций эфирного и кабельного вещания, иные объекты смежных прав;

объектов права промышленной собственности, включая изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, топологии интегральных микросхем, товарные знаки и знаки обслуживания, полученные при совершении сделки по приобретению предприятия как имущественного комплекса, секреты производства (ноу-хау), иные объекты права промышленной собственности;

иных объектов интеллектуальной собственности;

7.2. вытекающие из лицензионных (авторских) договоров, договоров комплексной предпринимательской лицензии (франчайзинга) и иных договоров в соответствии с законодательством;

7.3. в отношении иных объектов.

8. К нематериальным активам не относятся:

интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду;

затраты, связанные с созданием организации;

затраты на маркетинговые исследования;

имущественные права на результаты НТД при невыполнении условий признания, указанных в [пункте 4](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a6) и [части первой](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a228) пункта 5 настоящей Инструкции;

товарные знаки и знаки обслуживания, за исключением полученных при совершении сделки по приобретению предприятия как имущественного комплекса;

названия публикуемых изданий;

клиентская база, созданная организацией;

экземпляры произведений, содержащихся на любых носителях, в которых выражены произведения науки, литературы, искусства, приобретаемые и используемые в деятельности организации;

иные объекты и затраты в соответствии с законодательством.

9. Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов является совокупность имущественных прав, возникающих из патента, свидетельства, лицензионного (авторского) договора либо в ином установленном законодательством порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

10. Аналитический учет нематериальных активов по инвентарным объектам ведется в инвентарных карточках учета нематериальных активов или в иных регистрах аналитического учета.

Аналитический учет затрат на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ (далее - НИОКТР) ведется по видам работ, договорам (заказам) и т.п.

11. Порядок начисления и отражения в бухгалтерском учете амортизации нематериальных активов установлен в [Инструкции](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/162671.htm#a2) 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 февраля 2009 г. № 37/18/6 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2009 г., № 149, 8/21041).

ГЛАВА 2  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

12. Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по счету 04 «Нематериальные активы» по первоначальной стоимости на основании акта о приеме-передаче нематериальных активов по форме согласно [приложению 2](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/212348.htm#a2) к постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2011 г. № 23 «Об установлении форм акта о приеме-передаче основных средств, акта о приеме-передаче нематериальных активов и утверждении Инструкции о порядке заполнения акта о приеме-передаче основных средств и акта о приеме-передаче нематериальных активов» (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2011 г., № 56, 8/23625).

13. Первоначальная стоимость приобретенных нематериальных активов определяется в сумме фактических затрат на их приобретение, включая:

стоимость приобретения нематериальных активов;

таможенные сборы и пошлины;

проценты по кредитам и займам;

затраты на услуги других лиц, связанные с приведением нематериальных активов в состояние, пригодное для использования;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов и приведением их в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, внесенных собственником имущества (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный фонд организации, определяется на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных от других лиц нематериальных активов определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных при исполнении товарообменных операций, определяется исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов, определяемой в порядке, установленном законодательством.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и других), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

14. Первоначальная стоимость созданного в организации веб-сайта, принимаемого к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива, определяется в сумме фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат организации на разработку и подготовку веб-сайта к использованию по назначению, включая:

затраты на размещение веб-сайта на внешнем сервере;

затраты на первичную регистрацию доменного имени;

стоимость приобретенного или разработанного программного обеспечения, обеспечивающего функционирование веб-сайта;

затраты на установку программного обеспечения, обеспечивающего функционирование веб-сайта;

затраты на разработку графического дизайна веб-сайта;

иные затраты, непосредственно связанные с разработкой и подготовкой веб-сайта к использованию по назначению.

15. Фактические затраты на приобретение нематериальных активов и приведение их в состояние, пригодное для использования, отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Стоимость нематериальных активов, внесенных собственником имущества (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный фонд организации, отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Стоимость безвозмездно полученных от других лиц нематериальных активов отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 98 «Доходы будущих периодов» (если по нематериальным активам начисляется амортизация в соответствии с законодательством), 91 «Прочие доходы и расходы» (если по нематериальным активам не начисляется амортизация в соответствии с законодательством). Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость безвозмездно полученных нематериальных активов отражается на протяжении сроков их полезного использования по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму начисленной амортизации нематериальных активов от их первоначальной стоимости.

