

Author

Necheukhina Nadezhda Semenovna — Doctor of Economics, Professor, Chair, Department of Accounting and Audit, Ural State University of Economics, 62/45, 8 Marta St. / Narodnoy Voli St., Yekaterinburg, 620144, e-mail: nnecheuhina@yandex.ru.

УДК 657.1

А.А. Фадеева

Байкальский государственный университет,
г. Иркутск

НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ В СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА

Данная статья посвящена особенностям управления нематериальными активами в системе контроллинга. В ней рассмотрено понятие контроллинга, необходимость создания и внедрения системы контроллинга в коммерческих организациях. В статье описаны способы эффективного управления нематериальными активами для повышения конкурентоспособности организации. Особое внимание уделено вопросам, связанным с идентификацией, оценкой, экономическим анализом и контролем нематериальных активов.

Ключевые слова: контроллинг, нематериальные активы, интеллектуальная собственность, управление.

А.А. Fadeeva

Baikal State University,
Irkutsk

THE INTANGIBLE ASSETS IN CONTROLLING

This article deals with the peculiarities of intangible assets management in controlling system. It considers the concept of controlling, the need for the creation and implementation of controlling systems in commercial organizations. This article describes how effective intangible asset management to improve the competitiveness of the organization. Particular attention is paid to issues related to the identification, evaluation, economic analysis and monitoring of intangible assets.

Keywords: controlling, intangible assets, intellectual property, management.

Контроллинг — это сравнительно новая система формирования и использования экономической информации, которая применяется для управления хозяйствующими субъектами. Многие специалисты сводятся к мнению, что сейчас бизнес не может обойтись без системы контроллинга. Он, подобно современному навигационному оборудованию корабля, надежнее ориентирует предприятие

в бурном море рынка, чем и отличается от прежних систем планирования и учета, которые в лучшем случае выполняли роль обычного компаса [5, с. 9].

Согласно общепринятому мнению, контроллинг представляет собой инструмент управления, выполняющий финансово-экономическую функцию для принятия управленческих решений через совокупность соответствующих методов планирования, учета, контроля и анализа путем целенаправленного сбора и обработки необходимой для этого информации.

Предпосылкой для создания контроллинга является стремление выжить в конкурентной борьбе, добиться экономических выгод от использования имеющихся ресурсов. В условиях роста конкуренции успех деятельности многих организаций в значительной степени зависит от эффективного управления активами. Инновационное развитие предопределяет использование нематериальных активов, поскольку наряду с материальными средствами товарные знаки, знаки обслуживания, изобретения, полезные модели, ноу-хау вносят огромный вклад в развитие и функционирование организации. Очевидно, что конкурентные преимущества обеспечиваются наличием у организации уникальных технологий, идей, а также промежутком времени от появления идеи до внедрения товара на рынок. Поэтому в конкурентной борьбе предприятия все чаще обращаются именно к нематериальной составляющей своего бизнеса, основанной на результатах интеллектуальной деятельности.

Способность мобилизовать и в полной мере использовать свои нематериальные активы приобретает в настоящее время большее значение, чем инвестиции и управление реальными активами.

Обладание нематериальными активами — важное конкурентное преимущество, которое не всегда принимается в расчет собственниками и менеджерами организаций при выработке стратегии развития. Нематериальные активы также способны существенно увеличить уровень капитализации компании, рыночную стоимость ее акций. Учет и отражение в бухгалтерской отчетности исключительных прав на имеющиеся нематериальные активы способны существенно увеличить стоимость чистых активов компании.

Многие российские предприятия, имеющие нематериальные активы, не отражают их в бухгалтерском учете. Данный факт значительно снижает стоимость предприятий и лишает их конкурентных преимуществ, инвестиционной привлекательности. Неучтенные нематериальные активы снижают реальную стоимость акций или долей участия для собственников, что наносит ущерб их имущественным интересам.

Таким образом, актуальной задачей для руководства предприятия является выявление, оформление прав и обеспечение учета и контроля за нематериальными активами, принадлежащими предприятию. Данная задача под силу контроллингу. Он сможет обеспечить реализацию функции финансового управления, позволит осуществить оптимальные коммуникационные и информационные процессы в сфере управления нематериальными активами.

Эффективное управление нематериальными активами в системе контроллинга можно представить в виде следующих этапов:

1. Идентификация нематериальных активов.

