

УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦТВА: ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ ТА ПРОБЛЕМИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ

Налукова Наталія Ігорівна, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри фінансів суб'єктів господарювання і страхування Тернопільського національного економічного університету, тел. 097-662-30-72, vovna_natalya@mail.ru (46002 м. Тернопіль, вул. Коцюбинського 6 кв.19)

Анотація. Узагальнюючи різноманітні підходи до з'ясування сутності управління нематеріальними активами суб'єктів підприємництва подано авторську наукову позицію щодо трактування даного поняття. Система управління нематеріальними активами передбачає наявність елементів, котрі взаємодіють між собою, та, разом з тим, кожному із них притаманні свої особливі принципи, методи управління, організаційні форми, норми і нормативи та спеціальні функції, спрямовані на досягнення визначених цілей. Застосування на практиці ефективної системи управління нематеріальними активами сприятиме підвищенню ринкової вартості усіх активів підприємства, покращенню його конкурентоспроможності, виходу на нові ринки збуту, покращенню ділової репутації, просуванню нових торгових марок та закріпленню на ринку успішного бренду. Залишаються неповністю узгодженими питання щодо ідентифікації та оцінки вартості нематеріальних активів підприємства, нерозв'язаною залишається полеміка навколо визначення “меж” наявних нематеріальних активів.

Ключові слова: нематеріальні активи, управління нематеріальними активами, підходи до оцінки вартості нематеріальних активів.

Вступ. В умовах сучасності відбувається зміна орієнтирів у теорії та практиці підприємств у бік усвідомлення суті, ролі та значення активів, котрі формуються на основі нематеріальних ресурсів та інтелектуального капіталу. Сучасна теорія та практика відзначає, що нематеріальні активи, не володіючи фізичною субстанцією, є мірою життєздатності господарюючої одиниці та ефективності її функціонування на довгострокову перспективу. Це цінності, які належать підприємствам, організаціям, котрі мають вартісну та грошову оцінку завдяки можливості використання й отримання від них доходу. Характерною ознакою таких ресурсів є не лише відсутність матеріальної форми, а й надзвичайна складність визначення величини майбутньої вигоди від їх використання.

Практика доводить, що від правильно визначених елементів та налагодженої роботи системи управління нематеріальними активами залежать фінансові результати суб'єктів підприємництва. Ефективне управління нематеріальними активами підприємства сприяє підвищенню його конкурентоспроможності, покращенню платоспроможності, збільшенню вартості та створенню потужної основи для діяльності та розвитку у майбутньому. Тому доцільним є визначення такого управлінського механізму, за допомогою котрого можливо повною мірою реалізувати потенціал даного виду активів підприємства.

Проведений нами критичний аналіз наявних публікацій щодо управління нематеріальними активами дав можливість оцінити рівень розробки проблем, що стосуються окресленої тематики. Значний вклад у розробку методологічних засад і практичних рекомендацій щодо нематеріальних активів підприємств зробили О. Ю. Амосов, Д. П. Богиня, Т. В. Бауліна, З. С. Варналій, О. А. Грішнова, О. М. Гребешкова, М. І. Долішний, М. С. Дороніна, О. В. Кендюхов, А. М. Колот, В. І. Куценко, Н. Д. Лук'янченко, А. А. Чухно та ін. Та разом з тим, на даний момент ґрунтовних наукових розробок щодо обраного напрямку дослідження все ж таки обмаль, також недостатньо розгорнутої статистичної інформації про стан та тенденції нематеріальних активів. У більшості наукових праць з даної проблематики досліджуються питання обліку нематеріальних активів та їх контролю на підприємствах. Залишається відкритим для подальших досліджень такий аспект обраної теми: недостатньо праць у частині обґрунтування сутності управління нематеріальними активами, котрі, у подальшому сприятимуть науковим дослідженням та формулюванню практичних рекомендацій, спрямованих на ухвалення таких управлінських рішень, за яких ринкова вартість українських підприємств обґрунтовано відрізнятиметься від балансової, а їх частка у загальній структурі активів відобразатиметься у звітності та враховуватиметься у повній мірі.