Стоимость нематериальных активов, полученных при исполнении товарообменных операций, отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Фактические затраты, связанные с получением нематериальных активов в случаях, предусмотренных в частях [второй-четвертой](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a161) настоящего пункта, и приведением их в состояние, пригодное для использования, отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Сформированная первоначальная стоимость нематериальных активов отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Первоначальная стоимость нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки, отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

16. Первоначальная стоимость полученных организацией от ее обособленных подразделений, имеющих отдельные балансы (далее - обособленные подразделения), нематериальных активов, равная стоимости данных нематериальных активов, по которой они числились в бухгалтерском учете обособленных подразделений на счете 04 «Нематериальные активы», отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Накопленные по полученным нематериальным активам суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

Первоначальная стоимость принятых доверительным управляющим на отдельный баланс нематериальных активов, равная стоимости данных нематериальных активов, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны на счете 04 «Нематериальные активы», отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом»). Накопленные по принятым нематериальным активам суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом») и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

ГЛАВА 3  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИЗМЕНЕНИЙ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

17. Первоначальная стоимость нематериальных активов не подлежит изменению, за исключением случаев, установленных [законодательством](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/162671.htm#a55).

Нематериальные активы после принятия к бухгалтерскому учету могут учитываться по первоначальной стоимости или по переоцененной стоимости.

Организация вправе на конец отчетного периода переоценивать нематериальные активы по текущей рыночной стоимости в случае возможности достоверного ее определения исключительно по данным активного рынка данных нематериальных активов, на котором обращающиеся нематериальные активы имеют однородный характер, информация о ценах на них является общедоступной и в любой момент может быть совершена сделка купли-продажи данных нематериальных активов.

18. Организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения нематериального актива, равную сумме превышения остаточной стоимости нематериального актива над его возмещаемой стоимостью, при наличии документального подтверждения признаков обесценения нематериального актива и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Об обесценении нематериального актива свидетельствуют следующие признаки, определяемые за период с начала года до отчетной даты:

значительное (более чем на 20 процентов) уменьшение текущей рыночной стоимости нематериального актива;

существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация;

увеличение рыночных процентных ставок;

существенное изменение способа использования нематериального актива;

иные признаки обесценения нематериального актива.

При наличии признаков обесценения нематериального актива определяется его возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости нематериального актива за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с его реализацией, и ценности использования нематериального актива.

Ценностью использования нематериального актива является приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования.

Приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования определяется путем умножения ставки дисконтирования на сумму будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования. При этом будущие денежные потоки определяются на период не более 5 лет.

Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для нематериального актива. В качестве ставки дисконтирования может применяться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь.

При определении будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования не учитываются предполагаемые денежные потоки вследствие будущей реструктуризации, относительно которой организацией не признаны обязательства, будущих вложений в нематериальный актив, финансовой деятельности, выплат (поступлений) налога на прибыль.

Если признаки обесценения нематериального актива в отчетном периоде прекращают иметь место, то на основании решения руководителя организации в бухгалтерском учете на конец отчетного периода отражается сумма восстановления обесценения нематериального актива в пределах накопленной суммы обесценения по данному нематериальному активу.

19. Сумма обесценения нематериального актива, учитываемого по первоначальной стоимости, отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет).

Сумма восстановления обесценения нематериального актива, учитываемого по первоначальной стоимости, отражается по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет) и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

20. Если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения, результаты проведенной в отчетном периоде переоценки (дооценка, уценка) отражаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

20.1. сумма дооценки нематериального актива отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в той мере, в которой она восстанавливает сумму уценки данного нематериального актива, ранее отраженную на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Оставшаяся сумма дооценки нематериального актива отражается на счете 83 «Добавочный капитал». Указанные хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете:

по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму восстановления уценки первоначальной стоимости нематериального актива;

по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» - на сумму восстановления уценки накопленной амортизации нематериального актива;

по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал» - на оставшуюся сумму дооценки первоначальной стоимости нематериального актива;

по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» - на оставшуюся сумму дооценки накопленной амортизации нематериального актива.

