

А.В. Гусь,
аспирантка Института экономико-правовых исследований
НАН Украины, г. Донецк

Критерии признания объектов нематериальными активами в составе имущества субъектов хозяйствования

Современный уровень развития науки и техники понуждает участников хозяйственных отношений в корне пересмотреть свой взгляд на один из основных составляющих их имущества – нематериальные активы.

До 90-х годов прошлого века ни законодательство СССР, ни законодательство УССР не знало понятия «нематериальные активы». С одной стороны это было обусловлено тем, что в условиях существования предприятий исключительно государственной формы собственности, необходимости в бухгалтерском учете имущества субъектов хозяйствования, относимого к нематериальным активам, не было. С другой - действующий тогда Гражданский кодекс закреплял исключительные права физических и юридических лиц на результаты интеллектуальной деятельности, которые по своей природе относятся к объектам нематериальных активов.

Ситуация начала меняться в начале 90-х годов прошлого века с принятием целого ряда нормативно-правовых актов, послуживших «правовым базисом» зарождавшихся новых экономических отношений.

Целью данной статьи является определение критериев признания объектов нематериальными активами, позволяющих привести унифицированное определение категории «нематериальный актив».

Использование в ходе исследования международных нормативно-правовых актов, справедливо обусловлено развитием международного сотрудничества в Украине, участием страны в сфере международного разделения труда и производственной кооперации, привлечения иностранных инвестиций, и прежде всего распоряжением

Кабинета министров Украины от 24 октября 2007 года № 911-р «Об одобрении Стратегии применения международных стандартов финансовой отчетности в Украине» [1].

Международный стандарт учета и финансовой отчетности 38 «Нематериальные активы» определяет нематериальный актив как немонетарный актив, который не имеет физической субстанции и может быть идентифицирован. Так указанный стандарт четко устанавливает критерии, согласно которым объект может быть учтен как нематериальный актив:

- идентифицируемость;
- контроль;
- будущие экономические выгоды;
- срок полезного использования.

В свою очередь в отечественном законодательстве соответствующие критерии можно выявить только в ходе анализа, содержащегося в них, определения понятия «нематериальный актив». Сегодня, такие акты условно можно поделить на две большие группы: акты налогового законодательства и акты, определяющие методику бухгалтерского учета.

К первой группе можно отнести, прежде всего, Закон Украины от 28 декабря 2004 года «О налогообложении прибыли предприятий» (утратил силу), который определял нематериальные активы как «объекты интеллектуальной, в том числе промышленной собственности, а также другие аналогичные права, признанные в порядке, установленном соответствующим законодательством, объектом права собственности налогоплательщика».

На смену утратившему силу акту пришел Налоговый кодекс Украины [2] ст. 14.1.120, которого определяет нематериальные активы как - право собственности на результаты интеллектуальной деятельности, в том числе промышленной собственности, а также другие аналогичные права, признанные объектом права собственности (интеллектуальной собственности), право пользования имуществом и имущественными правами налогоплательщика в установленном законодательством порядке, в том числе приобретенные в установленном законодательством порядке права пользования природными ресурсами.

Представляется, что определение приведенное в Налоговом кодексе наиболее точно и полно позволяет определить саму суть нематериальных активов как права (материального) на использование объектов, в том числе объектов права интеллектуальной собственности, а не сами объекты [3, с. 14].

В группе актов финансового законодательства «нематериальные активы» рассматриваются с одной стороны как немонетарный актив, который не имеет материальной формы и может быть идентифицирован (Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы» [4]).

Следует заметить, что в П(С)БУ № 8 речь конкретно о критериях признания объекта нематериальным активом не идет. Стандарт содержит в себе основания, согласно которым нематериальный актив, полученный в результате разработки, следует отображать в балансе предприятия. Расходы на объекты, не отвечающие данным требованиям, признаются расходами отчетного периода в течении которого они были осуществлены.

Т.е. можно вести речь о том, что указанное выше положение, как и большинство актов финансового законодательства, в отличии от Налогового кодекса Украины, рассматривает нематериальные активы не как право а как соответствующую статью расхода субъекта хозяйствования, способную в будущем принести ему определенную экономическую выгоду.

Кроме того акты данной группы устанавливают, что к нематериальным активам не относятся денежные средства, их эквиваленты и дебиторская задолженность в фиксированной (или определенной) сумме денег [5], [6].

Таким образом, к критериям признания объектов нематериальными активами в составе имущества субъектов хозяйствования можно отнести:

- немонетарность;
- отсутствие материальной структуры;
- возможность получения будущей экономической выгоды от его реализации или использования;
- формальную определенность;

Кроме того интересную классификацию признаков нематериальных активов приводит П.М. Цыбулёв в учебнике «Оценка интеллектуальной собственности» [7, с. 125]:

1. Отсутствие намерения продажи нематериальных активов при нормальных условиях деятельности предприятия.
2. Отсутствие отходов.
3. Многоцелевой характер эксплуатации, который позволяет использовать объект на различных участках деятельности предприятия.
4. Повышенный уровень опасности в стремлении получить доход от применения подобных активов.

Проведенный анализ актов международного и отечественного законодательства позволяет унифицировать критерии признания объектов нематериальными активами, отнеся к ним:

- право (материальное) на использование объектов, в том числе объектов права интеллектуальной собственности, а не сами объекты [5, с. 14];
- формальную определенность;
- немонетарность;
- отсутствие материальной структуры;
- наличие определенного срока их полезного использования, от 1 года и более;
- возможность идентификации;
- возможность получения будущей экономической выгоды от его реализации или использования.

Т.о., нематериальные активы можно определить как – идентифицированный ресурс, кроме денежных средств, их эквивалентов и дебиторской задолженности в фиксированной (или определенной) сумме денег, выражающийся в праве собственности субъекта хозяйствования на использование объектов, не имеющих материальной формы, с целью получения прибыли в течении срока его полезного использования.

Источники

1. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затверджена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 року № 911-р // Офіційний вісник України. – 2007. – № 82. – Ст. 3054.
2. Налоговый кодекс Украины от 02 декабря 2010 года // Ведомости Верховной Рады Украины. – 2011. – № 13-17. – Ст. 112.
3. А. Зайковский, В. Комаров. Идентификация нематериальных активов – базис их бухгалтерского учета // Интеллектуальная собственность. – 2008. - № 5. – С. 13 - 19.
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 18 октября 1999 года № 242 // Офіційний вісник України. – 1999. - № 44. – С. 229.
5. Положение (стандарт) бухгалтерского учета в государственном секторе 122 «Нематериальные активы», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 10 октября 2010 года № 1202 // Офіційний вісник України. – 2010. - № 86. – Ст. 3067.
6. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 19 «Объединение предприятий», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 07 июля 1999 года № 163 // Офіційний вісник України. – 2010. - № 30. – С. 205.
7. П.М. Цыбулёв. Оценка интеллектуальной собственности. – К.: «Институт интеллектуальной собственности и права». – 2003. – 186 с.