



**Agenda Publishing House,
United Kingdom**

***FINANCIAL-ECONOMIC AND INNOVATIVE
SUPPORT OF ENTREPRENEURSHIP
DEVELOPMENT IN THE SPHERES OF
ECONOMY, TOURISM AND
HOTEL-RESTAURANT BUSINESS***

Collective monograph

**Agenda Publishing House,
United Kingdom
2017**

Agenda Publishing House, United Kingdom

LBC 65.052
UDC 657.05: 351.863

Recommended for publication by the Academic Council of the
Cherkasy Bohdan Khmelnytskyi National University
(protocol №3 dated 14.12.2017)

Science editor: *Doctor of Economic Sciences, Professor, V. M. Yatsenko*

Reviewers:

Doctor of Economics, Professor Kischak I.T.
Doctor of Economics, Professor Davydov H.M.
Doctor of Economics, Professor Sahatskiy M.P.

F59 **Financial-economic and innovative support of entrepreneurship development in the spheres of economy, tourism and hotel-restaurant business:** collective monograph / V. Yatsenko, S. Pasioka, and others: [Ed. by Doctor of Economic Sciences, Prof. Yatsenko V.M.]. - Agenda Publishing House, Coventry, United Kingdom, 2017. – 619 p.

ISBN 978-0-9955865-4-3

Theoretical and applied principles for the mechanism of sustainable development and management of economic systems formation, based on domestic and foreign specifics have been considered in the collective monograph. Specific character of mechanism of sustainable development of economic systems at the state level, sector, industry and enterprise formation has also been investigated. Mechanism of social and economic enterprises' development has been analyzed.

Monograph is intended for politicians, scientists, entrepreneurs, teachers, postgraduate students, students and anyone interested in the issues of formation the mechanism of effective regulation of enterprise economic activity.

ISBN 978-0-9955865-4-3

ЗМІСТ

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| INTRODUCTION | 7 |
| ВСТУП | 9 |
| ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРІВ..... | 12 |
| РОЗДІЛ 1. МЕХАНІЗМИ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ БІЗНЕС-СТРУКТУР У ГАЛУЗІ ТУРИЗМУ ТА ГОТЕЛЬНО- РЕСТОРАННОЇ СПРАВИ | 19 |
| 1.1. Розвиток індустрії міжнародного туризму в світовій економічній системі..... | 19 |
| 1.2. Корпоративна культура як невід’ємна складова механізмів розвитку туристичного та готельно-ресторанного бізнесу..... | 32 |
| 1.3 Architectonics of governance of the national tourism system formation and development | 42 |
| 1.4 Doing touristic business: cross-country comparative study | 52 |
| 1.5 Фінансово-кредитні важелі розвитку туристично-рекреаційної сфери в умовах трансформації місцевого самоврядування | 64 |
| 1.6 Гибкое ценообразование в гостиничном бизнесе на основе маржинального подхода..... | 77 |
| 1.7 Формування показників розвитку туризму в умовах модернізації економіки..... | 88 |
| 1.8 Механізм формування конкурентних переваг галузі туризму через регулювання діяльності її бізнес-структур..... | 102 |
| 1.9 Совершенствование механизма регулирования деятельности независимых бизнес-структур в туристско-экскурсионной области | 111 |
| 1.10 Стратегічні аспекти розвитку і регулювання туристичної галузі... | 121 |
| 1.11 Впровадження механізму протидії кризовим явищам в туризмі.... | 132 |
| 1.12 Інноваційний механізм управління туристичними підприємствами..... | 142 |
| 1.13 Сучасні маркетингові інструменти в управлінні підприємствами сфери гостинності | 151 |
| 1.14 Інституційний механізм розвитку туризму в умовах модернізації економіки..... | 161 |
| 1.15 Соціальний туризм: стан розвитку та особливості забезпечення якості послуг | 170 |
| 1.16 Державне регулювання туристської сфери в Україні..... | 179 |

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1.17 Збалансований розвиток DESTИНАЦІЙ промислового туризму Карпатського регіону | 190 |
| 1.18 Marketing approach to Management in the sphere of restaurant industry | 217 |
| 1.19 Податкове стимулювання інвестиційної діяльності підприємств сфери туризму | 227 |

