

УДК 657.421.3

НАПРАВЛЕНИЯ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЙ

Булгакова Ю. В., к.э.н., ст. преподаватель (ДНУЖТ им. акад. В. Лазаряна)

В статье проанализированы особенности учета нематериальных активов (НМА) предприятий в соответствии с национальными и международными стандартами бухгалтерского учета. Исследованы наиболее важные аспекты учета нематериальных активов в публикациях отечественных и зарубежных ученых. Обозначены нерешенные вопросы, которые касаются разработки четкого алгоритма зачисления, признания, оценки и учета НМА. Обоснованы предложенные направления усовершенствования учета НМА.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, нематериальные активы, международные стандарты финансовой отчетности, капитализация расходов, гудвил.

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ

Булгакова Ю. В., к.е.н., ст. викладач (ДНУЗТ ім. акад. В. Лазаряна)

У статті проаналізовано особливості обліку нематеріальних активів (НМА) підприємств відповідно до національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Досліджено найбільш важливі аспекти обліку нематеріальних активів у публікаціях вітчизняних і зарубіжних вчених. Зазначено невирішені питання, які стосуються розробки чіткого алгоритму зарахування, визнання, оцінки та обліку НМА. Обґрунтовано запропоновані напрями вдосконалення обліку НМА.

Ключові слова: бухгалтерський облік, нематеріальні активи, міжнародні стандарти фінансової звітності, капіталізація витрат, гудвіл.

IMPROVEMENT DIRECTIONS OF ACCOUNTING THE INTANGIBLE ASSETS OF ENTERPRISES

*Bulgakova Yu. V., Ph.D. in Economics, Senior Lecturer
(DNURT named after Academician V. Lazaryan)*

The intangible assets (IA) act as a tool to control the company's competitiveness. The rational management of intangible assets is the guaranty of making the weighted management decisions and results in the effective functioning of enterprise. Solution of the problem depends on the proper organization of IA accounting that provides the company management with substantiated and reliable information on the status of such assets. Paying the tribute to scientific achievements of scientists, it should be noted that on this topic of studies there are unresolved issues regarding the development of the clear algorithm of crediting, acknowledgement, assessment and accounting the intangible assets. Purpose of the article is to identify and substantiate the improvement areas of intangible assets due to the study and use of the foreign countries experience, taking into account the specific features of operational conditions of Ukrainian enterprises. The article analyzes the peculiarities of accounting of intangible assets (IA) of enterprises according to the national and international accounting standards. The foreign experience of intangible assets accounting is discussed. It is also justified the proposed improvement directions of intangible asset accounting.

Keywords: accounting, intangible assets, international financial reporting standards, the capitalization of expenses, goodwill.

Постановка проблеми. В условиях стремительного развития рыночных отношений очень сложно обеспечить конкурентоспособность предприятий за счет использования исключительно материальных ресурсов. В процессе формирования прибыли субъектов хозяйствования доминантным является применение активов, не имеющих материальной формы. Нематериальные активы (НМА) выступают в роли одного из инструментов управления конкурентоспособностью компаний. С помощью НМА осуществляется капитализация предприятий, то есть конвертация их потенциала в рыночный результат.

В компаниях зарубежных стран (Китай, Япония, Израиль) нематериальные активы составляют львиную долю их рыночной стоимости и обеспечивают успешную деятельность на мировом уровне. Таким образом, рациональное управление нематериальными активами – залог принятия взвешенных управленческих решений и как результат эффективного функционирования предприятия. Решение поставленной задачи зависит от правильной организации бухгалтерского учета НМА, что обеспечивает руководство предприятия обоснованной и достоверной информацией о состоянии таких активов. Нематериальные активы

являются наиболее важным объектом бухгалтерского учета.

Выявить направления усовершенствования учета нематериальных активов можно за счет изучения зарубежного опыта и его применения в практике отечественных субъектов хозяйствования, принимая во внимание специфику их деятельности.

Именно этим объясняется актуальность данного исследования.

Анализ последних исследований и публикаций. Некоторые аспекты учета, анализа, контроля нематериальных активов исследовали такие отечественные и зарубежные ученые: Ф.Ф. Бутынец [1], А.В. Стрельченко [2], М. Blair [3], К. Standfield [4] и другие. Их разработки стали весомым вкладом в теорию и практику учета и аудита НМА. Отдавая должное научным наработкам ученых, следует отметить, что в связи с несовершенной законодательной базой и расширением сферы применения нематериальных активов вопрос учета НМА требует дальнейшего научного изучения.

Выделение нерешенных ранее частей общей проблемы. По данной теме исследования остаются нерешенными вопросы, касающиеся разработки четкого алгоритма зачисления, признания, оценки и учета нематериальных активов.

В связи с этим возникает необходимость дальнейшего изучения и усовершенствования учета нематериальных активов, что послужит залогом успешного развития предприятий в современных рыночных условиях.

Цель статьи. Выявление и обоснование направлений усовершенствования учета нематериальных активов за счет изучения и использования опыта зарубежных стран, принимая во внимание специфику условий деятельности украинских предприятий.

Изложение основного материала. Нематериальные активы являются одной из статей баланса предприятия. Учет НМА в Украине регулируется П(С)БО 8 «Нематериальные активы» [5] и Налоговым кодексом Украины [6]. На предприятиях зарубежных стран используется Международный стандарт финансовой отчетности 38 «Нематериальные активы» [7].

