

The existing in professional literature propositions of changing the methods of tax obligations accounting procedures have been analyzed. The changes to the titles of subaccount which are used in accounting of value-added tax obligations according to the "first event" rule on receipt client's payment on account for the purpose to bring into accord with the economic essence of operations which are accounted on it have been elaborated. The changes to the rules of showing the residues on this subaccount in the balance of enterprises stipulated by discrepancy of transit sums which are accounted on it with essence of assets leading to a distortion of balance assets have been substantiated.

The propositions in the article provide the opportunity to observe such qualitative characteristic of financial statements as appropriateness and trustworthiness and to increase the quality of balance as the main components of financial statements.

value-added tax, tax obligations, accounting, financial statements, balance

Одержано 01.04.13

УДК 657.3

В.С. Шелест, асп.

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Особливості оцінки нематеріальних активів в бухгалтерському обліку

Подано аналіз різних підходів до оцінки нематеріальних активів, керуючись Міжнародними стандартами оцінки, Національними стандартами, міжнародними стандартами МСФЗ, національними П(С)БО та американськими стандартами GAAP. Обґрунтовано важливість вдосконалення та розвитку існуючих методів оцінки таких активів для цілей бухгалтерського обліку.

нематеріальні активи, оцінка, національні та міжнародні стандарти

В.С. Шелест

ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана»

Особенности оценки нематериальных активов в бухгалтерском учете

Дан анализ различных подходов к оценке нематериальных активов исходя из Международных стандартов оценки, Национальных стандартов, международных стандартов МСФО, национальных П(С)БУ и американских стандартов GAAP. Обоснована важность совершенствования существующих методов оценки таких активов для целей бухгалтерского учета.

нематериальные активы, оценка, национальные и международные стандарты

На сучасному етапі розвитку суспільства з поширенням інтеграційних процесів світової економіки та стиранням національних меж створюються транснаціональні корпорації в яких досягнення в сфері технологій виходять на перше місце. В таких умовах роль інформації важко переоцінити. Фінансова інформація, відображаючи результати діяльності компанії та загалом її фінансовий стан, виступає відправною точкою для інвесторів при визначенні потенційних об'єктів фінансування. Тобто, чіткість, достовірність та повнота інформації, яку надають фінансові звіти, відіграє важливу роль як для внутрішніх користувачів так і для зовнішніх. Однак, на сьогодні, як показує практика, характерною є втрата довіри до результатів роботи бухгалтерів та аудиторів, як наслідок викритих маніпуляцій з фінансовою звітністю. Важливою

умовою уникнення подібного виступає достовірна оцінка діяльності організації, зокрема, об'єктів інтелектуальної власності, які в обліку визнаються нематеріальними активами та щодо яких існує багато не вирішених питань. Варто зазначити, що наявність нематеріальних активів в якості ресурсів підприємства сприяє збільшенню його ринкової вартості, підвищенню конкурентоздатності та загалом робить підприємство більш інвестиційно привабливим. Саме тому, питання оцінки нематеріальних активів є надзвичайно актуальним. Однак, досить часто в наукових колах можна почути сумніви щодо можливості ефективного управління тим, що проблематично виміряти. Така позиція може свідчити тільки про те, що в даний час процес оцінки таких специфічних активів лише проходить стадію формування.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Проблематику даного питання висвітлювали в своїх наукових працях такі вчені як Андреева В.Д., Банасько Т.М., Бігдан І.А., Бражна Л.В., Бразілій Н.М., Бутинець Т.А., Бутнік-Сіверський О., Голов С.Ф., Дудніков С.В., Козирев А.Н., Криштопа І.І., Пархоменко В.М., Семенов А.Г., Шульга С.В., Яремчук С. та інші. Незважаючи на посилену увагу до процесу оцінки нематеріальних активів, його сучасний стан потребує подальших ґрунтованих досліджень.

Мета статті. Мета даної статті полягає у дослідженні, аналізі та узагальненні різних підходів до оцінки нематеріальних активів підприємства, керуючись Міжнародними стандартами оцінки, Національними стандартами, міжнародними стандартами МСФЗ, національними П(С)БО та американськими стандартами GAAP.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Вартість нематеріальних активів зростає неймовірними темпами в сучасній економіці, що формується на знаннях. Балансова вартість багатьох компаній, акції яких котируються на фондових біржах, значно нижча за їх ринкову вартість. Ринкова вартість формується в більшій мірі за рахунок тих активів, які не відображаються в балансі. Все це підкреслює постійно зростаючу значимість нематеріальних активів. Проблема достовірної оцінки таких активів і їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку та в звітах про фінансові результати стає надзвичайно актуальною в першу чергу для підприємств, діяльність яких тісно пов'язана з новітніми технологіями.

Виступаючи значущим методом бухгалтерського обліку та безпосередньо впливаючи на актуальність та достовірність звітності, обов'язковість оцінки передбачається на законодавчому рівні. Вимоги до проведення оцінки формуються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, Міжнародними стандартами оцінки, а також Національними стандартами № 1 «Загальні засади оцінки майна та майнових прав» та № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [1,2,3,4,6]. Оцінку має проводити незалежний оцінювач, при чому останній повинен бути сертифікований Фондом державного майна України.

Оцінка, являє собою специфічний спосіб за рахунок якого облікові елементи переводяться з натурального вимірника в грошовий, з метою відображення на рахунках бухгалтерського обліку та прийняття управлінських рішень. Тобто, оцінка майнових прав власника (ринкової вартості) задля подальшої передачі цих прав, незалежно від того на платній чи на безоплатній основі, виступає пріоритетним завданням оцінки.

Проводячи оцінку вартості активів, в першу чергу потрібно визначити:

- об'єктивні умови оцінки (мається на увазі, які саме нематеріальні активи будуть оцінюватися; наявність права власності на такий актив; за якою вартістю буде проводиться оцінка та на яку дату вона проводиться);
- цілі проведення оцінки (зазначаються користувачі (зовнішні, внутрішні) здійснюваної

оцінки та рішення, які будуть залежати від результатів даної оцінки), тобто, відповідає на такі питання: чому здійснюється оцінка, де застосовуються результати оцінки, хто буде приймати рішення виходячи з даної оцінки?

Важливо відмітити, що специфіка інформації, на основі якої буде здійснюватися оцінка, в першу чергу, залежить від тих завдань, які намагаються вирішити за рахунок такої оцінки. Так, при проведенні оцінки бізнесу, як одного з найбільш трудомістких видів оцінок, необхідно оцінювати, крім нерухомості та майна ще й інтелектуальну власність, як правило, цілі проведення оцінки бізнесу, як і оцінки нерухомості співпадають.

Якщо розглядати виключно оцінку нематеріальних активів, то як правило її проводять для того щоб визначити: корпоративні права учасника в спільному підприємстві; можливість придбання патенту (ліцензії); імовірність володіння власністю; вартість ліцензії на право використання нематеріального активу; вартість гудвілу; вартість з метою продажу тощо[5].

Національним законодавством у ст. 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» зазначаються випадки, в яких проводиться обов'язкова оцінка майна, застосовуючи експертні методи [2].

