

Шкромиди В. В.

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту

Прикарпатського національного університету імені В. Стефаника

м. Івано-Франківськ

**Обліково-аналітичні проблеми формування
нематеріальних активів у контексті зміцнення конкурентних
позицій підприємства на ринку**

***Анотація.** Обґрунтовано необхідність формування нематеріальних активів з метою зміцнення конкурентних позицій підприємства на ринку. Розглянуто існуючі проблеми здійснення обліково-аналітичних процедур створення і використання нематеріальних активів, які виникають у ході здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства.*

***Ключові слова:** підприємство, нематеріальні активи, управління, облік, аналіз, ділова репутація, конкурентні позиції.*

I. Вступ. Дедалі більшого укорінення у вітчизняній економіці набувають процеси мінливості умов для функціонування господарюючих суб'єктів та, відповідно, динамічності відносин між ними. Як наслідок, це призводить до складності ведення бізнесу. Посилюється невизначеність перспективи діяльності, на зміну закономірним явищам ринкового середовища приходять випадкові і неконтрольовані, загострюється боротьба за споживача та за збереження частки на відповідному ринку. З огляду на це, вважаємо, єдиною панацеєю для зміцнення «іммунітету» і стійкості сучасного підприємства перед наведеними дестабілізуючими процесами є формування конкурентних переваг та їх нарощення у майбутньому.

Визначено, в умовах обмеженості ресурсів пріоритетом зміцнення конкурентних позицій підприємства на ринку є пошук і впровадження

новинок, вдосконалення існуючих технологій, покращення ефективності використання наявних засобів, тобто формування та застосування тих нематеріальних активів, які характеризуються інтенсивним шляхом розвитку.

II. Постановка завдання. Проведений огляд наукових праць та публікацій свідчить про ряд досліджень, присвячених важливості формування на підприємствах нематеріальних активів, особливостям їх використання та управління ними. Так, можна виділити праці вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів таких як С. Голова, Н. Гончарової, Л. Кіреєвої, М. Кужельного, Ю. Кузьмінського, Є. Мниха, Г. Нашкерської, В. Палія, О. Петрик, А. Семенова, К. Стендфілда, А. Торре та ін. Проте, виходячи з нестабільності ринкового середовища, питання формування інформації для прийняття рішень про потребу в нематеріальних активах, обґрунтування їх наявності за кількісними і якісними параметрами, визначення достовірної оцінки з метою їх обліку та аналізу, вважаємо, потребують поглиблення отриманих результатів і подальших наукових досліджень.

III. Результати. Встановлено, на теоретичному і практичному рівнях існує ряд шляхів, способів та можливостей зміцнення конкурентоздатності підприємства, які умовно можна поділити на:

- екстенсивні;
- інтенсивні.

Перші передбачають формування конкурентних переваг на основі кількісних чинників, таких як збільшення матеріально-технічної бази підприємства, чисельності працюючих, зростання обсягів виробництва, розширення мережі збуту тощо. Вказані способи зміцнення конкурентоздатності є прийнятними, однак потребують значних додаткових капітальних вкладень, збільшення власного і залученого капіталів підприємства.

Більш привабливим є друга група шляхів та можливостей. Пояснюється тим, що інтенсивний шлях зміцнення конкурентоздатності передбачає збереження кількісних параметрів діяльності підприємства та, одночасно, покращення його якісних характеристик. Привабливість такого підходу полягає в тому, що він є менш затратним та потребує менше фінансових вкладень на його реалізацію, або приносить більший корисний ефект. Йде мова про однакові за розміром фінансові вкладення в екстенсивний і інтенсивний шляхи нарощення, та різний рівень віддачі, як правило на користь останнього. Поясненням цього є достовірний приклад із зарубіжного досвіду. Як свідчить статистика, у структурі ринкової вартості відомих світових компаній значну питому вагу займають об'єкти інтелектуальної власності, тобто нематеріальні активи. Так, у розвинутій компанії Coca-Cola, вартість якої оцінено близько у \$ 80 млрд., матеріальні активи за різними підрахунками становлять не більше 2-3 відсотків [1]. Також добре відомим є факт, коли автомобільна компанія Ford придбала марку Jaguar за \$ 1 млрд. 600 млн., балансова вартість якої становила лише \$ 600 млн. [2]

Підсумовуючи, можна стверджувати, обраний підприємством екстенсивний шлях розвитку передбачає в більшій мірі нарощення матеріальних активів, в той час, як інтенсивний – формування нематеріальних. Вважаємо, оптимальним варіантом стратегічного розвитку фірми буде прийняття рішень, які забезпечать узгоджене поєднання вищезгаданих двох шляхів, виходячи з конкретних виробничих ситуацій.

Встановлено, нематеріальні активи на підприємстві формуються, як правило, внаслідок здійснення інноваційної діяльності та поділяються на наступні види:

- об'єкти інтелектуальної власності;
- нематеріальні активи організаційно-правового і дозвільного характеру;
- ділова репутація підприємства.

В свою чергу, об'єкти інтелектуальної власності можна поділити на такі, що регулюються патентним правом та авторським правом. До числа перших відносяться права на об'єкти промислової власності, такі як винаходи, створення нового товару, корисні моделі, вперше виготовлені промислові зразки та ін. Нематеріальними активами, які регулюються авторським правом, є інтелектуальні витвори мистецтва, науки, літератури, розроблені комп'ютерні програми, створені бази даних та ін.

До складу нематеріальних активів організаційно-правового і дозвільного характеру включаються права користування природними ресурсами, користування майном та права на комерційні позначення. Вказані активи формуються на основі витрат, які пов'язані з придбанням або виготовленням дозвільних документів, реєстрацією і перереєстрацією підприємства, оформленням установчих документів, виготовленням печаток, штампів та ін. Проте, окремі витрати згідно з чинним законодавством не включаються у вартість активів, тобто не капіталізуються та відносяться на витрати звітного періоду [3].

Ділова репутація підприємства, як нематеріальний актив, є неоднозначним та найбільш спірним об'єктом з точки зору її оцінки, обліку та аналізу. В економічній літературі налічується різноманітність трактування сутності ділової репутації, як багатогранної субстанції. Однак, серед них спільним є:

- притаманна відсутність матеріальної форми;
- тривалий термін користування;
- здатність приносити економічні вигоди.

Визначено, залежно від формулювання сутності і розуміння змінюється підхід до оцінки ділової репутації та механізм управління нею. Внаслідок відсутності єдності думок щодо трактування вказаного виду активу ускладнюється процес включення його до об'єктів обліку. Це пов'язано з тим, що ділова репутація підприємства включає в себе ряд

складових, які виражають значущість та вагомість останньої у здійсненні фінансово-господарської діяльності підприємства. Мова йде про:

- багаторічне функціонування на ринку;
- пізнаваність підприємства та його продукції;
- стабільність покупців;
- наявність довгострокових ділових зв'язків;
- якість продукції, робіт, послуг;
- кваліфікований менеджмент;
- зручне географічне розташування та ін.

Поєднання такого симбіозу ділових ознак господарюючого суб'єкта в єдине ціле, зрозуміло, є складним процесом. Однак, слід пам'ятати, добра ділова репутація підприємства сприяє веденню бізнесу, забезпечує стабільний попит на продукцію (роботи, послуги), високу рентабельність діяльності і, таким чином, зумовлює необхідність в ефективному управлінні нею. Як казав відомий Генрі Форд: «Якщо Ви не займаєтесь своєю репутацією, то за Вас це зроблять інші». З огляду на це, вважаємо, в умовах гострої конкурентної боротьби на сучасних підприємствах необхідно ефективно управляти нематеріальними активами, а значить – обліковувати і аналізувати також.

У вітчизняній обліковій практиці порядок оприбуткування і використання нематеріальних активів на підприємстві є регламентований національними ПСБО, які базуються на основі міжнародних та узгоджені з ними. Хоча, як показує практика, існують певні проблеми визнання нематеріальних активів, оцінки та введення їх до складу об'єктів обліку. Це пояснюється складністю визначення первісної вартості окремих видів нематеріальних активів, порядку їх ідентифікації, амортизації та визначення терміну корисного використання [4].

