

Література:

1. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: [Монографія] / М.Д. Корінько. – К.: ДП «Інформ. – аналіт. Агенство», 2007. – 429 с.
2. Максимова В.Ф. Контроль в управлінні економічними процесами на підприємстві: [навч. посібник] / В.Ф. Максимова. – Суми: Університетська книга, 2008. – 190 с.
3. Нападівська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [моногр.] / Л.В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
4. Ткач В.И. Управленческий учет на предприятиях сферы услуг: учеб. пособие / В.И. Ткач, О.Н. Гончаренко. – М. – Ростов на Дону: МарТ, 2004. – 130 с.

*Надежда Борейко, магистр экономических наук
УО «Полоцкий государственный университет»
г. Новополоцк, Республика Беларусь*

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ КОМПЛЕКСА ИСКЛЮЧИТЕЛЬНЫХ ПРАВ (ФРАНШИЗЫ)

При открытии собственного дела предприниматели кроме больших финансовых вложений сталкиваются с рядом проблем, а именно: неравная конкуренция, недоверие потребителя к новому имени и многое другое. Однако, как показывает международная практика эти риски можно минимизировать, если начать бизнес уже под известной торговой маркой и вместе с этим получить в пользование успешную на рынке модель ведения бизнеса или секреты производства (ноу-хау). Сделать это позволяет франчайзинг.

В Республике Беларусь определения франчайзинга, закреплено в главе 53 Гражданского Кодекса Республики Беларусь «Комплексная предпринимательская лицензия (франчайзинг)». В данном нормативно-правовом акте указано, что правообладатель предоставляет «Комплекс исключительных прав (лицензионный комплекс), включающий право использования фирменного наименования правообладателя и нераскрытой информации, в том числе секретов производства (ноу-хау), а также других объектов интеллектуальной собственности» [1]. Полученное право использования комплекса исключительных прав необходимо отражать на счетах бухгалтерского учета получателя и, соответственно, данное право будет являться объектом бухгалтерского учета.

Полученные права необходимо правильно отражать на счетах бухгалтерского учета с целью формирования достоверной информации об имуществе организации и о его использовании.

В законодательстве Республики Беларусь, а именно в Положении по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденном Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2003 года № 118 (в редакции Постановления №132 от 30 октября 2009г), указано, что к нематериальным активам для целей бухгалтерского учета относятся «принадлежащие обладателю имущественные права:

- на объекты промышленной собственности;
- на произведения науки, литературы и искусства;
- на объекты смежных прав;
- на программы для ЭВМ и компьютерные базы данных;
- на использование объектов интеллектуальной собственности, вытекающих из лицензионных и авторских договоров;
- на пользование природными ресурсами, землей;
- прочие: лицензии на осуществление вида деятельности, лицензии на осуществление внешнеторговых и квотируемых операций, лицензии на использование опыта специалистов, права доверительного управления имуществом»[2].

Типовым планом счетов и Инструкцией по его применению, утвержденным Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 г. № 89 (в редакции Постановления №136 от 6 ноября 2009г.), обозначено, что наличие вышеперечисленных прав отражается на счете 04 «Нематериальные активы». Кроме того Типовым планом счетов и Инструкцией по его применению предусмотрен забалансовый счет 012 «Нематериальные активы, полученные в пользование», который «предназначен для обобщения информации о наличии и движении имущественных прав. Отражение операций на счете 012 "Нематериальные активы, полученные в пользование", связанных с получением права на использование указанных объектов, производится на основании заключенных между правообладателем и пользователем лицензионных и других аналогичных договоров. Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются на счете 012 "Нематериальные активы, полученные в пользование" в оценке, принятой в договоре»[3]. При этом следует отметить, что указанными документами не обозначается, в каких случаях полученные права отражаются в балансе организации, а в каких за балансом. Из этого следует, что в Республике Беларусь не выработана ясная и точная методика отражения полученного по договору франчайзинга комплекса исключительных прав.

Следует отметить, что в Украине согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 18 октября 1999 года № 242 , к нематериальным активам для целей бухгалтерского учета относятся:

- «права на коммерческие обозначения (права на торговые марки (знаки для товаров и услуг), коммерческие (фирменные) наименования и т. п.);
- права на объекты промышленной собственности (право на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорта растений, породы животных, компоновка (топографии) интегральных микросхем, коммерческие тайны, в том числе ноу-хау, защита от недобросовестной конкуренции и т. п.)»[4].

В этом же нормативно-правовом акте указано, что «приобретенный или полученный нематериальный актив отражается в балансе, если существует вероятность получения будущих экономических выгод, связанных с его использованием, и его стоимость может быть достоверно определена» [4].

Таким образом, в Украине право использования комплекса исключительных прав, которое предоставляется по договору франчайзинга, отражается в балансе организации в составе нематериальных активов.

В Российской Федерации полученные права использования комплекса исключительных прав отражаются за балансом. Этот факт закреплен в Положении по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007). В данном Положении указано, что «нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются пользователем (лицензиатом) на забалансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре» [5].

Следует заметить, что ст. 8 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» Республики Беларусь также установлено, что «активы, находящиеся в собственности хозяйственном ведении, оперативном управлении) организации, учитываются обособленно от находящихся на бухгалтерском учете данной организации активов иных организаций и физических лиц. Для учета имущества, не принадлежащего предприятию на праве собственности, предназначены забалансовые счета» [6, 82].

Право использования комплекса исключительных прав, полученное при договоре франчайзинга, не принадлежит франчайзи на праве собственности, так как франчайзи не может распоряжаться полученным правом по своему усмотрению, т.е. не может его продать, передать безвозмездно либо отдать в пользование другой организации.

Основными из критериев признания актива нематериальным, согласно международной практике, является его контролируемость и идентифицируемость. Причем в Международных стандартах финансовой отчетности указывается, что «Актив-это ресурс:

(а) который контролируется организацией в результате прошлых событий; и

(б) от которого ожидается поступление в организацию будущих экономических выгод»[7].

В результате этого можно сделать вывод, что полученный по договору франчайзинга комплекс исключительных прав не может быть признан имуществом франчайзи и соответственно не может быть отражен в составе нематериальных активов в его балансе.

В связи с этим нами представляется целесообразным полученный комплекс исключительных прав отражать на забалансовом счете 012 «Нематериальные активы, полученные в пользование». Данный подход соответствует международной практике и опыту Российской Федерации, что является особенно актуальным при переходе на Международные стандарты финансовой отчетности. На наш взгляд предложенная методика отражения в учете полученного права пользования комплексом исключительных прав позволит достоверно отражать информацию о наличии имущества организации.

Литература:

1. Гражданский Кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1999 г. № 218-3 (в редакции Закона Республики Беларусь от 8 июля 2008 г. №366-3)
2. Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденное Постановлением Министерством финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2001 г. № 118, (в редакции Постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 30 октября 2009 г. № 132)
3. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению, утвержденные Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003г. № 89 (в редакции Постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 6 ноября 2009 г. № 136)
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 8 «Нематериальные активы», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 18 октября 1999 г. № 242 (с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом Министерства финансов Украины от 25 сентября 2009 года № 1125)
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 27 декабря 2007 г. № 153н
6. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Респ. Беларусь, 25 июня 2001 г., № 42-3 : с изм. и доп. : текст по состоянию на 27 дек. 2007 г.
7. Международные стандарты финансовой отчетности 2006 : изд. на русс. яз. – М.: Аскери-АССА, 2006. – 1060 с