

5. Эткінсон Дж. Стратегический маркетинг. Ситуации и примеры / Дж. Эткінсон, И. Уилсон. – М. : ЮНИТИ, 2001. – 472 с.
6. Островський П.І. Аграрний маркетинг : навчальний посібник / П.І. Островський. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 224 с.
7. Писаренко В.В. Маркетинг овочевої продукції (методичні та практичні аспекти) : монографія / В.В. Писаренко. – Полтава, 2008. – 302 с.
8. Рудь В.П. Особливості концентрації та спеціалізації в овочівництві / В.П. Рудь // Економіка АПК. – 2001.– № 5. – С. 94-97.

УДК 657: 421.3+347.7

Рилєєв С.В.,
к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту
Чорна С.В.,
доцент кафедри обліку і аудиту
Чернівецький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету

ВИЗНАННЯ ТА ІДЕНТИФІКАЦІЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

Постановка проблеми. Основою функціонування будь-якого підприємства є наявність певних господарських засобів, які дозволяють одержувати в майбутньому економічну вигоду. Одним із видів господарських засобів є нематеріальні активи.

Нематеріальні активи не мають матеріальної основи але можуть мати суттєву цінність та приносити економічну вигоду підприємству. Саме за їх допомогою можливо ефективно сприяти інноваційному розвитку підприємств. Про це свідчить і світовий досвід. Для високотехнологічних західних компаній характерна суттєва розбіжність між вартістю створення нематеріальних активів та їх ринковою вартістю. Саме ефективність використання нематеріальних активів як інструмента побудови високотехнологічної, інноваційної економіки дозволяє збільшувати ринкову вартість підприємства порівняно з його балансовою вартістю.

Тому питання обліку та управління нематеріальними активами як напрямку підвищення ефективності використання активів підприємства, підвищення ринкової вартості підприємства та сприяння інноваційному розвитку є актуальним в умовах стандартизації та гармонізації українського бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед зарубіжних науковців питання економічної суті нематеріальних активів, їх ролі в господарській діяльності підприємства досліджували Каплан Р., Нортон Д., Свейбі К., Рейлі Р., Швайс Р., Шумпетер И., Эдвидсон Л. та ін.

Особливості методики оцінки та організації обліку нематеріальних активів розглядали в своїх наукових працях вітчизняні дослідники: В.Пархоменко, С.Ф.Голов, П.Т. Саблук, В.Б. Моссаковський, Я.Б. Соколов, В.В.Сопко, Г.Г. Кірейцев, М.Ф. Огічук, М.Я. Дем'яненко, О.В. Сизоненко, І.А. Бігдан, В.С. Дробязко та ін. У той самий час потребують подальших досліджень особливості ідентифікації та оцінки окремих видів нематеріальних активів.

Постановка завдання. Метою даної статті є дослідження порядку визнання та ідентифікації нематеріальних активів в Україні та за кордоном.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогодні в структурі балансів вітчизняних підприємств нематеріальні активи займають незначну питому вагу. У той самий час, на думку фахівців, які займаються оцінкою бізнесу, ринкова вартість додатково врахованих нематеріальних активів на окремому підприємстві при удосконаленій оцінці може скласти 15-20% і більше [1]. Світові тенденції свідчать про те, що питома вага нематеріальних активів в загальній вартості компанії може досягати 40-50% [1].

Сутність нематеріальних активів можна розглядати з економічної, облікової та юридичної точок зору.

Р.Рейлі і Р.Швайс відокремлюють шість ознак, яким повинні відповідати нематеріальні активи: ідентифікація і опис, який дозволяє впізнати об'єкт; законодавчий захист прав на об'єкт; наведення як об'єкта приватної власності; матеріальне підтвердження існування об'єкта (контракт, ліцензія, список клієнтів тощо); створення об'єкта в момент часу, який можна ідентифікувати; припинення права на об'єкт повинно наступати в момент часу, який можна ідентифікувати [2].

