

УДК 657.421.3

О. В. Перчук,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, оподаткування та бізнес-управління,

Університет Григорія Сковороди в Переяславі

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-64844-7011>**Р. С. Вовченко,**

к. е. н., викладач кафедри обліку, оподаткування та бізнес-управління,

Університет Григорія Сковороди в Переяславі

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0003-8713-2988>

DOI: 10.32702/2306-6792.2023.21.77

УДОСКОНАЛЕННЯ ОЦІНКИ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ У ПРАКТИЦІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

O. Perchuk,

PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting,

Taxation and Business Management, Hryhorii Skovoroda University of Pereiaslav

R. Vovchenko,

PhD in Economics. Lecturer of the Department of Accounting,

Taxation and Business Management, Hryhorii Skovoroda University of Pereiaslav

IMPROVING THE VALUATION OF INTANGIBLE ASSETS OF DOMESTIC ENTERPRISES IN ACCOUNTING PRACTICE

Предметом статті є визначення нематеріальних активів підприємств та методів їх оцінки у практиці бухгалтерського обліку. Визначено підвищення ролі матеріальних активів, особливо у частині інтелектуальних розробок як основи впровадження інновацій та важливого чинника конкурентоспроможності підприємницької діяльності. Виявлено, що проблеми їх обліку та оцінки пов'язані з ідентифікацією та різноманітністю складників, складністю встановлення авторських та інших прав. Тому вирішення цих проблем має відбуватися насамперед через їх вартісну оцінку. Встановлено, що для цього велике значення має встановлення об'єктів оцінки; мети і цілей оцінки; методів оцінки. Для цього необхідно здійснити інвентаризацію та групування нематеріальних активів і використати відповідні методи оцінювання. Серед них найбільш дієвими узагальнено витратний, прибутковий методи й метод аналізу продажів. У перспективі значення ідентифікації нематеріальних активів як основи їх оцінювання збережеться.

The article is aimed at defining intangible assets of enterprises and methods of their valuation in accounting practice. The article identifies an increase in the role of tangible assets, especially in terms of intellectual developments as the basis for innovation and an important factor in the competitiveness of entrepreneurial activity. It has been found that the problems of their accounting and valuation are related to the identification and diversity of components, the complexity of establishing copyright and other rights. Therefore, the solution to these problems should be primarily through their valuation. It is established that for this purpose, it is of great importance to determine the objects of valuation; the purpose and objectives of valuation; and the methods of valuation. For this purpose, it is necessary to carry out an inventory and grouping of intangible assets and use appropriate valuation methods. Among them, the most effective are the cost, income and sales analysis methods. In the future, the importance of identifying intangible assets as the basis for their valuation will remain. As a result of the conducted research, it was found that the valuation of intangible assets of enterprises, which is carried out in connection with the preparation of accounting and financial statements, assumes that

their components are valued based on the fact of their very existence in the structure of property complexes. Due to the different socio-economic content and content, the valuation of each object requires a special methodology and techniques. There is no single concept of valuation of intellectual property and other intangible assets for specific purposes. However, certain groupings of intangible assets in terms of capital investments in tangible assets; intellectual property, copyright and property rights, rights to use material resources; rights to trademarks and brands allow for unified valuation based on the use of appropriate methodological approaches, namely cost, profit and comparative sales analysis. Therefore, the methodology for identifying intangible assets and their classification will remain important in the future.

Ключові слова: нематеріальні активи, підприємства, бухгалтерський облік, ідентифікація, оцінка, методи, стандарти, управління.

Key words: intangible assets, enterprises, accounting, identification, valuation, methods, standards, management.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Сучасні стратегічні пріоритети розвитку та діяльності підприємств у переважній більшості орієнтуються на впровадження інновацій у практику господарювання як чинник конкурентоспроможності та економічного росту. В свою чергу, інновації пов'язані з винаходами, інформацією, інтелектуальними розробками та правами на них, тобто з нематеріальними активами. Тому бухгалтерський облік та управління ними мають провідне значення в ефективності їх використання.

