

**Кубик В.Д.**

## **АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

Качественно новые требования к повышению эффективности учета и отражения в отчетности финансовых и производственных активов предприятий определяют всестороннее осмысление и введение в практику учета качественно нового вида активов - нематериальных активов. Данная категория в определенной мере является новой для хозяйственной практики Украины, а также малоизученной и не до конца разработанной. Но, несмотря на это, в реальной жизни встречаться с ними приходится все чаще: в результате повсеместного использования компьютерных программ, развития науки и техники возникает необходимость в правовом оформлении и учете прав на полезные модели, промышленные образцы, знаки для товаров и услуг. Многие элементы, связанных с учетом нематериальных активов недостаточно законодательно урегулированы, в связи с чем у бухгалтеров-практиков возникает много вопросов. Проблема содержит много нерешенных научных вопросов относительно методики признания нематериальных активов. Вопросы, рассмотренные в статье, актуальны как в Украине так и в зарубежных странах.

Для развития экономики Украины и практики учета характерно значительное отставание состояния учета нематериальных активов от потребностей хозяйственной практики. В частности, действующий в Украине подход при оценке или при определении данного вида активов не может обеспечить подготовку пользователям объективной информации о движении и использования нематериальных активов. Рыночная система управления требует более оперативной информации о нематериальных активах, то есть в Украине существует проблема поиска новых подходов к построению

бухгалтерского учета нематериальных активов согласно опыту зарубежных стран.

В учете нематериальных активов остается много проблемных вопросов, а именно, различие наблюдается на уровне состава нематериальных активов, их отражения в балансе, определении срока использования и т.д. На современном этапе становления рыночных отношений методика и принцип учета нематериальных активов обсуждаются и выступают объектом пристального внимания экономистов не только в Украине, но и во всем мире. Разработка методики и правил учета нематериальных активов ведется как на уровне отдельных стран, так и международных организаций.

В общем смысле понятие «нематериальные активы» в разных странах не отличается. Критериями отнесения к такому виду активов является отсутствие материальной формы, долгосрочность использования и способность приносить доход. Различия же наблюдаются на уровне состава нематериальных активов, их отражение в балансе, определение срока использования и т.д. [6]. В учете отдельных стран, в отличие от учета в Украине, в состав нематериальных активов относятся организационные расходы. (Табл. 1)

Таблица 1

Учет затрат на организацию, исследования и разработки в разных странах

<b>Страна</b>	<b>Особенности учета</b>
Бельгия	Расходы могут капитализироваться до таких значений, в пределах которых считается, что они будут возвращены. Максимальный период списания - 5 лет.
Великобритания	Расходы на исследования должны сразу списываться, расходы же на разработки разрешается сразу списывать или отсрочены, однако не более, чем время, необходимое для проверки проекта на пригодность.
Греция	Расходы на исследования и разработки могут немедленно списываться или капитализироваться с последующей амортизацией в течение 5 лет.

Дания	Разрешается применять отсрочку учета расходов на исследования и разработки, хотя это применяется редко. Если затраты капитализируются, их следует списывать в течение периода не более 5 лет.
Ирландия	Требования аналогичны действующим в Великобритании. Отличие состоит в том, что Закон о деятельности компаний предполагает четко указывать расходы на исследования и разработки за год.
Испания	Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы относятся к расходам отчетного периода, в котором они были понесены. Организационные расходы оцениваются по затратам на приобретение соответствующего объекта. Их систематически списывают на счет убытков и прибыли в течение срока, не превышающего 5 лет.
Италия	Используется или списание или отсрочка. В случае отсрочки величина не должна превышать ожидаемый чистый доход, который должен амортизироваться в течение не более 5 лет.
Люксембург	Расходы на исследования и разработки можно капитализировать и списывать в течение 5 лет. Их характер и причины, вызывающие принятия более длительного срока амортизации, объясняются в примечаниях к отчетности.
Нидерланды	Расходы могут капитализироваться, когда есть обоснование, что в будущем они окупятся. Амортизация не должна превышать 5 лет.
Германия	Расходы, осуществляемые непосредственно самой компанией, должны сразу списываться. Расходы, понесенные для компаний третьей стороной, должны накапливаться, и систематически амортизироваться.
Португалия	Организационные расходы и расходы на исследования и разработки могут быть отражены в активе и капитализированы. При этом информация должна отражаться в примечаниях к отчетности, срок списания расходов не должен превышать 5 лет.
США	Организационные расходы включают все затраты, связанные с организацией деятельности компании в начале

	ее функционирования. Срок амортизации, установленный законодательством не менее 5 лет.
Франция	Организационные расходы капитализируются в составе нематериальных активов и могут списываться в течение 5 лет. Это же касается и расходов на исследования и разработки.
Швеция	На практике очень редко капитализируют затраты на исследования и разработки, они сразу списываются, поскольку не облагаются. Компании пытаются меньше отображать информацию о таких расходах в отчетности.

