

СУТНІСТЬ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ЇХ ОБЛІКУ

Булат Г.В., Камінська А.М.

Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут

Досліджено сутність нематеріальних активів підприємства та наведено власне визначення даного поняття. Охарактеризовано чинники, що генерують нематеріальні активи. Зосереджено увагу на порядку обліку даних активів.

Ключові слова: нематеріальні активи, ресурси підприємства, економічні вигоди, облік, прибуток.

Постановка проблеми. XXI століття ознаменувалося тим, що для ефективного функціонування суб'єкта уже недостатньо просто виготовляти продукцію та займатися її реалізацією чи надавати послуги. Основні засоби та оборотні активи, які використовуються для здійснення такої діяльності уже не здатні забезпечувати максимальний прибуток підприємства. Все більшої ваги у світі набувають нематеріальні активи, які виступають формою реалізації знань та дозволяють підприємству ефективно функціонувати і розвиватися. Саме вони і є тим специфічним об'єктом управління, завдяки якому на підприємстві створюються умови для забезпечення і підвищення ефективності діяльності.

Незважаючи на те, що нематеріальні активи не є новим об'єктом обліку суб'єктів господарювання, на сьогодні все ж залишаються певні проблеми, пов'язані з управлінням нематеріальними активами. У зв'язку з цим виникає необхідність пошуку шляхів вдосконалення наявної практики обліку нематеріальних активів підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичним і практичним питанням бухгалтерського обліку нематеріальних активів підприємства присвячено цілий ряд наукових праць, серед яких варто виділити роботи Бразілій Н.М. [3], Бігдан І.А. [2], Польової Т.В. [12], Банасько Т.М. [1], Шульги С. В. [14], Криштопи І.І. [7], Лепетан І.М. [8], Сунь Лінь [13] та ін. Однак, незважаючи на значні напрацювання вчених-економістів, все ж залишаються дискусійними питання щодо їх трактування, оцінки та порядку відображення в обліку. В умовах набуття нематеріальними активами усе більшого значення для забезпечення стабільного функціонування і розвитку суб'єктів господарювання зростає і актуальність подальших досліджень даних питань.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження сутності нематеріальних активів та особливостей організації їх обліку.

Виклад основного матеріалу. Жорсткість умов конкурентної боротьби як в межах країни, так і на міжнародній арені ставлять нематеріальні активи обов'язковою умовою успішної діяльності та прибутковості підприємства. Протягом останніх років багато суб'єктів господарювання для здійснення діяльності використовують нематеріальні активи в якості чинника успішної боротьби на ринку товарів та послуг. Однак, незважаючи на таку значущість даних активів в господарській діяльності суб'єкта, їх сутність та склад не є однозначними. Залежно від виду діяльності суб'єкта, особливостей ведення обліку та управлінських потреб можемо спостерігати наявність багатьох визначень та класифікацій цих видів необоротних активів.

У податковій системі нематеріальні активи визначаються як об'єкти інтелектуальної, в тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані у порядку, встановленому відповідним

законодавством, об'єктом права власності платника податку [6, с. 10]. Головною ознакою для визначення нематеріальних активів є отримання підприємством виключних майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності, тобто можливості їх відчуження

В обліково-аналітичній системі нематеріальні активи визначаються як немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [6, с. 10].

Сутність нематеріальних активів підприємства наведена у різних нормативно-правових актах (табл. 1).

Таблиця 1

Підходи до трактування поняття «нематеріальні активи» у нормативно-правових документах

Джерело	Сутність нематеріальних активів
Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» [5]	Нематеріальний актив – це об'єкт (об'єкти) права інтелектуальної власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [11]	Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» [9]	Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований
Податковий кодекс України [10]	Нематеріальні активи – це право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності, право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами

Джерело: розроблено автором.

Як бачимо, розглянуті визначення мають розбіжності щодо складових нематеріальних активів та збігаються у особливості їх використання та нематеріальності форми існування.

Науковці, при дослідженні проблем обліку, аналізу та аудиту нематеріальних активів постійно намагаються уточнити дефініцію «нематеріальні активи». Окремі погляди на сутність даної категорії наведено в табл. 2.

Банасько Т.М. сутність нематеріальних активів розглядає в широкому та вузькому аспектах. В ши-

рокому розумінні, на її погляд, під нематеріальними активами слід розуміти сукупність невідчутних немонетарних факторів, що мають характер виключних прав і забезпечують одержання економічних вигід у майбутньому [1]. Визначення нематеріальних активів, наведене в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» вона розглядає лише як їх сутність у вузькому розумінні.