С точки зрения признания нематериальных активов основная сложность заключается в необходимости идентифицировать и оценить подобные активы. В ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (далее — ПБУ 14/2007) определено, что для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо единовременное выполнение семи установленных условий:

- объект способен приносить экономические выгоды в будущем;
- организация контролирует данный актив;
- возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени;
- организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

Таким образом, согласно выделенным критериям, в состав нематериальных активов входят все исключительные права на объекты интеллектуальной собственности, принадлежащие организации, а также деловая репутация.

2. Оценка нематериальных активов.

Теоретически для формирования учетной информации о стоимости нематериальных активов можно использовать три подхода: сравнительный (рыночный), затратный и доходный.

В экономической литературе уже нашла отражение точка зрения возможности применения сравнительного (рыночного) подхода [9; 11]. Сравнительный (рыночный) подход основывается на идее, что рациональный инвестор или покупатель не заплатит за конкретный объект нематериальных активов больше той суммы, в которую ему обойдется приобретение другого объекта нематериальных активов с сопоставимой полезностью (сопоставимым качеством). Сравнительный (рыночный) подход к оценке нематериальных активов предполагает определение стоимости нематериального актива, полученного организацией, исходя из цены, по которой в сравнительных обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

Если при оценке объекта нематериальных активов можно найти достаточное количество аналогов, полученная с помощью данного подхода величина его стоимости будет наиболее точной по сравнению с величинами, определенными другими подходами, то есть будет иметь минимальную погрешность. В этом состоит главное достоинство сравнительного (рыночного) подхода.

Однако применение сравнительного (рыночного) подхода для оценки нематериальных активов затруднено вследствие того, что такие объекты являются практически неповторяемыми. Существуют объекты, например, патенты, товарные знаки или права на произведения искусства, к которым просто невозможно подобрать аналоги. К тому же нематериальные активы чаще всего продаются в составе бизнеса, отдельная их продажа происходит довольно редко.

При применении затратного подхода стоимость объекта нематериальных активов определяется, исходя из суммы затрат на его создание или приобретение. Главным преимуществом затратного подхода является несложность получения исходных данных для расчета стоимости нематериальных активов, кроме того все затраты могут быть подтверждены документально.

Следует отметить, что в настоящее время, в соответствии с ПБУ 14/2007, нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, рассчитанной на основе затратного подхода.

Порядок расчета фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов зависит от пути их поступления в организацию. Как известно, нематериальные активы могут поступать в организацию различными путями. Среди них можно выделить следующие: приобретение за плату; создание внутри организации; обмен на другое имущество; безвозмездное получение; внесение в качестве вклада в уставный капитал; приватизация государственного и муниципального имущества.

Одним из недостатков затратного подхода является несоответствие затрат настоящего времени их стоимости в будущем. Существующие методы оценки нематериальных активов в рамках затратного подхода, не в полной мере учитывают инфляционное изменение покупательной способности денег, а также возможность денег приносить доход при условии их разумного инвестирования в альтернативные проекты.

Доходный подход, в отличие от затратного, позволяет оценить возможные экономические выгоды, которые могут принести нематериальные активы. В зарубежной практике такие выгоды принято называть справедливой стоимостью.

Согласно МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» справедливая стоимость — цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки [1]. Аргументами в пользу учета по справедливой стоимости является то, что справедливая стоимость предоставляет более объективную основу для оценки будущих денежных потоков по сравнению с методом фактических затрат, обеспечивает основу для сопоставимости информации об активах, наилучшим образом сочетается с принципами активного менеджмента и способствует более объективной оценке результатов работы менеджмента.

В качестве одного из основных недостатков учета по справедливой стоимости отмечаются значительные сложности определения справедливой стоимости в условиях отсутствия активного рынка. Они влекут за собой и другой отрицательный момент, связанный с использованием справедливой стоимости — высокая трудоемкость и большие дополнительные издержки, вызванные необходимостью привлечения профессиональных оценщиков.

Существенным недостатком оценки активов по справедливой стоимости экономисты отмечают невозможность документального подтверждения данной оценки во многих случаях и вероятность манипуляций с оценками, что не позволит бухгалтерскому учету выполнять одну из своих основных функций — контрольную. Как известно, контрольная функция бухгалтерского учета выполняется только при отражении свершившихся фактов хозяйственной дея-

тельности организации. Кроме того, бухгалтерская информация имеет юридическую силу, если она подтверждена соответствующими документами.

Из приведенного выше следует, что справедливую стоимость можно применять в отечественной практике, но не в текущем учете, а при раскрытии информации в Пояснениях к основным формам бухгалтерской отчетности. Выносимая в Пояснения информация не обязательно должна формироваться на счетах бухгалтерского учета, ее можно определять расчетным путем. Следовательно, оценивать объекты нематериальных активов по справедливой стоимости, определенной на основе доходного подхода, можно для целей раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности [10, с. 5].

3. Экономический анализ использования нематериальных активов.

Экономический анализ нематериальных активов целесообразно начинать с оценки их состава, динамики и структуры.

По данным Бухгалтерского баланса и Пояснений к нему можно провести анализ динамики изменений в объеме нематериальных активов всего и по видам за отчетный период по сравнению с данными базисного периода. При наличии отчетных данных за ряд периодов проводится трендовый анализ, т.е. рассчитываются абсолютные и относительные отклонения по отношению к предшествующим периодам, а также определяются средние отклонения.

По аналогичной схеме можно провести анализ и оценку структуры нематериальных активов по другим признакам — по источникам поступления, по источникам выбытия и по степени правовой защищенности.

Движение нематериальных активов характеризуют следующие показатели: коэффициент поступления, коэффициент выбытия, коэффициент компенсации выбытия, коэффициент прироста.

Коэффициент поступления отражает интенсивность поступления нематериальных активов и исчисляется как отношение стоимости поступивших за отчетный период нематериальных активов и их первоначальной стоимости на конец периода.

Коэффициент выбытия характеризует интенсивность выбытия нематериальных активов из сферы производства и рассчитывается как отношение стоимости выбывших за отчетный период нематериальных активов к их стоимости на начало этого же периода.

Коэффициент компенсации выбытия показывает интенсивность процесса замещения выбывших нематериальных активов поступившими и определяется отношением поступивших нематериальных активов за отчетный период к выбывшим.

Коэффициент прироста характеризует уровень прироста нематериальных активов за отчетный период и рассчитывается как отношение стоимости прироста нематериальных активов к их стоимости на начало периода.

Источником данных для расчета этих показателей является Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах.

В заключение анализа, следует оценить эффективность использования нематериальных активов. Для этого проводится факторный анализ рентабель-

ности нематериальных активов — проводится расчет влияния факторов и оценка роли каждого из них в изменении величины результативного показателя.

4. Контроль за использованием нематериальных активов.

Целью внутреннего контроля и операций с нематериальными активами является выражение мнения о полноте и достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в части показателей, отражающих права на объект нематериальных активов, и о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета операций с нематериальными активами законодательству РФ.

Для того чтобы сформировать объективное мнение об этом, контроллер должен решить ряд задач.

- изучить состав и структуру нематериальных активов по данным регистров бухгалтерского учета;
- подтвердить наличие у организации исключительных прав на объекты нематериальных активов;
- проверить реальность оценки объектов нематериальных активов, законность их переоценки отражения результатов в учете и отчетности;
- установить правильность и законность документального оформления и отражения в учете операций с нематериальными активами;
- осуществить контроль правильности начисления амортизации нематериальных активов и отражение операций в учете;
- оценить качество инвентаризации;
- подтвердить достоверность показателей в бухгалтерской отчетности организации.

Источниками информации при осуществлении проверки операций с нематериальными активами могут быть:

- базовые документы, регламентирующие методику ведения учета операций с нематериальными активами (приказы по учетной политике для целей бухгалтерского и налогового учета, график документооборота, договоры, подтверждающие передачу прав собственности на объекты нематериальных активов, авторские, об уступке исключительных прав, лицензионные и др.);
- первичные документы по учету операций с нематериальными активами (акты о приемке, акты о выбытии, протоколы о внесении объектов нематериальных активов в уставный капитал, карточки учета нематериальных активов, инвентаризационные описи и др.);
- регистры аналитического и синтетического учета (разработочные таблицы по расчету амортизационных отчислений, регистры синтетического и аналитического учета по счетам 04, 05 и др.);
- формы бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс, отчет об изменениях капитала, пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах);
- прочие документы.

Проведение проверки по данному направлению внутреннего контроля операций с нематериальными активами позволит в ходе осуществления данной процедур на соответствие и процедур по существу определить правомерность включения объектов в состав нематериальных активов, действительность и за-

конность совершенных с ними сделок, правильность формирования первоначальной стоимости объектов нематериальных активов, полноту и своевременности документального оформления и отражение в бухгалтерском учете операции по их поступлению в организацию.

Постепенная реализация всех этапов управления нематериальными активами на предприятии может повысить эффективность его деятельности за счет наиболее полного и рационального использования полученной информации.

Создание системы контроллинга в коммерческих организациях позволяет получить достаточно исчерпывающую информацию о нематериальных активах, вырабатывать на ее основе обоснованные управленческие решения. Организации смогут также корректировать состав и направления использования нематериальных активов, что, в конечном счете, обеспечивает возможность повышения эффективности управления нематериальными активами.

Список использованной литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [Электронный ресурс]. — Режим доступа : http://minfin.ru/common/upload/library/no_date/2013/prilozhenie_No_7_-_RU_GV_T_IFRS_13_May_2011.pdf.

2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 27.12.2007 г. № 153н. — Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111054;fld=134;dst=4294967295;rnd=0.7525941511157778;from=63465-0>.

3. Азгальдов Г. Г. Оценка стоимости интеллектуальной собственности и нематериальных активов / Г.Г. Азгальдов, Н.Н. Карпова. — М. : Международная академия оценки и консалтинга, 2007. — 400 с.

4. Еленева Ю.А. Управление нематериальными активами в системе контроллинга промышленного предприятия / Ю.А. Еленева, А.М. Голубев // Вестник ЮРГТУ (НПИ). — 2011. — №11. — С. 5–11.

5. Ивашкевич В.Б. Оперативный контроллинг / В.Б. Ивашкевич. — М. : Магистр, 2011. — 160 с.

6. Ивашкевич В.Б. Стратегический контроллинг / В.Б. Стратегический контроллинг. — М. : Магистр, 2013. — 216 с.

7. Лев Б. Нематериальные активы. Управление, измерение, отчетность / Б. Лев. — М. : Квинто—консалтинг, 2003. — 240 с.

8. Приображенская В.В. Методология признания нематериальных активов в бухгалтерском учете [Электронный ресурс] / В.В. Приображенская // БУХ.1С. — 2015. — № 11. // СПС «Гарант».

9. Сорокина Е.М. Нематериальные активы : оценка, учет и анализ / Е.М. Сорокина, А.А. Фадеева. — Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2011. — 209 с.

10. Сорокина Е.М. Оценка нематериальных активов в бухгалтерском учете / Е.М. Сорокина, А.А. Фадеева // Международный бухгалтерский учет. — 2013. — № 5. — С. 2–14.

11. Сорокина Е.М. Оценка активов организации по справедливой стоимости / Е.М. Сорокина, С.А. Макаренко // Известия Иркутской государственной экономической академии. — 2004. — № 4 (41). — С. 17–21.

Информация об авторе

Фадеева Анна Анатольевна — кандидат экономических наук, доцент, кафедры бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11, e-mail: faa15@mail.ru.

Author

Fadeeva Anna Anatolevna — PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting, Analysis, Statistics and Audit, Baikal State University, 11, Lenin St., Irkutsk, 664003, e-mail: faa15@mail.ru.

УДК 657.1:338

М.Е. Горчакова

Байкальский государственный университет,
г. Иркутск

НОВОЕ В ОПРЕДЕЛЕНИИ И УЧЕТЕ ИМУЩЕСТВА РОССИЙСКИХ КОММЕРЧЕСКИХ БАНКОВ

Реформирование системы бухгалтерского учета в Российской Федерации в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности направлено на повышение качества информации и обеспечение к ней доступа заинтересованным пользователям. Внедрение МСФО в практику российского банковского учета осуществляется на протяжении ряда лет. В статье рассматриваются изменения в порядке бухгалтерского учета имущества коммерческих банков Российской Федерации, вступившие в силу с 1 января 2016 г., которые обусловлены сближением требований международных и российских стандартов.

Ключевые слова: банковский сектор; МСФО, учет имущества; справедливая стоимость.

M.E. Gorchakova

Baikal State University,
Irkutsk

THE NEW IN THE DEFINITION AND ACCOUNTING OF ASSETS OF RUSSIAN COMMERCIAL BANKS

The reform of the accounting system in the Russian Federation in accordance with International Financial Reporting Standards on-aimed at improving the quality