Если сумма уценки нематериального актива ранее не была отражена на счете 91 «Прочие доходы и расходы», то вся сумма дооценки данного нематериального актива отражается на счете 83 «Добавочный капитал». Указанные хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете:

по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал» - на сумму дооценки первоначальной стоимости нематериального актива;

по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» - на сумму дооценки накопленной амортизации нематериального актива;

20.2. сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного фонда в пределах имеющегося его остатка по данному нематериальному активу, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного нематериального актива. Оставшаяся сумма уценки нематериального актива отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Указанные хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете:

по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы» - на сумму уценки первоначальной стоимости нематериального актива в пределах имеющегося остатка добавочного фонда по данному нематериальному активу;

по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал» - на сумму уценки накопленной амортизации нематериального актива в пределах имеющегося остатка добавочного фонда по данному нематериальному активу;

по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы» - на оставшуюся сумму уценки первоначальной стоимости нематериального актива;

по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на оставшуюся сумму уценки накопленной амортизации нематериального актива.

Если по нематериальному активу не имеется остаток добавочного фонда, образовавшийся в результате ранее проведенных переоценок данного нематериального актива, то вся сумма уценки данного нематериального актива отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Указанные хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете:

по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы» - на сумму уценки первоначальной стоимости нематериального актива;

по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму уценки накопленной амортизации нематериального актива.

21. Если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости с применением обесценения, сумма его обесценения отражается в бухгалтерском учете:

по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет) - на сумму обесценения нематериального актива в пределах имеющегося остатка добавочного фонда по данному нематериальному активу, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного нематериального актива;

по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет) - на оставшуюся сумму обесценения нематериального актива.

Сумма восстановления обесценения нематериального актива, учитываемого по переоцененной стоимости с применением обесценения, отражается в бухгалтерском учете:

по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет) и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму восстановления обесценения нематериального актива, ранее отраженную на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;

по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет) и кредиту счета 83 «Добавочный капитал» - на оставшуюся сумму восстановления обесценения нематериального актива.

Сумма обесценения нематериального актива, по которому не имеется остаток добавочного фонда, образовавшийся в результате ранее проведенных переоценок данного нематериального актива, отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет). Сумма восстановления обесценения данного нематериального актива отражается по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» (отдельный субсчет) и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При переоценке ранее обесцененного нематериального актива изначально восстанавливается сумма обесценения нематериального актива в порядке, установленном в [части второй](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a192) настоящего пункта. Результаты проведенной в отчетном периоде переоценки (дооценка, уценка) данного нематериального актива отражаются в бухгалтерском учете в порядке, установленном в [пункте 20](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a8) настоящей Инструкции.

ГЛАВА 4  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ВЫБЫТИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

22. Выбытие нематериальных активов в результате списания (по окончании срока полезного использования, окончании срока действия патента, свидетельства, лицензионного (авторского) договора и т.п.) оформляется актом о списании имущества.

23. Выбытие нематериальных активов в результате реализации, безвозмездной передачи и в иных случаях, предусмотренных законодательством (за исключением случаев, указанных в [пункте 22](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a143) настоящей Инструкции), оформляется актом о приеме-передаче нематериальных активов по форме согласно [приложению 2](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/212348.htm#a2) к постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2011 г. № 23.

24. При выбытии нематериальных активов накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы». Остаточная стоимость выбывающих нематериальных активов отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

Сумма числящегося по выбывающим нематериальным активам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных нематериальных активов, отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

25. При выявлении недостачи нематериальных активов в результате инвентаризации накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы». Остаточная стоимость недостающих нематериальных активов отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи имущества» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

Сумма числящегося по недостающим нематериальным активам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных нематериальных активов, отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

26. При внесении нематериальных активов в счет вклада в уставный фонд других организаций накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы». Остаточная стоимость вносимых нематериальных активов отражается по дебету счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы». Разница между стоимостью нематериальных активов, по которой они внесены в счет вклада в уставный фонд других организаций, и остаточной стоимостью данных нематериальных активов отражается по дебету (кредиту) счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Возврат нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный фонд других организаций, отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» в пределах сумм, числящихся на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения». Разница между стоимостью возвращенных нематериальных активов и суммами, числящимися на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения», отражается по дебету (кредиту) счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы».

