

18. Петров В. В. Конкурентоспособность, анализ факторов, показателей, критериев, определяющих успех субъектов рынка в конкурентной борьбе на различных уровнях экономической деятельности (микро-, мезо-, макроглобальном) / В. В. Петров // Риск. - 1999. - № 4.

19. Балажинов А. В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия / А. В. Балажинов, Е. В. Михеев. - Улан-Удэ : Восточносибирский государственный технологический университет, 2003. - 119 с.

**К. Scherbakova**

## ***BUSINESS REPUTATION AS A COMPONENT OF THE COMPETITIVENESS OF AN ENTERPRISES***

Considered and analyzed the views of scientists on the components of business reputation and competitiveness factors, identified factors common of business reputation and competitiveness, clarified definition of business reputation as a component of the competitiveness of enterprises, conducted wound-greasing factors of business reputation as a component of the competitiveness of enterprises in the degree of their importance and impact on the performance of businesses.

*Key words: factors of business reputation, competitiveness factors, common factors, business reputation as a component of the competitiveness of an enterprises, ranking.*

© К. Щербакова

Надійшла до редакції 04.03.2010

УДК 336.764.1

## ***ПРОБЛЕМА ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В УКРАЇНІ***

**ВІКТОР МАНАКІН,**

*старший викладач кафедри обліку і аудиту*

*Донецького державного університету управління*

**ОЛЕКСАНДР РЯБЕНКО,**

*Донецький державний університет управління*

У статті розглядаються існуючі сьогодні проблеми обліку нематеріальних активів на підприємствах, причини виникнення цих проблем та можливі шляхи їх вирішення. Окреслено методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи й розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Показано розширення сфери використання нематеріальних активів, недосконалість законодавчої бази та класифікації об'єктів, недостатню розробку методики оцінки, що зумовлює потребу в удосконаленні обліку та аудиту нематеріальних активів.

*Ключові слова: нематеріальні активи, необоротні матеріальні активи, активний ринок.*

**Постановка проблеми.** Зростання конкурентоспроможності підприємств передбачає ефективне використання природних, матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Водночас дедалі більшу роль відіграють нематеріальні активи, частка яких у структурі активів суб'єктів підприємницької діяльності постійно зростає. Наявність нематеріальних активів у складі ресурсів підприємства збільшує ринкову вартість підприємств, підвищує інвестиційну привабливість та забезпечує захист їхніх прав. За даними Державного департаменту інтелектуальної власності, станом на 01.02.2010 року (з 1992 року) лише на об'єк-

ти промислової власності зареєстровано 279771 охоронний документ. Трансформація постіндустріального суспільства в суспільство знань передбачає створення інноваційної моделі, основною складовою якої є інтелектуальний капітал як сукупність нематеріальних ресурсів.

До нематеріальних активів входять: винаходи, корисні моделі, промислові зразки, товарні знаки, матеріальним вираженням прав на які є документи винахідкового права, патенти і свідоцтва про реєстрацію, права на ноу-хау, права, отримані в результаті покупки ліцензій у патентовласників, програмні про-

*№ 2 (102) березень-квітень 2010 р.*

дукти, програми для ЕОМ, бази даних тощо. Цей перелік не є досить вичерпним.

Розширення сфери використання нематеріальних активів, недосконалість законодавчої бази та класифікації об'єктів, недостатня розробка методики оцінки зумовлюють потребу в удосконаленні їх обліку та аудиту.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій та виділення окремих питань.** Проблеми та особливості обліку нематеріальних активів на підприємствах є предметом наукових досліджень багатьох вітчизняних та закордонних вчених, зокрема І. М. Бойчук [6], Ф. Ф. Бутиця [5], В. П. Завгороднього [8], І. І. Пилипенка [7], С. Ф. Покропівного [9], К. Стендфілда та А. Торре [11]. Критичний аналіз існуючих теоретико-методологічних основ і практичної багатоаспектності обліку цього виду активів, який міститься в роботах зазначених авторів, дає підстави для подальшої розробки методології та практики бухгалтерського обліку нематеріальних активів, наприклад, у частині нарахування їх зносу, обліку інтелектуальної власності тощо. Про це, зокрема, зазначається у роботі Абдель-Вахаба М. Д. Равашдеха: "...Методика обліку нематеріальних активів підприємств торгівлі дозволяє вирішувати проблеми, пов'язані з відображенням нематеріальних активів, що виступають інформаційними ресурсами, кваліфікаційним і підприємницьким потенціалом підприємства, а методика оцінки ефективності використання споживчого капіталу торговельного підприємства дозволяє, ґрунтуючись на аналізі показників життєвого циклу нематеріальних активів і з огляду на особливості економіки, яка розвивається, більш точно визначити вартість об'єктів нематеріальних активів у певні моменти часу, а також розмір доходу, отриманого підприємством від їх використання" [10]. Як бачимо, розробляючи питання методики обліку нематеріальних активів, кожен із дослідників, відповідно до поставлених цілей і задач, обирає ті чи інші показники діяльності підприємства. Автори [11] базують свою методику обліку на побудові кривих виживаємості та враховують поточне і прогнозне операційне оточення підприємства. На їх думку, це надає можливість оцінки життєвих характеристик об'єктів нематеріальних активів, сформованих за межами підприємства за допомогою непрямого інвестування [11].

Потребують подальшого дослідження питання класифікації нематеріальних активів, вивчення їх впливу на отримання майбутніх економічних вигід.

Ряд вітчизняних спеціалістів, які досліджують проблеми обліку нематеріальних активів, мають своє бачення об'єкта нематеріальних активів, обліку та нарахування зносу.

Так, В. П. Завгородній вважає, що нематеріальний актив - 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, адміністративних цілей чи надання в оренду іншим особам [8].

І. І. Пилипенко, у свою чергу, доводить, що нематеріальні активи - це складова частина потенціалу підприємства, здатна забезпечувати економічну користь протягом відносно тривалого періоду. Характерними рисами цих ресурсів є брак матеріальної основи

здобування доходів та невизначеність розмірів майбутнього прибутку від їхнього використання [7].

С. Ф. Покропівний розрізняє поняття нематеріальні ресурси і нематеріальні активи, де останні - це доступ до прав власності автора, які захищено правами, "що самі по собі і є нематеріальними активами" [9].

Неоднозначність у визначенні об'єкта такої власності призводить до того, що єдиних підходів до обліку, нарахування амортизації та списання нематеріальних активів немає.

При наявності великого переліку можна відокремити одну загальну особливість нематеріальних необоротних активів, що відрізняє їх від інших необоротних та оборотних активів підприємства. Різниця полягає у відмінності відображення процесу вибуття та їх фактичної наявності. Так при здійсненні операцій при вибутті всі активи перестають бути власністю підприємства, не мають матеріального та фізичного складу й не враховуються в складі активів, а нематеріальні активи можуть продовжувати використовуватися на підприємстві або можуть неодноразово здійснювати процес вибуття з підприємства, при цьому продовжуючи приносити економічні вигоди [6].

Разом із тим, залишаються невирішеними питання класифікації нематеріальних активів; вивчення їх впливу на отримання майбутніх економічних вигід; нарахування їх зносу та обліку при вибутті.

**Метою** статті є аналіз проблем обліку нематеріальних активів та методики їх відображення в балансі підприємства, а також класифікація та визначення впливу нематеріальних активів на фінансові результати діяльності підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені П(С)БО 8 "Нематеріальні активи". Згідно із цим положенням, нематеріальні активи - це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. І це при тому що ці активи чутливі до технічного старіння [3].

Нематеріальні активи відображаються в балансі за таких умов:

а) існує ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, які відносяться до активу, надходять до підприємства;

б) собівартість активу можна достовірно оцінити.

На наш погляд, нематеріальні активи повинні бути розподілені на дві групи:

1) які прямо пов'язані з обсягом виробництва;

2) які прямо не пов'язані з обсягом виробництва.

До першої групи можна віднести такі нематеріальні активи:

- винаходи;

- сорти рослин;

- породи тварин;

- комерційні таємниці;

- комп'ютерні програми та інші.

Ці нематеріальні активи повинні амортизуватись згідно з терміном використання або згідно з обсягами виробництва.

До другої групи можна віднести такі нематеріальні активи:

- комерційні (фірмові) назви;
- літературні та художні твори;
- торговельні марки;
- фонограми;
- промислові зразки та інші.

Вони можуть використовуватися доти, доки від них є економічна вигода.

Продаж нематеріальних активів відбувається, як правило, без права подальшого перепродажу, а тільки для використання за призначенням [Там само].

Якщо нематеріальний актив вибуває з підприємства з різних причин і в обліку це відображається як: Д-т 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів", К-т 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи", то сам нематеріальний актив з усіма ознаками залишається на підприємстві. До цього він був немонетарний, а тепер він має ознаки "немонетарності" у квадраті, але продовжує перебувати на обліку підприємства, може далі експлуатуватися чи бути реалізованим, тобто він вдруге залишається матеріальним носієм, не маючи фізичної субстанції.

Як відомо, будь-який актив підприємства слід виключати з балансу при будь-якому вибутті або якщо від його використання не очікується економічної вигоди. Але це не стосується нематеріальних активів, оскільки при їх вибутті вони продовжують бути на підприємстві та можуть приносити економічні вигоди.

Використання торгових марок (товарних знаків і знаків обслуговування) у господарській діяльності підприємства й віднесення прав на ці знаки до складу нематеріальних активів підприємства завжди потребує відповідних витрат, у тому числі на оплату послуг дизайнерів, що брали участь у розробці товарних знаків, патентних повірених, які готували документи на реєстрацію цих знаків як товарних у Патентному відомстві, на сплату мита за подачу заяви, одержання свідоцтва, підтримку чинності реєстрації тощо. Права на товарні знаки відображаються в бухгалтерському обліку за вартістю, що складається із суми витрат на їх придбання, виготовлення й доведення до стану, придатного для використання.

Кожний вид нематеріальних активів, який використовується підприємством, має бути відображений в обліку на окремому субрахунку, мати свій підхід до обліку, нарахування зносу, списання. Без сумніву, кожен нематеріальний актив повинен переносити свою вартість на витрати виробництва залежно від його участі та ролі в процесі діяльності підприємства [5].

Розглянемо, наприклад, ситуацію, коли підприємство купує для власного використання комп'ютерну програму або базу даних. У першу чергу варто визначити, який програмний продукт придбало підприємство. І головне - пам'ятати, що дискета (лазерний диск або інший носій інформації) разом із записаними на ній магнітними сигналами - річ матеріальна. І якщо обліковується тільки сам носій інформації (дискета, диск тощо), тоді про придбання НМА не може бути й мови.

Систематичний розподіл вартості нематеріальних активів на періоди, у яких вони приносять прибутки, визначається обсягом амортизації, яка залежить від способу нарахування, але нарахування амортизації

повинно бути обмежене процесом отримання економічних вигод.

На сьогодні нарахування амортизації потребує узгодження законодавчої політики. Амортизація нематеріальних активів - постійне списання вартості нематеріальних активів у процесі їх виробничого використання. Вона покликана компенсувати витрати, понесені підприємством при їх придбанні, і забезпечити формування джерела фінансування майбутніх придбань відповідних активів. Амортизаційні відрахування проводяться щомісячно, починаючи з місяця, наступного за місяцем, у якому актив став придатний до використання, і закінчуються з місяця, наступного за місяцем вибуття. Протягом терміну корисного використання об'єкта нематеріальних активів амортизація його не зупиняється, окрім випадків консервації підприємства. Нарухування амортизаційних відрахувань не залежить від фінансового результату діяльності підприємства.

Так, нарахування зносу із використанням показника амортизації стосовно необоротних нематеріальних активів згідно з Н(С)БО № 8 "Нематеріальні активи" здійснюється в термін корисного використання, установлений підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років. За умови неможливості встановлення таких термінів амортизація нараховується із використанням лінійного методу [3].

Лінійний метод згідно із Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22 травня 1997 р. п.п. 8.3.9 (з доповненнями та змінами) означає, що амортизація НМА нараховується по кожному виду рівними частинами виходячи з їх первісної вартості з урахуванням інфляції в обліку та терміну експлуатації, прийнятого підприємством ("платником податку"), але не більш 10 років безперервного використання до досягнення нульового значення залишкової вартості нематеріальних активів [4].

Тобто термін корисної експлуатації нематеріального активу в податковому обліку, як правило, не повинен перевищувати десяти років, а в бухгалтерському обліку - двадцяти років, починаючи з дати, коли актив стає придатним для використання. Але слід відзначити, що нематеріальні активи чутливі до технічного старіння. Отже, імовірно, що термін їхньої корисної експлуатації буде коротким і завжди обмеженим. Тому для нарахування амортизації нематеріальних активів використовують лінійний метод до того часу, поки компанія не доведе необхідність застосування іншого методу або нематеріальні активи перестануть приносити економічні вигоди.