РОЗДІЛ 2. ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНИЙ РОЗВИТОК ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 2.1 Сталий розвиток урботуризму: логістичний підхід | 244 |
| 2.2 Інноваційні напрями в удосконаленні адміністративно- правового забезпечення безпеки діяльності суб'єктів господарювання в Україні..... | 260 |
| 2.3 Ключові детермінанти залучення інвестицій як важеля економічного зростання країни і розвитку підприємництва за сучасних умов глобалізаційних перетворень | 283 |
| 2.4 Мале підприємництво як пріоритетний чинник економічного розвитку регіону | 292 |
| 2.5 Підвищення ефективності використання персоналу у вищих навчальних закладах України | 303 |
| 2.6 Розвиток підприємця та інноваційного підприємництва як передумови комерціалізації інновацій..... | 307 |
| 2.7 Організаційно-економічні складові механізму управління підприємством в умовах інноваційного розвитку | 318 |
| 2.8 Соціальні інновації та їх роль в активізації розвитку та використання людського капіталу | 327 |
| 2.9 Аналіз інноваційної діяльності промислових підприємств | 336 |

РОЗДІЛ 3. КОНКУРЕНТНЕ СЕРЕДОВИЩЕ У СФЕРІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ІМПЕРАТИВИ РОЗВИТКУ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ.....

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.1. Страховий захист як важлива складова системи стабільного фінансового забезпечення сільськогосподарських виробників..... | 346 |
| 3.2 The evolution of the concept "enterprise competitiveness" | 358 |
| 3.3 Послуги страхування для українських туристів, які подорожують за кордон | 371 |
| 3.4 Фактори забезпечення конкурентно-спроможності підприємств ресторанного господарства..... | 379 |
| 3.5 До питання вітамінізації функціональних продуктів і харчових раціонів населення Черкаської області | 388 |
| 3.6 Competitive loan payment: essence and evaluation..... | 393 |

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.7 Прогнозування динаміки курсів цінних паперів..... | 402 |
| 3.8 Theoretical base of forming management mechanism of the enterprises | 412 |
| 3.9 Концептуальні підходи до активізації продажу товарів у системі дистрибуції..... | 423 |
| 3.10 Концептуальні засади регулювання оплати праці в контексті забезпечення кадрової безпеки..... | 432 |
| 3.11 Внешний государственный долг республики Беларусь: состояние, проблемные аспекты управления в контексте глобализации рынка ссудных капиталов | 441 |
| 3.12 Дослідження впливу поверхнево-активних речовин на піноутворюючу здатність меланжу..... | 453 |

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| РОЗДІЛ 4. ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ..... | 462 |
| 4.1 Узагальнені підходи до визначення вартості | 462 |
| нематеріальних активів в системі бухгалтерського обліку та експертної оцінки | 462 |
| 4.2 Фактори впливу на формування моделі управлінського обліку в антикризовому управлінні підприємством..... | 472 |
| 4.3 Оцінка конкурентоспроможності підприємства як напрямок стратегічного аналізу..... | 481 |
| 4.4 Методичні аспекти аналізу фінансового стану підприємства | 489 |
| 4.5 Tax control in the system of economic control: scientific aspect | 500 |
| 4.6 Use of Accounting and Analytical Information on Bank's Foreign Currency Exchange Transactions for Managerial Decision-making | 510 |

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| РОЗДІЛ 5. СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ В СИСТЕМІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ..... | 519 |
| 5.1 Становлення європейської моделі харчової безпеки в аграрному секторі економіки України..... | 519 |
| 5.2 Підвищення конкурентоспроможності робочої сили у контексті забезпечення інноваційної трансформації підприємницької діяльності..... | 535 |
| 5.3 Экономические взаимосвязи между приграничными регионами. Внутреннее и внешнее приграничье | 544 |
| 5.4 Якісна зайнятість: ознаки, індикатори оцінювання, результати діагностики..... | 559 |
| 5.5 Перспективи розвитку зовнішньої торгівлі Україна -Туреччина..... | 570 |
| 5.6 Мотиваційні основи управління професійним розвитком персоналу..... | 578 |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 5.7 Трансформація підходів до мотивації персоналу на етапі інноваційних змін в економіці..... | 588 |
| 5.8 Інноваційні зміни у зайнятості та розвитку ринків праці в умовах глобалізації світового розвитку..... | 597 |
| 5.9 Ризики в системі економічної безпеки підприємства: аналітичний аспект розрахунку очікуваного рівня рентабельності підприємства та витрат на зниження ризиків..... | 611 |

INTRODUCTION

The development of entrepreneurial activity is one of the main prerequisites for the formation and realization of the state's potential, its material enrichment and the growth of population living standards. First, it should be facilitated by positive multi-vector dynamics of business entities functioning, thereby, increasing synergy in various spheres of economy, reducing unemployment and increasing the competitiveness of national economy. In addition, increasing number of enterprises that successfully carry out their activities in the national market, stimulates the growth in exports and the value of national currency. Therefore, it is necessary to study the key factors of entrepreneurial activity development in Ukraine, especially in the conditions of national monetary unit devaluation, political uncertainty and new challenges facing the national business entities.

