

Таким образом, выдача денежных сумм подотчет является неотъемлемой частью хозяйственной деятельности предприятия, и контроль за ней крайне необходим для рационального и целевого использования денежных средств.

### Источники и литература

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. – 7-ме вид., доп. I перероб. – Житомир: ПП «Рута»–2006.
2. Майданевич П.Н., Абдул Каюм, Федосеев С.К. «Аудит»: учебное пособие. – Донецк ООО «Юго-Восток ЛТД», 2005.
3. Мурашко В.М. Контроль і ревізія в підприємствах промисловості України. – Київ, ЦНЛ, 2003.
4. Павлюк В.В. Контроль і ревізія. – Київ, ЦНЛ, 2006.
5. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія – К.: Знання-Прес, 2001.

### Гринь А.А.

## УЧЕТ И ОЦЕНКА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

В связи с переходом экономики Украины к рынку возрастает значение нематериальных активов и связанная с ними проблема определения их рыночной стоимости, а также правильной организации бухгалтерского учета и отчетности.

Весомый вклад в разработку теоретических положений бухгалтерского учета нематериальных активов внесли М.Т. Олейчук, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко. Однако учет и оценка нематериальных активов в Украине требует дальнейшего изучения и совершенствования, главным образом, с точки зрения согласования с международными стандартами учета.

Целью работы является анализ существующей теоретической и нормативной базы учета и оценки нематериальных активов в Украине.

Нематериальные активы – это часть активов предприятия, которые не имеют материальной формы, могут быть идентифицированы (обособлены от предприятия) и содержатся предприятием с целью использования более одного года для производства, торговли, в административных целях или предоставления в аренду другим лицам.

В Украине одновременно используются два различных подхода к определению и классификации нематериальных активов: отечественные положения бухгалтерского учета и Международные стандарты финансовой отчетности.

Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 8 «Нематериальные активы», № 242 от 18.10.99 г. определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и раскрывает информацию о них в финансовой отчетности. Положение выделяет следующие группы НМА:

- права пользования природными ресурсами (документ: Патент);
- права пользования имуществом (земельным участком, зданием, право на аренду помещений и т. п.);
- права на знаки для товаров и услуг (торговые марки, коммерческие (фирменные) наименования и т. п.);
- права на объекты промышленной собственности (изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорта растений, породы животных и т. п.);
- авторские и смежные с ними права (право на литературные, художественные, музыкальные произведения, компьютерные программы, базы данных и т. п.);
- прочие нематериальные активы (право на проведение деятельности, использование экономических и других привилегий и т. п.);
- гудвилл.

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности НМА подразделяются на пять основных видов (Рис.1.).

Также здесь можно выделить отдельную группу, в которую относится, например, «гудвилл» – условная стоимость деловых связей, репутации, имиджа компании.

Использовать нематериальные активы можно в разных направлениях. Например, в хозяйственной деятельности, продавая продукцию под известной торговой маркой, при этом повышая прибыль. Внедрять на предприятии новые технологии. Также можно предоставлять право пользования своей торговой маркой за определенную плату по договору.

Нематериальные активы можно даже передавать в залог при получении банковского кредита, но в Украине на данном этапе такой вид залога не практикуется. Нематериальные активы можно вносить в уставный фонд предприятия по первоначальной стоимости, которая согласуется учредителями, вместо денег или основных фондов. Наконец, можно провести оценку принадлежащих компании нематериальных ценностей и поставить их на баланс, амортизируя в установленном законом порядке и уменьшая общую налогооблагаемую прибыль каждый отчетный период.

В рыночных условиях оценка нематериальных активов приобретает весьма важное значение, так как для увеличения стоимости предприятия, иногда достаточно взять на баланс имеющиеся нематериальные активы, при их страховании или внесении в качестве залога в банк для получения кредита. Оценка немате-



риального актива нужна при реорганизации, ликвидации или банкротстве предприятия.

