

4. Статистичний щорічник України за 2010 рік. – Держкомстат України. – К. : Вид-во "Август Трейд", 2011. – 264 с.

Пинда Р.В. Проблемы развития региональных строительных рынков в Украине

Проанализированы основные характеристики региональных строительных рынков в Украине. Рассмотрены особенности, тенденции и препятствия развития строительного рынка регионов Украины на посткризисном этапе развития экономики, проблемы инвестирования в строительный рынок. Определены направления формирования посткризисных стратегий и программ развития строительства в регионах Украины.

Ключевые слова: региональный строительный рынок, финансово-экономический кризис, посткризисные стратегии, программы строительства, финансово-инвестиционное обеспечение.

Pynda R.V. Problems of regional construction market in Ukraine

The basic characteristics of the regional construction market in Ukraine. The features, trends and challenges of building market regions of Ukraine to the post-crisis stage of economic development, the problems of investing in the construction market. Definition of the post-crisis development strategies and programs construction in the regions of Ukraine.

Keywords: regional construction market, financial crisis, post-crisis strategy, program development construction, financial and investment support.

УДК 657.421.3

Здобувач І.Є. Старко¹ – Львівська КА

КОНЦЕПТУАЛЬНО-КЛАСИФІКАЦІЙНІ АСПЕКТИ ВИЗНАННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Запропоновано формулювання поняття нематеріальних активів, виділено ознаки виокремлення нематеріальних активів як особливого виду активів підприємства. Наведено групи нематеріальних активів, за якими ведуть аналітичний облік у розрізі об'єктів, запропоновано класифікацію нематеріальних активів за об'єктами прав та за пріоритетами доходності.

Ключові слова: нематеріальні активи, ідентифікація, ознаки, групи, класифікація.

Постановка проблеми. На сучасному етапі економічного розвитку України, для успішного та ефективного використання нематеріальних активів підприємств і організацій необхідно впроваджувати принципово нові способи управління ними, що вимагає розуміння їх економічної сутності, характерних особливостей і способів відображення в обліку. Дослідження питань визнання та оцінювання у бухгалтерському обліку нематеріальних активів на сьогодні має більш теоретичний, ніж практичний характер. Основними питаннями виступають визначення справедливої вартості нематеріальних активів, їх класифікація, аспекти використання тих або інших об'єктів. Сутність та значення нематеріального активу як поняття є багатоаспектним: це поняття економічне, бухгалтерське та юридичне.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематику питань визнання та удосконалення класифікації нематеріальних активів висвітлено у працях вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, таких як: П.М. Ци-

бульов, В.В. Сатовський, Л.М. Котенко, Т.В. Польова, І.І. Пилипенко, І.І. Тарасова, Г.В. Нашкерська, І.А. Бігдан, С.В. Шульга, Ю.В. Писаренко, І.В. Жураковська, О.В. Побережець, К.В. Іванова, А.П. Буєвич, Н.Н. Карпова, Д.Л. Волков, Е.С. Хедриксен, М.Ф. Ван Бреда, Е. Брукінг, Р. Рейлі, Р. Швайс, Д. Нортон, Р. Каплан та інші.

Зокрема, І.І. Пилипенко вважає, що нематеріальні активи – це складова частина потенціалу підприємства, здатна забезпечувати економічну користь протягом відносно тривалого періоду [1]; О.В. Побережець уточнює економічний зміст нематеріальних активів як специфічного ресурсу підприємства та об'єкта обліку [2]; Г.В. Нашкерська наводить класифікацію неідентифікованих нематеріальних активів підприємства [3]; Н.Н. Карпова розглядає нематеріальні активи в широкому розумінні, не тільки ті, що обов'язково знаходяться на балансі підприємства, але й ті, що дають дохід компанії та підвищують її ринкову вартість [4]; Д.Л. Волков резюмує, що будь-який актив, який належить організації чи контролюється нею, не має матеріальної або фінансової (у випадку фінансових вкладень) форми, але здатний принести організації економічні вигоди у майбутньому, є нематеріальний актив [5, с. 9]; Е.С. Хедриксен і М.Ф. Ван Бреда характеризують нематеріальні активи як об'єкти, які не мають речового втілення і що необхідною умовою визнання об'єкта нематеріальним активом є принципи визначення активу, можливість його вимірювання, він повинен бути значущим та достовірним [6]; А.П. Буєвич виділяє такі складові нематеріальних активів: ринкові активи; інфраструктурні активи; людські активи; інтелектуальні активи, а також усі складові інтелектуального капіталу [7].

Метою дослідження є уточнення поняття нематеріальних активів, розгляд ознак виокремлення нематеріальних активів від інших активів підприємства та пропозиції щодо їх визнання та класифікації.

Виклад основного матеріалу. Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб всіх форм власності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи". Відповідно до П(с) БО 8, усі нематеріальні активи повинні бути ідентифікованими [8].

Ідентифікований актив – це придбаний актив, який на дату придбання відповідає таким критеріям: оцінка активу може бути достовірно визначена; в майбутньому внаслідок його використання очікується отримання економічних вигод. Можливість ідентифікації означає, що актив можна відокремити від підприємства. Тобто, відносно конкретного об'єкта нематеріальних активів повинна існувати можливість вилучення його з сукупного майна, зафіксованого на балансі підприємства, відокремлення його від інших активів і розпорядження ним. При цьому проблемні питання ідентифікації виникають із багатьма нематеріальними активами, зокрема ідентифікація відкриттів, ноу-хау, які не можуть одноосібно належати особі чи підприємству. Складно піддається ідентифікації і гудвіл, оскільки одержаний компанією нематеріальний ресурс може бути переданий іншому підприємству в сукупності з усіма

¹ Наук. керівник: доц. В.І. Бачинський, канд. екон. наук

іншими активами. Єдиним винятком, коли неідентифікований нематеріальний актив дозволяється визнавати як актив, є гудвіл, що не може передаватися новому власнику без одночасної передачі інших активів підприємства. Тому, будь-який нематеріальний актив, який не можна ідентифікувати, пов'язаний із бізнесом або групою активів взагалі, називають гудвілом [9, с. 207].

При цьому не визнаються нематеріальними активами, а підлягають відображенню у складі витрат звітного періоду, в якому вони були здійснені: витрати на дослідження; витрати на підготовку та перепідготовку кадрів; витрати на рекламу та просування продукції на ринку; витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини; витрати на підвищення ділової репутації підприємства (гудвілу), вартість видання [8]. Проте, згідно з Положенням (стандартом) 19 "Об'єднання підприємств", під справедливою вартістю розуміють суму, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання внаслідок операції між заінтересованими і незалежними сторонами створеного (виготовленого) самим підприємством – за первинною вартістю нематеріального активу, яка охоплює прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці та інші витрати, які безпосередньо пов'язані зі створенням такого нематеріального активу і доведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права тощо). При цьому право інтелектуальної власності, одержаного в процесі виконання завдання, належить його автору, а право використання – підприємству (юридичній особі), за завданням якого право було створено [10]. Варто зазначити, що у П(с) БО 8 не визначено визнання вартості нематеріального активу: придбання у рамках об'єднання бізнесу, придбання за допомогою державної субсидії.

Критерій визнання активу за ймовірністю одержання підприємством майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, є дещо суперечливим, оскільки виміряти непрямі вигоди (якщо такі взагалі існують) від впровадження конкретного активу є проблемним питанням обліку. Варто зазначити, що значення та ознаки нематеріальних активів підприємств і організацій є розбіжними залежно від нормативних документів.

Узагальнюючи різні твердження, можемо сформулювати власне бачення поняття нематеріального активу – як особливого виду активу, що реалізується у формі інноваційних активів, майнових прав та привілеїв, зокрема прав користування природними ресурсами; прав користування майном; прав на комерційні позначення; прав на об'єкти промислової власності; авторського права та суміжних із ним прав; незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи; інших нематеріальних активів підприємства, який матеріально не виражений, складно ідентифікується та оцінюється, носить інноваційний характер та створює користь для підприємства, впливає на його фінансово-економічний потенціал і ринкову вартість та застосовується протягом тривалого часового періоду.

Ознаками нематеріальних активів є: нематеріальний характер (відсутність матеріальної форми), відсутність речової (фізичної) складової; через відсутність матеріальної форми – моральна зношуваність та неможливість фі-

зичної зношуваності; можливість бути ідентифікованим та неідентифікованим; створювати певні права, організаційні, економічні переваги та привілеї у діяльності підприємства; унікальність, інноваційність нематеріального активу; корисність – є корисним для конкретного підприємства; відсутність ліквідаційної вартості; довгостроковість використання, тобто використання терміном більше одного року; збільшення ринкової вартості підприємства відносно балансової вартості; формування нематеріальних ресурсів підприємства (рис. 1).

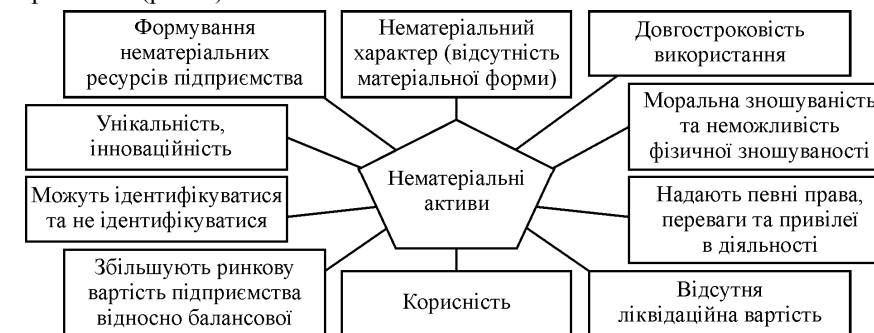


Рис. 1. Ознаки виокремлення нематеріальних активів як особливого виду активів підприємства

Важливе місце з наведених вище ознак нематеріального активу належить ідентифікації активу з метою визнання його нематеріальним. У міжнародній практиці нематеріальні активи поділяють на ідентифіковані та неідентифіковані. Так, до ідентифікованих нематеріальних активів належать торгові марки, ліцензії, патенти. До неідентифікованих нематеріальних активів належать репутація товару, схильність споживачів до відповідної марки товару, гудвіл. Якщо ідентифіковані нематеріальні активи можуть бути реалізовані самостійно, то неідентифіковані нематеріальні активи не можуть бути відокремлені від підприємства [2]. Розглядаючи класифікацію нематеріальних активів, можна відзначити, що вчені та законодавці не виробили уніфікованого підходу до класифікації нематеріальних активів. У багаторівневій класифікації виділяємо такі класифікаційні ознаки нематеріальних активів підприємств і організацій: групи активів відповідно до об'єктів прав – з метою ефективного групування та оцінювання активів; за ступенем доходності та за рівнем доходності – з метою визначення корисності активу та його подальшого оцінювання; за строком корисного використання – з метою визначення періоду амортизації; за джерелами отримання – з метою ефективного оцінювання активів; за ступенем ідентифікації – з метою включення до балансу підприємства; за ліквідністю – з метою визначення швидкості перетворення даного виду активів у грошові кошти та капітал.

Можемо виділити такі структурні групи нематеріальних активів, відповідно до об'єктів прав: інноваційні, інтелектуальні активи; майнові права; організаційні та економічні привілеї; гудвіл. На нашу думку, групи нематеріальних активів, за якими ведуть аналітичний облік у розрізі об'єктів, представлено на рис. 2.



Рис. 2. Класифікація нематеріальних активів за об'єктами прав

За пріоритетами доходності виділяємо: активи, що приносять прямий дохід; активи, що приносять непрямий дохід (зменшують видатки); активи, що змінюють ринкову вартість підприємства, див. рис. 3. За рівнем доходності виділяємо: високодоходні активи; низькодоходні активи. За ступенем ідентифікації виділяємо: здатні до ідентифікації та нездатні до ідентифікації.

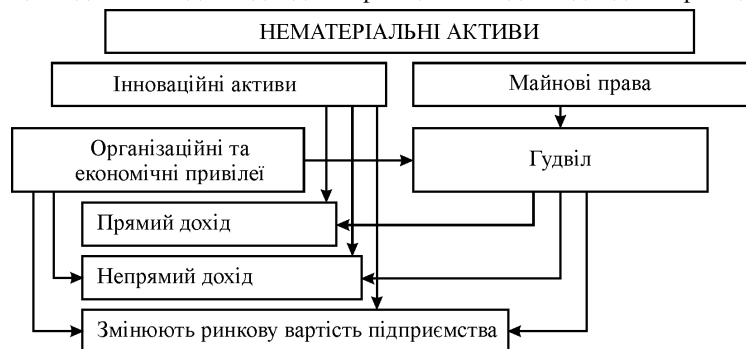


Рис. 3. Класифікація активів за пріоритетами доходності

Відповідно до цих груп здійснюватиметься оцінка вартості нематеріального активу. Основними формами непрямих доходів (вигід) є: скорочення

витрат на виробництво і реалізацію продукції (товарів, робіт, послуг) і/або на інвестиції в необоротні та оборотні активи, зокрема відсутність витрат на отримання права на використання об'єктів прав інтелектуальної власності, зниження витрат на виробництво (створення) та реалізацію продукції (товарів, робіт, послуг). Тому, економічна ефективність шляхом прямої доходності від різних варіантів використання нематеріальних активів формується за такими напрямками: прибутковість/рентабельність нематеріальних активів; продуктивність нематеріальних активів; вартість гудвілу.

Висновки. Складність визнання та класифікації нематеріальних активів зумовлюється неоднорідністю їх складу, можливістю використання та визначення їх впливу на результати діяльності підприємства. Дослідження поняття та класифікації нематеріальних активів дає змогу зробити висновок, що у багаторівневій класифікації нематеріальних активів необхідно виділити такі важливі, з нашого погляду, їхні класифікаційні ознаки: групи активів відповідно до об'єктів прав, за ступенем та рівнем доходності, за строком корисного використання, за джерелами отримання, за ступенем ідентифікації та ліквідності. Оскільки завданням сформованих нами груп нематеріальних активів: інноваційних, інтелектуальних, майнових прав, організаційних та економічних привілеїв, гудвілу, є приносити прямий чи непрямий дохід, то вважаємо, що варто застосувати дохідні підходи оцінювання до їх визнання та ідентифікації.

Література

1. Пилипенко І.І. Аудит: застосування міжнародних стандартів аудиту в аудиторській практиці України / І.І. Пилипенко. – К. : Держ. академія статистики, обліку та аудиту, 2005. – 169 с.
2. Ідентифікація та класифікація нематеріальних активів та проблеми їх визначення// О.В. Побережець, К.В. Іванова // Економіка: реалії часу : наук. журнал. – 2012. – № 2 (3). – С. 98-104. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://economics.opu.ua/n3.html>.
3. Нашкерська Г. Оцінка нематеріальних активів / Г. Нашкерська // Бухгалтерський облік і аудит, 2006. – № 11. – С. 23-30.
4. Карпова Н.Н. Стратегія управління інтелектуальною власністю підприємств / Н.Н. Карпова. [Електронний ресурс]. – Доступний с <http://les-russia.org>.
5. Волков Д.Л. Оценки интеллектуального капитала российских компаний / Д.Л. Волков, Т.А. Гаранина // Научные доклады № 22(R)–2006. СПб. : НИИ менеджмента СПбГУ, 2006. [Електронний ресурс]. – Доступний с <http://gsom.spbu.ru>
6. Хедриксен Э.С. Теория бухгалтерского учёта : пер. с англ. И.Л. Смирновой / Э.С. Хедриксен, М.Ф. Ван Бреда / под ред. проф. Я.В. Соколова. – М. : Изд-во "Финансы и статистика", 2000. – 576 с.
7. Бувеч А.П. К вопросу о категориальном аппарате системы отношений интеллектуальной собственности / А.П. Бувеч // Вестник Финансовой академии Российской Федерации. – 2003. – № 4 (28). – С. 23-28.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджений наказом Міністерства України від 18.10.99 р., № 242, зі зм. і доп. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://minfin.com.ua>.
9. Аудит : навч.-метод. посібн. [для самост. вивч. дисц.] / В.Я. Савченко та ін.; Київський національний економічний ун-т. – К. : Вид-во КНЕУ, 2002. – 322 с.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затверджений наказом Міністерства України від 17.07.99 р., № 163, зі зм. і доп. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://minfin.com.ua>.

Старко И.Е. Концептуально-классификационные аспекты признания нематериальных активов

Предложена формулировка понятия нематериальных активов, приведены признаки выделения нематериальных активов как особого вида активов предприятия. Приведены группы нематериальных активов, по которым ведется аналитический учет в разрезе объектов, предложена классификация нематериальных активов по объектам прав и по приоритетам доходности.

Ключевые слова: нематериальные активы, идентификация, признаки, группы, классификация.

Starko I.E. Conceptual and classification aspects of definition of intangible assets

The concept of intangible assets is brought forward and the features of intangible assets as a special kind of enterprise assets are distinguished. It is mentioned the groups of intangible assets that are under analytical recognition. The classification of intangible assets as the objects of law and yield priorities is set.

Keywords: intangible assets, identification, features, groups, classification.

УДК 504

Аспір. В.Ф. Терещенко –

Інститут агроекології і природокористування НААН, м. Київ

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ВИРОБНИЦТВІ

Проаналізовано екологічні проблеми в господарській діяльності підприємств Черкаської області. Розкрито актуальність застосування екологічного аудиту і проаналізовано дотримання нормативно-правового законодавства. Досліджено основні джерела забруднення навколишнього природного середовища в регіоні за всіма категоріями підприємств області.

Ключові слова: аудит, стандарти, законодавство, гармонізація, підприємство, дослідження, обґрунтування.

Нині навколишнє природне середовище зазнає негативного впливу від виробничої діяльності людини в різних галузях сільськогосподарського виробництва. Забруднюється пестицидами, органічними і мінеральними добривами вода та відходами ґрунт і повітря. Проводиться надмірне розорювання сільськогосподарських угідь, що призводить до водної і вітрової ерозії, посухи, пилової бурі тощо. Супутній негативний вплив завдають фізичні явища природи – грозові дощі, шквали, смерчі та ін. Тому важливе місце у зменшенні негативного впливу зазначених чинників мають не тільки організаційно-господарські заходи системи екологічного менеджменту, але й контроль за раціональним використанням природних ресурсів згідно з нормативно-правовим законодавством.

Саме для вирішення цих питань розробили та впроваджують регулювальну нормативно-правову базу в усіх галузях національної економіки. В екологічному законодавстві України були усунені розбіжності між державними та міжнародними стандартами, що сприяло їх гармонізації і створенню міжнародної серії державних стандартів ДСТУ ISO, із них:

ДСТУ ISO 14010-97 "Настанови щодо здійснення екологічного аудиту. Загальні принципи", ДСТУ ISO 14011-97 "Настанови щодо здійснення екологічного аудиту. Процедури аудиту. Аудит систем управління навколишнім середовищем", ДСТУ ISO 14012-97 "Настанови щодо здійснення еколо-

гічного аудиту. Кваліфікаційні вимоги до аудиторів з екології", на зміну яким прийшов стандарт ДСТУ ISO – 19011:2003 "Настанови щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління" та інші.

Досвід застосування законодавства про екологічний аудит виявив деякі прогалини, суперечності та слабкі місця. Зокрема, існують лише поодинокі випадки проведення обов'язкового екологічного аудиту. Стосовно об'єктів, які за законом підлягають обов'язковому екологічному аудиту, органи виконавчої влади або органи місцевого самоврядування виступають не замовниками, а лише ініціаторами проведення "добровільно примусового" екологічного аудиту, покладаючи обов'язок його здійснення на керівників (власників) відповідних об'єктів. Така ситуація пояснюється тим, що, згідно зі ст. 24 Закону фінансування, проведення екологічного аудиту забезпечується його замовником. Однак, за браком фінансування в Державному та місцевих бюджетах, коштів на проведення екологічного аудиту не закладають.

На сьогодні чинне екологічне законодавство не лише не сприяло покращення навколишнього природного середовища, а й не зупинило зростаючого руйнування довкілля. Низька плата за використання природних ресурсів, символічні штрафи за порушення законодавства, недостатньо висока екологічна культура менеджменту підприємств та населення призводять до того, що ціною економічного зростання є деградація довкілля і створення умов, не сумісних з належною якістю життя і здоров'я населення [1].

Питання екологічного аудиту і проведення його на об'єкті аудиту висвітлено у працях: Т.П. Галушкіної, В.Я. Шевчука, Ю.М. Саталкіна, В.В. Семенко, В.Р. Лозанського, Н.Р. Малишева, В.М. Навроцького, О.В. Неженцева та ін. Водночас існує необхідність у розробленні нової та подальшому удосконаленні існуючої законодавчої, нормативної та методологічної бази проведення екологічного аудиту з урахуванням мотивів та стимулів його впровадження в сільськогосподарському виробництві.

Мета роботи – дослідити виконання нормативно-правового забезпечення екологічного аудиту в господарській діяльності підприємств Черкаської області.

Результати досліджень. Екологічна ситуація – це результат негативних процесів і змін у природних територіальних або ландшафтних комплексах, які відбуваються відповідно до природних динамічних тенденцій та під впливом господарської діяльності людини. Вони є синтезом конкретних екологічних проблем, які мають свої закономірності територіальної диференціації. Це зумовлює нові передумови знань ландшафтної структури території щодо перспективи поліпшення екологічної ситуації в регіоні [3]. Саме тому, важлива роль належить розробленим стандартам, які встановлюють комплекс обов'язкових норм, правил, вимог щодо охорони навколишнього природного середовища та запобігання негативним наслідкам.

Оскільки у виробництві задіяні системні підходи для виробництва сільськогосподарської продукції, розглянемо, як впроваджуються реально підприємствами гармонізовані державні стандарти ДСТУ ISO України під час реформування економіки в аграрному природокористуванні.