An important feature of new scientific and methodological approaches to the implementation of the State Strategy for Regional Development for the period up to 2020 is the decentralization of state powers through their transfer to the local level, increasing the role and functionality of cities as centers of economic growth. The search of reserves and mechanisms for more effective use of regional resources to ensure dynamic socio-economic development, to increase the level and quality of population life is updated in these conditions.

One of such resources should be the development of tourism business, since the activities of business entities in this area can quickly create new jobs and improve the infrastructure of a region. In its turn, the development of tourism business contributes to the optimal distribution, the provision of food, the transportation of tourists, the organization of medical and national services, that is, the formation of tourism, transport, social and institutional infrastructure.

The purpose of the monograph is to study the modern aspects of entrepreneurship development in the spheres of economy, tourism, hotel and restaurant business, and the definition of strategic approaches to stabilizing the national economy.

Hotel and restaurant business is the main component of tourist infrastructure and hospitality industry, where a complex of services for tourists is provided, the perspectives and preconditions for the development of tourism and socio-cultural services are formed.

Current problems of tourism, hotel and restaurant business are constantly being investigated by both national and Western scholars. Thus, a considerable number of scientific articles and monographs focuses on the prospects of tourism sector development as a leading branch of the region's

economic development. The reform of hospitality and service principles is investigated in scientific publications, analytical reports, and scientific works.

However, there are issues that need further research and improvement. Therefore, the monograph focuses on the state support of business structures, regulation mechanisms of entrepreneurship, tourist and hotel-restaurant business, social sphere and interaction of market and state institutions, etc.

The research was carried out using the developed scientifically substantiated methodological approaches based on the scientific works of leading foreign and national scientists, that allowed to propose the concrete directions of entrepreneurship development in the spheres of economy, tourism, hotel and restaurant business. The unique character of the monograph consists in both scientific and practical aspects, since the substantiated positions, measures and proposals for the further transformation of economic processes in Ukraine and in the world, have practical value.

The authors believe that specific scientific developments in the form of mechanisms, schemes, models and forecasts will contribute to the improvement of entrepreneurship functioning and development in the spheres of economy, tourism, hotel and restaurant business.

The materials are presented in the author's wording and contain an author's view on the solution of the mentioned problems and may have a controversial nature.

ВСТУП

Фінансово-економічне та інноваційне забезпечення розвитку підприємництва у галузях економіки, туристичному та готельно-ресторанному бізнесі : колективна монографія / В.Яценко, С. Пасека та інші: [за заг. ред. д.е.н., проф. Яценка В.М.]. - Agenda Publishing House, Coventry, United Kingdom, 2017

Розвиток підприємницької діяльності є однією з головних передумов формування та реалізації потенціалу держави, її матеріального збагачення та зростання рівня життя населення.

В першу чергу цьому має сприяти позитивна різно-векторна динаміка функціонування суб'єктів підприємництва, завдяки цьому збільшення синергії у різних сферах економіки, зниження безробіття та підвищення рівня конкурентоспроможності вітчизняної економіки. Крім цього, зростання кількості підприємств, які успішно здійснюють свою діяльність на внутрішньому ринку, стимулює збільшення обсягів експорту та вартості національної грошової одиниці. Тому виникає необхідність дослідження ключових факторів забезпечення розвитку підприємницької активності в Україні, особливо в умовах девальвації національної грошової одиниці, політичної невизначеності та нових викликів, які постають перед вітчизняними суб'єктами господарювання.

