

## МЕТОДИ ОЦІНКИ ДІЛОВОЇ РЕПУТАЦІЇ ЯК НЕМАТЕРІАЛЬНОГО АКТИВУ ПІДПРИЄМСТВА

*Мармуть А.О., д.е.н., професор,  
Харківський державний аграрний університет*

*В статті розглянуто сутність репутації як нематеріального активу підприємства. Проведені дослідження з встановлення, характеристики та узагальнення досвіду оцінки репутації як нематеріального активу підприємства*

*In the article essence of reputation is considered as an immaterial asset of enterprise. The conducted researches are from establishment, description and generalization of experience of estimation of reputation as an immaterial asset of enterprise*

**Постановка проблеми.** З розвитком ринкових відносин у складі майна підприємств з'явився новий вид коштів, відмітною особливістю якого є відсутність речовинно-натуральної форми – нематеріальні активи. В сучасних умовах формування повної інформації про господарські процеси практично неможливе без інформації про нематеріальні активи. Даний вид внеобігових активів вже має повсюдне вживання, і тому, щоб вести бухгалтерський облік в організації відповідно до законодавчих і нормативних актів, необхідний розгляд питань обліку нематеріальних активів. Це і є мета даної роботи.

Останнім часом в майні господарюючих суб'єктів неухильно зростає частина нематеріальних активів. Це обумовлено швидкістю, масштабами технологічних змін, розповсюдженням інформаційних технологій, активною інвестиційною діяльністю, загостренням конкурентної боротьби, прагненням одержати визнання на внутрішньому і світовому ринках, ускладненням і інтеграцією міжнародних фінансових ринків.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Оцінка репутації як нематеріального активу підприємств характеризується багатьма напрямками досліджень у цій галузі, зокрема і описом різних способів оцінки репутації підприємства. На думку А.Ю. Шатракова, Е.В. Юрченка, Н.І. Комкора, М.Й. Хорунжия, А.Ф. Черненко, Н.Н. Ільшева, А.В. Башарина [7, 10, 11], частіше за все необхідність оцінювати репутацію підприємства виникає при зміні власника підприємства, при придбанні, продажу або інвестуванні підприємств.

В роботах Д.Р.Хитчнера, Л.Федулової [8, 9] оцінку репутації як нематеріального активу підприємств розглянуто як оцінку всіх інших нематеріальних активів, що складається з витрат на її створення і витрат на її підтримку або доведення до певного рівня.

За результатами досліджень С.А.Гребенева, Д.В.Кислова, Т.А. Лейні, Е.А. Семенова, С.А. Шилина [1, 2, 3], вартість репутації, як нематеріального активу можна розподілити на категорії, що виникають з: прав, взаємин, згрупованих нематеріальних активів; прав інтелектуальної власності; невіддільних нематеріальних засобів і властивостей підприємства.

З метою визначення оптимального способу оцінки репутації як нематеріального активу, в залежності від цілей підприємства необхідне подальше дослідження способів і методів її визначення.

**Цілі статті.** Мета статті – наведення результатів досліджень з встановлення, характеристики та узагальнення досвіду оцінки репутації як нематеріального активу підприємства

**Виклад основного матеріалу.** Оцінка нематеріальних активів – це грошовий вираз вартості нематеріальних активів, в якій вони знаходять відзеркалення в бухгалтерському обліку. В бухгалтерському обліку застосовуються два види оцінки нематеріальних активів: оцінка за первинною вартістю і оцінка за залишковою вартістю. Первинна вартість нематеріальних активів – вартість нематеріальних активів при їх ухваленні до бухгалтерського обліку. Залишкова вартість нематеріальних активів – первинна вартість нематеріальних активів за мінусом нарахованої амортизації.