27. Стоимость переданных организацией обособленным подразделениям нематериальных активов, по которой они числились в бухгалтерском учете организации на счете 04 «Нематериальные активы», отражается по дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы». Накопленные по переданным нематериальным активам суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Стоимость переданных вверителем доверительному управляющему в доверительное управление нематериальных активов, по которой они числились в бухгалтерском учете вверителя на счете 04 «Нематериальные активы», отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом») и кредиту счета 04 «Нематериальные активы». Накопленные по переданным нематериальным активам суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом»).

ГЛАВА 5  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ НИОКТР И РЕЗУЛЬТАТОВ НТД

28. Организациями-заказчиками (далее - заказчики), являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, организациями-исполнителями (далее - исполнители), являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, создаваемые в рамках договоров на выполнение НИОКТР (за исключением создаваемых полностью или частично за счет государственных средств и подлежащих обязательной коммерциализации), фактические прямые и распределяемые переменные косвенные затраты (далее - фактические затраты) на выполнение НИОКТР отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов:

10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» - на стоимость запасов (в том числе специального оборудования), использованных при выполнении НИОКТР;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на сумму затрат на услуги других лиц, связанных с выполнением НИОКТР;

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на сумму начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым выполнением НИОКТР;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - на сумму отчислений на социальное страхование и обеспечение, исчисленную от начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым выполнением НИОКТР;

других счетов - на суммы иных фактических затрат на выполнение НИОКТР.

Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты НТД, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов, определяется в сумме фактических затрат на их создание за вычетом фактических затрат на изготовление материальных объектов, пригодных для дальнейшего использования, в которых выражены результаты НТД, созданные в процессе исполнения договоров на выполнение НИОКТР (далее - материальные объекты).

Первоначальная стоимость имущественных прав на результаты НТД, принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов, отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы». Стоимость материальных объектов отражается по дебету счетов 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Если в результате НТД нематериальные активы не созданы, то сумма фактических затрат на их создание за вычетом фактических затрат на изготовление материальных объектов отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы». Стоимость материальных объектов отражается по дебету счетов 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

29. Хозяйственные операции, связанные с выполнением НИОКТР на условиях долевого участия, заказчиками, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, или исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, отражаются в бухгалтерском учете:

по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на сумму денежных средств, полученных от организаций-дольщиков;

по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов - на сумму затрат на выполнение НИОКТР;

по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» - на сумму затрат, переданных организациям-дольщикам, соответствующую их доле в стоимости выполненных НИОКТР в целом или этапов НИОКТР.

30. При безвозмездной передаче заказчиками, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, или исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, организациям имущественных прав на результаты НТД накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы». Остаточная стоимость переданных имущественных прав на результаты НТД отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

Стоимость безвозмездно переданных заказчиками, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, или исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, организациям материальных объектов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 01 «Основные средства». Стоимость безвозмездно переданных заказчиками, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, или исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, организациям материальных объектов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве запасов, отражается по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») и кредиту счетов 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция».

31. Исполнителями, не являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, а также исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, создаваемые в рамках договоров на выполнение НИОКТР полностью за счет государственных средств и подлежащие обязательной коммерциализации, фактические затраты на выполнение НИОКТР отражаются по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счетов:

10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» - на стоимость запасов (в том числе специального оборудования), использованных при выполнении НИОКТР;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на сумму затрат на услуги других лиц, связанных с выполнением НИОКТР;

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на сумму начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым выполнением НИОКТР;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - на сумму отчислений на социальное страхование и обеспечение, исчисленную от начисленной заработной платы работникам, непосредственно занятым выполнением НИОКТР;

других счетов - на суммы иных фактических затрат на выполнение НИОКТР.

Исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, создаваемые в рамках договоров на выполнение НИОКТР частично за счет государственных средств и подлежащие обязательной коммерциализации:

фактические затраты на выполнение НИОКТР, произведенные за счет собственных средств, отражаются в бухгалтерском учете в порядке, установленном в абзацах [втором-шестом](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a237) части первой пункта 28 настоящей Инструкции;

фактические затраты на выполнение НИОКТР, произведенные за счет государственных средств отражаются в бухгалтерском учете в порядке, установленном в абзацах [втором-шестом](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a240) части первой настоящего пункта.

После приемки выполненных НИОКТР в целом или этапов НИОКТР учтенные на счете 20 «Основное производство» фактические затраты на выполнение НИОКТР списываются с этого счета в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»).

Исполнителями, являющимися обладателями имущественных прав на результаты НТД, создаваемые в рамках договоров на выполнение НИОКТР полностью или частично за счет государственных средств и подлежащие обязательной коммерциализации, стоимость этих прав в части, созданной за счет государственных средств, без налога на добавленную стоимость в случае выполнения условий признания, указанных в [пункте 4](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a6) и [части первой](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a228) пункта 5 настоящей Инструкции, отражается на дату признания выручки от реализации НИОКТР по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов».

Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость имущественных прав на результаты НТД, создаваемые в рамках договоров на выполнение НИОКТР полностью или частично за счет государственных средств и подлежащие обязательной коммерциализации, на протяжении сроков их полезного использования отражается по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму начисленной амортизации имущественных прав на результаты НТД от их стоимости, учтенной в составе доходов будущих периодов.

Стоимость использованного при выполнении НИОКТР специального оборудования отражается по дебету забалансового счета 002 «Имущество, принятое на ответственное хранение» до окончания НИОКТР. Стоимость безвозмездно полученного исполнителями специального оборудования после окончания НИОКТР отражается:

по кредиту забалансового счета 002 «Имущество, принятое на ответственное хранение»;

как основные средства по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов»;

как запасы по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» или счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»).

Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость специального оборудования, принятого к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, отражается на протяжении срока его полезного использования по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму начисленной амортизации специального оборудования от его первоначальной стоимости.

Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость специального оборудования, принятого к бухгалтерскому учету в качестве запасов, отражается по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности») по мере списания его стоимости на расходы организации.

Стоимость специального оборудования, возвращаемого после окончания НИОКТР заказчикам, отражается по кредиту забалансового счета 002 «Имущество, принятое на ответственное хранение».

Стоимость безвозмездно полученных исполнителями материальных объектов отражается:

как основные средства по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов»;

как запасы по дебету счетов 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» или счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»).

Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость материальных объектов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, отражается на протяжении сроков их полезного использования по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму начисленной амортизации материальных объектов от их первоначальной стоимости.

Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость материальных объектов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве запасов, отражается по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности») по мере списания их стоимости на расходы организации.

32. Исключен.

ГЛАВА 6  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ С ПРЕДОСТАВЛЕНИЕМ (ПОЛУЧЕНИЕМ) В ПОЛЬЗОВАНИЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

33. Предоставленные правообладателями (лицензиарами) (далее - правообладатели) нематериальные активы в пользование (за исключением отчуждения нематериальных активов) пользователям (лицензиатам) (далее - пользователи) учитываются правообладателями на счете 04 «Нематериальные активы».

Расходы, связанные с передачей пользователям нематериальных активов, правообладателями отражаются по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов.

Причитающиеся от пользователей платежи по договорам в зависимости от их вида (единовременные или периодические) и периода пользования предоставленными нематериальными активами правообладателями отражаются:

по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» - на полную сумму единовременного платежа, причитающуюся по договору;

по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму единовременного платежа, приходящуюся на отчетный период;

по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму периодического платежа по договору, приходящуюся на отчетный период.

34. Начисленные по договорам суммы единовременных и периодических платежей пользователями отражаются по дебету счетов 08 «Вложения в долгосрочные активы», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты» и других счетов и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Перечисленные суммы единовременных и периодических платежей пользователями отражаются по дебету счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов.