

УДК 657

**КОНЦЕПТУАЛЬНАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА УЧЕТА
НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ
ЭКОНОМИКИ**

*Исмагулов Раимбек Асылбекович,
студент 4-го курса «Учет и аудит»
Научный руководитель - Аманова Гульнара Дюсенбаевна,
к.э.н., ассоциированный профессор,
Евразийского национального университета
им. Л.Н.Гумилева*

В условиях перехода к рыночной экономике неотъемлемым фактором хозяйственной деятельности, приносящей доход, являются нематериальные активы intangible assets (от латинского tangere - касаться, осязать).

В соответствии с МСФО № 38 «Нематериальные активы» от 01.07.1999 г., нематериальные или неосязаемые активы представляют собой активы, не имеющие физической (натуральной формы), но приносящие предприятию дополнительный доход в течение длительного времени. Поэтому, неосязаемые активы (гудвилл, торговые марки, патенты и т.д.) включаются в средства при условии, что они были приобретены предприятием по измеряемой стоимости.

Учет материальных и нематериальных активов имеет значительное сходство. Однако трудности учета нематериальных активов состоят в идентификации, оценке срока полезного эксплуатации, в частности отсутствие физического содержимого затрудняет оценку периода срока службы, который становится трудно определяемым.

Некоторые нематериальные активы могут быть идентифицированы отдельно от других активов предприятия. Например; патенты, торговые марки и франшизы. Однако другие нематериальные активы не могут быть идентифицированы отдельно, а наоборот, их стоимость извлекается из их взаимодействия с другими активами фирмы. Например, гудвилл, который основывается на доверии клиентов или на уровне квалификации сотрудников.

Нематериальный актив определяем, если его можно сдать в аренду, продать, обменять или если можно определить и отнести ожидаемые будущие экономические выгоды непосредственно к данному активу.

Обосновать предполагаемые экономические выгоды, связанные напрямую с данным нематериальным активом, можно в случае, если:

1) будет определена роль нематериального актива в увеличении будущих экономических выгод;

2) есть способность и намерение предприятия использовать данный актив (эта способность и намерение должны быть продемонстрированы технико-экономическими обоснованиями, бизнес-планами);

3) существуют адекватные технические, финансовые и другие ресурсы, позволяющие предприятию получить ожидаемые будущие экономические выгоды (имеются договора с кредитными учреждениями, партнерами).

Согласно принципу стоимости, нематериальные активы должны отражаться при приобретении по стоимости их приобретения. Стоимость приобретения включает все затраты, понесенные в связи с приобретением актива, в том числе цену покупки, затраты по перевозке и юридические расходы и любые другие затраты, связанные с приобретением. Стоимость приобретения — это текущая рыночная стоимость всех выплат или полученного актива (в зависимости от того, что наиболее достоверно определено).

Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных как часть объединения организаций, признается по стоимости:

- реализации на дату совершения сделки, которая достоверна только при наличии активного рынка для данного вида нематериальных активов;

- установленной продавцом на основании последней операции купли (продажи) нематериального актива аналогичного вида, если до даты совершения данной сделки экономические условия, существовавшие в момент последней операции купли (продажи) такого вида нематериальных активов, не изменились.

При объединении организации покупатель признает нематериальные статьи, которые на дату совершения сделки соответствуют определению и отвечают критериям признания нематериальных активов, даже если они не признаны в качестве нематериальных активов в финансовой отчетности приобретаемого предприятия.

При отсутствии активного рынка для нематериального актива, приобретенного как часть объединения организаций, т.е. его стоимость не может быть оценена достоверно, актив не признается как отдельный нематериальный актив, но включается в гудвилл.

Для того чтобы оценить, соответствует ли внутренне созданный нематериальный актив критериям признания, предприятие классифицирует создание актива на:

- фазу исследований;
- фазу разработок.

Исследования (Researches) — это оригинальные, спланированные исследования, проводимые в целях получения новых научных и технических знаний, которые, возможно, будут полезны при разработке новых продуктов, услуг. Исследования бывают базовые (не ориентированные изначально на получение каких-либо практических результатов) и прикладные (направленные на получение определенного практического результата).

Разработки (developments) — это применение полученных результатов исследований или существующих знаний и опыта для производства новых или качественно улучшенных

материалов, приспособлений, продуктов, технологий, систем или услуг до начала их коммерческого производства или использования.

