

Економічні науки

УДК 657.421.3:657.92

Гаркуша Сергій Анатолійович

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Сумський національний аграрний університет*

Моїсеєнко Владислав Ігорович

*студент
Сумського національного аграрного університету*

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

***Анотація.** На сьогоднішній день, при активному розвитку глобалізації економіки, неможливо залишити без змін господарські зв'язки багатьох підприємств. Насамперед, виникає необхідність перегляду створення та формування активів підприємства. Пріоритету серед існуючих активів набувають нематеріальні активи. Очевидним є той факт, що збільшення обсягів виробництва та реалізації конкурентоспроможної продукції у всьому світі на сьогодні потребують максимального використання науково-технологічних знань, найсучасніших інноваційних технологій та результатів інтелектуальної діяльності людини. В сучасному світі успіх всіх топових компаній більшою мірою залежить від інтелектуальних можливостей системи, чим від фізичних активів. Вітчизняні суб'єкти господарювання мають незначний відсоток нематеріальних активів, порівняно зі світовими.*

***Ключові слова:** теорія бухгалтерського обліку, нематеріальні активи, оцінка нематеріальних активів, облік.*

Вступ. Нематеріальні активи є одним із видів ресурсів підприємства, які являють собою різні права та привілеї, що дають змогу власнику здійснювати підприємницьку діяльність з метою одержання додаткових, порівняно з конкурентами, економічних вигод. Маючи нематеріальну природу, вони стають відчутними тільки під час виробництва та реалізації продукції в поєднанні із засобами, предметами праці та робочою силою, адже лише в цій сукупності проявляється ефект від їх використання. Коли підприємство займається просуванням продукції на зовнішній ринок, то воно намагається якомога ефективніше використовувати свій потенціал, зокрема потенціал нематеріальних активів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зростання нематеріальних активів у складі підприємства та виокремлення їх як важливого об'єкта бухгалтерського обліку, можуть викликати певні проблеми у підприємств з низьким рівнем матеріальних і фінансових ресурсів та є проблема у наявності висококваліфікованих спеціалістів, які являються джерелом генерації нематеріальних активів.

Окремими питаннями використання нематеріальних активів в Україні займається група вчених: Г. Почепцов, Т. Мізерна, А. Рось, О. Обутна та В. Сизоненко. Аналізу різних аспектів інтелектуальної власності присвячені роботи Л. Войцехівської, І. Гарлиці, В. Євдокименко, О. Чубукової, А. Яновського. Але проблеми обліку нематеріальних активів є недостатньо дослідженими.

Метою статті є дослідження сутності нематеріальних активів для потреб бухгалтерського обліку, а також проблемних питань, що виникають у цьому зв'язку.

Виклад основного матеріалу. Облік нематеріальних активів – проблема, яка досить важлива в практиці роботи підприємств, вона пов'язана передусім з питаннями класифікації нематеріальних активів та їх

оцінки, однак не варто повністю орієнтуватися на зарубіжний досвід [1, с. 924].

Правильне розуміння сутності й економічного змісту нематеріальних активів як специфічного ресурсу підприємства вкрай необхідне для підвищення ефективності діяльності підприємств на сучасному етапі розвитку [2, с. 48]

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». Відповідно до п.4, П(С)БО 8 [3] нематеріальний актив - актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Придбаний або отриманий нематеріальний актив визнається, якщо існує імовірність одержання суб'єктом господарювання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.

Нематеріальні активи – постійні супутники господарського життя багатьох сучасних підприємств. Про їх облік уже чимало сказано-переказано. Однак через «багатоликість» і «неосяжність» таких об'єктів, проблема їх належного облікового відображення й нині викликає безліч труднощів у бухгалтерів.

Під наведене визначення потрапляють чимало облікових об'єктів (наприклад, витрати майбутніх періодів), які насправді до когорти «несубстанційних» активів не належать. Проте розмежування контрольованих підприємством ресурсів за ознакою нематеріальності виявляється не настільки вже й складним, як може здатися на перший погляд. Головне – «пропустити» актив через призму кваліфікуючих критеріїв відповідності визначенню нематеріальних активів і критеріїв їх визнання. Якщо об'єкт відповідає всім цим ознакам, маємо справу з нематеріальним активом.

До першої групи критеріїв (щодо відповідності визначенню нематактивів) належать: немонетарність; відсутність фізичної субстанції; можливість ідентифікації; підконтрольність.

Аналізуючи поняття, склад та визнання нематеріальних активів можна відмітити проблеми, що потребують вирішення:

- проблема достовірної ідентифікації, тобто виділення даного виду активу серед інших активів, надання лише йому властивих ознак та характеристик;
- складність оцінки нематеріальних активів, оскільки неможливо розробити єдину методику розрахунку цінності для кожного об'єкта нематеріального активу. Достовірна оцінка об'єктів нематеріальних активів надає ряд переваг: збалансування обліку всіх активів на підприємстві; підвищення ринкової вартості підприємства; врахування повної вартості нематеріальних активів при злитті чи поглинанні даного підприємства; контроль величини амортизаційних відрахувань.