Рис. 1.

При оценке украинских предприятий инвесторы и партнеры все чаще обращают внимание не на цену оборудования или зданий, а на стоимость нематериальных активов. По мере развития экономики, внедрения новых технологий и выпуска наукоемкой продукции, нематериальные активы становятся одной из наиболее важных составных частей активов предприятия, ведь, часто стоимость нематериальных активов выше материальных и является одним из основных ресурсов компании в конкурентной борьбе.

Можно выделить несколько подходов в определении стоимости нематериальных активов. Сущность первого заключается в том, что стоимость складывается из затрат, фактически понесенных на создание нематериального актива: цена приобретения, таможенная пошлина, косвенные налоги, не подлежащие возмещению, и другие расходы, непосредственно связанные с его приобретением. Второй подход к оценке нематериального актива предполагает определение стоимости с учетом финансовой выгоды, которую получает предприятие при его использовании. Этот метод чаще всего используется при оценке патентов, технологий и торговых знаков. Третий подход к определению стоимости нематериального актива заключается в сравнительной оценке с аналогичным активом, который уже являлся объектом купли-продажи. Труднее всего оценить деловую репутацию компании, гудвилл. В соответствии с международными и украинскими нормами гудвилл, созданный внутри предприятия, не признается как актив и не может быть поставлен на баланс предприятия, так как не может быть достоверно оценен. Только в том случае, если предприятием была совершена покупка другого предприятия, гудвилл приобретенного предприятия может стать объектом бухгалтерского учета и может быть поставлен на баланс. Таким образом, гудвилл отражается лишь на балансе предприятия, приобретавшего другие предприятия. У предприятия, которое не покупало других предприятий, даже если оно обладает гудвиллом, на балансе он отсутствует. Помимо деловой репутации существует еще один вид нематериальных активов, работники предприятия, ведь именно персонал во многом определяет успешность любой организации. Таким образом, покупатель платит не только за активы, в том числе и нематериальные, но и за людей, способных эффективно работать и увеличивать прибыль предприятия.

Стоимость нематериальных активов зачастую определяют стороны самостоятельно за столом переговоров. Цена, которую покупатель готов заплатить за нематериальный актив считается его стоимостью, которая учитывается в балансе предприятия, но эта стоимость не может быть ниже фактических затрат понесенных при создании нематериального актива.

Почти все предприятия имеют нематериальные активы, но не всегда они могут быть правильно отражены в бухгалтерском учете. Зачастую, бухгалтеры не знают, как их правильно оценить и принять на баланс, а именно нематериальные активы дают фирме конкурентные преимущества и существенно влияют на ее рыночную стоимость.

Эксперты отмечают, что именно нематериальные активы наиболее уязвимы перед несанкционированным использованием компаниями, ведь достаточно легко выпускать продукцию, используя чужие технологии, торговые марки. Для этого конкуренты, например, переманивают сотрудников у более успешных предприятий, получая вместе с ними знания об особенностях ведения бизнеса.

Кроме деловой репутации существует еще один вид нематериальных активов, который трудно оценить, но который сильно влияет на стоимость компании в случае ее купли-продажи, это работники предприятия, ведь именно персонал во многом определяет успешность любого предприятия.

Таким образом, на сегодняшний день, в условиях развития рыночных отношений, важным остается вопрос правильного учета, постановки на баланс нематериальных активов. Это можно добиться с помощью обучения учетного персонала, использования современных методов оценки нематериальных активов, а при необходимости привлечение экспертов извне.

Нетрудно заметить, что международные и украинские стандарты несколько отличаются. Поэтому украинские компании, работающие с западными партнерами, вынуждены вести одновременно учет в соответ-

вии с теми и другими. В связи с этим, существенной проблемой на сегодня является согласование международных и украинских стандартов.

