СЕКЦІЯ
«ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ»

УДК 657

Банась Діана

Львівський національний університет імені Івана Франка

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА ОЦІНКИ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Banas Diana

Lviv National University named after Ivan Franko

ACTUAL PROBLEMS OF ACCOUNTING AND VALUATION OF INTANGIBLE ASSETS

За сучасних умов діяльності суб’єктів підприємництва активніше використовують такі довгострокові економічні ресурси, як нематеріальні активи, що пов’язано з їх здатністю приносити значні прибутки за ефективного їх використання. Нині неможливо уявити підприємство, яке б не використовувало такі активи, як авторські права, торгові марки, web- сайту тощо.

З одного боку, нематеріальні активи розглядаються вченими-економістами та управлінцями для уточнення їх сутності, а з іншого боку, вони активно використовуються в усіх сферах господарської діяльності, сприяючи інноваційному розвитку підприємств різних форм власності.

Як наслідок, виникає потреба перегляду та уточнення принципів формування нематеріальних активів підприємства.

Пріоритетності набувають нематеріальні активи, оскільки доведено, що збільшення обсягів виробництва та реалізації конкурентоспроможної продукції на вітчизняному та світовому ринках потребує використання науково-технологічних знань, різних видів інновацій як результатів інтелектуальної діяльності людини. Так, іноземні науковці переконують, що «успіх корпорації залежить більшою мірою від інтелектуальних можливостей системи, ніж від фізичних активів» [7].

У зв’язку з цим виникає потреба уточнення сутності нематеріальних активів та дослідження діючого законодавства України щодо визначення цього поняття. Важливе значення для системи обліку нематеріальних активів має їх класифікація за різними ознаками, що дасть змогу вчасно приймати ефективні управлінські рішення щодо ефективного використання нематеріальних активів на підприємстві.

Методологічні засади формування інформації у бухгалтерському обліку про нематеріальні активи та розкриття даних про них у фінансовій звітності визначені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», розробленим на базі Міжнародного стандарту фінансової звітності 38. Відповідно до п.4 П(С)БО 8 нематеріальним активом є «немонетарний актив», який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований” [1]. До складу нематеріальних активів може бути віднесений актив, який утримується підприємством терміном більше одного року (або одного операційного циклу) для одержання майбутніх економічних вигод у виробництві, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. Окрім зазначених, характерними ознаками цього виду активів є також можливість їх ідентифікації, використання у різних видах діяльності підприємства, відсутність, як правило, ліквідаційної вартості на момент ліквідації або реалізації, а також можливість достовірного визначення витрат, які пов'язані з розробкою нематеріального активу. Авторське право і суміжні з ним права, права на комерційні позначення, на об’єкти промислової власності також належать до нематеріальних

активів. Проведені дослідження показують, що у літературних джерелах з економіки та управління найчастіше використовуються терміни «результати інтелектуальної діяльності», «інтелектуальна власність», «інтелектуальні активи», «нематеріальні ресурси». Для цілей бухгалтерського обліку використовується нормативне поняття «нематеріальні» або «невідчутні активи». Відмінність між нематеріальними активами і нематеріальними ресурсами випливає із самого значення цих понять. Так, активи – це сукупність майна, грошових коштів, об'єктів інтелектуальної власності конкретного суб'єкта господарювання, від використання яких протягом певного періоду очікується отримання вигод (як правило, прибутку), а ресурси – це, по-суті складові виробничого потенціалу підприємства, що використовуються ним для досягнення поставлених цілей [2].

Вивчення й аналіз економічної літератури дали змогу встановити, що все більше уваги вченими-економістами приділяється класифікації нематеріальних активів. Заслуговують на увагу пропозиції Сизоненка О.В. щодо удосконалення однорідних груп нематеріальних активів [3], застосування їх на практиці дасть можливість раціоналізувати синтетичний і, головне, аналітичний облік на підприємстві.

Актуальною проблемою сучасного обліку є здатність достовірно відображати інформацію про нематеріальні активи у фінансовій та інших видах звітності. Запорукою цього є процес визначення реальної науково-обґрунтованої цінності об'єкта нематеріальних активів – оцінка. Особливістю останньої є наявність цільового характеру та відсутність єдиного універсального методу. Достовірна та науково - обґрунтована оцінка має особливе значення при включенні об'єктів інтелектуальної власності до статутного капіталу, при злитті підприємств або поділу організації для визначення майнових частин у статутному капіталі, при складанні фінансової звітності, оцінці застави під отримуваний кредит, визначенні збитків при виявленні порушення прав на об'єкти інтелектуальної власності.