В соответствии с П(С)БО 8 нематериальные активы – это немонетарные активы, которые не имеют материальной формы, а также могут быть идентифицированы и удерживаться на предприятии в целях использования на протяжении более одного года (или одного операционного цикла, если он превышает один год) для производства, торговли, административных нужд или предоставления в аренду другим субъектам хозяйствования.

Согласно Налоговому кодексу Украины (НКУ) нематериальный актив – это объект интеллектуальной собственности, в том числе промышленной собственности, а также другие аналогичные права, признанные в порядке, установленном соответствующим законодательством, объектом права собственности плательщика налога.

По МСФО 38 нематериальный актив – это идентифицированный немонетарный актив, который не имеет физической формы.

Одной из проблем бухгалтерского учета НМА является их идентификация, исходя из следующих критериев: отсутствие материальной формы; срок использования более одного года; склонность к техническому старению; ценность только для одного предприятия, удерживаются в целях их использования, а не как инвестиции; способность приносить пользу предприятию; высокий уровень неопределенности размеров возможной в будущем прибыли от их использования [2]. До сих пор не существует единого подхода в вопросе выделения этого актива среди остальных. Также нет единства в вопросе учета организационных расходов и расходов на исследование и разработку.

Так, в Великобритании и Ирландии расходы на исследования необходимо сразу списывать, а расходы на разработку можно списывать, используя недлительную отсрочку. В свою очередь, в Испании

расходы на научно-исследовательские работы относятся к расходам того отчетного периода, в котором они были понесены. Организационные расходы списывают на убытки или прибыль на протяжении срока до 5 лет [3].

На предприятиях Люксембурга расходы на исследование и разработку можно капитализировать и списывать на протяжении 5 лет. Германские предприятия такие расходы должны сразу списывать, в противном случае они накапливаются и систематически амортизируются.

Во Франции расходы по организации, исследованию, разработке продукта капитализируются в составе нематериальных активов и могут списываться на протяжении 5 лет. Если проект «провальный», расходы необходимо списывать немедленно. На предприятиях США организационные расходы включают все расходы, связанные с организацией деятельности предприятия в начале его деятельности. Установленный срок амортизации – не менее чем 5 лет [4].

В Украине в отличие от указанных стран в состав НМА не включаются организационные расходы.

В зарубежных странах предприятия преимущественно самостоятельно выбирают метод амортизации НМА. Если возникают какие-либо сложности, используется прямолинейный метод. Для отражения в бухгалтерском учете амортизации предприятия зарубежных стран применяют счета в соответствии с действующим планом счетов. Но в Китае, например, счет износа НМА вовсе не используется, а начисленная амортизация прямо списывается с кредита «Нематериальные активы» в дебет «Административные расходы» [1].

Не менее важным вопросом в учете нематериальных активов является их достоверная оценка. В Украине еще нет единой методики проведения такой оценки. Поэтому целесообразно использовать зарубежный опыт в данном вопросе, а именно: применять один из подходов оценки стоимости НМА (расходный, доходный или рыночный). Раскрыть содержание нематериальных активов возможно с помощью их классификации, которая регламентируется П(С)БО 8 и МСФО 38. В Украине состав НМА несколько ограничен в сравнении с зарубежными странами.

В международной практике в нематериальных активах выделяют гудвил (деловая репутация) – это разница между ценой, заплаченной за предприятие, приобретенное на аукционе или по конкурсу, и оценкой стоимости его имущества. В зарубежной практике существуют различные методы учета и оценки гудвила: метод капитализации, то есть отражение в составе активов без амортизации; метод капитализации с последующей периодической амортизацией; немедленное списание за счет собственного капитала. В Украине гудвил не

идентифіцирується. В міжнародній практиці бухгалтерського учета вопрос по отражению гудвила достаточно сложный и решается в разных странах по-разному.

Таким образом, на украинских предприятиях из-за несовершенной законодательной базы НМА практически не учитываются.

Выводы. На основе выполненных в данной статье исследований можно сделать следующие выводы:

1) учет нематериальных активов – это проблема, связанная со сложностью идентификации, оценки и классификации НМА;

2) устранить существующие проблемы возможно путем:

- приближения П(С)БО 8 к МСФО 38;
- разработки единого критерия отнесения активов к нематериальным;
- определения оптимального подхода к оценке стоимости НМА.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бухгалтерский учет в зарубежных странах : учебное пособие / под ред. проф. Ф. Ф. Бутынца. – Житомир : ЖГТУ, 2007. – 480 с.

2. Стрельченко А. В. Виды нематериальных активов предприятия. Устранение недостатков в системах учета / А. В. Стрельченко, С. С. Матющенко // Бизнес Информ. – 2011. – № 3. – С. 89–91.

3. Blair, Margaret M. Ownership and Control: Rethinking Corporate Governance for the 21st Century / Margaret M. Blair. – Wash. D. C.: The Brookings Institution, 2009. - 53 p.

4. Standfield K. Intangible Management: tools for solving the accounting and management crisis / K. Standfield, A. Torre. - N. Y. : Academic Press, 2002. - 261 p.

5. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. за № 242 (з чинними змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://www.vobu.com.ua>

6. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13. – Режим доступа : <http://zakon.rada.gov.ua>

7. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / [за ред. С. Ф. Голова]. – К. : ФПБАУ, 2004. – 248 с.

*Рецензент д.э.н., профессор ДНУЖТ Копитко В.И.
Експерт редакційної колегії к.э.н., доцент УкрГАЗТ Утнікіна Ю.Н.*