В результаті проведеного аналізу наукових поглядів на трактування категорії «нематеріальні активи» можемо запропонувати власне бачення їх сутності. Вважаємо за доцільне розглядати сутність нематеріальних активів як сукупність всіх наявних у підприємства прав на різні види власності, які мають певну цінність для суб'єкта господарювання і забезпечують йому можливість отримання вигоди чи доходу.

Таким чином, основними компонентами, які характеризують нематеріальні активи, є: відсутність матеріально-речовинної структури; використання протягом тривалого періоду часу; реальна участь в фінансово-економічних процесах, яка виражається в функції впливу на підвищення ефективності діяльності підприємств по досягненню більш високих кінцевих результатів; значна міра невизначеності розмірів майбутнього прибутку від їх використання, суттєва роль в інноваційних процесах.

Як і будь-які інші активи нематеріальні активи стають власністю підприємства в результаті їх придбання, створення, обміну тощо. Головним із шляхів набуття нематеріальних активів є саме їх створення завдяки власним зусиллям підприємства. Чинники, що генерують нематеріальні активи, згруповані за основними джерелами і наведені у табл. 3.

Методологічною основою формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Згідно з даним документом, головними аспектами визнання нематеріального активу в бухгалтерському обліку є наступні:

- відповідність нематеріального активу його визначення;
- можливість ідентифікації;
- контроль над активом;
- майбутні економічні вигоди;
- період використання більше одного року;
- достовірне визначення вартості;
- наявність підтверджуючих документів про право користування або право власності [15, с. 277].

Кожен вид нематеріальних активів має бути відображений в обліку на окремому субрахунку, мати свій підхід до обліку, нарахування зносу, списання.

Дослідження довели, що найважливішими особливостями нематеріальних активів як ресурсів підприємства, які визначають порядок їх обліку є: відмінність об'єктів за природою виникнення та сферами використання; відсутність матеріальної форми існування; складність оцінки та визначення строку корисного використання; неможливість відокремлення певних об'єктів нематеріальних активів від іншого майна підприємства; високий ступінь невизначеності моменту та величини отримання прибутку від використання [12].

В той же час, нематеріальні активи можуть принести прибуток лише в процесі їх використання і тільки в поєднанні із засобами, предметами

Таблиця 2

Підходи науковців до трактування поняття «нематеріальні активи»

Автор	Сутність нематеріальних активів
Польова Т.В. [12]	законодавчо визнані необоротні активи підприємства, у вигляді різних прав, що мають цільове призначення, реальну вартість та здатні приносити їх власникові (користувачеві) прибуток або іншу користь.
Бразілій Н.М. [3]	нематеріальні активи є одним із видів ресурсів підприємства які являють собою різні права і привілеї, в тому числі отримані за рахунок інтелектуальної діяльності об'єкти інтелектуальної власності, що дають можливість власнику здійснювати підприємницьку діяльність з метою одержання додаткових економічних вигід порівняно з конкурентами
Криштопа І.І. [7]	нематеріальний актив – немонетарний актив, що не має матеріальної форми, як ресурс підприємства, контролюваний ним у результаті минулих подій, що має матеріальний носій, підтверджений майновими правами, використання якого приведе до одержання очікуваних економічних вигід у майбутньому, може бути ідентифікований, достовірно оцінений і використовуватися терміном понад 12 місяців у різних видах діяльності суб'єкта господарювання.
Лепетан І.М. [8]	вартісно виражені немонетарні активи, об'єкти права власності, які є частиною інтелектуального капіталу підприємства, що створені самостійно або залучені зі сторони та здатні приносити економічну вигоду.

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3

Чинники, що генерують нематеріальні активи

Генеруючі нематеріальні активи	Фінансові індикатори формування	Не фінансові індикатори формування
Людський капітал	Витрати на освіту і розвиток Витрати на виплату заробітної плати Витрати на найм	Кількість співробітників Вікова структура Рівень освіти Рівень заробітної плати
Внутрішня структура	Витрати на інформаційні технології Витрати на соціальну відповідальність Витрати на TQM	Плинність персоналу Кількість комп'ютерів/ кількість співробітників Постійний / змінний персонал
Зовнішня структура	Витрати на маркетинг Витрати на підтримку відносин з контрагентами Мережеві витрати	База клієнтів База постачальників Рівень задоволеності клієнтів Рейтинг роботодавців

Джерело: [4].