Аналіз дефініції «нематеріальні активи», що застосовуються у вітчизняній обліковій практиці та ряду інших держав наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Розкриття категорій "нематеріальні активи" у нормативно-правовій базі України та ряду інших держав пострадянського простору [3-13]

Нормативний акт	Визначення, нематеріальні активи (актив) ...
1. Податковий кодекс України (Україна) [3]	Право власності на результати інтелектуальної діяльності, в тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами
2. Податковий кодекс Російської Федерації (Росія) [4]	Придбані та (або) створені платником податків результати інтелектуальної діяльності та інші об'єкти інтелектуальної власності (виключні права на них), які протягом тривалого часу (більше 12 місяців) використовуються у виробництві продукції (виконання робіт, надання послуг) або для управлінських потреб організації
3. Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» від 14.09.2006 р. №143-V (Україна) [5]	Об'єкт (об'єкти) права інтелектуальної власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" (Україна) [6]	Немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 "Нематеріальні активи" [7]	Немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований
6. Положення бухгалтерського обліку 14/07 "Нематеріальні активи" (Росія) [8]	Сукупність прав, які виникають з одного патенту, свідоцтва, договору щодо відчуження виключного права на результат інтелектуальної діяльності або на засоби індивідуалізації або у іншому встановленому законом порядку, призначених для виконання певних самостійних функцій
7. Національний стандарт бухгалтерського обліку 13 "Облік нематеріальних активів" (Молдова) [9]	Негрошові активи, які не мають матеріальної форми, контрольовані підприємством та ті, які використовуються більше одного року у виробничій, торговельній та інших видах діяльності, а також адміністративних цілях, або призначені для здачі у використання (оренду) юридичним та фізичним особам
8. Національний стандарт бухгалтерського обліку 7 "Нематеріальні активи" (Узбекистан) [10]	Ідентифіковані об'єкти майна, які не мають матеріально-речового змісту, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг або реалізації товарів, або для здійснення адміністративних та інших функцій протягом тривалого строку
9. Положення щодо бухгалтерського обліку нематеріальних активів (Білорусь) [11]	Ідентифікований об'єкт (той що має ознаки, які відрізняють даний об'єкт від інших, у тому числі аналогічних) та той, що не має матеріально-речової (фізичної) форми, використовується у діяльності організації, здатний приносити організації майбутні економічні вигоди, строк корисного використання яких не перевищує 12 місяців, вартість яких може бути визначена з достатньою надійністю, тобто має бути документальне підтвердження вартості, а також витрат, пов'язаних з їх придбанням при наявності документів, які підтверджують права володіння
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Нематеріальні активи" (Казахстан) [12]	Негрошові активи, які не мають фізичної сутності, призначені для використання протягом тривалого періоду (більше одного року) у виробництві або реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг), у адміністративних цілях та здачі у оренду іншим організаціям, які в адміністративних цілях і здачі в оренду іншим організаціям, які можна визначити, контролюються організацією, від використання яких організація очікує отримати економічні вигоди у майбутньому
11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [13]	Нематеріальними активами вважаються немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані (незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації))

Моніторинг нормативно-правової бази (табл. 1), яка регулює облікові процеси суб'єктів господарювання показав, що основними критеріями віднесення об'єктів до нематеріальних активів у законодавстві України та інших держав пострадянського простору є: функціональна роль, призначення, сфера діяльності, відсутність матеріальної форми, тривалість використання та

можливість ідентифікації.

Визначення, що наводиться в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» (П(С)БО 8) та Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» (МСБО 38) майже співпадають, за винятком того, що в П(С)БО використовується формулювання «матеріальна форма» замість «фізична субстанція».

В Податковому кодексі України та Законі України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» при визначенні нематеріальних активів наголошується на праві власності на результати інтелектуальної діяльності [3; 5]

Згідно з П(С)БО 8 об'єкт нематеріальних активів визнається та відображається в балансі, якщо відповідає загальним критеріям визнання активів, а саме: якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена [6]. На відміну від П(С)БО у п.12 МСБО 38 наводяться ще вимоги щодо ідентифікації цього виду активів. Так, нематеріальний актив є ідентифікованим, якщо він:

а) може бути відокремлений, тобто його можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти індивідуально або разом з пов'язаним з ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це, або

б) виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань [7].

Таким чином, в міжнародній практиці нематеріальні активи поділяють на ідентифіковані та неідентифіковані. Ідентифіковані можуть бути відокремлені від підприємства, а неідентифіковані – не можуть.

Питання ідентифікації є дуже важливим для забезпечення достовірності даних, відображених в бухгалтерському обліку та звітності.

Слід зазначити, що в українських П(С)БО існують загальні вимоги щодо ідентифікації активів та зобов'язань. Зокрема, в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» наводиться таке визначення: «ідентифіковані активи та зобов'язання – придбані активи та зобов'язання, які на дату придбання відповідають критеріям визнання статей балансу, встановлених Національним П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14]. У той самий час не конкретизовано вимоги щодо ідентифікації саме нематеріальних активів.

МСБО 38 встановлює також критерії визнання нематеріальних активів створених організацією самостійно. Згідно з п. 66 собівартість внутрішнього генерованого нематеріального активу складається з усіх витрат, які можна прямо віднести до створення, виробництва та підготовки активу до використання у спосіб, визначений управлінським персоналом.

Процес створення активу поділяється на два етапи:

- а) етап дослідження;
- б) етап розробки.

Порівняння вимог щодо відображення витрат зі створення нематеріального активу в українських та міжнародних стандартах наведено в табл. 2.

На етапі дослідження внутрішнього проекту суб'єкт господарювання не може довести існування нематеріального активу, який генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Тому власне існує вимога щодо відображення цих витрат у періоді їх понесення.

Прикладами діяльності з дослідження є:

- а) діяльність, спрямована на отримання нових знань;
- б) пошук, оцінка та остаточний вибір застосування результатів дослідження чи інших знань;
- в) пошук альтернатив матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам чи послугам;

г) формулювання, розробка, оцінка та остаточний вибір можливих альтернатив новим чи вдосконаленим матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам чи послугам.

Таблиця 2

Вимоги, щодо відображення витрат на створення нематеріального активу у П(С)БО 8 та МСБО 38 [6-7]

Етапи створення активу	П(С)БО 8	МСБО 38
1	2	3
Дослідження	Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені	Видатки визнаються як витрати в періоді їхнього понесення.

продовження табл. 2

1	2	3
Розробка	Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство/установа має: 1) намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання; 2) можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу; 3) інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу	Нематеріальний актив, який виникає в результаті розробки (чи в результаті етапу розробки внутрішнього проекту), слід визнавати, якщо і тільки якщо суб'єкт господарювання може довести все, що зазначено нижче: а) технічну можливість завершити створення нематеріального активу так, щоб він був придатний до використання або продажу; б) свій намір завершити створення нематеріального активу та використовувати або продати його; в) свою здатність використовувати або продати нематеріальний актив; г) як нематеріальний актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Серед іншого, суб'єктові господарювання слід довести існування ринку для продукції нематеріального активу чи для самого нематеріального активу або (якщо його використовуватимуть внутрішньо) корисність нематеріального активу; д) наявність відповідних технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки та використання чи продажу нематеріального активу; е) свою здатність достовірно оцінити видатки, які відносяться до нематеріального активу протягом його розробки.

Витрати на розробки можуть бути визнані та віднесені на собівартість нематеріального активу згідно з національними та міжнародними стандартами, але МСБО 38 містить ширший перелік вимог, яким повинні відповідати ці витрати. Зокрема, це вимога довести здатність використовувати або продати нематеріальний актив, довести існування ринку для продукції нематеріального активу чи для самого нематеріального активу або (якщо його використовуватимуть внутрішньо) корисність нематеріального активу.

Висновки з даного дослідження. Ефективне використання нематеріальних активів буде сприяти інноваційному розвитку підприємства, підвищувати ринкову вартість, покращувати якість продукції та її конкурентоспроможність, та ін. На сьогоднішній день нематеріальні активи стають важливим об'єктом обліку українських підприємств. І хоча тривають процеси гармонізації українського обліку з міжнародними стандартами спостерігаються певні відмінності в українській обліковій практиці щодо обліку нематеріальних активів, які потребують подальшого дослідження та подолання розбіжностей, зокрема шляхом встановлення критеріїв ідентифікації нематеріальних активів, розширення їх класифікації та ін.

Література

1. Сірош Ю. І. Нематеріальні активи у структурі активів вітчизняних підприємств / Ю. І Сірош [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.saleprice.com.ua/ua/pub/591.html>
2. Рейли Р. Оценка нематериальных активов : монография / Р. Рейли, Р. Швайс; пер. с англ.– [под ред. В. М. Рутгайзера]. – М. : Маросейка, 2008. – 144 с.
3. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Налоговый кодекс России № 117-ФЗ от 05.08.2000 г. [Электронный ресурс] : – Режим доступа : <http://www.nalcodeks.ru>
5. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій [Електронний ресурс] : Закон України від 14.09.2006 р. №143-V. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/143-16>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи” [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IASB) 38 “Нематеріальні активи” [Електронний ресурс] : Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_050
8. Положение бухгалтерского учета 14/2007 “Учет нематериальных активов” [Электронный ресурс] : утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 27.12.2007 г. № 153н. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111054>
9. Национальный стандарт бухгалтерского учета 13 “Учет нематериальных активов” [Электронный ресурс] : утв. Приказом министра финансов Республики Молдова от 29.12.1999 г. №16. – Режим доступа : www.mf.gov.md/common/actnorm/contabil/standarts/NSBU_13.doc
10. Национальный стандарт бухгалтерского учета 7 “Нематериальные активы” [Электронный