Враховуючи вищеописане, відмітимо, що метою нашої роботи є дослідження дискусійних аспектів сутності поняття управління нематеріальними активами, оскільки вважаємо що правильне теоретичне обґрунтування сутності цієї категорії буде відображено на показниках дохідності, рентабельності господарської діяльності суб'єктів підприємництва та їх розвитку у довгостроковій перспективі.

У процесі проведення дослідження нами використано такі основні методи теоретичного дослідження та загальні методи, як абстрагування й конкретизація, порівняння, діалектичний, наукової абстракції та логічний.

Результати дослідження. У попередніх своїх дослідженнях ми відзначали, що вважаємо вірними висловлювання вчених та практиків, на думку котрих нематеріальні активи є придбаними підприємством за плату правами на користування відповідними ресурсами, та перевагами, що дозволяють власникам здійснювати підприємницьку діяльність з метою отримання економічної вигоди. Поширеною є класифікація нематеріальних активів за такими категоріями: нематеріальні активи, пов'язані з ринком, тобто це такі активи, котрі найбільше використовуються у маркетингу, при просуванні товарів і послуг, і до котрих можна віднести: торгові марки, фірмові імена; нематеріальні активи, пов'язані із замовником, котрі утворюються у результаті взаємодії із партнерами (список клієнтів,

невиконаних замовлень); нематеріальні активи, що є авторськими правами; нематеріальні активи, пов'язані із контрактом, котрі репрезентують вартість прав, що впливають з контракту: франшиза, ліцензії, дозвільні документи; нематеріальні активи, пов'язані з інноваціями, технічним прогресом: запатентовані технології та секрети виробництва, ноу-хау; гудвіл (репутація підприємства).

Відмітимо, що при дослідженні сутності поняття нематеріальних активів окремі вчені вказують на їх інтелектуальну природу.

Так, Е. Брукінг, ототожнюючи поняття нематеріальних активів та інтелектуального капіталу, під управлінням інтелектуальним капіталом розуміє алгоритм, що включає: ідентифікацію інтелектуального капіталу; розробку політики щодо інтелектуального капіталу; аудит інтелектуального капіталу; документальне оформлення інтелектуального капіталу та занесення його у базу знань; захист інтелектуального капіталу; примноження та оновлення інтелектуального капіталу; розповсюдження інтелектуального капіталу [2, с. 195 – 216].

Згідно переконань А. Ліманські управління інтелектуальним капіталом, передбачає здійснення таких дій: формулювання ринкової стратегії підприємства; ідентифікацію та вимірювання інтелектуального капіталу організації; оцінювання складових елементів інтелектуального капіталу з точки зору реалізації загальної стратегії підприємства; розробку методів створення, залучення, трансферу, нагромадження, а також повного використання наявних та бажаних засобів інтелектуального капіталу; створення умов для впровадження прийнятих методів використання інтелектуального капіталу; впровадження відповідних методів використання інтелектуального капіталу [4, с. 13 – 14].

Досліджуючи питання, щодо управління нематеріальними активами підприємства окремі науковці вказують на те, що управління є діяльністю зі сторони відповідних органів на людей та економічні об'єкти, котра здійснюється з метою координації їх дій та отримання очікуваних результатів. Відповідно, управління нематеріальними активами Л. Ю. Мельничук визначає як процес ухвалення рішень зі створення та введення нематеріальних активів у комерційний оборот в умовах ринкової конкуренції з метою максимізації прибутку [6, с. 133 – 134].

На думку Л. В. Балабанової управління нематеріальними активами передбачає формування комплексу конкурентних переваг, котрі є ексклюзивними цінностями, якими володіє підприємство і які забезпечують йому першість серед конкурентів [1, с. 85]. Тобто, відомий бренд, хороша репутація, компетентний науково-дослідний персонал потребують такого управління, у результаті котрого усі ці ресурси та можливості можуть

трансформуватись у переваги та сприяти підвищенню конкурентоспроможності як продукції, так і підприємства, загалом.