Глибоке проникнення нематеріальних активів у структуру капіталу привело до того, що проблема їх обліку стала дуже актуальною. У багатьох міжнародних і українських підприємствах саме нематеріальні активи є основою бізнесу, коли поряд з матеріальними засобами торгові марки і бренди, програмне забезпечення вносять величезний вклад у розвиток підприємства. У зв'язку з цим керівники фірм зіткнулися з проблемою: як правильно організувати облік таких активів компанії. Багато фінансистів та бухгалтерів не мають чіткого уявлення про те, за якими стандартами вести облік нематеріальних активів. Однак фахівці дотримуються думки, що краще всього в цьому випадку застосовувати МСФЗ [4]. В основному це пов'язано з тим, що в рамках міжнародних стандартів накопичено достатньо великий матеріал, який дозволяє підприємствам реально

оцінювати вартість їх активів і приймати управлінські рішення щодо їх використання. Далеко не у кожної компанії є необхідність вести управлінський облік нематеріальних активів. Робити це слід тільки в тому випадку, якщо НМА дійсно справляють істотний вплив на функціонування бізнесу і приносять підприємству прибуток. Найчастіше малим і середнім фірмам немає потреби враховувати їх окремо. Але якщо компанія володіє сильними брендами і товарними знаками або працює у високотехнологічних сегментах (інформаційні технології, біологія і фармакологія, інженерні розробки), в яких НМА визначають структуру бізнесу і є основою розвитку компанії, то їх облік необхідний. Перш за все потрібно визначити, що ж відноситься до НМА. Нематеріальний актив визнається таким, якщо: є впевненість у тому, що надалі компанія зможе отримати економічні вигоди від його використання; вартість активу може бути точно і надійно оцінена. В першу чергу до нематеріальних активів можна віднести: торговельні марки; фірмові найменування; програмне забезпечення; ліцензії та франшизи; авторські права, патенти та інші права на промислову власність, обслуговування та експлуатацію; рецепти, формули, проекти і макети. Якщо НМА тісно пов'язаний з матеріальним активом (основним засобом), необхідно прийняти рішення про те, який елемент більш важливий: основний засіб або нематеріальний актив. Прикладом може служити комп'ютер з програмним забезпеченням. Проблема зазвичай полягає в наступному: що можна віднести до нематеріальних активів, а що ні. Згідно з правилами МСФЗ, якщо НМА може використовуватися поза основного засобу (в даному прикладі комп'ютера), то він визнається таким. У результаті майже всі програми вважаються нематеріальними активами. Але є важливий виняток. Якщо операційна система не може використовуватися без комп'ютера, то вона не буде НМА. Компанії необхідно вирішити, що в цьому випадку більш цінне: прилад чи і чи можна його застосовувати без комп'ютера. Якщо це

можливо, тоді програмне забезпечення відноситься до НМА, якщо ні, то до основних засобів. В якості ще одного прикладу можна навести пляшку соку. Так, сама вона враховується як матеріальний засіб, але при цьому випускається з торговою маркою. В даному випадку пляшка і бренд враховуються окремо, так як вони можуть існувати незалежно один від одного. Способи оцінки після того як об'єкт визнаний НМА, постає питання про його оцінку. У первісну вартість нематеріального активу включають: покупну ціну; імпорتنі мита; неповоротні податки, включені у вартість придбання; витрати на оплату юридичних послуг; витрати, безпосередньо пов'язані з підготовкою активу до використання за призначенням; відрахування, такі як знижки та повернення переоплати. Так, наприклад, вартість програмного забезпечення включає в себе його ціну і витрати на послуги по впровадженню. Крім того, НМА може бути оцінений за його ринковою вартістю, якщо така існує.

В українських компаніях програмне забезпечення часто створюють самі фахівці всередині фірми. Внаслідок цього виникає питання: як визначити його вартість? Актив створюється в два етапи. Спочатку проводять необхідні дослідження, а потім приступають безпосередньо до його розробки. На стадії досліджень витрати на створення нематеріального активу завжди визнаються у міру їх виникнення. На етапі розробки актив визнається нематеріальним тільки в тому випадку, якщо він задовольняє наступним параметрам: компанія може його використовувати самостійно або продати; є можливість оцінити витрати на створення активу; керівництво фірми розуміє, яким чином цей НМА буде приносити прибуток; відомі і порашовані ресурси, необхідні для завершення створення, використання або продажу активу. Таким чином, вартість НМА, утвореного всередині компанії, являє собою загальну суму витрат, понесених з дати, коли актив визнаний нематеріальним. При цьому в ціну мають бути включені всі витрати на створення, включаючи накладні

витрати та відсотки за позиковими коштами. В якості альтернативних способів оцінки можна використовувати ринкову вартість при продажу активу, але це ускладнюється в цілому малою ліквідністю. Також можливо застосувати метод аналогів, коли НМА компанії оцінюється, орієнтуючись на вартість схожих активів інших організацій. Третім альтернативним методом є оцінка НМА по майбутніх дисконтованих грошових потоків. Але цей спосіб застосовується тільки в тому випадку, якщо є достовірний прогноз майбутнього прибутку від використання активів.

Висновки. Отже, як бачимо не до кінця вирішенні питання організації обліку нематеріальних активів мають значний вплив на достовірність інформації про загальний стан активів, що оприлюднюється підприємствами. Все більший вплив на теорію та практику бухгалтерського обліку загалом і нематеріальних активів, зокрема, має перехід до міжнародних стандартів. В подальшому потрібно обов'язково враховувати в вирішенні питань досвід зарубіжних підприємств, але брати до уваги реалії нашої країни та максимальне наближення теоретичних знань до практики.

Література

1. Малярчина В.Д., Прокопович Л.Б. Проблеми обліку нематеріальних активів в Україні // Молодий вчений. 2018. № 1 (53). С. 921-925. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/1/214.pdf>
2. Іщенко Н.М., Марченко Н.О. Методичні основи вдосконалення обліку нематеріальних активів // Наукова праця. Економіка. 2016. Т. 285, Вип. 273. С. 45-49. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchducc_2016_285_273_9.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від

2.11.1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» // Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf