

Ravikovich I.Ye.

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

## INTERNET MARKETING STRATEGY DEVELOPMENT OF MACHINE BUILDING ENTERPRISE

### Summary

Grounded the necessity of internet marketing strategy building of machine building enterprise. Determined the basic components and parts of marketing strategy in the Internet. Proposed key stages of internet marketing strategy realization. Outlined the main preconditions of its successful implementation. Argued the necessity of the web site optimization of machine building enterprise.

**Keywords:** strategy, internet marketing, machine-building enterprise, web site, informational and analytical activities, target audience, purpose.

УДК 657

## НОВІ ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ ТА ВИЗНАННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЯК ОБ'ЄКТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Рибалко О.М., Бондарев Д.М.  
Запорізький національний університет

В дослідженні розглянуто сутність нематеріальних активів як об'єкта бухгалтерського обліку в сучасному ринковому середовищі. Розглянуто генезис поняття «нематеріальний актив». Виділено основні проблеми бухгалтерського обліку нематеріальних активів за національними П(С)БО. Проаналізовані існуючі класифікації нематеріальних активів як об'єкта бухгалтерського обліку. Розроблено класифікацію нематеріальних активів. Запропоновано нові підходи до визнання нематеріальних активів.

**Ключові слова:** нематеріальні активи, категорія, класифікація, визнання активів, інтелектуальна власність, оцінка вартості.

**Постановка проблеми.** Сучасний етап розвитку вітчизняної економічної системи характеризується остаточним переходом до ринкових відносин, що передбачає значне загострення конкурентної боротьби. Одним із визначальних факторів, що впливають на результати таких конкурентних змагань є застосування в діяльності підприємств нематеріальних, невідчутних активів, які дозволяють, з одного боку, завдяки закладених в них результатах інтелектуальної творчої діяльності, зменшувати затрати на виробництво продукції, а з іншого, збільшувати обсяги реалізації продукції шляхом формування торгової марки, бренду.

Актуальність обраної теми полягає в тому, що нематеріальні активи певною мірою є новими для господарської практики України, а також маловивченими і не до кінця розробленими. Але, не дивлячись на це, в реальному житті зустрічатися з ними доводиться все частіше: в результаті повсюдного використання комп'ютерних програм, розвитку науки і техніки виникає необхідність у правовому оформленні, досконалому вивченні умов їх формування та відтворення. За таких умов бухгалтерський облік, як основна система, яка забезпечує прийняття управлінських рішень повинна мати відповідний методологічний інструментарій для бухгалтерського відображення нематеріальних активів з метою задоволення зростаючих потреб заінтересованих користувачів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Визначення цього поняття розкривається в працях таких зарубіжних дослідників: Ж. Ламбена, М. Портера, Ф. Котлера, Р. Фатхудинова та інших. Різні аспекти формування та використання нематеріальних активів є предметом дослідження вітчизняних авторів, таких як В. Д. Базилевич, Я. Б. Базиліук, Я. А. Жаліло, З. С. Варналій, В. М. Геєць, Б. Є. Кваснюк, С. К. Реверчук, А. І. Кредісов, А. С. Філіпенко, А. В. Шегда та інших. Питанням бухгалтерського обліку нематеріальних активів і їх класифікацій присвячували кандидатські дисертації І. А. Бігдан, В. Б. Гурко, М. В. Дишкант, С. Ф. Легенчук, М. Ю. Манухіна, В. В. Сатовський, Сунь Лінь, Я. І. Устинова, С. В. Шульга та ін.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Нематеріальні активи певною мірою нова категорія активів, яка введена в практику вітчизняного обліку. Водночас, на сьогодні методика і принципи побудови обліку нематеріальних активів є об'єктом пильного вивчення світової економічної науки і практики.

Вдосконалення і уніфікація методики і правил обліку нематеріальних активів є закономірним результатом загальних тенденцій інтенсифікації світового економічного розвитку, активізації міжнародного злиття і поглинання компаній, посилення конкурентної боротьби за лідерство в світовій економіці, розширення сфери послуг, ускладнен-

ня і прискорення науково-технічного прогресу і цілим рядом інших економічних процесів, які визначають весь спектр розвитку світової економіки.

Проблеми, які стосуються реформування бухгалтерського обліку нематеріальних активів, переважно можна об'єднати в три окремі групи: класифікація та організація синтетичного й аналітичного обліку нематеріальних активів; зміни їх первісної вартості; нарахування та відображення в обліку амортизації (зносу) нематеріальних активів. Особливу увагу в нашому дослідженні ми присвятили класифікації нематеріальних активів.

**Мета статті.** Метою дослідження є пояснення сутності та поняття нематеріальних активів як об'єкта бухгалтерського обліку в сучасному ринковому середовищі, виділити основні проблеми бухгалтерського обліку нематеріальних активів за національними П(с)БО, а також проаналізувати існуючі класифікації нематеріальних активів як об'єкта бухгалтерського обліку та розробити класифікацію нематеріальних активів з врахування існуючих проблем.

**Виклад основного матеріалу.** Прояви постіндустріальної економіки викликали цілу хвилю публікацій, присвячених особливостям використання, впровадження в діяльність підприємств інтелектуальних активів. Категорія «нематеріальні активи», на нашу думку, досить швидко, без адаптації до національних особливостей права інтелектуальної власності, впроваджена в українську облікову практику на основі врахування досвіду МСФЗ.

В результаті, незважаючи на наявні дисертаційні дослідження з даної тематики, існування П(с) БО 8 «Нематеріальні активи», можна зробити висновок, що дана категорія є до кінця не розробленою, а методика її обліку не забезпечує ефективність управління такими активами. Про це свідчить кількість нематеріальних активів, що відображаються в обліку українськими підприємствами, яка в більшості випадків не перевищує 1%.

Початковим та надзвичайно важливим етапом організації аналітичного обліку нематеріальних активів є їх класифікація, яка повинна враховувати особливості як бухгалтерського (фінансово-

го), так і податкового обліку, а також передбачати наступні можливі зміни.

На думку Брукінга Е. «Інтелектуальний капітал – це нематеріальні активи, без яких компанія тепер не може існувати та включає ринкові, людські, інфраструктурні активи й інтелектуальну власність» [1]. Автор підтверджує важливість нематеріальних активів, і підтверджує той факт, що на сучасному етапі розвитку жодна компанія не в змозі буде досягти бажаного успіху, не збільшувавши при цьому нематеріальні активи.

Д. Нортон та Р. Каплан розглядають нематеріальні активи як основне джерело створення вартості підприємства і поділяють їх на такі складові:

- людський капітал (вміння, талант, знання);
- інформаційний капітал (бази даних, інформаційні системи, мережі та технології);
- організаційний капітал (культура, лідерство, відповідний персонал, робота в команді, управління знаннями) [2].

Згідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», нематеріальні активи – це 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 [3].

Професор В. П. Баранчєєв зазначає, що інтелектуальний капітал являє собою піраміду нематеріальних активів, у якій активи розташовані за рівнями: спочатку творча складова – люди, потім системи, що підтримують творчість, за ними результати творчості, далі результати їх захисту, і, нарешті, результати задоволення споживачів, репутація організації.

З позиції інноваційного та маркетингового розвитку до складу нематеріальних активів можна зарахувати: філософію управління компанією, її авторитет, культуру зв'язків із зовнішнім середовищем та усередині підприємства, а також інтелектуальні здібності її співробітників (рис. 1) [4].

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» визначаються методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформація про них у фінансовій звітності підприємств. Згідно з зазначеним положенням, нематеріальні активи – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам [5].

А відповідно до положення П(с)БО 19 «немонетарні активи» – це всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей» [6].

Як видно з рисунку 1 В. П. Баранчєєв ототожнює інтелекту-



Рис. 1. Піраміда нематеріальних активів (інтелектуального капіталу), запропонована професором В.П. Баранчєєвим

Джерело: [4, с. 8]

альний капітал з нематеріальними активами. На нашу думку, це є не зовсім коректним, бо нематеріальні активи виступають лише складовою частиною інтелектуального капіталу. Але все більша кількість останніх праць зарубіжних вчених схилиються до ототожнення інтелектуального капіталу і нематеріальних активів.

Відповідно до міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» (IAS 38 «Intangible assests»), нематеріальні активи – це немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований [7]. Під ідентифікацією активів розуміється визначення активів як відокремлюваних один від одного об'єктів бухгалтерського обліку.

Іншими словами актив можна продати, обміняти, здати в оренду та передавати будь-яким іншим способом без втрати економічних вигід, які ним генеруються. Всі активи, що є на балансі, піддаються ідентифікації [8].

Аналіз існуючих поглядів на еволюцію сутності нематеріальних активів дозволив нам характеризувати їх як сукупність немонетарних активів та різноманітних прав на різні види власності, що є цінними для підприємства та володіння якими забезпечує йому отримання певної користі та отримання доходу (таблиця 1).

Але в сучасній вітчизняній бухгалтерській науці склалося неправильне розуміння категорії «нематеріальні активи». Це призвело до того, що в П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» і в Плані рахунків наведено об'єкти, що насправді не є нематеріальними активами.

Матеріальні активи складаються з фізичної речовини, яку можна побачити. До матеріальної речовини можна навіть доторкнутися і відчуті тепло або холод. Навпаки, нематеріальні об'єкти походять від юридичних прав або прав, що виникають з контракту. І тому вони не мають фізичної субстанції. нематеріальні активи невидимі та безтілесні, до них не можна доторкнутися, потримати в руках, помацати.

Виходить, що нематеріальний актив – це ресурс. Який не може бути, по-перше, фінансовим

капіталом згідно з першим економічним критерієм – «немонетарний актив»; по-друге, згідно з другим критерієм «не має матеріальної форми», не може бути ні землею, ні капіталом.

Звідси, нематеріальний актив, це ресурс – «праця» або «усі фізичні та розумові здібності людей. Які можна застосовувати у виробництві товарів та послуг», та «підприємницькі здібності».

Але якщо уважно розглянути в Плані рахунків рахунок 12 «Нематеріальні активи», його субрахунки та їх зміст, наведений у П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», то можна побачити, що тут наведено об'єкти, які не можуть бути нематеріальними активами.

*Право користування природними ресурсами (субрахунок 121).* В Цивільному кодексі України записано: «земля, її надра, атмосферне повітря, водні та інші природні ресурси, які знаходяться в межах території України, природні ресурси її континентального шельфу... є об'єктами права власності Українського народу» (п. 1, ст. 324). Але «від імені Українського народу право власності здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування в межах, встановлених Конституцією України» (п. 2, ст. 324).

Вочевидь, що природні ресурси – матеріальний об'єкт, а право користування ними – це лише дозвіл органів державної влади (ліцензія чи рішення органів державної влади), а дозвіл сам по собі не може бути використаним у виробництві, торгівлі, в адміністративних цілях чи для надання в оренду другим особам.

Але для того, щоб отримати такий дозвіл користуватися природними ресурсами, необхідно сплатити вартість ліцензії, або податок, понести необхідні витрати, які можливо, в майбутньому принесуть прибуток, а можливо й ні. На нашу думку, такі витрати в бухгалтерському обліку, необхідно відображати не як нематеріальний актив, а як витрати майбутніх періодів на рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів».

Але коли йдеться про право користування геологічною та іншою інформацією про природне середовище у підприємства може бути необхідність

Таблиця 1

## Генезис поняття «нематеріальні активи»

| Нематеріальні активи   | Джерело   |
|--|---|
| Об'єкти інтелектуальної, в тому числі промислової <i>власності</i> , а також інші аналогічні <i>права</i> , визнані у порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податку.  | Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій»                    |
| <i>Немонетарний актив</i> , який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. | П(с)БО 8 «Нематеріальні Активи»   |
| <i>Немонетарний актив</i> , який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований.  | Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи»                               |
| <i>Немонетарний актив</i> , який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.   | Наказ «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку» Міністерства фінансів України |
| Актив, що відображають у балансі, якщо існує ймовірність отримання майбутніх <i>економічних вигід</i> , пов'язаних з його використанням, і його вартість може бути достовірно визначено.   | Електронна вільна бібліотека Wikipedia.   |
| Сукупність немонетарних активів та прав на різноманітні види власності що є цінними для підприємства та володіння якими забезпечує йому отримання певної користі та отримання доходу   | Узагальнене авторське визначення  |

утримувати об'єкт в активах лише тоді, якщо він має комерційну цінність. Однак, якщо цей об'єкт – інформація, то вона має комерційну цінність при умовах, якщо доступ до неї обмежений, тобто вона є таємницею та не розголошується.

*Право користування майном (субрахунок 122).* Наймодавець передає наймачеві у користування майно за договором найму або оренди за плату на певний строк. Право користування чужим майном може бути встановлене щодо земельної ділянки, інших природних ресурсів або іншого нерухомого майна і виникає з моменту державної реєстрації договору. Саме «право» не є ресурсом. Право користування – це всього лише документ, який підтверджує можливість використання об'єктів, і сама можливість не спроможна виробляти будь-яке благо.

В деяких випадках, встановлених законодавством, потрібно сплатити державний податок за реєстрацію договору оренди, щоб отримати право орендувати майно. Вочевидь, що економічні вигоди від витрат на право користування майном очікуються в майбутньому, тому вони мають займати таке саме місце в бухгалтерському обліку, як і витрати на право користування природними ресурсами.

*Інші нематеріальні активи (субрахунок 127).* До них віднесено «право на здійснення діяльності», «економічні та інші привілеї».

Право на здійснення діяльності справді потрібне, щоб мати право працювати та заробляти гроші, але воно не може бути активом, оскільки право – це не ресурс, а один з привілеїв. А тому витрати на отримання переваг у бухгалтерському обліку – це адміністративні витрати майбутніх періодів, такі самі як і витрати на рекламу. Підприємство в майбутньому може отримати прибутки, завдяки всім цим відкладеним витратам.

До важливої ділянки, не охопленої П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», належить облік веб-сторінок, які в податковому обліку вже визнані нематеріальним активом. Тому треба ввести пункт, що давав би визначення поняттю «веб-сторінка» і зазначав, як її обліковувати.

На нашу думку, можна ввести таке поняття: веб-сторінка – це програмний засіб у сукупності з

інформаційними ресурсами, який має свою адресу в мережі Інтернет і призначений для надання інформаційних послуг юридичним та фізичним особам.

Оскільки, згідно із законодавством, веб-сторінка може мати вигляд тільки авторського права на макет сторінки й авторського права на програмний код веб-сторінки, то її треба обліковувати на субрахунок 125 «Авторські і суміжні права».

**Висновки і пропозиції.** Дослідивши поняття та сутність нематеріальних активів можна зробити висновок, що дана категорія потребує всебічних та глибоких досліджень. Використання підприємствами у своїй діяльності нематеріальних ресурсів надає переваги та визначає їх конкурентоспроможність на ринку в умовах розвитку постіндустріальної економіки.

Ми вважаємо, що до нематеріальних активів, якщо вилучити всі зайві витрати, потрібно віднести:

- право на користування геологічною та іншою інформацією про природне середовище;
- право на знаки для товарів та послуг;
- право на об'єкти промислової власності (право на винахід, корисну модель, промисловий взірець, сорт рослини, ноу-хау);
- авторські та суміжні з ними права (право на літературні та музичні твори, програми, бази даних, веб-сторінки).

Проте й ця класифікація недосконала. Слово «право» потрібно вилучити, оскільки не права є нематеріальними активами, а самі об'єкти інтелектуальної власності. Це аналогічно тому, як у бухгалтерському обліку відображено матеріальні активи. Якщо в підприємства є основні засоби, ми пишемо «Основні засоби», а не «Право користування основними засобами».

На наш погляд, класифікація нематеріальних активів має виглядати так, як запропонував професор А. Бутнік-Сіверський, однак із змінами, виходячи з усього наведеного вище.

Вважаємо, що запропонована класифікація нематеріальних активів наближає бухгалтерський облік нематеріальних активів до норм та принципів Європейського співтовариства, дає можливість більш правильно відображувати в бухгалтерському обліку об'єкти інтелектуальної власності (нематеріальні активи).

## Список літератури:

1. Любенко Н. О. Проблеми визнання інтелектуальної власності як елементу нематеріальних активів підприємства / Н. О. Любенко // *Фінанси, облік і аудит*. – 2009. – № 4. – С. 263-269.
2. Македонський А. В. Підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу в сільському господарстві / А. В. Македонський // *Вісник ХНАУ*. Серія: Економіка АПК і природокористування. – Х., 2007. – № 3. – С. 111-115.
3. Лапин Е. В. Экономический потенциал предприятия: монография / Е. В. Лапин. – Сумы: Университетская книга, 2002. – 310 с.
4. Гуторов О. І. Проблеми формування та використання ресурсного потенціалу аграрного сектора економіки / О. І. Гуторов, О. О. Гуторова // *Вісник Сумського НАУ*. Серія: Економіка та менеджмент. – Суми, 2008. – № 7/1 (29). – С. 34-39.
5. Бутнік-Сіверський О. Б. Інноватика та інтелектуальна економіка (теоретико-методичний аспект) / О. Б. Бутнік-Сіверський // *Теорія і практика інтелектуальної власності*. – 2007. – № 6. – С. 68-81.
6. Макконелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика: пер. с англ. 11-го изд. / Макконелл К. Р., Брю С. Л. – К.: Хагдар – Демос, 1997. – 785 с.
7. Лепетан І. Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал / І. Лепетан // *Економіка АПК*. – 2007. – № 9. – С. 83-87.
8. Малік М. Й. Кадровий потенціал аграрних підприємств: управлінський аспект / М. Й. Малік, О. Г. Шпикуляк. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2005. – 370 с.

**Рыбалко Е.М., Бондарев Д.М.**  
Запорожский национальный университет

## НОВЫЕ ПОДХОДЫ К КЛАССИФИКАЦИИ И ПРИЗНАНИЮ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### Аннотация

В исследовании рассмотрены сущность нематериальных активов как объекта бухгалтерского учета в современной рыночной среде. Рассмотрен генезис понятия «нематериальный актив». Выделены основные проблемы бухгалтерского учета нематериальных активов по национальным П(с)БУ. Проанализированы существующие классификации нематериальных активов как объекта бухгалтерского учета. Разработана классификация нематериальных активов. Предложены новые подходы к признанию нематериальных активов.

**Ключевые слова:** нематериальные активы, категория, классификация, признание активов, интеллектуальная собственность, оценка стоимости.

**Rybalko E.M., Bondarev D.M.**  
Zaporizhzhya National University

## NEW APPROACHES TO CLASSIFICATION AND RECOGNITION OF INTANGIBLE ASSETS AS OBJECT OF ACCOUNTING

### Summary

This study examined the nature of intangible assets as an object of accounting in the current market environment. Considered the genesis of the concept of «intangible assets». The main problems of accounting of intangible assets on National P (S) BU. We analyzed the existing classification of intangible assets as an object of accounting. The classification of intangible assets. New approaches to the recognition of intangible assets.

**Keywords:** intangible assets, category, classification, recognition of assets, intellectual property, the cost estimate.

УДК 332.1:911.375(477.8)

## МЕТРОПОЛІЙНІ ФУНКЦІЇ ОБЛАСНИХ ЦЕНТРІВ ЗАХІДНОГО РЕГІОНУ УКРАЇНИ: ПРІОРИТЕТИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ У СТРАТЕГІЧНІЙ ДОКУМЕНТАЦІЇ

**Синюра-Ростун Н.Р.**

Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долишнього  
Національної академії наук України

Здійснено аналіз стратегічної документації обласних центрів Західного регіону України на предмет розвитку метрополійних функцій міст. Досліджено особливості розробки та функціонування стратегій та стратегічних планів обласних центрів. Виділено основні стратегічні пріоритети розвитку міст у їх стратегічній документації. Показано, що розроблена та впроваджена стратегічна документація міст має соціо-регіональну зорієнтованість та здебільшого декларативний характер. Акцентовано, що стратегічні напрями та цілі розвитку міст не відображають наявний потенціал розвитку метрополійних функцій. Окреслено основні проблеми розробки та реалізації стратегічної документації розвитку міст.

**Ключові слова:** метрополія, метрополійні функції, місто, стратегічний план, стратегія, стратегія розвитку.

**Постановка проблеми.** В умовах глобалізації зростає значення міст як локомотивів розвитку суспільства, що стають осередками створення та поширення інновацій, підвищують конкурентоспроможність країни та регіонів, здатні забезпечити ефективне входження України у європейський та світовий економічний простір. Окрім того, динамічний розвиток технологій, економіки і суспільства породжує все нові завдання для міст, невиконання яких може зумовити негативний вплив на їх розвиток. Однією із передумов ефективного розвитку та управління

міською територією є розробка та реалізація дієвих стратегій розвитку міст, особливо великих. Стратегічне планування займає важливе місце в управлінні містом, оскільки місто, як і будь-яка структурна одиниця, повинно ставити перед собою довгострокові цілі розвитку, тобто мати чітке бачення свого майбутнього. Досвід високо розвинутих європейських країн, США та Росії переконливо свідчить про необхідність реалізації засад стратегічного планування, оскільки воно виступає одним з дієвих засобів впливу на розвиток усієї соціально-економічної системи міста