Нашу наукову позицію щодо розуміння сутності управління нематеріальними активами, певною мірою, відображають висновки, зроблені В. О. Гуськовим, котрий даний термін визначає як комплекс заходів з їх ідентифікації та оцінки виявлення джерел формування та створення умов для їх розвитку і корисного використання з урахуванням стану та динаміки зовнішнього середовища, спрямованих на зростання капіталізації підприємства та набуття стійких конкурентних переваг у довгостроковій перспективі. До складу комплексного за характером механізму управління нематеріальними активами, що забезпечить стійкий розвиток підприємства науковець включає: механізм визначення складу стратегічно значущих ресурсів; механізм сполучення стратегічних ресурсів у контексті прийнятої загальної стратегії підприємства; механізм розвитку нематеріальних активів та їх капіталізації [3].

Р. О. Мірошник, О. З. Сорочак акцентують увагу на тому, що управління нематеріальними активами є безперервним процесом, котрий має відображати мету загальної стратегії розвитку підприємства та здійснюватись поетапно, що, згідно наших переконань є досить важливим аспектом [5, с. 101 – 117]. Так, на етапі формування цілей розвитку нематеріальних активів визначаються такі цілі складових інтелектуального капіталу, які підпорядковуються загальним завданням та не суперечать стратегії підприємства; у процесі оцінки вартості та структури нематеріальних активів оцінюється структура портфеля нематеріальних активів та їх вартість; розробка стратегії розвитку нематеріальних активів передбачає формування напрямів їх розвитку на підприємстві; розробка комплексу заходів стосовно забезпечення розвитку нематеріальних активів враховує заходи які забезпечать розвиток за видами нематеріальних активів; на етапі реалізації комплексу заходів вводяться у дію заходи за напрямками забезпечення розвитку нематеріальних активів, і, на етапі контролювання та корегування стратегії розвитку нематеріальних активів здійснюється контроль у процесі реалізації стратегії, а у випадку відхилення проводиться коригування попередніх етапів.

Таким чином, узагальнивши окремі підходи до з'ясування сутності управління нематеріальними активами суб'єктів підприємництва, дане поняття визначаємо як процес ухвалення рішень з ідентифікації та оцінки ексклюзивних цінностей підприємства, котрі, не володіючи фізичною формою, мають вартісну і грошову оцінку та спрямовані на зростання його вартості і набуття стійких конкурентних переваг у довгостроковій перспективі. Варто враховувати, що формування комплексу заходів щодо управління нематеріальними активами передбачає розробку певних управлінських рішень для кожної із складових нематеріальних

активів, оскільки такі активи як патенти, ліцензії, авторське право тощо, може придбати підприємство або створити власними силами за рахунок вкладення коштів за досить короткий термін, але є й такі активи, котрі, потребують значно більше коштів, часу.

Реалізація на практиці управлінської діяльності, спрямованої на покращення кінцевих результатів діяльності підприємства є доцільною через застосування управлінського механізму, через що і виникає необхідність у визначенні системи управління нематеріальними активами підприємства. Підтримуємо висловлювання Ю. В. Чуба, котрий до основних її складових відносить: операційний менеджмент, маркетинг, фінансовий менеджмент, інноваційний менеджмент [8].

Операційний менеджмент забезпечує управління поточною діяльністю підприємства, розвиток організаційної та технічної структури виробництва, забезпечує раціональне використання виробничих потужностей та зниження матеріаломісткості, підвищення продуктивності праці, підвищення якості виготовлення продукції.

Маркетинг передбачає аналіз, планування і контроль за здійсненням вигідних угод з цільовими покупцями з метою досягнення цілей підприємства та отримання прибутку, зростання обсягів реалізації продукції, збільшення частки ринку тощо. Завдання маркетингу полягає у впливі на рівень, час і характер попиту так, щоб це сприяло підприємству у досягненні поставлених цілей.

Фінансовий менеджмент як управлінська діяльність по оцінці виробничих і фінансових напрямів діяльності господарюючого суб'єкта у контексті оточуючого середовища, організації грошових потоків підприємства, формуванню і використанню капіталу, грошових потоків, необхідних для досягнення стратегічних і тактичних цілей розвитку підприємства передбачає запровадження принципово нових форм і методів фінансової роботи, використання сучасних механізмів фінансового ринку. Використання методів і прийомів фінансового менеджменту сприяють збереженню стійких ринкових позицій підприємства. Базуючись на зіставленні певних фінансових результатів, розраховуючи відповідні фінансові показники, підприємство здатне оцінити ефективність свого господарювання, визначити власну частку на відповідному ринку, здійснювати стратегічне планування діяльності.

Інноваційний менеджмент як система управління здійснюється з метою визначення головних напрямів виробничої і технічної діяльності підприємства у галузях впровадження нової продукції, її модернізації, розвитку виробництва традиційної продукції і вилучення застарілих видів продукції. До завдань інноваційного менеджменту можна віднести розробку програм інноваційної діяльності; спостереження за процесом розробки нових видів продукції; здійснення єдиної інноваційної політики; фінансове та матеріальне забезпечення

програм інноваційної діяльності; забезпечення кваліфікованим персоналом; створення тимчасових груп для комплексного рішення питань проведення інноваційної діяльності.

Вважаємо, що використання таких елементів системи управління нематеріальними активами, які взаємодіють між собою, сприятиме забезпеченню високих темпів нарощування фінансових ресурсів, дозволить у повній мірі реалізувати поставлені завдання та забезпечити довготривалі конкурентні переваги підприємствам на ринку. Відмітимо, що кожній з цих підсистем управління притаманні свої особливі принципи, методи управління, організаційні форми, норми і нормативи та спеціальні функції, спрямовані на досягнення цілей, як усередині кожної управлінської системи, так і загальних корпоративних цілей.

В ефективному управлінні нематеріальними активами однією із основних позицій є визначення їх вартості. Враховуючи напрацювання науковців та практиків, відзначимо, що усі фахівці єдині у тому, що вартість нематеріальних активів формується через використання інтелектуальних чи юридичних прав, і від цінності, яку вони додають до інших активів. Здійснений нами теоретичний аналіз економічних джерел літератури дав можливість стверджувати, що через складність та неоднозначність економічних категорій “нематеріальні активи” та управління ними існує й декілька підходів до оцінки їх вартості. Найпоширенішими серед них є витратний, доходний та порівняльний.

Під час здійснення оцінки нематеріальних активів за витратним підходом розраховується вартість витрат, що були понесені під час його створення або необхідних для його відтворення чи заміщення.

Доходний підхід передбачає, що у процесі проведення оцінки здійснюється розрахунок вартості нематеріального активу, при цьому враховуючи майбутні вигоди, які можуть бути отримані при його використанні. Доходний підхід застосовується для оцінки нематеріальних активів у випадку, коли можливо визначити розмір доходу, що отримує або може отримувати юридична чи фізична особа від використання таких активів. Особливістю даного підходу є те, що його можна застосовувати у разі наявності достатнього обсягу достовірної інформації про ціни на ринку об'єктів, характеристики яких є подібними до характеристик оцінюваного об'єкту, та умови договорів щодо розпорядження майновими правами на такі об'єкти.

У разі застосування порівняльного (або ринкового) підходу до оцінки нематеріальних активів подібність об'єктів визначається з урахуванням їх виду, сфери застосування, економічних, функціональних та інших характеристик. Сукупність елементів порівняння формується з факторів, які впливають на вартість нематеріальних активів. До таких факторів, зокрема, належать галузь або сфера, в якій може використовуватись об'єкт нематеріальних активів; функціональні, споживчі, економічні та інші характеристики такого об'єкта.

Враховуючи рівень розвитку сучасного фондового ринку та недостатність ринкової інформації, на практиці, в основному використовується витратний метод, що базується на обліку витрат на придбання цих активів. Проте у межах витратного підходу важко визначити, наскільки витрати на створення чи відтворення об'єкту відображають ринкову вартість різних нематеріальних активів. Даний метод також не охоплює сукупні витрати підприємницької діяльності на розробку і розвиток технологій.

Порівняльний підхід не завжди застосовується до нематеріальних активів через те, що окремі їх об'єкти є рідкісними. Також існують об'єкти, наприклад, патенти, до яких нелегко підібрати аналоги. Доходний підхід, заснований на доходах, які очікує отримати власник об'єкту оцінки, може використовуватись при оцінці нематеріальних активів, та все ж таки вірним вважаємо такий висновок: враховуючи специфіку нематеріальних активів та складність здійснення їх точної оцінки, оптимальним є комбінування зазначених вище трьох методичних підходів.

У вітчизняному законодавстві розрізняють такі види оціненої вартості нематеріальних активів як первісна, справедлива та переоцінена. Відмітимо, що первісна оцінка при придбанні за грошові кошти або їх еквіваленти є найлегшою. За такої ситуації до первісної вартості придбаного нематеріального активу включають ціну придбання, мито, непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, та інші витрати безпосередньо пов'язані з придбанням об'єкта та доведення його до стану, придатного для використання за призначенням. Якщо одночасно купують кілька нематеріальних активів, вартість кожного з яких не виділена, то розподіл вартості здійснюють виходячи з їх справедливої оцінки. Якщо нематеріальний актив отриманий в обмін на подібний об'єкт, то його первісна вартість дорівнює залишковій вартості переданого активу. Але у разі перевищення залишкової вартості справедливою, нематеріальний актив оцінюється за справедливою вартістю, а різниця включається до фінансових результатів звітного періоду. Якщо нематеріальний актив обмінюється на неподібний об'єкт, то його вартість визначається за справедливою вартістю переданого об'єкта, що збільшується або зменшується на суму грошових коштів та їх еквівалентів, отриману під час обміну. При безоплатному отриманні нематеріальний актив оцінюється за справедливою вартістю з урахуванням таких самих витрат, як і при придбанні власними силами. При об'єднанні чи розподілі підприємств нематеріальні активи також оцінюються за справедливою вартістю, але у другому випадку, сума розподіляється пропорційно вартості кожного об'єкта, що переходить у власність того чи іншого підприємства.

Варто відзначити те, що у вітчизняному П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" зазначені лише випадки, коли оцінка повинна здійснюватися за справедливою вартістю, чітких

інструкцій по застосуванню даного виду оцінки немає. Згідно П(С)БО “справедлива вартість” є сумою, за якою може бути здійснений обмін активу чи оплата зобов’язань у результаті операцій між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [7]. У відповідності з вимогами стандартів справедливої оцінки активів, зокрема і нематеріальних, варто застосовувати для отримання достовірної та справедливої інформації про їх оцінену та переоцінену вартість.

Висновки. Таким чином здійснивши дослідження теоретичних аспектів управління нематеріальними активами виділимо такі основні положення.

Управління нематеріальними активами є процесом ухвалення рішень з ідентифікації та оцінки ексклюзивних цінностей підприємства, котрі, не володіючи фізичною субстанцією, мають свою вартісну та грошову оцінку, спрямовані на зростання вартості суб’єкта підприємства і набуття стійких конкурентних переваг у довгостроковій перспективі.

Система управління нематеріальними активами передбачає наявність таких основних елементів як операційний менеджмент, маркетинг, фінансовий менеджмент та інноваційний менеджмент, котрі взаємодіючи між собою, сприяють забезпеченню високих темпів нарощування фінансових ресурсів, реалізації поставлених завдань та забезпеченню довготривалих конкурентних переваг підприємствам. Кожній з цих підсистем управління притаманні свої особливі принципи, методи управління, організаційні форми, норми і нормативи та спеціальні функції, спрямовані на досягнення цілей, як у середині кожної управлінської системи, так і загальних корпоративних цілей.

Застосування на практиці системи управління нематеріальними активами сприяє генеруванню та акумулюванню інтелектуального капіталу, підвищенню ринкової вартості усіх активів підприємства, покращенню якості продукції та її конкурентоспроможності, виходу на нові ринки збуту, покращенню ділової репутації, просуванню нових торгових марок та закріпленню на ринку успішного бренду.

Та все ж таки на даному етапі соціально-економічного розвитку залишаються неповністю узгодженими питання щодо ідентифікації та оцінки вартості нематеріальних активів підприємства, вирішення котрих, вважаємо, позитивно вплине і на саму систему управління даним видом активів. Нерозв’язаною залишається полеміка навколо визначення “меж” наявних нематеріальних активів. Можливо, причина у тому, що у нашій країні на практиці використовується більше юридичне тлумачення сутності нематеріальних активів, ніж економічне, відповідно і вартість активів незначна.

Практика свідчить, що для здійснення оцінки нематеріальних активів застосовують такі три оціночні підходи як дохідний, витратний та порівняльний, проте на законодавчому рівні не визначено методу, за яким необхідно оцінювати що, з одного боку, дає можливість

власникам господарюючих одиниць самостійно управляти фінансовими результатами, а з іншого – створює додаткову можливість використовувати оцінку нематеріальних активів у економічних аферах. У господарській діяльності частіше проводиться оцінка нематеріальних активів за справедливою вартістю, оскільки можна встановити реальну вартість активів, та вітчизняним законодавством не урегульовано порядок її здійснення, тобто зазначено тільки випадки, у яких має використовуватися оцінка за справедливою вартістю, проте відсутні чіткі інструкції стосовно застосування даного виду оцінки.

Провівши дослідження теоретичних аспектів сутності управління нематеріальними активами, відмітимо, що подальші наші дослідження будуть спрямовані на аргументування ролі та значення нематеріальних активів у формуванні вартості підприємства.

Natalya Nalukova

INTANGIBLE ASSETS MANAGEMENT

Summary: Summarizing the various approaches to determine the essence of intangible assets management the author presented her scientific position regarding the interpretation of this term. Management system of intangible assets provides the presence of elements which interact with each other and, at the same time, each of them has its own special principles, management techniques, organizational forms, rules and regulations and special features to achieve these goals. Apply into practice effective management of intangible assets will increase the market value of all assets, improve its competitiveness, access to new markets, improve business reputation, promotion of new brands and to strengthen the market successful brand. There are still incompletely concerted questions regarding identification and valuation of intangible assets, remains unsolved controversy surrounding the definition of "limits of" of intangible assets.

Keywords: intangible assets, intangible assets management, approaches to the valuation of intangible assets.

Перелік використаних джерел

1. Балабанова Л. В. Маркетингове управління конкурентоспроможністю підприємств: стратегічний підхід: [монографія]. – Донецьк: ДонДУЕТ ім. М. Тугана-Барановського, 2006. – 294 с.
2. Брукинг Э. Интеллектуальный капитал [пер. з англ. под. ред. Л. Н. Ковалик] – СПб, Питер, 2001. – 288 с.
3. Гуськов В. О роли нематериальных активов / В. Гуськов. – [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://www.renessans.kz/index.php?newsid=22>
4. Ліманські А. Проблеми управління інтелектуальним капіталом підприємства / А. Ліманські // Вісник Хмельницького національного університету, 2009. – № 5. – Т. 3. – С. 256 – 261.
5. Мірошник Р. О. Методика позиціонування машинобудівних підприємств у матриці “нематеріальні активи-інноваційна активність” / Р. О. Мірошник, О. З. Сорочак // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та

практики. – Харків: Видавництво Національного аерокосмічного університету ім. М. Є. Жуковського “Харківський авіаційний інститут”, 2010. – № 3(10). – С. 101 – 117.

6. Мельничук Л. Ю. Бухгалтерське відображення інтелектуального капіталу: дис. на здобуття ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 / Мельничук Любов Юріївна. – О.: ОДЕУ, 2010. – 224 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”: затв. наказом М-ва фінансів України від 18.10. 1999р. № 242. – [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://www.liga.net>.
8. Чуб Ю. В. Система управління нематеріальними активами на підприємствах АПК Сумської області [Електронний ресурс] / Ю. В. Чуб // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія “Фінанси і кредит”. Вип. №1 (30), 2011: науково-методичний журнал / Сумський національний аграрний університет. – Суми: СНАУ, 2011. – С. 110 – 117.