

УДК 657.421.3:631.11

Корнук О.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів суб'єктів господарювання та інноваційного розвитку,
Криворізький національний університет

МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНКИ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ІННОВАЦІЙНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ

METHODICAL APPROACH TO THE EVALUATION AND ANALYSIS OF INTANGIBLE ASSETS OF ENTERPRISES IN CONDITIONS OF INNOVATIVE TRANSFORMATIONS

У статті розглянуто підходи науковців до визначення сутності поняття «нематеріальні активи» (НМА) на рівні підприємства для розкриття їх економічної сутності, а також визначено НМА за нормативними актами як інструмента для формування фінансової звітності підприємства з урахуванням переходу на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Проведено аналіз рівня впровадження інновацій на промислових підприємствах. Аналіз показав, що в Україні низький відсоток реалізованої промисловими підприємствами інноваційної продукції, що свідчить про суттєве зниження винахідницької активності і, як наслідок, неефективне використання можливостей управління як інтелектуальною власністю, так і нематеріальними активами на підприємстві, низьке впровадження інновацій у виробництво. Зазначено, що в Україні під час оцінювання вартості підприємств інтелектуальна власність ураховується лише в розмірі 1%, тоді як у країнах Європейського Союзу цей показник сягає 50–85%. Досліджено рівень нематеріальних активів у структурі необоротних активів та капіталу гірничодобувних підприємств м. Кривий Ріг. Запропоновано методичний підхід до оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства в умовах його інноваційного розвитку.

Ключові слова: інтелектуальна власність, нематеріальні активи підприємства, оцінка нематеріальних активів підприємства, аналіз нематеріальних активів підприємства.

В статье рассмотрены подходы ученых к определению сущности понятия «нематериальные активы» (НМА) на уровне предприятия для раскрытия экономической сущности, а также определение НМА согласно нормативным актам для использования в качестве инструмента для формирования финансовой отчетности предприятия с учетом перехода на международные стандарты бухгалтерского учета. Проведен анализ уровня внедрения инноваций на промышленных предприятиях. Анализ показал, что в Украине низкий процент реализованной промышленными предприятиями инновационной продукции, что свидетельствует о существенном снижении изобретательской активности и, как следствие, неэффективном использовании возможностей управления как интеллектуальной собственностью, так и нематериальными активами на предприятии, низком внедрении инноваций в производство. Отмечено, что в Украине при оценке стоимости предприятий интеллектуальная собственность учитывается только в размере 1%, в то время как в странах Европейского Союза этот показатель достигает 50–85%. Определена доля нематериальных активов в структуре внеоборотных активов и капитала горнодобывающих предприятий г. Кривой Рог. Предложен методический подход к оценке и анализу нематериальных активов в условиях его инновационного развития.

Ключевые слова: интеллектуальная собственность, нематериальные активы предприятия, оценка нематериальных активов, анализ нематериальных активов.

In the article has been considered the approaches of scientists to determination of the essence concept «intangible assets» at the enterprise level for the disclosure of its economic essence and definition of IA by normative acts for using as specific instruments of formation financial reporting of enterprise considering transition to international accounting standards. Have been conducted analysis of the level of innovation implementation at the industrial enterprises. The analysis showed that in Ukraine is a low percentage of innovative products which are implemented by industrial enterprises, it indicates about significant reduction of inventive activity, and as a result, inefficient use of management possibilities of intellectual property and intangible assets of the company and low implementation of innovation in production. Have been noted, that at assessing of the value of enterprise the intellectual property are considered only at the amount of 1% in Ukraine, while in European Union countries this indicator reach to 50 - 85%. Have been researched the level of intangible assets in the structure of non-current assets and in the structure of capital of mining enterprises of Kryvyi Rih. The methodical approach to the evaluation and analysis of enterprise intangible assets in terms of its innovative development.

Keywords: intellectual property, intangible assets, valuation of intangible assets, intangible assets analysis.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку економічних систем в умовах поширення глобалізаційних процесів національні підприємства змушені здійснювати свою господарську діяльність у надзвичайно складних умовах. Трансформаційні процеси

пов'язані, насамперед, зі зміною домінуючого фактора виробництва, яким стають знання та інновації. Одним з основних індикаторів інноваційного розвитку у світовій практиці (Глобальний інноваційний індекс) є показник рівня інтелектуальної власності. Міжнародні ста-

тистичні джерела свідчать, що країни, які перейшли на інноваційний шлях розвитку, мають найвищі рейтинги за економічними показниками. Серед цих показників ключове місце займають показники інтелектуальної власності [1; 2]. У господарській діяльності підприємства інтелектуальна власність відображена в нематеріальних активах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі питання щодо визначення сутності, оцінки та управління нематеріальними активами підприємства вивчали такі вчені, як: Козирев А.М., Макаров В.Л. [3], Чуб Ю.В. [4], Стояненко І.В. [5,6], Ковальчук І.В. [7], Покропивний С.Ф. [8], Шваб Л.І. [9], Швець В.Г. [10], Шелудько В.М. [11] та ін. Але й досі відсутній єдиний підхід до оцінки нематеріальних активів підприємства з урахуванням ролі та сучасного світового досвіду оцінки та управління об'єктами інтелектуальної власності.

Постановка завдання. Метою даного дослідження є обґрунтування методичного підходу до оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства в умовах інноваційних перетворень.

Виклад основного матеріалу дослідження. З урахуванням мети даного дослідження здійснювати його будемо у логічній послідовності за відповідними етапами. На першому етапі визначимо сутність поняття «нематеріальні активи» на рівні суб'єктів господарювання за різними підходами науковців, а також за нормами стандартів бухгалтерського обліку (табл. 1).

Аналіз підходів різних учених до розкриття сутності нематеріальних активів показав відсутність єдиного тлумачення даного поняття, але більшість розкриває його через вартість прав власності на нематеріальні активи [7; 10], що свідчить про поєднання в одному терміні економічного та правового складників. Такий підхід найбільш ґрунтовний, на нашу думку, оскільки у складі нематеріальних активів більшу частину займають об'єкти прав інтелектуальної власності.

Слід також підкреслити, що починаючи з 2012 р. в Україні паралельно співіснують національні П(С)БО і міжнародні стандарти. Водночас публічні акціонерні товариства, банки, страхові компанії, а також підприємства, що здійснюють різні види діяльності відповідно

до переліку Кабінету Міністрів, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами [14].

Інші ж підприємства самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності. Визначення сутності нематеріальних активів єдине в цих документах, а ось питання щодо відповідності складників НМА за П(С)БО та МСФЗ потребує порівняльного аналізу, що і буде зроблено на наступному етапі.

Сучасний етап розвитку світової економіки характеризується інтенсивними процесами розробки та впровадження у виробничий процес найновіших досягнень науки і техніки, які є об'єктами інтелектуальної власності. За підрахунками НАНУ, в Україні під час оцінювання вартості підприємств інтелектуальна власність враховується лише в розмірі 1%, тоді як у країнах Європейського Союзу цей показник сягає 50–85% [15].

Таким чином, нематеріальні активи потенційно можуть збільшувати ринкову вартість, підвищувати інвестиційну привабливість підприємства за умови ефективного їх використання у власному виробництві, комерціалізації прав інтелектуальної власності іншим суб'єктам господарювання.

Визначимо елементи об'єктів інтелектуальної власності за Цивільним кодексом України (ЦКУ) (ст. 420) [16] та об'єктів НМА за П(С)БО 8 [12] й МСФЗ 38 [13]. У табл. 2 відображено об'єкти інтелектуальної власності та об'єктів НМА за П(С)БО 8 і МСФЗ 38, що майже повністю узгоджуються між собою (табл. 2) або не узгоджуються (табл. 3).

Такий підхід, на нашу думку, вкрай важливий для підприємства, оскільки дає змогу виважено підходити до управління нематеріальними активами та управління інтелектуальною власністю підприємства.

Ці два напрями управління мають кожен свою мету, принципи, етапи та підходи до оцінки. Причому в науковій літературі на рівні суб'єкта господарювання частіше зустрічаються роботи, присвячені управлінню нематеріальними активами.

Щодо наукових доробок у напрямі управління інтелектуальною власністю на рівні суб'єкта господарювання, то можна зазначити, що такі праці зустрі-

Таблиця 1

Теоретичні підходи до визначення сутності поняття «нематеріальні активи»

Автор	Визначення
Ковальчук І.В. [7]	Нематеріальний актив – це вартість нематеріальних об'єктів, які визнаються об'єктом права власності конкретного підприємства, використовуючи протягом відносно тривалого періоду (більше року) в його господарській діяльності та здатні давати прибуток (величину якого важко прогнозувати) протягом декількох років
Покропивний С.Ф. [8]	Нематеріальні активи – це доступ до прав власності автора, які захищено правами, «що самі по собі й є нематеріальними активами»
Шваб Л.І. [9]	Нематеріальні активи – це частина потенціалу підприємства, здатна забезпечувати економічну вигоду протягом тривалого часу, для якої характерні відсутність матеріальної основи та невизначеність розмірів майбутніх прибутків від її використання
Швець В.Г. [10]	Нематеріальні активи – це об'єкти довгострокового вкладення (більше року), які мають вартісну оцінку, але не є речовими цінностями (права користування природними ресурсами, майном, права на знаки для товарів і послуг, об'єкти промислової власності, авторські права, гудвіл тощо)
Шелудько В.М. [11]	Нематеріальними активами вважаються немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані (незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації))
П(С)БО 8 [12]	Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований
МСФЗ 38 [13]	Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований

Таблиця 2

**Об'єкти інтелектуальної власності та об'єкти НМА,
які узгоджені між нормами ЦКУ, П(С)БО 8 і МСФЗ 38**

Об'єкти інтелектуальної власності відповідно до ЦКУ	Об'єкти НМА згідно з ПСБО 8	Об'єкти НМА згідно з МСФЗ 38
Об'єкти права промислової власності: - винахід; - корисна модель; - промисловий зразок; - комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг) Нетрадиційні об'єкти ІВ: - комерційна таємниця; - сорт рослин; - порода тварин	Права на комерційні позначення: - права на торговельні марки; - права на комерційні найменування Права на об'єкти промислової власності: - право на винаходи; - корисні моделі; - промислові зразки; - сорт рослин; - ноу-хау; - породи тварин; - захист від недобросовісної Конкуренції	Пов'язані з маркетингом: - права на знаки для товарів та послуг Пов'язані з технологіями: - технології; - патенти; - програмне забезпечення; - бази даних; - ноу-хау
Об'єкти авторського права: - літературні та художні твори; - комп'ютерні програми; - компіляції даних (бази даних)	Авторське право та суміжні з ним права: - право на літературні та музичні твори; - програми для ЕОМ; - бази даних	Пов'язані з мистецтвом: - літературні; - художні і музичні твори; - відео-, аудіовізуальні матеріали

Таблиця 3

**Об'єкти інтелектуальної власності та об'єкти НМА,
які не узгоджені між нормами ЦКУ, П(С)БО 8 і МСФЗ 38**

Об'єкти інтелектуальної власності, які не є НМА за ПСБО 8 та МСФЗ 38	Об'єкти НМА, які не є об'єктами інтелектуальної власності	
	згідно з ПСБО 8	згідно з МСФЗ 38
наукові відкриття; раціоналізаторські пропозиції; фонограми та відеограми; програми організацій мовлення; компонування (топографії) інтегральних мікросхем; географічні зазначення	Права користування природними ресурсами: - право користування надрами та іншими ресурсами природного середовища; - право користування геологічною та іншою інформацією про природне середовище Права користування майном: - право користування земельною ділянкою; - право користування будівлею; - право на оренду приміщень Інші нематеріальні активи: - право на провадження діяльності; - використання економічних та інших привілеїв тощо	Пов'язані з клієнтами: - клієнтські контракти; - списки клієнтів Пов'язані з контрактами: - ліцензії; - роялті; - ліцензійні договори; - договори франчайзингу; - права користування ресурсами; - трудові договори

Таблиця 4

Впровадження інновацій на промислових підприємствах [18]

Роки	Питома вага підприємств, що впроваджували інновації, %	Впроваджено нових технологічних процесів	У т. ч. маловідходні, ресурсозберігаючі	Впроваджено виробництво інноваційних видів продукції, найменувань	Із них нові види техніки	Питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової, %
2000	14,8	1403	430	15323	631	9,4
2001	14,3	1421	469	19484	610	6,8
2002	14,6	1142	430	22847	520	7
2003	11,5	1482	606	7416	710	5,6
2004	10	1727	645	3978	769	5,8
2005	8,2	1808	690	3152	657	6,5
2006	10	1145	424	2408	786	6,7
2007	11,5	1419	634	2526	881	6,7
2008	10,8	1647	680	2446	758	5,9
2009	10,7	1893	753	2685	641	4,8
2010	11,5	2043	479	2408	663	3,8
2011	12,8	2510	517	3238	897	3,8
2012	13,6	2188	554	3403	942	3,3
2013	13,6	1576	502	3138	809	3,3
2014	12,1	1743	447	3661	1314	2,5
2015	15,2	1217	458	3136	966	1,4

чаються вкрай рідко. Питання інтелектуальної власності здебільшого розглядається в юридичній галузі. Сучасні світові тенденції свідчать про необхідність економічного обґрунтування доцільності набуття прав на об'єкти інтелектуальної власності.

Наступним етапом доцільно буде зробити аналіз винахідницької активності в промисловому секторі економіки.

Так, упродовж дев'яти місяців 2016 р. промисловими підприємствами подано 197 заявок на винаходи та корисні моделі (проти 158 заявок у 2015 р.). Найбільша кількість заявок, що надійшли до Укрпатенту, зі сфери освіти – 68,9%. Друге місце за кількістю заявок посідає наука – 18%. Кількість заявок зі сфери промисловості – лише 3,2% [17].

Рівень винахідницької активності впливає на рівень упровадження інновацій на промислових підприємствах (табл. 4).

Із табл. 4 видно, що найбільша питома вага підприємств, що впроваджували інновації, становить 15,2% у 2015 р. Але, незважаючи на це, питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової за 2015 р. найменша і становить 1,4% порівняно з 2000 р., де за 14,8% підприємств, що впроваджували інновації, питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової становить найбільше за 15 років, а саме 9,4%.

Такий низький відсоток реалізованої інноваційної продукції свідчить про суттєве зниження винахідницької активності на промислових підприємствах і,

як наслідок, неефективне використання можливостей управління як інтелектуальною власністю, так і нематеріальними активами на підприємстві та низьке впровадження інновацій у виробництво.

На прикладі гірничодобувних підприємств м. Кривий Ріг розрахуємо питому вагу нематеріальних активів у структурі необоротних активів та у структурі капіталу (табл. 5, 6).

Такий підхід до вибору підприємств дає змогу одночасно показати як галузевий аспект аналізу, так і територіальний.

Методичний підхід до оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства відтворюються у таких етапах:

1) визначення термінологічного апарату нематеріальних активів: за підходами науковців для розкриття його економічної сутності; за нормативними актами як використання конкретного інструментарію формування фінансової звітності підприємства з урахуванням переходу на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;

2) ідентифікація на підприємстві об'єктів інтелектуальної власності та об'єктів НМА, які узгоджені між нормами ЦКУ, П(С)БО 8 і МСФЗ 38 для формування відповідної класифікації з метою комплексної оцінки та аналізу цих об'єктів з урахуванням їх економічних та правових особливостей для побудови ефективної стратегії управління ними;

3) ідентифікація на підприємстві об'єктів інтелектуальної власності та об'єктів НМА, які не узгоджені

Таблиця 5

Нематеріальні активи у структурі необоротних активів гірничодобувних підприємств м. Кривий Ріг

Підприємства	НМА, тис. грн. за роками				НМА у структурі НА, %			Відхилення, %		
	2012	2013	2014	2015	2013	2014	2015	2012-2013	2013-2014	2014-2015
ПАТ «ПІВДЕННИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	204	3187	2696	3471	0,08	0,01	0,02	0,00491	-0,07	0,004
ПАТ «ПІВНІЧНИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	5729	2559	1629	5673	0,02	0,01	0,03	0,04	-0,01	0,02
ПАТ «ЦЕНТРАЛЬНИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	30558	27381	24719	25727	0,49	1,30	1,13	0,70	0,80	-0,16
ПАТ «ІНГУЛЕЦЬКИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	1842	981	1143	4968	0,01	0,01	0,04	0,02	-0,005	0,03
ПАТ «КРИВОРІЗЬКИЙ ЗАЛІЗОРУДНИЙ КОМБІНАТ»	8717	1905	2218	2098	0,05	0,09	0,08	0,19	0,04	-0,01

Таблиця 6

Нематеріальні активи у структурі капіталу гірничодобувних підприємств м. Кривий Ріг