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку П(С)БО 8, нематеріальні активи визначаються як немонетарні, що не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та використовуються підприємством більше одного року або іншого, більш тривалого операційного періоду для виробництва, торгівлі, адміністрування, оренди. Це патенти, ліцензії, майнові та авторські права тощо. Визначення показує, що в цій сукупності містяться різні за соціально-економічним змістом та функціями складники, які передбачають залучення різних підходів і методів обліку та оцінки, що викликає певні питання методологічного і практичного характеру. Тому всебічні дослідження вказаних проблем є актуальними та значимими.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання сутності та обліку нематеріальних активів висвітлені у працях зарубіжних та вітчизняних науковців. Так, західні науковці Х. Андерсон, Д. Колдуелл, Б. Нідлз вважають основним в оцінці матеріальних активів встановлення їх первісної вартості. Визначенню сутності та ідентифікації нематеріальних активів підприємств, принципів їх обґрунтування присвячені публікації О. Бутніка-Сіверського. Ви-

користання методів та технології обліку нематеріальних активів розглянуті у наукових роботах Ф. Бутинця, С. Голова, В. Жука, М. Козупатрого, Н. Малюги, Т. Маренич, М. Огійчука, Н.Ткаченко. Управління нематеріальними активами підприємств на засадах міжнародних стандартів ведення обліку, соціальної відповідальності вивчали М. Ігнатенко, О. Перчук; системно-структурного аналізу і синтезу — Л. Мармуть, І. Романюк. Проте розробка методів їх оцінки, визначення вартості залишаються актуальними та вимагають поглиблених обґрунтувань у тому числі й через складності ідентифікації та визначення вартості та відсутності єдиної методики.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою статті є удосконалення методичних підходів до ідентифікації нематеріальних активів та оцінки їх вартості у практиці бухгалтерського обліку як важливих засобів здійснення інновацій та інших бізнесових процесів на рівні підприємств для отримання найбільш достовірної інформації і її використання в управлінні.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Оцінка вартості нематеріальних активів підприємств набуває все більшого значення у практиці їх бухгалтерського обліку. Це пояснюється стрімким зростанням їх ролі як важливих складників інноваційних та інституційних процесів у підприємницькій діяльності зокрема та суспільно-економічній діяльності загалом. Відображені і не відображені в обліку нематеріальні активи мають бути ідентифіковані та оцінені в процесі проведення незалежної оцінки. Цьому передують інвентаризація майна з урахуванням особливостей оцінки об'єктів у нематеріальній формі, визначених

Методикою оцінки майна. Наразі, експертним шляхом можуть бути оцінені всі нематеріальні активи, — і які були на балансі підприємства на дату інвентаризації, і які виявлено при інвентаризації.

Застосування відомих методик вартісної оцінки нематеріальних об'єктів залежить від цілей, з якою вона проводиться, особливостей об'єктів оцінки, а також нормативних вимог. Тому справедливою є думка Н. Малюги [1, с. 57] про неможливість застосування універсальної методики вартісної оцінки нематеріальних активів через різноманітність їх як об'єктів за змістом і власністю; цілей, сфер та умов застосування; періодів використання.

Серйозну практичну і теоретичну проблему становить визнання тих або інших об'єктів нематеріальними активами, а відтак, і власне вартісна оцінка. У практиці сучасного бухгалтерського обліку визнаються принаймні два найбільш поширені чинники й, одночасно, напрями оцінки нематеріальних активів: 1) для потреб розвитку бізнесу через реорганізацію, злиття, поглинання, приєднання, приватизацію; 2) для цілей обліку й обліково-фінансової звітності.

У першому випадку оцінка потрібна для інноваційних проєктів та інвестицій; страхування тощо, і зводиться до вартісного вимірювання абстрактних економічних категорій та ефективності використання об'єктів оцінки. Також оцінка розуміється як сукупності прав власності, технологій і активів, що забезпечують очікувані з деякою ймовірністю майбутні доходи. При цьому вартість нематеріальних активів складається з двох частин: вартості ідентифікованих об'єктів майнових прав, у т. ч. інтелектуальної власності; вартості інших нематеріальних активів — різниці між ринковою вартістю майнових комплексів і вартістю матеріальних та ідентифікованих нематеріальних активів [2, с. 64].