Во Франции к нематериальным активам относятся: расходы по созданию предприятия, расходы на исследования и изготовление новых изделий, стоимость концессий, лицензий, брегет, «ноу-хау», моделей и т.д., стоимость юридического права на аренду основных средств, стоимость торгового знака фирмы или торговой марки (определяется как разница между продажной ценой фирмы и стоимостью ее балансовых активов) [3].

В США нематериальные активы, как правило, делят на специфически идентифицируемые нематериальные активы (например: патенты, авторские права, лицензии и т.п.), для которых могут быть определены затраты на приобретение и срок полезного использования, и нематериальные активы типа гудвилл, для которых практически невозможно однозначно определить затраты на приобретение и срок полезного использования.

В Германии Торговым кодексом регулируется отражения в отчетности концессий, лицензий, патентов и т.д., а также деловой репутации. Отражение в балансе нематериальных активов является обязательным в случае приобретения их у третьих лиц. [5]

Существуют недостатки в определении первоначальной стоимости нематериальных активов, созданных предприятием. Как известно, эта стоимость включает прямые расходы на оплату труда, прямые материальные расходы, прочие расходы (оплату регистрации юридического права,

амортизация патентов, лицензий и т.п.). Большинство этих затрат выражены в твердых суммах, не склонных к «учетно-оценочным» колебаниям. [4] А вот при определении первоначальной стоимости нематериальных активов, приобретенных в обмен на подобный объект, первоначальная стоимость такого актива в случаях, определенных в п. 12 П(с)БУ 8 «Нематериальные активы», может равняться справедливой стоимости переданного объекта. Справедливая стоимость нематериального актива равна текущей рыночной стоимости, а при отсутствии таковой - оценочной стоимости «которую предприятие уплатило бы за актив в случае операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами, исходя из имеющейся информации». [6]. Это же можно сказать и о процедуре определения первоначальной стоимости нематериальных активов, внесенных в уставный капитал (п.14 П(с)БУ 8). Во всех этих операциях первоначальная стоимость нематериальных активов определяется как результат с учетом их справедливой стоимости.

Из международной практики учета нематериальных активов в Украине меньше всего распространен термин «цена фирмы» или «гудвилл», который в основном означает хорошую репутацию фирмы. С точки зрения бухгалтерского учета, гудвилл - это разница между рыночной стоимостью предприятия как целостного имущественного комплекса и его балансовой стоимостью, которая образовалась в связи с возможностью получения высокого уровня прибыли за счет использования более эффективной системы управления, доминирующей позиции на товарном рынке, применения новых технологий. Из изложенного выше можно сделать вывод, что между стоимостью предприятия и чистой стоимостью его имущества всегда существует разница, которая и является гудвиллом. [6]

Исходя из проведенного исследования, можно сделать вывод, что бухгалтерский учет нематериальных активов в Украине требует значительных преобразований и исправления. Рассматривая зарубежный

опыт ведения учета нематериальных активов, необходимо использовать его в украинской практике для того чтобы усовершенствовать учет нематериальных активов. Основным дестабилизирующим фактором повышения эффективности организации учета нематериальных активов является постоянная корректировка действующего украинского законодательства. Противоречащим является вопрос включения объектов учета в состав нематериальных активов. Решение спорных и проблемных вопросов бухгалтерского учета нематериальных активов будет способствовать созданию эффективной системы учета нематериальных активов на предприятии.

Таким образом, состав нематериальных активов в каждой стране, формируется самостоятельно, т.е. что именно должно входить в нематериальные активы, а что включаться в текущие расходы предприятия.

### **Литература:**

1. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наказ МФУ від 31.03.1999 р. № 87 із змінами і доповненнями.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» наказ МФУ від 27.04.2000 р. № 92 із змінами і доповненнями.

3. Бутинець Ф. Ф., Брецька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит». – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 544с.

4. Горецкая Н.Г. «Новый бухгалтерский учёт»- К.:2000.- 106с.

5. Кочерга С.В. т.д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник .- К.: Центр навчальної літератури,2006.-220с.

6. Суйц В.П. Управлінський облік: 2-ге видання. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320с.