Підприємства	НМА, тис. грн.				НМА у структурі капіталу, %				Відхилення, %		
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015	2012-2013	2013-2014	2014-2015
ПАТ «ПІВДЕННИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	204	3187	2696	3471	0,002	0,02	0,01	0,01	0,02	-0,01	0,0015
ПАТ «ПІВНІЧНИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	5729	2559	1629	5673	0,03	0,01	0,01	0,02	-0,01	-0,01	0,01
ПАТ «ЦЕНТРАЛЬНИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	30558	27381	24719	25727	0,41	0,35	0,38	0,35	-0,06	0,03	-0,03
ПАТ «ІНГУЛЕЦЬКИЙ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИЙ КОМБІНАТ»	1842	981	1143	4968	0,01	0,004	0,004	0,01	-0,004	-0,0003	0,01
ПАТ «КРИВОРІЗЬКИЙ ЗАЛІЗОРУДНИЙ КОМБІНАТ»	8717	1905	2218	2098	0,19	0,01	0,05	0,04	-0,18	0,04	-0,01

між нормами ЦКУ, П(С)БО 8 і МСФЗ 38 із метою врахування цих особливостей під час оцінки та аналізу для прийняття відповідних управлінських рішень;

4) ідентифікація тих нематеріальних активів підприємства, які відповідають критеріям інноваційності та беруть участь в інноваційній діяльності з метою їх комплексної оцінки та аналізу для формування ефективної стратегії інноваційного розвитку підприємства;

5) аналіз частки нематеріальних активів у структурі необоротних активів та у структурі капіталу для оцінки балансової та ринкової вартості підприємства тощо.

Висновки з проведеного дослідження. Розглянуті в даній роботі питання дають змогу по-новому і більш комплексно підійти до оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства з урахуванням його інноваційного розвитку.

Список використаних джерел:

1. The global innovation index 2014, available at : http://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/economics/gii/gii_2015.pdf.
2. The global innovation index 2015, available at : http://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/economics/gii/gii_2015.pdf.
3. Козырев А.Н. Оценка стоимости нематериальных активов и интеллектуальной собственности / А.Н. Козырев, В.Л. Макаров. – М. : Интерреклама, 2003. – 352 с.
4. Чуб Ю.В. Аналіз наявності та використання нематеріальних активів / Ю.В. Чуб // Економічний аналіз ; Тернопільський національний економічний університет ; редкол. С.І. Шкарабан (гол. ред.) та ін. – Тернопіль : Економічна думка, 2014. – Т. 15.
5. Стояненко І.В. Управління нематеріальними активами підприємства: сучасні реалії та перспективи розвитку / І.В. Стояненко // Ефективна економіка. – 2013. – № 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2196>.
6. Стояненко І.В. Особливості управління нематеріальними активами підприємства / І.В. Стояненко // Молодий учений. – 2014. – № 7(10). – Ч. 2. – С. 82–85.
7. Ковальчук І.В. Економіка підприємства : [навч. посіб.] / І.В. Ковальчук. – К. : Знання, 2008. – 679 с.
8. Покропивний С.Ф. / Економіка підприємства : [підручник] / С.Ф. Покропивний ; 2-ге вид., перероб. та доп. – Київ : КНЕУ, 2001. – 526 с.
9. Шваб Л.І. Економіка підприємства : [навч. посіб. для студ. ВНЗ] / Л.І. Шваб ; 2-ге вид. – К. : Каравела, 2005. – 568 с.
10. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / В.Г. Швець ; 3-тє вид., перероб. і доп. – Київ : Знання, 2008. – 535 с.
11. Шелудько В.М. Фінансовий менеджмент : [підручник] / В.М. Шелудько ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка ; 2-ге вид., стер. – К. : Знання, 2013. – 375 с.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затв. Нак. М-ва фін. України від 18.10.1999 № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050.
14. Кузіна Р.В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку : [монографія] / Р.В. Кузіна. – Херсон : Грінь Д.С., 2015. – 416 с.
15. Пріоритети національного економічного розвитку в контексті глобалізаційних викликів : [монографія] : у 2-х ч. Ч. 1 / За ред. В.М. Гесця, А.А. Мазаракі. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 389 с.
16. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
17. Офіційний веб-портал Державної служби інтелектуальної власності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sips.gov.ua/>.
18. Державна служба статистики [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.