Інформація завжди займала провідне місце в економічних процесах, особливо інформація про вартість власності. Залежно від того, хто здійснює оцінку, змінюються особливості переведення з натурального вимірника в грошовий. Так, для власника підприємства на перше місце виходять співвідношення між доходами і витратами та достовірність звіту про фінансові результати. Приймаючи рішення, щодо того чи продовжувати володіти власністю чи доцільніше продати її і придбати у власність більш прибуткову справу; продати власність і, поклавши виручені кошти на депозит, отримувати відсотки; продовжувати управляти підприємством або ж здавши його в оренду одержувати орендну плату в якості прибутку. Тоді як кредитор пріоритет віддає сумі, яку можна отримати в разі продажу майна. На вибір методу оцінки нематеріальних активів менеджером впливають такі фактори, як: де використовується об'єкт; розмір прибутку, який він приносить та прогнозована сума майбутніх економічних вигод. Однак, для всіх користувачів інформації характерна пряма взаємозалежність між частотою надходження інформації, надійністю прогнозованих тенденцій до майбутніх змін та результативністю і якістю прийнятих на основі цього рішень.

Керуючись результатами вітчизняної і зарубіжної практики та залежно від мети, задля досягнення якої планується проводити оцінку нематеріальних активів, вчені виділяють бухгалтерську оцінку та експертну оцінку (рис.1).

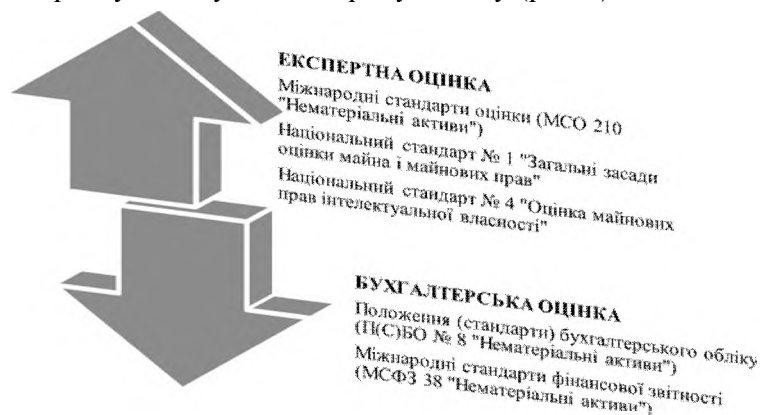


Рисунок 1 – Види оцінок нематеріальних активів

Узагальнюючи вищенаведене, можна виділити дві визначальні цілі проведення оцінки:

- оцінка з метою управління нематеріальними активами;
- оцінка з метою визначення справедливої вартості при здійсненні операцій купівлі-продажу.

Однак, виходячи з природи нематеріальних активів, значна їх частина не відображається на рахунках бухгалтерського обліку, а підприємство не в змозі їх контролювати. Створюючи цінність для підприємства в процесі господарської діяльності, самі вони цінності не мають. Говорячи про цінність, при здійсненні оцінки, мається на увазі їх вклад у загальну вартість підприємства.

На особливості здійснення оцінки нематеріальних активів впливають джерела надходження, види активів та їх місце в процесі господарської діяльності. Нематеріальні активи, як правило, оцінюються за фактичною вартістю придбання (первісною вартістю), за залишковою вартістю, за відновною вартістю, за постійними цінами та за інвентарною ціною.

Для цілей бухгалтерського обліку та з метою достовірного відображення в звітності, оцінка нематеріальних активів чітко регламентується П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Так, ст.10 П(С)БО 8 нематеріальні активи відображаються в балансі за первісною вартістю [4]. Крім того, залежно від способу надходження виділяють різні підходи для визначення первісної вартості.

На сьогоднішній день, зарубіжна оціночна практика (а саме МСФЗ та US GAAP - загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку США) віддає перевагу оцінці по справедливій вартості. Причому в різних МСФЗ її трактування дещо відрізняється. Але, однозначно, справедлива вартість виступає такою вартістю, за якою, в результаті угод між незалежними та обізнаними сторонами, можна погасити зобов'язання та обміняти активи. Інакше кажучи, вона являється серединою між ціною придбання та ціною продажу в умовах коли попит дорівнює пропозиції, тобто в умовах ідеального ринку. З 1 січня 2013 року набрав чинності МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», який встановлює єдину методику оцінки справедливої вартості, однак лише в тих випадках, коли інші стандарти вимагають оцінки активів чи зобов'язань за справедливою вартістю. МСФЗ 13 застосовують як до фінансових так і до не фінансових активів та зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю. Відповідно до даного стандарту «Справедлива вартість - це ціна, яка була б отримана за продаж актива або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції на головному (або найсприятливішому) ринку на дату оцінки за поточних ринкових умов (тобто вихідна ціна), незалежно від того, чи спостерігається така ціна безпосередньо, чи оцінена за допомогою іншої методики оцінювання». Справедливу вартість розраховують як ціну продажу активу чи передачі зобов'язання на головному ринку (тобто ринку з найбільшою ліквідністю щодо даного активу чи зобов'язання). За відсутності головного ринку застосовується ціна на найсприятливішому ринку. Даний стандарт встановлює вимоги з приводу розкриття інформації щодо класифікації не фінансових активів та зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю, по одному з трьох рівнів ієрархії справедливої вартості.

Дотримуючись політики зближення міжнародних та американських стандартів бухгалтерського обліку, американський стандарт №157 «Оцінка по справедливій вартості» був взятий у якості відправної точки. Відповідно до американського стандарту «... Справедлива вартість – це ціна, котра могла б бути отримана при продажі активу чи сплачена, при передачі зобов'язань у звичайних операціях між учасниками ринку на дату вимірювання (оцінки)...». При чому, в даному стандарті, як і в МСФЗ 13 запропонована відповідна ієрархія проведення оцінки, тоді як в МСФЗ 38

оцінка базується на визначенні собівартості включаючи чи не включаючи певних витрат до її вартості. Складним залишається питання щодо витрат на дослідження та розробку за П(С)БО та US GAAP такі витрати не підлягають капіталізації, тоді як МСФЗ дозволяє їх капіталізацію, але лише на етапі розробки[1,8].

Виділяють переваги у застосуванні при оцінці як справедливої вартості та і первісної вартості. Так, остання є більш об'єктивною, не потребує застосування професійних суджень та спеціальної експертизи. Однак, оцінка за справедливою вартістю націлена на зовнішніх користувачів, дозволяючи складати фінансову звітність саме в їх інтересах, будучи для користувачів джерелом інформації. Тобто, в умовах великої кількості альтернативних можливостей застосування обмежених ресурсів, достовірність інформації, яку можна отримати з фінансової звітності, застосовуючи оцінку за справедливою вартістю, важко переоцінити, а особливо в процесах господарської діяльності. Хоча, облік, який ґрунтується на судженнях та оцінках, може містити в собі багато різноманітних маніпуляцій та шахрайства.

На практиці, під час проведення оцінки нематеріальних активів керуються міжнародними стандартами оцінки майна. Міжнародним комітетом зі стандартів оцінки в 2011 році було запроваджено новий стандарт 210 «Нематеріальні активи» [6]. Варто зазначити, що зміни, які відбуваються спрямовуються на поглиблення міжнародної та міждисциплінарної гармонізації стандартів оцінки з міжнародними нормативно-правовими документами, зокрема бухгалтерського обліку. Такі тенденції пов'язані з формуванням у бухгалтерів, аудиторів, фінансових аналітиків «оціночно-орієнтованого» економічного мислення.

Керуючись Національним стандартом України № 1 «Основні положення оцінки майна та майнових прав» [2] виділяють три основні підходи до оцінки, серед них: дохідний підхід, витратний підхід та порівняльний підхід (рис.2). Варто зазначити, що такі підходи мають рекомендаційний характер і в Міжнародних стандартах оцінки.



Рисунок 2 – Взаємозв'язок між підходами до оцінки нематеріальних активів та методами, що при цьому застосовують

Так як в основі витратного підходу лежить принцип корисності та заміщення, то вартість витрат в ході створення та заміщення об'єктів оцінки розраховується в поточних цінах з подальшим коригуванням на амортизаційні відрахування(рис.3).

- Застосовується метод для неефективних та неприбуткових підприємств; - Метод дозволяє отримати прийнятну ціну для продавця, так як враховує вартість активів і не бере до уваги потенційну прибутковість; - Коли, за наявності об'єктивних причин не можна застосувати дохідний чи порівняльний підходи; - Існування достатньої кількості необхідної статистики; - Дозволяє відобразити фактично здійснені витрати підприємства.	- Існують обмеження пов'язані з проблематичністю вирахування розміру морального старіння для довгострокових об'єктів інтелектуальної власності; - Не враховує майбутні очікування; - В більшій мірі даний підхід застосовується для відображення повної вартості об'єктів інтелектуальної власності, тому оцінка часткових прав власності потребує додаткових коригувань; - Вартість нематеріальних активів отримана при застосуванні даного підходу не відповідає реальній ринковій вартості.
---	---

Рисунок 3 – Характерні особливості витратного підходу в оцінці нематеріальних активів

Даний підхід відображає вартість нематеріальних активів за умови урівноваження попиту і пропозиції, а саме, коли ринок перебуває в стані рівноваги. Тобто, ринкова вартість не співпадає з вартістю оціненою за витратним підходом, а однією з причин такої ситуації може виступати відсутність прямого зв'язку між витратами та корисністю.

Визначальною рисою витратного підходу, виходячи з умов відсутності інформації у достатній кількості та відповідної якості, виступає сам процес оцінки, а саме об'єкт оцінки розбивається на елементи кожен з яких оцінюється окремо і вартість самого об'єкту оцінки визначається шляхом підсумовування оціненої вартості елементів.

Порівняльний підхід полягає в порівнянні цін за якими продавалися подібні активи і опираючись на це, оцінюється сам нематеріальний актив (рис.4). В основі даного підходу лежить принцип заміщення, керуючись яким, покупець не буде платити за об'єкт більше ніж вартість аналогічного об'єкту доступного для придбання. Тобто, вартість аналогічних об'єктів виступає досить надійним видом вихідної інформації, яку застосовують у процесі розрахунку вартості певного об'єкта.

- Дозволяє визначити справедливую вартість, застосування якої набирає все більшої популярності в іноземній практиці; - Статистично обґрунтований; - Надає можливість враховувати при оцінці унікальність кожного об'єкту; - Відображає реальне співвідношення попиту і пропозиції, практику угод.	- Залежність від активного ринку; - Складність збору інформації про практичні ціни продажів; - Вимагає великого числа виправлень; - Не враховує майбутні очікування; - Чутливий до стабільності ринку; - До уваги приймаються лише ті операції по купівлі/продажу нематеріальних активів на які не в змозі впливати неринкові фактори.
--	---

Рисунок 4 – Переваги і недоліки застосування в оцінці нематеріальних активів порівняльний підхід

Максимальну ефективність даний підхід відображає за умови, що покупець в змозі вибрати нематеріальні активи з декількох подібних, в тому числі і за функціональними можливостями.

Говорячи про дохідний підхід варто відзначити, що він виходить з принципу очікувань і визначається шляхом перерахунку майбутніх грошових потоків, що формуються об'єктами інтелектуальної власності, в реальну вартість (рис.5).

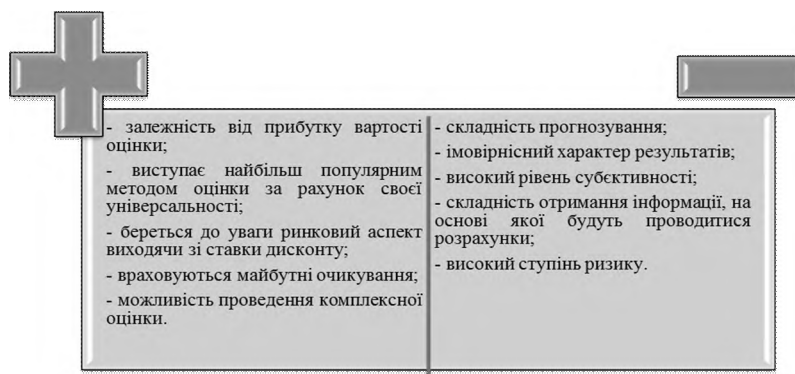


Рисунок 5 - Особливості застосування дохідного підходу в оцінці нематеріальних активів

Тобто, при існуванні реальної можливості отримання доходів від використання інтелектуальної власності застосовують дохідний підхід. При чому, доходом вважається різниця за період між грошовими надходженнями та грошовими виплатами, яку одержує правовласник надаючи право користування інтелектуальною власністю. Найпоширенішими методами виступають метод дисконтованих прибутків та метод прямої капіталізації.

Варто зазначити, що для різних видів об'єктів інтелектуальної власності виділяють пріоритетні підходи до їх оцінки. Так, для оцінки патентів, технологій, торгових знаків, об'єктів авторського права, програмних продуктів, та прав за франчайзингом доцільніше застосовувати дохідний підхід. Тоді як для оцінки кваліфікованої робочої сили, корпоративної практики та процедури, інформаційного програмного забезпечення менеджменту та дистриб'юторських мереж, першочерговим у застосуванні є витратний підхід.

В зарубіжній практиці широко застосовують чотири методи обліку нематеріальних активів, серед них: методи прямого вимірювання інтелектуального капіталу, методи рентабельності активів, методи ринкової капіталізації та методи системи показників ефективності (табл.1). При регулярному проведенні оцінки активів на підприємстві важливе дотримання послідовності застосування обраного методу, задля можливості в подальшому порівнювати результати за різні періоди та, виходячи з достовірної інформації, приймати ефективні управлінські рішення і здійснювати необхідні коригування, що у випадку частой зміни методів оцінки стає досить проблемним. Зазначені методи поділяють на дві групи : групу фінансових методів оцінки та групу не фінансових методів оцінки, кожна з яких має свої переваги та недоліки [7].

Таблиця 1 – Методи оцінки нематеріальних активів, що застосовуються у вітчизняній практиці

№	Методи	Характеристика	Переваги	Недоліки
1	Методи ринкової капіталізації	Базується на проведенні ринкової капіталізації	- відображає економічну цінність нематеріальних активів; - застосовується при проведенні порівнянь та здійсненні аналізу	- не надає інформацію про складові нематеріальних активів; - виключно економічна спрямованість обмежує перспективи.

2	Методи системи показників ефективності	Полягає у визнанні елементів нематеріальних активів, формуванні необхідних індексів та показників, що відображаються в графіках.	- швидке отримання результатів, які є зрозумілими для керівництва та адміністративного апарату підприємства; - сприяння результатам проведеної оцінки виявленню та виправленню помилок на підприємстві; - надання широкого спектру результатів, які здатні впливати на регулювання та трансформацію поточної політики підприємства	- висока чутливість до змін контексту; - обсяги отриманої інформації за рахунок об'єму може бути важко проаналізувати, крім того, можливі складнощі з отриманням єдиного числового результату.
3	Методи рентабельності активів	Базується на визначенні рентабельності активів	- застосовується при здійсненні тестувань та проведенні порівнянь; - відображає економічну цінність нематеріальних активів; - засновані на традиційних правилах бухгалтерського обліку і тому зрозумілі фахівцям в області бухгалтерії та фінансів.	- не надає інформацію про складові нематеріальних активів; - виключно економічна спрямованість обмежує перспективи.
4	Методи прямого вимірювання інтелектуального капіталу	Полягає у визначенні вартості нематеріальних активів шляхом визначення вартості їх елементів. Як правило, застосовуються в поєднанні з методами показників ефективності, при умові визначеності стандартних показників.	- надає можливість оцінити різні елементи нематеріальних активів; - дозволяє поєднувати грошові та не грошові значення; - надає чітку та зрозумілу характеристику нематеріальним активам компанії; - вимірювання здійснюється виходячи з подій, що відбулися; - надає чіткіше уявлення щодо причинно-наслідкових зв'язків в порівнянні з уявленнями, які надають фінансові методи.	- процес оцінювання має індивідуальний характер на кожному підприємстві; - не можна застосовувати при проведенні порівнянь; - чим більше елементів аналізується тим більше вихідних значень отримується, що в свою чергу ускладнює процес оцінки.

Так, до фінансових методів відносяться методи прямого визначення інтелектуального капіталу, методи рентабельності активів та методи ринкової капіталізації. Дані методи часто застосовують при проведенні злиттів і поглинань та в період ринкових оцінок, так як вони дозволяють отримати результат у грошовому вимірнику. Крім того, такі методи дають можливість порівнювати підприємства, що відносяться до однієї галузі та під час злиттів і поглинань.

Суттєвою перевагою застосування таких методів є те, що вони дають можливість оцінити вартість об'єкту у кількісних показниках. Недоліком, виступає відсутність можливості одночасного проведення оцінки різних видів нематеріальних активів та можливість поверхневого результату при оцінці вартості об'єкту.

До не фінансових методів відноситься методи системи показників ефективності. Ці методи демонструють взаємозв'язок між поточною діяльністю підприємства та здатністю генерувати майбутні економічні вигоди. Не фінансові методи пропонують глобальне бачення стратегії в довгостроковій перспективі, тим самим зводячи до мінімуму невизначеність процесу прийняття рішень. Тобто, вони надають ту інформацію, яка не охоплюється фінансовими методами оцінки (інформація про пільги, які можна буде отримати в майбутньому в результаті певних дій, однак, на даний момент такі дії не можна визначити кількісно). Перевага полягає в тому, що такі методи пропонують повну оцінку ситуації в організації, огляд фінансового становища та виділяють сфери в яких необхідне покращення. Як правило, такі моделі доповнюються фінансовими схемами. Тобто, це інструмент, що в змозі відображати як саме

нематеріальні ресурси генерують фінансові результати. Серед недоліків можна виділити індивідуальний характер. Вони залежать від ситуації, в якій застосовуються, тому повинні бути адаптовані до кожного підприємства окремо. Саме це і викликає певні труднощі в проведенні порівняння. Крім того, так як зазначені методи не дають числових результатів, підприємство в них зацікавлено в меншій мірі. Замість цього, вони генерують великі об'єми даних, які важко аналізувати та які не мають необхідного рівня корисності в порівнянні з фінансовими показниками. Загалом складнощі, що виникають пов'язані з відокремленні показників, їх порівнянні та високим рівнем суб'єктивності показників.

Особливістю нематеріальних активів виступає відсутність матеріальної субстанції. Тому, важливо впевнитись в наявності як матеріального носія нематеріальних активів так і наявності документального підтвердження права власності на такий актив.

Оцінка вважається достовірною в тому разі якщо її поводить кваліфіковані, спеціально підготовлені незалежні спеціалісти. Висновок щодо проведеної оцінки має не лише економічну силу, але і юридичну і при необхідності його можна застосовувати в суді. Щодо головних умов, яким повинен відповідати висновок по проведеній оцінці виділяють логічну обґрунтованість, кількісну правильність та відповідність перевірці на економічний зміст.

Незважаючи на насиченість ринку спеціалістами, які надають послуги в сфері оцінки, якість таких послуг вимагає подальшого вдосконалення. Дається в знаки відсутність достатнього рівня досвіду і як результат застосування найпростіших методів оцінки, використовуючи які не завжди можна отримати достовірну інформацію. Суттєвою перешкодою в отриманні достовірної оцінки діяльності підприємства виступає недостатній рівень розвитку ринку, що в свою чергу не дозволяє в повній мірі застосовувати його індикатори.

На сьогоднішній день не існує єдиного підходу для оцінки нематеріальних активів, який дозволив би провести комплексну оцінку незалежно від обставин та зовнішніх факторів діяльності підприємства. Необхідно об'єднати критерії для розробки методів, які б можна було б застосовувати до різних категорій залежно від цілей та завдань. Безумовно поєднання методів є необхідним, що дозволить в свою чергу поряд з іншим ліквідувати варіації вже існуючих методів. У той же час, широкий спектр методів повинен бути збережений, задля існування можливості вибору найкращого методу залежно від цілей та контексту.

Провівши поглиблене дослідження з оцінки нематеріальних активів, виходячи з огляду та опису більшості існуючих методів, можна стверджувати, що саме зараз є оптимальний момент для початку нового напрямку досліджень у створенні нового методу оцінки. Однак, варто пам'ятати, що не існує універсального методу для оцінки нематеріальних активів і тому проаналізувавши переваги та недоліки всіх методів, досить важко визначитися з тим, які саме аспекти будуть виключені з нового методу.

Разом з тим, можна однозначно стверджувати, що в сучасних умовах інтернаціоналізації та з метою отримання достовірної, орієнтованої, в першу чергу, на користувачів фінансової звітності, необхідно віддати належну роль оцінці по справедливій вартості та виходячи з цього сприяти розробці нових стандартів бухгалтерського обліку та методології проведення оцінки, беручи до уваги вже існуючі уніфіковані правила, щодо проведення такої оцінки в зарубіжній практиці.

Список літератури

1. Міжнародний стандарт Бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи»
2. Про затвердження Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав»:

- постанова Кабінету міністрів України від 10 вересня 2003 року №1440 // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-п>.
3. Про затвердження Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»: постанова Кабінету міністрів України від 3 жовтня 2007 року №1185 // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-п>.
 4. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.1999 р. зі змінами і доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
 5. Соколов Я.В. Оценки: их виды и значение / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. - 1996. - №12.
 6. Proposed Revised International Valuation Standards. Staff Draft.
 7. Sveiby, K.E.(2007): Methods of measuring intangible assets, [available on Internet at www.sveiby.com].
 8. Statement of Financial Accounting Standards № 157 “Fair Value Measurement”. Financial Accounting Standards Board.

V. Shelest

State Establishment of Higher Learning «Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman»

Main features of intangible assets evaluation in the accounting

The primary task of the published article is to analyze different approaches to the evaluation of intangible assets in International Valuation Standards, National Standards, International standards (IFRS), National Accounting Standards and American GAAP.

There are a number of methods available to calculate the value of intangible assets. Some are specifically designed to measure the value of certain assets, while others are flexible enough to use on any type of intangible assets. The most widely recognized valuation methodologies fall into one of three categories: the cost approach, the market approach and the income approach. Each has strengths and limitations that make them more or less appropriate depending on the specific circumstances of the assignment. The cost approach seeks to determine the value of intangible assets by aggregating the costs involved in its development. This approach is most useful in cases where there is minimal economic activity to review, such as early-stage technology. The market approach to valuation of intangible assets is determined by comparing such assets to comparable assets that have recently exchanged under similar circumstances. An advantage of this approach is that it can be applied to a wide variety of intangible assets in a vast array of circumstances. The income approach addresses the ability of the intellectual property to generate cash flow. While the cost approach has specific applications in certain situations and with particular types of intangibles, and the market approach has its own limitations, the income approach is generally applicable to most situations and intangible assets.

This paper reviews some of the pressing issues in the development of correct solutions in evaluating of intangible assets of a going concern business under the income, cost and market approaches. The important of improvement and development the existing methods of intangible assets evaluation for the purpose of accounting is shown.

intangible assets, evaluation, national and international standards

Одержано 13.03.13