Фактичними витратами на придбання нематеріальних активів можуть бути: суми, сплачені відповідно до договорів придбання прав правовласнику; суми, сплачувані організаціями за інформаційні і консультаційні послуги, пов'язані з придбанням нематеріальних активів; реєстраційні збори, митні збори, патентні мита і інші аналогічні платежі, проведені у зв'язку з придбанням виняткових прав правовласника; невідшкодовані податки, сплачувані у зв'язку з придбанням об'єкту нематеріальних активів; винагороди, сплачувані посередницькій організації, через яку придбаний об'єкт нематеріальних активів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням нематеріальних активів.

При оплаті нематеріальних активів, що були придбанні, якщо умовами передбачено відстрочення платежу, фактичні витрати приймаються до бухгалтерського обліку в повній сумі кредиторської

заборгованості. При придбанні нематеріальних активів можуть виникати додаткові витрати на приведення їх в стан, в якому вони придатні до використання в запланованих цілях, суми оплати праці зайнятих цим працівником, відповідні відрахування на страхування і забезпечення, матеріальні і інші витрати. Додаткові витрати збільшують первинну вартість об'єктів нематеріальних активів.

Первинною вартістю нематеріальних активів, створених підприємством, признається сума всіх фактичних витрат на створення, виготовлення, за винятком ПДВ і інших відшкодовуваних податків (окрім випадків, передбачених законодавством). Нематеріальні активи вважаються створеними у випадку, якщо: виняткове право на результати інтелектуальної діяльності, одержані в порядку виконання службових обов'язків або за конкретним завданням працедавця, належить підприємству – працедавцю; виняткове право на результати інтелектуальної діяльності, одержані автором (авторами) за договором із замовником, працедавцем, що не є, належить організації – замовнику; свідоцтво на товарний знак або на право користування найменуванням місця походження товару видано на ім'я підприємства. Не включаються, фактичні витрати на придбання, створення нематеріальних активів загальногосподарські і інші аналогічні витрати, крім випадків, коли вони безпосередньо пов'язані з придбанням активів.

Первинною вартістю нематеріальних активів, одержаних по договорах, передбачаючим виконання зобов'язань (оплату) не грошовими коштами, признається вартість товарів (цінностей), переданих або підлягаючих передачі підприємством. Вартість товарів, переданих або підлягаючих передачі підприємством, встановлюють виходячи з ціни, по якій в порівнянних обставинах звичайно організація визначає вартість аналогічних товарів. При неможливості встановити вартість товарів, переданих або підлягаючих передачі підприємством за такими договорами, величину вартості нематеріальних активів, одержаних підприємством, встановлюють виходячи з ціни, по якій в порівнянних обставинах одержуються аналогічні нематеріальні активи.

Первинною вартістю нематеріальних активів, внесених в рахунок внеску в статутний капітал підприємства, признається їх грошова оцінка, згадана засновниками підприємства, якщо інше не передбачене законодавством. Первинною вартістю нематеріальних активів, одержаних підприємством за договором дарування і в інших випадках безвідплатного отримання, признається їх ринкова вартість на дату ухвалення до бухгалтерського обліку.

Згідно чинному законодавству України у ряді випадків передбачена обов'язкова експертна оцінка поступаючих об'єктів нематеріальних активів: якщо до операції залучається об'єкт, повністю або частково що належить державі, або муніципальним утворенням; при безвідплатному надходженні об'єкту; при зовнішньоторговельних бартерних операціях; під час вступу об'єкту як внесок в статутний капітал ТОВ або АТ, якщо номінальна вартість внеску перевищує 200 мінімальних оплат праці. Експертна оцінка – це незалежна оцінка, вироблювана кваліфікованими спеціалістами - оцінювачами. Оцінка репутації як нематеріального активу базується на наступних підходах: витратний; прибутковий.

Сутність витратного підходу полягає у визначенні сучасної ринкової вартості оцінюваної власності через підсумовування всіх витрат, необхідних для її створення. Одержана таким чином вартість нового активу повинна бути скоректована з урахуванням змін, які, як правило, виражаються в зниженні вартості оцінюваного об'єкту за рахунок його застарівання, що нагромадилися за час його життя. Сума витрат, необхідних для придбання даної власності, може бути одержана методами: метод вартості заміщення, метод відновної вартості, метод історичних витрат, прибутковий метод.