Так, згідно ПСБО 8 нематеріальними активами є немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані [3]. Тобто

процес ідентифікації передбачає виділення нематеріального активу з числа наявного майна підприємства та існує можливість розпорядитися ним, виходячи з прав власності. В той час, знаємо, що властива будь-якому підприємству ділова репутація як беззаперечний актив діяльності не може бути відокремлена від господарюючого суб'єкта та, відповідно, продана третім особам. Тому ПСБО 8 не регламентує ділянку обліку, яка пов'язана з діловою репутацією. Окремі аспекти є окреслені у ПСБО 19 «Об'єднання підприємств», і то в частині облікового відображення гудвілу як різниці між ціною придбання та балансовою вартістю підприємства або його частини [5]. Як бачимо, формування облікової інформації про ділову репутацію підприємства у ході здійснення фінансово-господарської діяльності для прийняття рішень вітчизняне законодавство не передбачає та не регламентує.

Також неоднозначним є пункт 6 ПСБО 8, де вказується придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена [3]. Залишається незрозумілим, як обліковувати нематеріальні активи типу авторських прав, товарних знаків та інші, вартість яких на момент реєстрації є одна, а з плином часу – інша, яку пізніше справедливо оцінити є дуже складно.

Щодо амортизації, то у пункті 25 зазначається, що нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом [3]. Постає питання, як бути з патентами, авторськими правами, корисними моделями та іншим, термін використання яких неможливо передбачити з ряду причин, таких як зміна споживчого попиту, поява нових винаходів тощо.

Як бачимо, складність облікового відображення інформації про нематеріальні активи на підприємстві породжує труднощі щодо здійснення аналізу їх наявності, руху та рівня ефективності використання. Відомо, комплексний аналіз економічних явищ та процесів передбачає:

- аналіз минулих періодів;
- аналіз теперішнього часу;
- аналіз майбутніх період.

З огляду на це, відсутність достовірної та в повному обсязі облікової інформації унеможлиблює проведення усестороннього аналізу нематеріальних активів, включення всіх його структурних складових, встановлення закономірностей функціонування у ретроспективі та планування потреби на майбутнє відповідно до вимог ринку.

Таким чином, можна стверджувати, для прийняття ефективних стратегічних і тактичних рішень потребується достовірна та оперативна інформація про наявність нематеріальних активів, забезпеченість ними відповідно до виробничих потреб та структурні зміни у динаміці. Вважаємо, досягнення вказаних величин є можливим на основі правильної організації обліку нематеріальних активів та належного здійснення аналітичних процедур.

IV. Висновки. Як бачимо, багатогранність об'єктів нематеріальних активів та притаманні їм специфічні особливості використання зумовлюють певні труднощі їх оцінки, обліку та аналізу. Науковці і практикуючі економісти поки що не виробили єдиного підходу для вирішення вказаних проблем. Вдосконалення методології обліково-аналітичних процедур у площині формування і використання нематеріальних активів нагадує поступово розвиваючий рух, де поетапно відбувається складання «пазлів» в єдину картину. Вважаємо, тільки на основі логічних і системних підходів організації обліку та аналізу можна буде володіти достовірною інформацією про нематеріальні активи та

ефективно управляти ними з метою зміцнення конкурентних позицій підприємства на ринку.

Література

1. Даулинг Грэм. Репутация фирмы: создание, управление и оценка эффективности [Текст]. / Г. Даулинг. – М.: ИМИДЖ-Контакт, 2003. – 368 с.
2. Продажа компаний и деловая репутация [Електронний ресурс]: сайт «Бизнес-план: работа над ошибками». – Режим доступу: http://businessplan-ru.com/index.php?option=com_content&view
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]: сайт «Податки та бухгалтерський облік». – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/psbu8>
4. Коблянська О. І. Фінансовий облік [Текст]: навч. посіб. – 2-ге вид., випр. і доп. / О. І. Коблянська. – К. : Знання, 2007. – 471 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [Електронний ресурс]: сайт «Податки та бухгалтерський облік». – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/psbu19>

Annotation. The necessity of forming of non-material assets is reasonable with the aim of strengthening of competition positions of enterprise at the market. The existent problems of realization of registration-analytical procedures of creation and uses of non-material assets, that arise up during realization of financially-economic activity of enterprise, are considered.