

УДК 657.1.012

РОЛЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Лабунська Світлана Віталіївна, доктор економічних наук, доцент, Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, Харків, Україна,

Собакар Маргарита Вікторівна, аспірант, Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, Харків, Україна.

Анотація — Розглянуто роль нематеріальних активів у господарській діяльності підприємств. Виявлено проблемні аспекти в трактуванні сутності нематеріальних активів, встановленні їх оцінки та відображенні в обліку. Розглянуто роль управлінського обліку в формуванні інформації про нематеріальні активи в процесі управління.

Ключові слова — ідентифікація, нематеріальні активи, рахунки, ресурси, управлінський облік.

Посилення ролі інноваційної діяльності у забезпеченні конкурентоспроможності підприємств на фоні активного розвитку науки та технологій потребує ефективного використання не лише матеріальних та фінансових, а і нематеріальних активів. Таким чином, в сучасних умовах господарювання саме нематеріальні активи мають бути одним з основних об'єктів обліку та управлінського впливу.

Перш за все необхідно з'ясувати суть поняття «нематеріальні активи», що є джерелом дискусій науковців через його неоднозначність та протиріччя.

Формування інформації про нематеріальні активи у бухгалтерському обліку регламентовано П(С)БО №8 «Нематеріальні активи» [6], яким для цілей обліку «нематеріальні активи» трактуються як немонетарні активи, що не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані. При цьому, активами є ресурси підприємства, що забезпечують отримання економічних вигод [4].

Впровадження нових інформаційних технологій спонукає виникнення нових видів нематеріальних активів. Так, поряд з тради-

ційно визнаними в якості нематеріальних активів ліцензіями, авторськими правами, патентами, торговими марками, науковцями виділяються нові види таких активів, що визначально впливають на розвиток підприємства, але не відображалися в обліку та не були об'єктом управлінського впливу (знання, ділова репутація, організаційна структура, ідеї, інформація, людський капітал) [2; 5].

З огляду на це необхідно розглянути критерії визнання нематеріального ресурсу в якості нематеріального активу в обліку та звітності відповідно до П(С)БО №8 [6], а саме: імовірність одержання економічних вигод; можливість достовірної оцінки вартості; контрольованість підприємством; ідентифікованість активу (можливість відокремлення від суб'єкта господарювання і продажу, передачі, здачі в оренду тощо).

Дослідження [1; 5] показують, що нематеріальні активи в якості ресурсів підприємства мають ряд особливостей, що впливають на їх відображення в обліку: відсутність матеріальної форми, що ускладнює їх ідентифікацію, складність встановлення оцінки, строків корисного використання та вигод від їх використання. Тож можливість відображення нематеріальних активів у фінансовому обліку є обмеженою з огляду на те, що не всі нематеріальні ресурси можуть відповідати встановленим критеріям. Так, деякі види не можуть бути відчуженими від підприємства та реалізованими як самостійний об'єкт або точно оцінені в підсистемі фінансового обліку (ділова репутація, інформаційні ресурси знання, досвід, організаційна структура управління тощо).

Авторами приділялася увага проблемам та необхідності відображення нематеріальних

ресурсів у обліку. Зокрема, враховуючи виявлені вище протиріччя, запропоновано для цілей обліку розділення понять «нематеріальні активи» та «нематеріальні ресурси». В якості нематеріальних ресурсів можуть визнаватися всі складові виробничого потенціалу підприємства, що не мають матеріальної форми та використовуються у процесі господарської діяльності [2]. Але нематеріальними активами та об'єктами бухгалтерського обліку виступає лише частина нематеріальних ресурсів, що може бути достеменно оцінена, ідентифікована та відображена у звітності підприємства.

Проте необхідно звернути увагу на ігнорування нематеріальних ресурсів, що мають інформаційну природу, не лише обліком, а і управлінським впливом. Тому об'єктом управління має бути загальний обсяг нематеріальних ресурсів підприємства, що сприятиме отриманню додаткового доходу, підвищенню конкурентоздатності, збільшенню ринкової вартості підприємства та удосконаленню її визначення [7].

В процесі обліку та управління нематеріальними ресурсами ключовою є проблема їх ідентифікації. Так як нематеріальні ресурси виникають в результаті понесення витрат, то необхідним є встановлення відповідності між витратами та створюваними ресурсами, розподілення витрат на вартість сформованих ресурсів, встановлення економічних вигід та терміну їх виникнення, ранжування отриманих нематеріальних ресурсів для визначення доцільності вкладення в них.

Проблемним аспектом обліку нематеріальних ресурсів є проведення їх оцінки. Щодо матеріальних активів переважає витратний підхід, але, як зазначено в [5], вартість нематеріальних активів полягає в доходах, які вони можуть генерувати за рахунок ефективного використання. В системі управлінського обліку до оцінки нематеріальних ресурсів можна застосувати будь-який підхід, що дозволить забезпечити достовірність оцінки.

Після налагодження процедур ідентифікації та оцінки нематеріальних ресурсів необхідно розглянути процес формування інформаційного забезпечення для управління. Управлінська діяльність в сучасних умовах

стохастичних слабо прогнозованих економічних процесів має бути організована на основі нових методів та механізмів для досягнення стратегічних цілей. Авторами пропонується запровадження управління за слабкими сигналами в системі менеджменту, яке є інструментом досягнення конкурентних переваг та забезпечує адаптацію до динамічних змін в середовищі функціонування [3]. Запровадження управлінського обліку, який законодавчо не регламентований та є підсистемою збору та надання повної первинної інформації про діяльність підприємства в межах загальної системи менеджменту, дозволяє обліковувати нематеріальні ресурси та розширити первісні сигнали про них навіть у тій складовій, яка не може бути визнана активом у фінансовому обліку.

Виявлення сигналів щодо нематеріальних ресурсів має проводитись шляхом порівняльного аналізу, для чого визначається перелік ймовірних слабких сигналів підприємства та формується система рахунків бухгалтерського обліку, зокрема щодо витрат, пов'язаних з інноваційною діяльністю та нематеріальними ресурсами. В роботі [3] детально розглянуто процес розробки системи аналітичних рахунків та порядок відображення інформації на них для виявлення слабких сигналів процесу господарської діяльності підприємства. Розроблені рахунки мають надавати інформацію, що забезпечить аналіз ефективності капіталовкладень в нематеріальні ресурси, оцінку їх вартості та структури, визначення створеної нами вартості.

Формування рахунків має відбуватись відповідно до вимог та потреб управлінського персоналу конкретного підприємства. Але можна виділити основні класифікаційні ознаки, які доцільно використовувати під час кодування рахунків обліку витрат, зокрема і пов'язаних з нематеріальними активами, а саме: вид нематеріального активу (залежить від структури нематеріальних активів підприємства та запитів менеджменту); елемент витрат; сфера діяльності підприємства; підрозділ підприємства [3]. Таким чином, схематичний код рахунку витрат матиме вигляд, представлений на рис. 1.



Рис. 1. Загальна схема кодування рахунків обліку витрат, пов'язаних з нематеріальними активами

Разом з рахунками обліку витрат необхідно провести кодування рахунків виявлення та обліку сигналів за рахунок додавання до структури рахунку таких ознак, як характер відхилення, причина та наслідки відхилення. Накопичення інформації про слабкі сигнали, що виникають у процесі господарської діяльності, рекомендовано проводити на позабалансовому транзитному рахунку 00 «Відхилення».

В процесі діяльності результати господарських операцій відображаються на розроблених аналітичних рахунках. Наступним етапом в процесі управління є обробка отриманої інформації, а саме аналіз абсолютної величини сигналів або розрахунок показників, що визначені підприємством як сигнали змін у діяльності.

Таким чином, наявність нематеріальних ресурсів впливає як на результати господарської діяльності, так і на ринкову вартість підприємств, що вимагає удосконалення обліку та управління таким видом ресурсів. Удосконалення обліку нематеріальних ресурсів через систему слабких сигналів може бути основою для забезпечення управлінського персоналу інформацією для прийняття ефективних рішень. Крім того, дослідження

ідентифікації нематеріальних ресурсів, формування їх вартості, встановлення економічних вигод від їх використання мають бути подальшими етапами удосконалення обліку нематеріальних активів для цілей управління.

Список використаної літератури

1. Артеменко Н. В. Нематеріальні активи: основи бухгалтерського обліку та оцінки / Н. В. Артеменко, Н. В. Ширяєва // Вісник Національного технічного університету "ХПІ". Серія : Технічний прогрес та ефективність виробництва. - 2015. - № 25. - С. 94-99.
2. Булат Г. В. Сутність нематеріальних активів та особливості організації їх обліку / Г. В. Булат, А. М. Камінська // Молодий вчений. - 2014. - № 5(1). - С. 67-69.
3. Лабунська С. В. Роль управлінського обліку в управлінні підприємством за слабкими сигналами / С. В. Лабунська, М. В. Собакар // Науковий вісник Ужгородського національного університету. - 2018 - № 21. - С. 116-123.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Пилипенко С. М. Управління нематеріальними активами: проблеми та основні шляхи їх вирішення / С. М. Пилипенко // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2016. - № 9. - С. 286-391.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
7. Labunska S., Petrova M., Prokopishyna O. Asset and cost management for innovation activity. *Economic Annals-XXI*. 2017. No 165 (5-6). P. 13-18. URL: <https://doi.org/10.21003/ea.V165-03>.

Автори

Лабунська Світлана Віталіївна, професор, Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця (svetlana.lab@gmail.com).

Собакар Маргарита Вікторівна, аспірант, Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця (rita.vikt@gmail.com).

Тези доповіді надійшли 09 січня 2019 року.

Опубліковано в авторській редакції.