

МЕТОДИ ОЦІНКИ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЯК ВНЕСКУ ДО СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Шестерняк М.М., *к. е. н., старший викладач
кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу ТНЕУ*

Динамічні умови сучасної вітчизняної економіки обумовлюють необхідність створення нових пріоритетних форм господарювання, що сприяють ефективності ведення бізнесу, серед яких важливе місце належить спільним підприємствам у будь-якій організаційно-правовій формі (спільна діяльність зі створенням та без створення юридичної особи (наприклад, спільна діяльність на основі договору простого товариства)). Спільна діяльність є універсальним видом господарювання, що має свою специфіку реалізації та ведення обліку. Проблемні питання пов'язані зі спільною діяльністю у сфері обліку залишаються фрагментарними, дискусійними, актуальними та малодослідженими. Це стосується, зокрема, досліджень методів оцінки нематеріальних активів як внеску до спільної діяльності.

У сучасних господарюючих суб'єктів спостерігається тенденція, коли значну частину їх майна займають нематеріальні активи, які послідовно зростають. Це обумовлено надзвичайно швидким технічним прогресом, розповсюдженням різноманітних інформаційних технологій, потребами цифрового ринку, активною інвестиційною діяльністю, зростанням конкуренції на внутрішньому ринку, ускладненням і інтеграцією міжнародних фінансових ринків тощо.

Особливості умов укладення договору простого товариства та ведення спільних справ учасників спільної діяльності автор висвітлила [1] у науковій статті. Дослідження нормативно-правового регулювання спільної діяльності в Україні дало змогу зробити висновок, що учасники простого товариства володіють певними правами (правом діяти від імені всіх учасників у межах

такого договору; правом учасника на інформацію про спільні справи; правом на розподіл прибутку; правом на припинення договору тощо), які можна розширювати та доповнювати згідно з чинним законодавством; можуть самостійно визначати обов'язки та конкретизувати їх щодо виду господарських операцій; мають право здійснювати внески у матеріальному та нематеріальному вираженні.

При здійсненні спільної діяльності на практиці може виникнути ряд проблем, які пов'язані з оподаткуванням внесків у спільну діяльність; обліком операцій при здійсненні спільної діяльності; розподілом прибутку, отриманого від спільної діяльності; припиненням спільної діяльності (поверненням внесків учасникам) [2, с. 221]. При цьому, вагоме місце займають проблемні питання, пов'язані саме з «внесками у спільну діяльність». Звернемо увагу, що внески можуть бути у вигляді нематеріальних активів.

Як відомо, згідно з нормами Цивільного кодексу України [3] та з урахуванням податкового законодавства, учасники спільної діяльності можуть здійснювати внески у вигляді грошових коштів, будь-якого рухомого чи нерухомого майна, будь-яких прав інтелектуальної власності, що мають вартість, товарно-матеріальних цінностей, а також трудової участі. Грошова оцінка провадиться за погодженням між учасниками.

Як свідчать проведені нами дослідження внески до спільної діяльності можуть набувати форми нематеріальних активів у частині ліцензій, патентів, знань, навиків, інтелектуальної праці тощо. Тобто, знання, ділові зв'язки та ділова репутація є повноправним об'єктом господарського обороту, що у сучасних умовах господарювання є актуальним, оскільки саме такі внески служать домінантою прибуткової діяльності.

Потрібно врахувати, що поняття «нематеріального активу» є багатогранним і його можна розглядати як з юридичної, так і бухгалтерської точок зору.

Так, згідно зі статтею 1 ЗУ «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» від 09.12.2015 р. [4] «нематеріальний актив» –

об'єкт (об'єкти) права інтелектуальної власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності».

НП(С)БО 122 «Нематеріальні активи» від 04.09.2015 р. [5] визначає «нематеріальний актив» як немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

О. Святоцький та Л. Федченко стверджують, що «нематеріальні активи» – це довгострокові права або переваги (яких набуває володілець прав), що відображені на балансі підприємства, установи, організації як витрати на їх придбання і доведення до стану, придатного для використання за призначенням з метою одержання прибутку (доходу) [6]. При цьому, такі внески як «ділова репутація» та «імідж фірми» вони розглядають у складі ціни фірми, що як окрема група входить до складу нематеріальних активів.

Таким чином, нематеріальні активи є одним з видів необоротних активів, а саме – засобами тривалого використання, що не мають матеріальної форми. Тобто, до складу таких нематеріальних активів можна віднести як ділову репутацію, так і ділові зв'язки тощо.

Оцінка нематеріальних активів – це грошовий вираз вартості нематеріальних активів. Як відомо, у бухгалтерському обліку застосовують два види оцінки нематеріальних активів: оцінка за первісною вартістю і оцінка за залишковою вартістю. Придбані (створені) нематеріальні активи зараховують на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається з ціни (вартості) придбання, мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, придатного для використання. Первісну вартість нематеріальних активів збільшують на суму витрат, пов'язаних з удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та терміну використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод. Залишкова вартість нематеріальних активів – первісна вартість нематеріальних активів за мінусом нарахованої амортизації.

Проведені нами дослідження показують, що на практиці виникає ряд проблемних запитань, серед яких основні: 1) як поряд з грошовими одиницями чи майном (матеріальними активами), зарахувати на баланс учасників простого товариства «знання», «ділові зв'язки» чи «ділову репутацію» (у складі нематеріальних активів); 2) як оцінити «знання», «ділові зв'язки» та «ділову репутацію» в грошовому виразі; 3) як правильно формалізувати ці вклади як внески до спільної діяльності.

Звернемо увагу, що питання оцінки (достовірного визначення вартості) ділової репутації, ділових зв'язків та знань висвітлено у п. 6. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», згідно із яким, 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 [7].

Фактичними витратами на придбання нематеріальних активів можуть бути суми, сплачені відповідно до договорів придбання прав правовласнику; суми, сплачувані організаціями за інформаційні і консультаційні послуги, пов'язані з придбанням нематеріальних активів; реєстраційні збори, митні збори, патентні мита та інші аналогічні платежі, проведені в зв'язку з придбанням виняткових прав правовласника; винагороди, сплачувані посередницькій організації, через яку придбаний об'єкт нематеріальних активів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням нематеріальних активів.

У ряді випадків чинним законодавством України передбачена обов'язкова експертна оцінка об'єктів нематеріальних активів, які отримує господарюючий суб'єкт. Так, наприклад: якщо до операції залучається об'єкт, що повністю або частково належить державі; при безвідплатному надходженні об'єкту; при зовнішньоторговельних бартерних операціях тощо. При цьому, потрібно врахувати, що «експертна оцінка» - це незалежна оцінка, вироблювана кваліфікованими спеціалістами-оцінювачами.

Проведені дослідження дають підстави для висновків, що в спільній діяльності у формі простого товариства доцільно використовувати такі методи оцінки нематеріальних активів (що є внеском до спільної діяльності) як:

- витратний метод оцінки (вартість визначатиметься як сума витрат на формування, наприклад, ділової репутації чи ділових зв'язків, на рекламу, рейтинг та репутацію, за реальними цінами сьогодення);
- ринковий метод оцінки (вартість нематеріального активу конкретного господарюючого суб'єкта визначатиметься на основі інформації про ціну відчуження ряду інших конкуруючих суб'єктів господарювання, при цьому необхідною умовою має бути активно функціонуючий ринок купівлі-продажу);
- економічний метод (коли нематеріальний актив, наприклад, ділова репутація певного суб'єкта господарювання за останні кілька років оцінюватиметься з врахуванням стабільності на ринку).

Список використаних джерел:

1. Шестерняк М. М. Правові аспекти здійснення спільної діяльності в Україні / М. М. Шестерняк // Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць. – Вип. 259: В 7 т. – т. III. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2010. – С. 706–714.
2. Шестерняк М. М. Окремі питання організації та ведення спільної діяльності / М. М. Шестерняк // Наука молода: Зб. наук. праць Ради молодих учених Тернопільської академії народного господарства. Вип. 2. – Тернопіль: Економічна думка, 2004. – С. 220–223.
3. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV, чинний, поточна редакція від 31.03.2019 р. // Відомості Верховної Ради України [Електронний ресурс]: // Режим доступу до кодексу: <http://www.liga.zakon.ua>. – Назва з екрана.
4. Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» - документ 143-V, чинний, поточна редакція від 09.12.2015, підстава - 766-VIII [Електронний ресурс]: // Режим доступу до закону: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-16>. – Назва з екрана.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» - документ z1018-10, чинний, поточна редакція від 04.09.2015 р., підстава - z0963-15 [Електронний ресурс]: // Режим доступу до стандарту: <https://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10/paran4#n4>. – Назва з екрана.

6. Святоцький О. Нематеріальні активи як складова майна підприємств, установ, організацій / О. Святоцький, Л. Федченко // Право України. – 1998. - № 3. – С. 81-83.

7. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» - документ z0750-99, поточна редакція від 01.01.2015 р., підстава z0008-13. - [Електронний ресурс]: // Режим доступу до стандарту: <https://zakon.help/law/242/> – Назва з екрана.

8. Про затвердження Національного стандарту N 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» - документ 1185-2007-п, чинний, поточна редакція від 03.10.2007 р. - [Електронний ресурс]: // Режим доступу до стандарту: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF>. – Назва з екрана.