Нематериальный актив, возникающий из разработок (или из фазы разработок внутреннего проекта), должен признаваться тогда, и только тогда, когда компания может продемонстрировать следующее:

- 1) техническую осуществимость завершения нематериального актива так, чтобы он был доступен для использования или продажи;
- 2) свое намерение завершить нематериальный актив и использовать или продать его;
- 3) свою способность использовать или продать нематериальный актив;
- 4) то, как нематериальный актив будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Среди прочего, компания должна продемонстрировать наличие рынка для результатов нематериального актива или самого нематериального актива или, если предполагается его внутреннее использование, полезность нематериального актива;
- 5) доступность достаточных, технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки и для использования или продажи нематериального актива;
- 6) способность надежно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу, в ходе его разработки.

Следующий вид нематериальных активов по отраслям использования это активы, связанные с коммерческой деятельностью. К этому виду активов относятся товарные знаки, наименование места происхождения товара.

На производстве, как правило, используются такие виды активов, как лицензионное соглашение, на программное обеспечение, используемое на высокотехнологических станках под управлением программ; «Ноу-хау», организационные расходы, промышленные образцы и др. так или иначе связанные с производством.

Фирменное наименование - индивидуальное название юридического лица. Оно регистрируется при государственной регистрации юридического лица и действует ввремя его существования.

Правовой формой использования фирменного наименования является лицензионный договор;

Ноу-хау - информация технического, организационного, служебного или коммерческого характера, имеющая коммерческую ценность в связи с неизвестностью ее третьим лицам. К этой информации нет свободного доступа на законном основании, и обладатель информации принимает меры к охране ее конфиденциальности [1, с.223].

Лицензионным называют соглашение о передаче прав на использование лицензий, "ноу-хау", товарных знаков и др. лицензионное соглашение, и может предусматривать передачу патентной лицензии; комплексную передачу нескольких патентов и связанного с ними "ноу-хау"; растет также число лицензионных соглашений на использование "ноу-хау" без патентов на изобретение. лицензионные соглашения последних двух типов предусматривают помимо передачи технических знаний оказание лицензиаром (владельцем патента) сопутствующих инжиниринговых услуг по организации лицензионного производства (см. Инжиниринг), а также соответствующие поставки оборудования, исходного сырья, отдельных узлов и т.п. лицензионные соглашения различаются: в зависимости от того, разрешают они экспорт лицензионной продукции, полностью исключают его или частично ограничивают; наличием или отсутствием в них обязательства лицензиара в течение срока действия соглашения предоставлять лицензиату (покупателю лицензии) информацию о новых усовершенствованиях лицензионной техники; по способу передачи технологии, т.е. лицензия предоставляется независимо или одновременно с заключением контракта на строительство объекта, поставку комплектного оборудования и оказание инжиниринговых услуг (самостоятельные или сопутствующие лицензионные соглашения).

Товарный знак и знак обслуживания, которыми маркируются производимые товары и оказываемые услуги, являются активным связующим звеном между изготовителем и

потребителем, выступая в роли безмолвного продавца. Наряду с отличительной функцией, популярный товарный знак вызывает у потребителей определенное представление о качестве продукции. Одной из важных функций товарного знака является также реклама выпускаемых изделий (отсюда второе название- рекламное обозначение), поскольку завоевавший доверие потребителей товарный знак способствует продвижению любых товаров, маркированных данным знаком. Известно также, что на мировом рынке цена изделий с товарным знаком в среднем на 15-20% выше, чем анонимных товаров. Наконец, товарный знак служит для защиты выпускаемой продукции на рынке и применяется в борьбе с недобросовестной конкуренцией.

Аналогичные функции выполняются и таким средством обозначения продукции, как наименование места происхождения товара. Наряду с ними обозначение товара наименованием места его происхождения выступает как гарантия наличия в товаре особых неповторимых свойств, обусловленных местом его производства.

Изобретение подлежит правовой охране, если оно является новым, имеет изобретательский уровень и промышленно применимо (устройство, способ, вещество, штамм, микроорганизм, культуры клеток растений и животных) или является известным устройством, способом, веществом, но имеет новое применение. Патент на изобретение выдается сроком до 20 лет и удостоверяет приоритет изобретения, авторство, а также исключительное право на его использование.

Промышленный образец - художественно-конструкторское решение изделия, определяющее его внешний вид. Отличительными признаками патентоспособности промышленного образца являются его новизна, оригинальность и промышленная применимость. Патент на промышленный образец выдается на срок до 10 лет и может быть продлен еще на срок до 5 лет.

Полезная модель представляет собой конструктивное выполнение из составных частей. Отличительные признаки полезной модели - новизна и промышленная применимость. Правовая охрана полезной модели осуществляется при наличии свидетельства, выдаваемого Патентным отделом на срок до 10 лет и продлеваемого по ходатайству патентообладателя на дополнительный срок до 3 лет.