### Висновки

Облік нематеріальних активів - проблема, яка досить актуальна в практиці роботи підприємств. Вона пов'язана передусім з питаннями класифікації нематеріальних активів, а також способами їх надходження.

При аналізі різних підходів до визначення терміна "нематеріальні активи" було виявлено, що склад цього виду активів підприємства різноманітний, тому облік нематеріальних активів вимагає особливої уваги до таких характеристик, як "термін експлуатації", "дата виведення з експлуатації", "ступінь зношеності". Вартість та ефективність використання нема-

теріальних активів прямо залежать від терміну їх служби. Визначення терміну вартості (амортизація) нематеріальних активів проводиться лінійним методом, а методи визначення терміну експлуатації та їх урахування при амортизації потребують подальшої розробки.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII // Голос України. - 1993. - 29 травня.
2. Закон України "Про внесення змін і доповнень до статті 10 Закону України "Про аудиторську діяльність" // Відомості Верховної Ради України. - 1995. - № 14. - С. 88.
3. П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", затверджене наказом МФУ від 18.10.99 р. № 242 // Бухгалтерія. - 2005. - № 29.
4. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.1997 № 283/97 - ВР, нова редакція / ВВР. - 1997. - № 27. - Ст. 181; № 47. - Ст. 294.

5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Ф. Ф. Бутинець. - Житомир : ЖІТІ, 2000. - 608 с.
6. Бойчук І. М. Економіка підприємства / І. М. Бойчук. - Львів : Сполом, 1999. - 212 с.
7. Пилипенко І. Аудит: застосування міжнародних стандартів аудиту в аудиторській практиці України / І. Пилипенко. - К. : Держ. академія статистики, обліку та аудиту, 2005. - 169 с.
8. Завгородний В. П. Бухгалтерський облік в Україні / В. П. Завгородний. - К. : А.С.К., 2003. - 848 с.
9. Покропивний С. Ф. Економіка підприємства / С. Ф. Покропивний. - К. : КНЕУ, 2001. - С. 128.
10. Абдель-Вахаб М. Д. Равашдех. Облік і аналіз нематеріальних активів підприємств в умовах комп'ютеризації : автореф. дис. к. е. н. : спец. 08.06.04 / Абдель-Вахаб М. Д. Равашдех. - Харків, 2004. - 20 с.
11. Standfield K. Intangible Management: tools for solving the accounting and management crisis / K. Standfield, A. Torre. - N. Y. : Academic Press, 2002. - 261 p.

V. Manakin, O. Ryabenko

### FEATURES ACCOUNTING INTANGIBLE ASSETS IN UKRAINE

The article discusses existing at this stage of development of Ukrainian economy problems accounting intangible assets of enterprises, the causes of these problems and possible solutions. Methodological basis of formation of accounting information on intangible assets and the disclosure of them in the financial statements. Broadening the use of intangible assets. Imperfect legislation and object classification, insufficient development of evaluation methods, determine the need to improve their accounting and auditing.

*Key words: intangible assets, non-tangible assets, active market.*

© В. Манакін, О. Рябенко  
Надійшла до редакції 08.02.2010

УДК 658:061.5

## СТРАТЕГІЧНІ СПРЯМУВАННЯ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЧИННИКИ, ЩО ЇХ ВИЗНАЧАЮТЬ

ВІКТОРІЯ ГРОСУЛ,

кандидат економічних наук, доцент

Харківського державного університету харчування та торгівлі

У статті виокремлено стратегічні чинники роздрібних підприємств, які впливають на визначення маркетингової стратегії. Досліджено характер впливу на них зовнішнього середовища. Визначено умови, за яких доцільно використовувати маркетингову стратегію лідерства за рахунок економії на витратах і стратегію диференціації.

*Ключові слова: роздрібна торгівля, маркетингова стратегія, стратегічні чинники.*

**Постановка проблеми.** Господарська діяльність сучасного підприємства включає не лише вирішення суто поточних питань, але й завдання стратегічного

управління, оскільки забезпечення стійкої рівноваги в умовах динаміки ринку можливе лише завдяки заздалегідь обґрунтованому комплексу практичних заходів.

№ 2 (102) березень-квітень 2010 р.