ресурс] : утв. Приказом министра финансов Республики Узбекистан от 25.03.2005 г. № 35. – Режим доступа : <http://fmc.uz/legisl.php?n=7>

11. Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов [Электронный ресурс] : утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2001 г. № 118. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111054>

12. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 28 “Нематериальные активы” [Электронный ресурс] : утв. Постановлением Министерства финансов Республики Казахстан от 10.09.1999 г. № 490. – Режим доступа : <http://www.pavlodar.com/zakon/?dok=02750&ogl=all>

13. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327 – Режим доступу : <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-metodichnih-rekomendacij-z-buhgalterskogo-doc4523.html>

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. №163 – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>

УДК 659.1:007

Швець А.І.,
доцент кафедри економіки підприємства
Львівський національний університет імені Івана Франка

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ РЕКЛАМНИХ КОМУНІКАЦІЙ

Постановка проблеми. У рекламі, що відображає психологічні, соціальні й економічні умови життя, поєднані вербальні та візуальні засоби впливу на особу. Категорії джерела і одержувача можуть виступати в комунікативній єдності. Комунікатор передбачає, розпізнає ймовірну реакцію та ймовірні невисловлені сумніви й репліки одержувача інформації (потенційного споживача) і реагує на них. Тим самим він позбавляє споживача можливості критично ставитися до рекламованого товару.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним та практичним підґрунтям здійснюваної наукової праці стали дослідження провідних вітчизняних та зарубіжних вчених: Ф. Джефкінса, Є. Панкратьєвої, Л. Балабанової, Р. Батра, Т. Примака, А. Владимірської та ін. У їхніх дослідженнях здійснено аналіз сутності маркетингових комунікацій та реклами, започатковано розв'язання проблем здійснення рекламної діяльності в Україні, проте потребують подальшого дослідження особливості здійснення рекламних комунікацій.

Постановка завдання. Мета статті – визначити відносини і зв'язки, що склалися в процесі рекламних комунікацій між виробниками і споживачами, виявити перешкоди, які існують на шляху правильного сприйняття інформації і можуть стати причинами зниження ефективності реклами та запропонувати способи розв'язання проблем здійснення рекламної діяльності в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Рекламна діяльність спрямована на переконання людей придбати рекламовані продукти. Досягнути цього можна через поширення інформації про товар чи послугу у цікавий, оригінальний, характерний та переконливий спосіб, щоб споживач відреагував на таку рекламу. Так, первісними формами реклами були вивіски та символи, наприклад: вивіска з назвою готелю, розмальований червоними та білими смугами стовп перукаря, склянка аптекаря з кольоровою рідиною, колесо колісного майстра та ін. Отже, ефективність комунікативного процесу залежить від комбінації вербальної і невербальної комунікації [1, с. 26]. Таким чином, під рекламною комунікацією розуміється передача звернення від джерела інформації до її отримувача. Загальна схема комунікаційного процесу включає чотири базові елементи: відправника (особу, яка збирає, систематизує та передає інформацію); повідомлення (закодовану за допомогою символів інформацію); канал (засіб передачі інформації) та одержувача (особу, якій призначена інформація).

У процесі рекламної комунікації виникають різні перешкоди, які існують на шляху правильного сприйняття інформації і можуть стати причинами зниження ефективності реклами. Виділяємо наступні групи перешкод: фізичні (наприклад, неякісний друк, поганий телесигнал); психологічні (одна і та ж інформація може викликати різні емоції в різних людей); семантичні (одне і те ж слово може мати різні значення для різних груп людей).

Врахування усіх цих особливостей допоможе уникнути проблем при здійсненні рекламних комунікацій (табл. 1).

Так, проведені опитування серед керівників різних країн світу показали, що 73% американських, 63% англійських і 85% японських керівників вважають комунікації основним бар'єром на шляху досягнення ефективності роботи їх організацій. Тоді як в результаті опитування приблизно 250 тисяч