праці та робочою силою, адже саме в такій сукупності проявляється ефект від їх використання.

Висновки. На основі вище зазначеного можна зробити висновок, що нематеріальні активи є досить дискусійною категорією. Їх сутність залежить від потреб управління, аналізу та галузевих особливостей діяльності підприємства.

Основними ознаками, на основі яких відбувається їх ідентифікація є: відсутність матеріально-речової форми; використання протягом тривалого періоду часу; реальна участь діяльності підприємства через застосування інших засобів та предметів; можливість отримання високих прибутків, розмір

яких неможливо оцінити достовірно при первісному визнанні даних активів.

Нематеріальні активи на сьогоднішній день є активом з необмеженим потенціалом, тому що вони включають певні права, що відносяться до майна організації.

Зважаючи на відносно нетривалий досвід бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та його недосконале методичне забезпечення, на сьогодні у даній площині наявний цілий ряд проблемних моментів, основними шляхами вирішення яких може стати врахування зарубіжного досвіду обліку даних активів.

Список літератури:

1. Банасько Т.М. Бухгалтерський облік і контроль нематеріальних активів: оцінка та порядок відображення [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.00.09 / Т.М. Банасько. – Житомир, 2010. – 20 с.
2. Бігдан І.А. Облік і аудит нематеріальних активів [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.06.04 / І.А. Бігдан. – Харків, 2003. – 24 с.
3. Бразілій Н.М. Облік і аудит нематеріальних активів (на прикладі підприємств харчової промисловості) [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.00.09 / Н.М. Бразілій. – Київ, 2007. – 24 с.
4. Гаранина Т.А. Роль нематеріальних активів в створенні цінності компанії: теоретические и практические аспекты / Т.А. Гаранина // Корпоративные финансы. 2009. – № 4 (12). – С. 79-96.
5. Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» від 14.09.2006 р. № 143-IV з наступними змінами і доповненнями // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/143-16>
6. Колумбет О.П. Оцінка нематеріальних активів: бухгалтерський та податковий аспекти / О.П. Колумбет // Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія: Економіка. – 2009. – № 7. – С. 9-15.
7. Криштопа І.І. Методика та організація обліку та контролю нематеріальних активів [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.00.09 / І.І. Криштопа. – Київ, 2008. – 22 с.
8. Лепетан І.М. Облік і контроль нематеріальних активів у науково-дослідних господарствах [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.00.09 / І.М. Лепетан. – Київ, 2010. – 19 с.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» від 01.01.2012 р. // Електронний ресурс. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI з наступними змінами та доповненнями // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» від 18.10.1999 р. № 242 з наступними змінами та доповненнями // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
12. Польова Т.В. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.06.04 / Т.В. Польова. – Харків, 2006. – 23 с.
13. Сунь Лінь Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.06.04 / Сунь Лінь. – Київ, 2001. – 14 с.
14. Шульга С. В. Облік і аудит нематеріальних активів: теорія, організація, методика [Текст] : автореф. дис. канд. ек. наук : 08.06.04 / С. В. Шульга. – Київ, 2006. – 23 с.
15. Ясишена В. Облікові критерії оцінки нематеріальних активів / В.В. Ясишена // Економічний простір. – 2013. – № 75. – С. 276-285.

Булат Г.В., Каминская А.Н.

Хмельницький кооперативний торгово-економічний інститут

СУЩНОСТЬ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ И ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ ИХ УЧЕТА

Аннотация

Исследована сущность нематериальных активов предприятия и приведено собственное определение данного понятия. Охарактеризованы факторы, генерирующие нематериальные активы. Сосредоточено внимание на порядке учета данных активов.

Ключевые слова: нематериальные активы, ресурсы предприятия, экономические выгоды, учет, прибыль.

Bulat G.V., Kaminska A.M.

Khmelnytskyi Cooperative Trade-economic Institute

THE ESSENCE OF INTANGIBLE ASSETS AND PECULIARITIES OF ORGANIZATION OF THEIR ACCOUNT

Summary

Explores the nature of intangible assets and is given its own definition of this concept. To characterize the factors generating the intangible assets. Focus on the accounting for these assets.

Keywords: intangible assets, enterprise resources, economic benefits, accounting, profit.