Отже, оцінюючи нематеріальні активи як об'єкти обліку, необхідно врахувати: якісні характеристики об'єкта нематеріальних активів з позицій його корисності; вартість об'єктів нематеріальних активів з позицій незалежного оцінювача і власного уявлення про їх ціну, виходячи з їх впливу на формування вартості кінцевої продукції; ефект використання об'єкта нематеріальних активів з позицій доходності та прибутковості.

Після первісного визнання за різних обставин та економічних наслідків вартість об'єктів нематеріальних активів може змінюватись та

уточнюватись. Відтак формується сучасна відновлена або переоцінена вартість. Як вже зазначалось, відомі методики вартісної оцінки нематеріальних активів, придатні для різних цілей, не можна вважати універсальними завдяки різноманітності об'єктів оцінки, цілей та умов їх застосування.

Наразі, бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта оцінки за групами. У розрізі груп може бути запропоновано вибір конкретного методичного підходу до оцінки виходячи з мети її проведення. Дослідження теоретичних основ оцінки нематеріальних об'єктів показує, що при оцінці нематеріальних активів найчастіше використовуються такі методичні підходи: витратний, порівняльного аналізу продажів і прибутковий" [3—6].

Для оцінки прав користування земельними ділянками, ресурсами природного середовища, а також об'єктів авторського права найбільш економічно доцільним буде застосовувати доходний метод. Це пояснюється можливістю визначити майбутні грошові доходи від об'єктів оцінки і ставки доходності. Згідно цього методу, застосовується оціночний принцип очікування при застосуванні різних способів розрахунку вартості об'єкта. Вона буде дорівнювати еквіваленту сумі доходу, який здатні приносити об'єкти оцінки при їх використанні.

Крім того, методи оцінки нематеріальних активів визначаються видом вартості. Із визначення справедливої вартості нематеріальних активів (П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств") слідує, що для її розрахунку підприємству необхідно знати або оціночну вартість, або ринкову вартість вказаних об'єктів. На практиці оціночна вартість має бути прийнята на рівні ринкової вартості, визначеної в результаті експертної оцінки. Експертну оцінку проводять спеціалісти з оцінки визначення ринкової вартості майна, в тому числі інтелектуальної власності.

Для розуміння доцільно звернутися до міжнародної практики, а саме до Міжнародного стандарту оцінки 1 (МСО 1). У ньому зазначено, що ринкова вартість — це розрахункова величина грошової суми, за яку об'єкт, що оцінюється, може бути реалізований на дату його оцінки добровільним продавцем добровільному покупцеві]. Визначення ринкової вартості згідно Національного стандарту оцінки [7—11] також підтверджує, що ринкова вартість залежить як від практичної угоди, що склалась на дату оцінки, так виступає й

розрахунковою величиною, яка припустимо буде досягнута угодою на дату оцінки в ринкових умовах.

При підготовці вхідної інформації важливе значення мають вибір переліку об'єктів нематеріальних активів, ефективність їх використання для конкретного підприємства, з урахуванням особливостей виробничого процесу, які будуть відображені та взяті до уваги при визначенні сукупності обмежень. В якості критерію оптимальності, як правило, обирається максимум прибутку від їх використання.

Оцінка рівня сучасної вартості нематеріальних активів сприяє зростанню потенційних вигод від їх використання. Найбільш важливе значення має оцінка нематеріальних активів на поточний момент, оскільки вона передбачає визначення вартості майна на момент прийняття управлінських рішень і дає змогу провести зіставлення вартості об'єктів, що відображені в обліку.