Метод вартості заміщення. В певних випадках при оцінці нематеріальних активів можливе вживання одного з принципів оцінки – принципу заміщення. Він встановлює, що максимальна ціна власності визначається мінімальною сумою, яку слід заплатити при покупці об'єкту аналогічної корисності. У такому разі використовується вартість заміщення, під якою розуміють вартість нового активу, еквівалентного оцінюваному за призначенням і його функціональним можливостям. При цьому допускається відмінності в зовнішньому оформленні і побудові структури об'єкту. Що ж до оцінки об'єктів інтелектуальної власності, то слід помітити, що тут метод вартості заміщення слабо застосовний з – за складності визначення вартості створення цих об'єктів, а також унаслідок труднощі, а деколи і неможливості відшукання необхідної інформації по об'єктах аналогічної корисності.

Метод відновної вартості. При оцінці деяких нематеріальних активів представляється можливим розрахувати суму витрат, необхідних для створення нової точної копії оцінюваного активу, виходячи з діючих цін на товар, послуги і вартості робочої сили в тому регіоні і в тій області економіки, в яких цей актив використовується. Вартість об'єкту, визначувана таким чином, носить назву «відновної вартості». На практиці побудова такої вартості виглядає як складання кошторису, що містить всі необхідні витрати. Даний метод є основним при оцінці унікальних нематеріальних активів.

Метод історичних витрат. Цей метод побудований на обліку фактичних витрат, зафіксованих в

бухгалтерській документації того підприємства, де відбувалося створення оцінюваного нематеріального активу. З погляду податкових органів така процедура визначення вартості повинна виглядати найдостовірнішою.

Прибутковий метод припускає числення фінансових результатів господарської діяльності юридичної особи від використання об'єкту нематеріальних активів в обороті (підвищення рівня доходу або рівня конкурентоспроможності). Але цей метод достатньо умовний, оскільки його важко відрекомендувати у вартісному виразі. Він вимагає значних трудових витрат на підготовку інформації для розрахунку чинників часу і інфляції. Даний метод найцікавіший для ухвалення рішення про висновок операції купівлі – продажі об'єкту і ліцензійного договору на передачу прав використання об'єкту в господарській діяльності іншої юридичної особи, коли балансова вартість повинна відрізнитися від продажною.

Продаж нематеріальних активів здійснюється на основі цілого ряду договорів: про поступку прав, ліцензійного договору, договору про ноу-хау і ін. Продажна ціна визначається в договорі. Реалізація нематеріальних активів підлягає обкладенню ПДВ, тобто продаж об'єктів нематеріальних активів проводиться за цінами, що включають ПДВ. Одержана від покупця сума ПДВ підлягає сплаті до бюджету. Фінансовий результат від реалізації нематеріальних активів визначається як різниця між продажною і залишковою вартістю об'єкту без урахування витрат, пов'язаних з продажем. Таким чином, вказані витрати відносяться на фінансові результати організації, але не зменшують оподатковуваний прибуток.

При визначенні виручки від реалізації нематеріальних активів необхідно враховувати наступні особливості: якщо реалізація нематеріальних активів здійснюється нерезиденту з оплатою в іноземній валюті, перерахунок виручки в рублі проводиться по курсу ЦБ, діючому на дату реалізації; виручка від реалізації нематеріальних активів за договором з умовою про відстрочення або розстрочку платежу визначається з урахуванням суми відсотків за наданий комерційний кредит; при реалізації нематеріальних активів з оплатою за готівковий розрахунок розмір виручки збільшується на суму податку з продажів відповідно до правил, встановлених регіональним законодавством; при реалізації нематеріальних активів, вартість яких визначена в іноземній валюті, а оплата за умов договору проводиться в рублях, у виручку включається виконана сума різниці.