Следующий вид нематериальных активов по отраслям использования это активы, связанные с коммерческой деятельностью. К этому виду активов относятся товарные знаки, наименование места происхождения товара.

Фирменное наименование, являющееся коммерческим именем предприятия, неразрывно связано с его деловой репутацией. Под этим именем предприниматель совершает сделки и иные юридические действия, несет юридическую ответственность и осуществляет свое права и обязанности, рекламирует и реализует произведенную им продукцию и т.д. Фирменное наименование, ставшее популярным у потребителей и пользующееся доверием у деловых партнеров, приносит предпринимателю не только немало дивидендов, но и заслуженное уважение в обществе и признание его заслуг. Использование фирменного наименования выполняет также существенную информационную функцию, поскольку доводит до сведения третьих лиц данные о принадлежности, типе и организационной форме предприятия.

Интеллектуальная собственность включает в себя несколько видов прав на использование.

Патентное право охраняет содержание произведения. Для охраны изобретения, полезных моделей, промышленных образцов, фирменных наименований, товарных знаков, знаков обслуживания необходима их регистрация по установленной процедуре в соответствующих органах. Перечень объектов, охраняемых патентным правом, исчерпывающий.

Регистрация объектов, регулируемых авторским правом, не нужна. Автор обязан выразить свое произведение в любой объективной форме, позволяющей воспроизводить

указанный объект. Перечень объектов, регулируемых авторским правом, примерный и может быть расширен за счет создания новых произведений.

Правовое регулирование объектов авторским правом осуществляется в соответствии с Законом Республики Казахстан «Об авторском праве и смежных правах».

Следует отметить, что авторское право на программное обеспечение и базы данных не связано с правом собственности на их материальный носитель. Любая передача прав на материальный носитель не влечет за собой передачи каких-либо прав на программное обеспечение и базы данных.

Автором программного обеспечения или базы данных признается физическое лицо, в результате творческой деятельности которого они созданы.

Часто бывает, что программное обеспечение или база данных созданы совместно творческой деятельностью двух и более физических лиц. В этом случае независимо от того, состоит ли программное обеспечение или база данных из частей, каждая из которых имеет самостоятельное значение, или является неделимой, каждое из этих лиц признается автором такой программное обеспечение или базы данных.

Имущественные права на программное обеспечение или базу данных, созданные в порядке выполнения служебных обязанностей или по заданию работодателя, принадлежат работодателю, если в договоре между ним и автором не предусмотрено иное [2, с.143].

Принятие к учету любого нематериального актива идет по первоначальной стоимости, далее ежемесячно идет начисление амортизации, согласно акту (заключение) комиссии по определению полезного использования основных средств и размера амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам

Учет нематериальных активов встроится в соответствии с учетной политикой, утвержденной руководителем. В ней определяется:

1. Перечень объектов учета, относящихся к нематериальным активам предприятия.
2. Срок полезного использования нематериальных активов.
3. Порядок начисления амортизации по нематериальным активам: линейный - по нормам, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг) или способ уменьшаемого остатка.
4. Порядок отражения в учете погашения стоимости нематериальных активов.

Также отличие проявляется в методах амортизации: например, НСФО предусматривает прямолинейный метод амортизации, а МСФО предлагает три метода:

- линейный метод;
- метод уменьшающегося остатка;
- метод единиц производства продукции.

В то время как МСФО для МСБ предлагает предприятию избрать такой метод амортизации, который отражает характер ожидаемого потребления будущих экономических выгод от нематериального актива. Если компания не может надежно определить характер ожидаемого потребления, она должна использовать прямолинейный метод.

Обесценение нематериальных активов в НСФО не учитывается. Тогда как по МСФО объекты нематериальных активов тестируются на предмет возможного обесценения на каждую отчетную дату в соответствии с правилами МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». По МСФО для МСБ на каждую отчетную дату должно оцениваться наличие любых признаков, указывающих на возможное обесценение актива в соответствии с положениями раздела 27 «Обесценение активов» [3, с.123].

Нематериальные активы признаются в качестве актива, если:

- существует вероятность того, что будущие экономические выгоды, связанные с активом, поступят субъекту;
- себестоимость актива может быть надежно измерена;
- актив приобретается не для последующей продажи в ходе обычной деятельности.

Таким образом, главными задачами бухгалтерского учета нематериальных активов:

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

Список использованных источников

1. Налоговый Кодекс Республики Казахстан (с дополнениями и изменениями на 01.04.2022г.)
2. Амеркулова А. С., Атажанова Д. А Финансовый учет 1: Учебное пособие. – Павлодар: Керек, 2017. – 132 с.
3. Ю. Загретдинова Путеводитель бухгалтера Нур-Султан, С.123, 2017 г.