#### Источники и литература

1. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник.– Ред.. М.Ф. Огійчук. – К.: Вища освіта, 2003.– 800 с.
2. Сердюк В.Н. Бухгалтерський учет: учебно–практичкское пособие.– 5–е изд., изм. и доп.– Донецк: Дон-НУ, 2002. – 470 с.
3. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський финансовый учет на підприємствах України: Учебное пособие.– К.: А.С.К., 2004.– 864с.
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 8 «Нематериальные активы», № 242 от 18.10.99 г.

**Зинова Ю.В.**

### СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ ПРЕДПРИЯТИЯ: ПРОБЛЕМЫ ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ

Имущество субъектов хозяйствования имеет соответствующие источники происхождения: собственные или привлеченные, которые иначе называются, соответственно, собственным капиталом и обязательствами или пассивами. Организация бухгалтерского учета должна обеспечить предоставление информации о состоянии пассивов предприятия для обеспечения управления ими и осуществления контроля финансового состояния субъекта хозяйствования.

Гарантией защищенности прав собственников предприятия выступает собственный капитал, в частности зарегистрированная его часть – уставной капитал. Вопросы учета собственного капитала рассматривали многие ученые, среди которых Н.Ф.Огийчук [1], Ф.Ф.Бутынец [3], В.П.Завгородний [2], а также Сопко В.В. [6], О.П.Войналович, И.Л.Томашевская [3] и другие.

Целью работы является анализ существующих подходов и формирование основных принципов отражения собственного капитала в финансовой и управленческой отчетности предприятия.

В Положении (стандарте) бухгалтерского учета 2 «Баланс» собственный капитал определяется как часть в активах предприятия, которая остается после вычета его обязательств.

Сопко В.В. дает такое определение: «Собственный капитал как объект учета – это собственные источники предприятия, которые без определения срока возврата внесены учредителями – физическими или юридическими лицами или оставлены ими (учредителями) на предприятии с прибыли после налогообложения» [6]. Тогда как Ф.Ф.Бутынец, О.П. Войналович понимают под собственным капиталом общую стоимость средств предприятия, которые принадлежат ему на правах собственности и являются источником формирования активов [3].

Методологической основой формирования в бухгалтерском учете информации о собственном капитале, раскрытия такой информации в финансовой отчетности является П(С)БУ 5 «Отчет о собственном капитале», нормы которого касаются предприятий, организаций и других юридических лиц всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений).

Целью организации учета капитала на предприятии является обеспечение предоставления информации о формировании собственного капитала, операций с ним, а также состоянии собственного капитала предприятия для обеспечения осуществления контроля и управления им.

Из цели вытекают следующие задачи организации учета собственного капитала на предприятии:

- выбор документов, которыми оформляются операции с собственным капиталом;
- обеспечение своевременного и достоверного отображения операций с собственным капиталом;
- обеспечение осуществления контроля правильности и законности формирования собственного капитала;
- определение обязанностей учетных работников, ответственных за ведение бухгалтерского учета операций с собственным капиталом.

Действующими нормативными документами предусмотрен ряд альтернативных вариантов отображения в бухгалтерском учете операций с собственным капиталом. Кроме того, ряд вопросов остается не урегулированными. Таким образом, Приказом об учетной политике предприятия должны урегулироваться вопросы, касающиеся отображения в бухгалтерском учете капитала предприятия. Объектом учетной политики собственного капитала должны являться:

- порядок увеличения уставного капитала;
- установление порядка выбытия участников и определения размера доли принадлежащего им капитала;
- порядок распределения чистой прибыли;
- первичные документы по учету собственного капитала и график их документооборота;
- процедуры контроля над формированием капитала;
- перечень субсчетов и аналитических счетов, необходимых для отображения в бухгалтерском учете операций с собственным капиталом.

Характерной особенностью организации собственного капитала является форма организации, а именно: частная, коллективная, корпоративная. Объектами организации учетного процесса являются следующие этапы – первичный, текущий и обобщающий и объекты каждого этапа – номенклатуры, носители номенк-