Вибуття нематеріальних активів в результаті їх списання відбувається в основному після закінчення терміну їх служби і якщо вони повністю амортизовані. Перш ніж списати нематеріальні активи за непридатність, підприємство повинне визначити, що даний нематеріальний актив не можна більше використовувати. Для цього наказом керівника на підприємстві спеціальна комісія, до складу якої входить і головний бухгалтер. Комісія повинна встановити причини списання об'єкту, склавши про це відповідний акт. Після цього акт на списання нематеріальних активів передається в бухгалтерію підприємства. І на його підставі в інвентарній картці робиться відмітка об вибуття активу.

Для цілей оподаткування збитки від списання нематеріальних активів відносяться до позареалізаційних витрат, але не зменшують податкову базу прибутку. Також існують деякі види вибуття нематеріальних активів: передача нематеріальних активів як внесок в спільну діяльність; передача нематеріальних активів як внесок в статутний капітал; безвідплатна передача нематеріальних активів іншим організаціям. Облік операцій, пов'язаних з наданням права на використання нематеріальних активів.

**Висновки.** В ринкових умовах значно зростає роль репутації як джерела підвищення стійкості і прибутковості підприємства. Для обліку нематеріальних активів унаслідок їх різноманітності по складу і призначенню має значення їх класифікація, виходячи з якої і складається звітність про наявність і рух нематеріальних активів, звідси облік даного виду засобів організовується в бухгалтерії по їх видах, незалежно від організаційно – правової форми власності підприємства. Особливістю обліку нематеріальних активів, зокрема вибуття, є визначення фінансового результату по даній операції з подальшим його віднесенням або на прибуток, або на збитки.

Слід зазначити, що репутація, як нематеріальний актив підприємства і як об'єкт обліку ще недостатньо вивчена і не регламентована належним чином. Як приклад можна привести ліцензії на право здійснення якої – або діяльності. Річ у тому, що якщо термін менше 1 року, то вона не відноситься до нематеріальних активів, і в нормативних документах відсутня інформація про списання вартості такої ліцензії. Звідси можливі розбіжності (особливо з податковими органами) по порядку обліку подібних об'єктів. Організації повинні в цьому випадку шукати варіанти рішення цих проблем (у тому числі за допомогою фахівців – експертів).

## Література.

1. Гребенев С. А. Экономика и управление аграрным производством / С. А. Гребенев. – М. : Мини Тайп, 2008. – 720 с.
2. Кислов Д. В. Учет нематериальных активов / Д. В. Кислов. – М.: Главбух, 2002. – 128 с.
3. Лейни Т. А. Бренд-менеджмент / Т. А. Лейни, Е. А. Семенова, С. А. Шилина. – М.: Дашков и Ко, 2009. – 228 с.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 1997 [пер. с англ.; за ред. С. Ф. Голова]. – К.: ФПБАУ, 1998. – 731 с.
5. Мишура О. С. Организация производства на предприятиях АПК / О. С. Мишура. – М.: Колос, 2003. – 224 с.
6. Ткаченко В. Г. Экономические проблемы производства зерна в Луганской области: монография / [В. Г. Ткаченко, Ю.Ф. Наумов, О. П. Борисенко.] – Луганск: Книжковий світ, 2000. – 80 с.
7. Условия и механизмы управления нематериальными активами / [А. Ю. Шатраков, Е. В. Юрченко, Н. И. Комков и др.]. – М. : Квинто-Консалтинг, 2009. – 302 с.
8. Хитчнер Д. Р. Оценка стоимости нематериальных активов / Джеймс Р. Хитчнер. – М.: Омега-Л, Маросейка, 2008. – 144 с.
9. Хорунжий М.Й. Організація агропромислового комплексу: Підручник / М.Й. Хорунжий. – К.: КНЕУ, 2001. – 382 с.