



3. Овсюк Н. В. Виплати працівникам за ПСБО 26 та МСФЗ (IAS) 19: порівняльний аспект / Н. В. Овсюк, О. Ю. Радченко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – 3 (24). – С. 360 – 368
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.
5. Пуригіна О.Г., Сардак С.Е. Міжнародна міграція: навч. посіб. - К.: ВЦ «Академія», 2007. - 312 с.
6. Черкашина Т. В. Проблеми обліку заробітної плати на підприємстві / Т. В. Черкашина, О. П. Чебаненко // Перспективи розвитку обліку, контролю і аналізу в контексті євроінтеграції: тези допов. IV Міжнародної наук.-практ. конф., присвяченої 95-річчю ОНЕУ, 26 травня 2016 р., м. Одеса. – 2016. – С. 255-257.

Ясишена В.В.

кандидат економічних наук, доцент
Вінницький навчально-науковий інститут
Тернопільський національний економічний університет
м. Вінниця, Україна

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Науковці і практики на сьогоднішній день відмічають необхідність і важливість проведення досліджень у сфері вивчення нематеріальних активів, які мають значний вплив на формування вартості підприємства і конкурентоспроможність вітчизняної економіки в цілому.

Починаючи з 70-их років ХХ ст. відбувається розвиток сфери послуг, що спонукає нематеріальне виробництво. В сьогоднішньому постіндустріальному суспільстві основним виробничим ресурсом є інформація та знання, застосовуються нові наукомісткі технології та інформаційно-інтелектуальні технології, які носять нематеріальний характер. Інформація передається зі швидкістю, що постійно зростає, а обробка масивів інформації, що постійно зростають, покладена на більш потужні комп'ютери. Отже, відбувся перехід від матеріального до нематеріального виробництва. Матеріальні ресурси, капітал відійшли на другий план, а на перший план вийшли інформація і знання, як основні ресурси сьогоднішнього суспільства. Перевага нематеріальних ресурсів над матеріальними полягає в тому, що першим властива невичерпна (необмежена) природа на відміну від останніх. Нематеріальні активи можна швидко розмножувати (тиражувати) і розповсюджувати, що є одночасно їх позитивною і негативною властивістю. Суб'єкти, які опанували нові знання, нові технології, нову інформацію, мають значну конкурентну перевагу, але одночасно зберегти її від конкурентів тривалий період дуже важко. В інформаційному суспільстві людина виступає носієм інформаційно-інтелектуальної технології, а вміння і знання людини стають одним з головних виробничих ресурсів. Значно зросло число людей, зайнятих інформаційними технологіями, комунікаціями, виробництвом інформаційних продуктів і послуг. Людина, озброївшись науково-технічними знаннями, переважно займається творчою працею. Головним об'єктом вкладення капіталу стають знання і інтелект людини, що в подальшому визначає успіх підприємства і збільшення його вартості.

У своїй монографії Н. Ю. Пузиня зазначає, що існує вже й віртуальна економіка, пов'язана з розвитком електронної комерції та продажем «неіснуючих віртуальних товарів» – всіляких атрибутів ігрових сервісів, рейтингів, поінтів, внутрішніх валют, ігрових амуніцій



для персонажів та ін. Користувачі готові платити за це реальні гроші. Можна щодня генерувати нові одиниці цікавого користувачеві контенту [2, с 11].

Також, необхідно відмітити, що багато менеджерів ще не до кінця оцінюють значення того ефекту, який може отримати підприємство від використання нематеріальних активів. На сьогоднішній день в Україні ще продовжується реформування облікового процесу, тому питання удосконалення обліку нематеріальних активів у подальшому потребують всебічного вивчення і узгодження з чинним законодавством.

Вітчизняними вченими за спеціальністю «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» протягом 1998–2018 рр. було проведено низка наукових досліджень. В цих наукових роботах досліджувалися питання обліку, аналізу та аудиту нематеріальних активів, які можна систематизувати за п'ятнадцятьма основними напрямками досліджень нематеріальних активів, до яких ввійшли: економічна сутність, значення, визначення термінів; ідентифікація і визнання; класифікація; оцінка; документування; облік; питання амортизації; інвентаризація; звітність; законодавство; аналіз; аудит; контроль; комп'ютерні технології та інформаційні системи; моделювання.

У результаті проведеного дослідження встановлено рівень вивчення кожного з виокремлених наукових напрямів розкритих в дисертаційних дослідженнях щодо обліку, аналізу і аудиту нематеріальних активів.

До напрямів, які потребують подальшого поглиблення і розвитку віднесено питання розкриття в обліковій політиці інформації про нематеріальні активи, тому конкретизація альтернативних підходів до їх визнання і оцінки та узагальнення в обліку потребують додаткової розробки з надання рекомендацій щодо їх відображення в Наказі про облікову політику. Це є важливим через те, що нематеріальні активи особливі й постійно ускладнюються, змінюються і виникають їхні нові види.

Комп'ютерні технології та інформаційні системи, а також застосування моделювання у значній мірі привертають увагу науковців і подальші дослідження з використанням даних підходів є передовими, і потребують постійного удосконалення у сферах обліку, аналізу і аудиту нематеріальних активів. Є необхідність у дослідженні питань збільшення вартості підприємства за рахунок ефективного використання нематеріальних активів. Інформація, яка надається системою фінансового обліку, характеризується низьким рівнем релевантності, обґрунтованості та не відповідає потребам вітчизняного ринку капіталу, що, зокрема, підтверджується відставанням балансової вартості нематеріальних активів підприємства від їх ринкової вартості. Невідображення нематеріальних активів у балансі, і неврахування їхнього значення для господарської діяльності приводить до зниження вартості підприємства.

Питання розробки моделі оцінки ефективності використання торговельної марки в діяльності суб'єкта господарювання має велике значення через те, що на сьогоднішній день торговельна марка (бренд) - це візитна картка у світі бізнесу. Потребує подальшого розвитку розробка КБ підприємства і порядок її оцінки для визнання як нематеріального активу. Є необхідність в удосконаленні методичних аспектів амортизаційної політики нематеріальних активів, які потребують проведення досліджень у сфері застосування прогресивних (сповільнених) методів нарахування амортизації на деякі їх види. Подальші дослідження необхідно спрямувати на ширше вивчення питань щодо нематеріальних активів, які не підлягають зносу і застосовуванню прямої амортизації. Також потребує усунення розбіжності між П(С)БО 8 і ПКУ щодо визначення строку корисного використання нематеріальних активів.

У дисертаційних дослідженнях не піднімалися питання, щодо оподаткування операцій з нематеріальними активами. Але в рамках постійної зміни податкового законодавства актуальними є питання оподаткування операцій з нематеріальними активами. Є ряд питань,



28 грудня 2018 року, м. Тернопіль

які потребують уточнень, а саме: удосконалення термінологічного апарату; терміни використання, методи та особливості амортизації нематеріальних активів; операції з нематеріальними активами, що пов'язані зі збільшенням (зменшенням) фінансового результату до оподаткування тощо.

Малодослідженими є питання удосконалення чинної законодавчої бази, яка має певні розбіжності, що впливають на ведення бухгалтерського обліку і проведення податкових розрахунків. Недосконалість чинної законодавчої бази в частині операцій з нематеріальними активами деякими учасниками ринку спричиняє процвітання тіньової економіки та невизнання прав на наукові відкриття, фірмові торгівельні марки (знаки), авторські права (літературні, художні, музичні), економічні привілеї тощо. Подальшого розвитку і удосконалення потребує організація та методика аналізу, аудиту і контролю наявності, руху й ефективності використання нематеріальних активів.

Потребують подальших досліджень питання методології і організації управлінського обліку нематеріальних активів. Управлінський облік нематеріальних активів можна розуміти як процес збирання, накопичення, обробки, систематизації та передачі інформації внутрішнім користувачам про стан і рух нематеріальних активів у процесі господарської діяльності підприємства. Це необхідно для здійснення аналізу, оптимізації, прогнозування, планування і контролю за нематеріальними активами для прийняття управлінських рішень, з метою підвищення ефективності їх використання. Також малодослідженими є питання щодо формування обліково-аналітичної інформаційної системи управління нематеріальними активами.

Таким чином, наукові дослідження за спеціальністю 08.00.09 (08.06.04) пов'язані з обліком, аналізом та аудитом нематеріальних активів в Україні найбільше досліджені у таких сферах: бухгалтерського обліку; економічної сутності, значення, визначення термінології; класифікації; оцінки; документування; аналізу; моделювання; комп'ютерних технологій та інформаційних систем. У меншій мірі досліджені напрями пов'язані з формуванням показників звітності, аудитом, ідентифікацією і визнанням, контролем, амортизацією, інвентаризацією, законодавством. Усі вищезазначені рекомендації запропоновані для здійснення подальших наукових досліджень у сфері обліку, аналізу і аудиту нематеріальних активів необхідні для розвитку нових підходів управління ними, що на сьогодні є одним з пріоритетних напрямів дослідження, а також необхідні для врахування при розробці нової методології обліку НМА.

Також, потрібно погодитися з П. Друкером щодо удосконалення традиційної системи обліку, яка акумулює дані про внутрішній стан господарюючого суб'єкта і майже не дає інформації для виконання стратегічних завдань вищого керівництва. Вчений акцентує увагу на важливості розробки ефективних інформаційних систем для прийняття рішень найвищим керівництвом, які будуть забезпечувати збір і організацію інформації про зовнішній світ. Зовнішня інформація для потреб управління буде ставати все важливішою і більш терміною. Він вважає, що сучасна інформаційна революція не має прецедентів щодо зниження вартості і широти розповсюдження інформації, а також по швидкості й розмаху впливу на суспільство, що неможливо обрахувати в цифрах [3].

Як підкреслює З.-М. В. Задорожний, відсутність у визначенні НМА планового терміну їх використання більше одного року означає, що такі активи можуть бути не тільки необоротними, але й оборотними [1, с. 119]. На сьогодні, питання обліку оборотних нематеріальних активів є малодослідженим і спірним, що потребує подальшого вивчення. Тому, подальші дослідження необхідно спрямувати також на розробку методики обліку оборотних НМА.

Складність обліку НМА полягає в тому, що вони включають в себе різні за природою об'єкти, а недосконалість оцінки НМА викликає значні різниці між балансовою і ринковою



вартостями підприємства. Також, у зв'язку з тим, що на сьогоднішній день існує і створюється безліч різних НМА, а також через розбіжності у економічному, бухгалтерському, оціночному, управлінському підходах до розуміння їх суті відбувається значний розрив між існуючою методологією бухгалтерського обліку НМА і сучасними вимогами економіки.

Список використаних джерел

1. Задорожний З. Проблемні питання якості інформації бухгалтерського і управлінського обліку малоцінних активів / З. Задорожний // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2018. – Вип. 1. – С. 115-124.
2. Пузыня Н. Ю. Оценка и управление нематериальными активами компании / Н. Ю. Пузыня. – СПб. : Изд-во СПбГЭУ, 2013. – 179 с.
3. Drucker P. The next information revolution: [Електронний ресурс] / P. Drucker – Режим доступу: <http://www.s-jtech.com/Peter%20Drucker%20-%20the%20Next%20Information%20Revolution.pdf>.

Яцишин С. Р.

кандидат економічних наук, доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ВНЕСЕННЯ МАЙНА В ДОЧІРНЄ ПІДПРИЄМСТВО: ЮРИДИЧНИЙ АСПЕКТ

Враховуючи визначення поняття юридичної особи, наведеного у Цивільному та Господарському кодексах України [4; 5], дочірнє підприємство для набуття статусу юридичної особи повинно володіти відокремленим майном.

Дочірнє підприємство наділяють майном, яке згідно з ст. 66. ГКУ [4] становлять виробничі і невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства.

Джерелами формування майна дочірнього підприємства демонструє рисунок 1.

Материнське підприємство може передати дочірній компанії активи у власність та повне господарське відання.

При передачі майна у повне господарське відання дочірнє підприємство може вільно володіти та користуватися цим майном в межах, обумовлених у статуті та установлених материнським підприємством. Обмежувати право вільного розпорядження майном доцільно з метою недопустимості втрати майна материнського підприємства.

Слід звернути увагу на неможливість передачі майна дочірнього підприємства під час створення боргів материнським підприємством. Переведення боргу допускається лише після створення дочірнього підприємства та за умови згоди на це кредитора (ст. 201 Цивільного кодексу) [5].

Передача майна дочірньому підприємству повинна оформлюватися як внесок засновника (материнського підприємства) до статутного капіталу дочірнього підприємства, розмір якого повинен передбачатися у статуті. Якщо у статуті дочірнього підприємства не передбачено формування статутного капіталу, то можна вважати, що не виконано однієї із основних умов, необхідних для набуття статусу юридичної особи, – наявності відокремленого майна. На підставі цього дочірньому підприємству може бути відмовлено у державній реєстрації.