Проведене узагальнення методів оцінки нематеріальних активів у практиці бухгалтерського обліку виявило наступні її властивості: грошове вираження вартості, застосованої при оцінці для цілей відображення в бухгалтерському обліку та звітності, є історичним фактом, а не оцінкою корисності нематеріальних активів у конкретний момент часу відповідно до обраного визначення поняття вартості [12—15]. Ціни реально укладених угод щодо нематеріальних активів знаходять відображення в бухгалтерському обліку: як витрати — для покупців; як обсяг реалізації — для продавців; як капітал — для вкладників у статутні капітали підприємств; як вартість інвестованого, закладеного або такого, що страхується, майна — для учасників відповідних угод.

ВИСНОВКИ

У результаті проведених досліджень встановлено, що оцінка нематеріальних активів підприємств, яка проводиться у зв'язку з підготовкою обліково-фінансової звітності, припускає, що їх складники оцінюються, виходячи з факту самого їх існування у структурі майнових комплексів. Через різний соціально-економічний зміст та наповненість оцінка кожного об'єкта потребує особливої методології та методики. Не існує єдиної концепції вартісної оцінки об'єктів інтелектуальної власності та інших нематеріальних активів для конкретних цілей.

Але певні групування нематеріальних ак-

тивів у розрізі капітальних інвестицій у матеріальні активи; інтелектуальної власності, авторських і майнових прав, прав користування матеріальними ресурсами; прав на товарні знаки і бренди дозволяють уніфікувати оцінку на засадах використання відповідних методичних підходів, а саме: витратного, прибуткового та порівняльного аналізу продажів. Тому у перспективі важливість методології ідентифікації нематеріальних активів та їх класифікації збережеться.

Література:

1. Пархоменко В.М., Малюга Н.М. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами : навч. посіб. Київ : Вісник, 2019. 120 с.
2. Касич А.О., Химич І.Г. Теоретичні основи оцінки та обліку нематеріальних. Вісник НТУ "ХПІ". Серія: "Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства". Харків: НТУ "ХПІ". 2013. № 49 (1022). С. 61—67.
3. Ігнатенко М.М., Леваєва Л.Ю., Романюк І.А. Інформаційне забезпечення організаційно-економічних пріоритетів розвитку фермерських господарств і сільськогосподарських підприємств. Ефективна економіка. 2020. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7854> (дата звернення: 10.10.2023).
4. Проскуріна Н.М., Гороховець Ю.А. Диференціація підходів до трактування нематеріальних активів як економічної категорії. Збірник наукових праць "Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки". 2016. № 2 (30). С. 14—23.
5. Мармуль А.О., Величко Т.Г., Рогатіна Л.П. Стратегічне управління фінансово-економічною безпекою аграрних та харчових підприємств. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2016. № 2 (34). С. 47—51.
6. Булгакова Ю.В. Напрями удосконалення обліку нематеріальних активів підприємств. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2014. № 45. С. 152—155.
7. Ігнатенко М.М., Сарапіна О.А. Вплив автоматизації обліку та фінансової звітності на безпеку підприємств. Економічний вісник університету. 2018. Вип. 38. С. 47—53.
8. Половинчак Н.А. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2017. № 5. С. 140—144.
9. Коцупатрий М.М., Пилипенко К.А., Кучеренко М.А. Організаційні та методичні за-

сади здійснення й удосконалення внутрішньогосподарського контролю розрахунків з дебіторами за нетоварними операціями. Економічний вісник університету. 2020. Вип. 47. С. 75—81.

10. Романюк І.А. Розвиток підприємництва та альтернативних видів діяльності сільського населення. Економіка. Менеджмент. Бізнес. 2014. № 1 (9). С. 117—121.

11. Корягін М.В., Куцик П.О. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку: монографія. Львів: ЛКА, 2015. 239 с.

12. Мармуть Л.О., Федорчук О.М. Ефективність використання основних засобів аграрних підприємств: монографія. Київ: ННЦ ІАЕ, 2007. 208 с.

13. Ясишена В.В., Головай Н.М. Класифікаційні й амортизаційні аспекти обліку нематеріальних активів. Економіка та держава. 2022. № 3. С. 4—9.

14. Маренич Т.Г., Поливана Л.А., Кирильєва Л.О., Шеховцова Д.Д. Трансформація базових підходів до організації управлінського обліку в умовах глобалізації. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2021. Вип. 1 (36). С. 99—107.

15. Ясишена В.В. Проблеми документування обліку нематеріальних активів. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2021. № 1 (48). С. 58—64.

References:

1. Parkhomenko, V.M. and Malyuha, N.M. (2019), *Oblik i finansova zvitnist' za mizhnarodnymi standartamy* [Accounting and financial reporting in accordance with international standards]. Visnyk, Kyiv, Ukraine.

2. Kasych, A.O. and Khymych, I.H. (2013), "Theoretical foundations of valuation and accounting of intangible", Visnyk NTU "KHPI". Seriya: "Aktual'ni problemy upravlinnya ta finansovo-hospodars'koyi diyal'nosti pidpryyemstva", vol. 49 (1022), pp. 61—67.

3. Ihnatenko, M.M., Levayeva, L.Yu. and Romaniuk, I.A. (2020), "Information support of organisational and economic priorities of development of farms and agricultural enterprises", *Efektivna ekonomika*, vol. 5, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7854> (Accessed 10 October 2023).

4. Proskurina, N.M. and Horokhovets', Yu.A. (2016), "Differentiation of approaches to the interpretation of intangible assets as an economic category", *Zbirnyk naukovykh prats' "Visnyk Zaporiz'koho natsional'noho universytetu. Ekonomichni nauky"*, vol. 2 (30), pp. 14—23.

5. Marmul', L.O., Velychko, T.H. and Rohatina, L.P. (2016), "Strategic management of financial and economic security of agrarian and food enterprises", *Visnyk Berdyans'koho universytetu menedzhmentu i biznesu*, vol. 2 (34), pp. 47—51.

6. Bulhakova, Yu.V. (2014), "Directions for improving the accounting of intangible assets of enterprises", *Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti*, vol. 45, pp. 152—155.

7. Ihnatenko, M.M. and Sarapina, O.A. (2018), "Influence of automation of accounting and financial reporting on the security of enterprises", *Ekonomichnyy visnyk universytetu*, vol. 38, pp. 47—53.

8. Polovynchak, N.A. (2017), "Comparative analysis of national and international accounting standards for intangible assets", *Ekonomichnyy visnyk Zaporiz'koyi derzhavnoyi inzhenernoyi akademiyi*, vol. 5, pp. 140—144.

9. Kotsupatryy, M.M., Pylypenko, K.A. and Kucherenko, M.A. (2020), "Organisational and methodological principles of implementation and improvement of internal control of settlements with debtors for non-commodity transactions", *Ekonomichnyy visnyk universytetu*, vol. 47, pp. 75—81.

10. Romaniuk, I.A. (2014), "Development of entrepreneurship and alternative activities of the rural population", *Ekonomika. Menedzhment. Biznes*, vol. 1 (9), pp. 117—121.

11. Koryahin, M.V. and Kutsyk, P.O. (2015), *Kontseptual'nyy rozvytok metodolohiyi bukhhalter's'koho obliku* [Conceptual development of accounting methodology], LKA, L'viv, Ukraine.

12. Marmul', L.O. and Fedorchuk, O.M. (2007), *Efektivnist' vykorystannya osnovnykh zasobiv ahrarykh pidpryyemstv* [Efficiency of use of fixed assets of agricultural enterprises], NNTS IAE, Kyiv, Ukraine.

13. Yasyshena, V.V. and Holovay, N.M. (2022), "Classification and amortisation aspects of intangible assets accounting", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 3, pp. 4—9.

14. Marenych, T.H., Polyvana, L.A., Kyryl'yeva, L.O. and Shekhovtsova, D.D. (2021), "Transformation of basic approaches to the organisation of management accounting in the context of globalisation", *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, vol. 1 (36), pp. 99—107.

15. Yasyshena, V.V. (2021), "Problems of documenting the accounting of intangible assets", *Problemy teorii ta metodolohiyi bukhhalter's'koho obliku, kontrolyu i analizu*, vol. 1 (48), pp. 58—64.

Стаття надійшла до редакції 19.10.2023 р.