У зарубіжній практиці використовуються три підходи оцінки нематеріальних активів: затратний, порівняльний і дохідний. Кожен із цих методів має свою методику, тому при одночасному використанні будуть отримані різні значення вартості об'єкта оцінки, що в кінцевому підсумку відобразиться на розмірі фінансових результатів підприємства. З метою узгодження результатів оцінки доцільно провести порівняльний аналіз оцінки нематеріальних активів різними методами, щоб більш достовірно визначити вартість об'єкта оцінки. Не можливо оскаржити ствердження С.Шульги, що причиною списання багатьох унікальних об'єктів за рахунок компаній за їхнього власного створення є відсутність методики оцінки нематеріальних активів.[4]

Практична проблема, пов'язана з оцінкою нематеріальних активів, часто виникає під час проведення їх інвентаризації та виявленні таких, що не відображені на балансі підприємства. Відповідь на питання щодо правильної оцінки таких об'єктів частково дає П(С)БО 8 та Національний стандарт 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності». Так, в основу для визначення достовірної оцінки нематеріального активу може бути покладений витратний підхід. Останній ґрунтується на визначенні вартості витрат, необхідних для відтворення або заміщення об'єкта оцінки [5]. У разі наявності інформації про витрати на придбання підприємством або створення власними силами подібних за функціональними можливостями, споживчими характеристиками та економічними показниками об'єктів можливим є використання методу заміщення.

Є декілька видів вартості об'єктів нематеріальних активів: первісна, справедлива та переоцінена. Первісна вартість відображає історичну собівартість активів та складається з мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням [1]. Слід відмітити, що первісна

вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, якщо такі пов’язані з удосконаленням та покращенням їхніх можливостей або подовженням строку використання цих нематеріальних активів. Тобто понесення таких витрат сприятиме підвищенню попередньо очікуваних майбутніх економічних вигод.

Порядок здійснення оцінки нематеріальних активів за справедливою вартістю законодавством повністю не врегульовано. У П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» вказані лише умови, за яких повинна використовуватися оцінка за справедливою вартістю, однак, щодо методики її визначення роз’яснення відсутні, що відповідно викликає чимало ускладнень у практикуючих бухгалтерів.

Необхідно проводити переоцінку тому, що вартість нематеріальних активів може змінюватися. Це не є обов'язковим заходом і має проводитися лише компаніями, зацікавленими у відображенні справжнього стану своїх нематеріальних активів. Певні питання виникають у разі переоцінки. Наприклад здійснюється переоцінка за справедливою вартістю на дату балансу тільки тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. На практиці перелік таких активів досить обмежений. Активний ринок не існує для авторських прав, торговельних марок, інших унікальних нематеріальних активів. Також, у випадку переоцінки окремого об’єкта нематеріального активу необхідно переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив. Якщо підприємство бажає здійснити переоцінку права на винахід, то переоцінюються всі права на об’єкти цієї групи, щодо яких існує активний ринок, наприклад, права на сорти рослин, породи тварин, ноу-хау й ін. Такий підхід передбачає, що: всі об’єкти однієї групи відображаються або за первісною, або за справедливою (ринковою) вартістю.

Підсумовуючи, потрібно наголосити, що нечіткість в питаннях організації, обліку та оцінки нематеріальних активів істотно впливають на достовірність інформації, що публікується суб'єктами про загальний стан активів. Його перехід на міжнародні стандарти вплинув на бухгалтерський облік загалом і на теорію і практику нематеріальних активів зокрема. Хоча облік наявного зарубіжного досвіду у цих питаннях, безперечно, необхідний, ми орієнтуємося на вітчизняні реалії та на найкраще наближення теоретичних засобів до реальної практики.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи"// Бухгалтерія. - № 29(652). - 2005. - С.48-51.
2. Економічна енциклопедія: [У 3-х томах]. Т.1. / Ред. кол.: С.В.Мочерний (відп. ред.) та ін.– К.: Видавн. центр ”Академія“, 2000/ – 864с.
3. Сизоненко О.В. Класифікація нематеріальних активів для потреб бухгалтерського обліку / О.В.Сизоненко // Облік і фінанси АПК.-2008.-№2 -с. 143-146.
4. Шульга С. Щодо відображення інвестицій в нематеріальні активи / С. Шульга // Економіст. – 2006. – №1. – С. 51-53.
5. Національний стандарт 4 "Оцінка майнових прав інтелектуальної власності". Постанова Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2007р. №1185 // Облік і фінанси АПК. - 2007. - №8-10.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи"// Бухгалтерія. - № 29(652). - 2005. - С.48-51.
7. James Brian Quinn, Philip Anderson, and Sydney Finkelstein. Managing Professional Intellect: Making the Mostof the Best // Harvard Business Review. 1996. March-April. P.71-80.