Важливою особливістю нових науково-методичних підходів до реалізації Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 р. є децентралізація державних повноважень шляхом їх передачі на місцевий рівень, підвищення ролі та функціональних можливостей міст як центрів економічного зростання. У цих умовах актуалізується пошук резервів та механізмів більш ефективного використання регіональних ресурсів для забезпечення динамічного соціально-економічного розвитку, підвищення рівня та якості життя населення

Одним з таких ресурсів має стати розвиток туристичного бізнесу, оскільки діяльність суб'єктів господарювання у даній сфері дозволяє швидко створювати нові робочі місця, поліпшувати інфраструктуру регіону. У свою чергу, розвиток туристичного бізнесу сприяє оптимальному розміщенню, забезпеченню харчуванням, перевезенням туристів, організації медичного та побутового обслуговування, тобто формуванню туристичної, транспортної, соціальної та інституціональної інфраструктури.

Метою монографії є дослідження сучасних аспектів розвитку підприємництва у галузях економіки, туристичному та готельно-ресторанному бізнесі та визначення стратегічних підходів щодо стабілізації вітчизняної економіки.

Готельно-ресторанний бізнес є головною складовою туристичної інфраструктури та індустрії гостинності, де надається комплекс послуг для туристів, формуються перспективи і передумови розвитку туризму та соціально-культурних послуг.

Сьогодні проблеми туризму та готельно-ресторанного бізнесу повсякчасно досліджуються, як вітчизняними, так і західними ученими. Так, перспективам розвитку туристичної сфери, як провідної галузі економічного розвитку регіону, присвячена значна кількість наукових статей, монографій; реформування принципів гостинності та обслуговування досліджено у наукових виданнях, аналітичних доповідях, наукових роботах.

Але, наразі залишається низка питань, що потребують подальшого дослідження та удосконалення. Саме тому в монографії особливу увагу приділено державній підтримці підприємницьких структур, механізмам регулювання підприємництва, туристичного та готельно-ресторанного бізнесу, соціальної сфери та взаємодії ринкових і державних інститутів тощо.

Дослідження виконано з використанням розроблених науково-обґрунтованих методологічних підходів, що ґрунтуються на науковому доробку провідних зарубіжних та вітчизняних вчених, що дозволило запропонувати конкретні напрями розвитку підприємництва у галузях економіки, туристичному та готельно-ресторанному бізнесі. Унікальністю монографії є її не лише науковий, але й практичний аспект, адже обґрунтовані положення, заходи, пропозиції щодо подальшої трансформації економічних процесів в Україні та світі, мають практичну цінність.

Авторський колектив висловлює думки, що конкретні наукові розробки у формі механізмів, схем, моделей, прогнозів будуть сприяти покращенню функціонуванню розвитку підприємництва у галузях економіки, туристичному та готельно-ресторанному бізнесі.

Матеріали подаються у авторській редакції та містять авторський погляд на розв'язання окреслених проблем та можуть мати дискусійний характер.

Автори: *Анґлінов К.А. (підрозділ 1.9), Андрєєва Г.П. (підрозділ 1.8), Антоненко А.В. (підрозділ 1.10), Аркуль О.В. (підрозділ 3.12), Безуглий І.В. (підрозділ 1.11), Болдовська К.П. (підрозділ 2.3), Босовська М.В. (підрозділ 1.3), Бразілій Н.М. (підрозділ 4.1), Бриль К.Г.*

(підрозділ 1.12), Бровенко Т.В. (підрозділ 1.10), Бутенко Л.Ю. (підрозділ 1.13), Ведмідь Н.І. (підрозділ 1.3), Гавриленко В.О. (підрозділ 4.2), Гадецька З.М. (підрозділ 3.7), Гончарова Н.В. (підрозділ 5.4), Грінченко Р.В. (підрозділ 3.8), Гузикова Л.О. (підрозділ 1.4), Гуменюк О.С. (підрозділ 5.5), Демиденко В.В. (підрозділ 4.3), Демиденко С.Л. (підрозділ 4.3), Доценко В.Ф. (підрозділ 3.12), Дробиш Л.В. (підрозділ 1.7), Дроботова М.В. (підрозділ 1.13), Дудко С.В. (підрозділ 5.6), Євась Т.В. (підрозділ 4.4), Жукова О.А. (підрозділ 4.4), Зварич О.І. (підрозділ 2.4), Зотова О.М. (підрозділ 2.5), Іванова Т.І. (підрозділ 3.11), Іващенко С.В. (підрозділ 5.2), Karaprouzis, Athanasios D. (підрозділ 1.4), Капталан С.М. (підрозділ 2.7), Карпенко А.В. (підрозділ 2.6), Карпенко Ю.В. (підрозділ 1.14), Кирніс Н.І. (підрозділ 3.2), Кобець О.С. (підрозділ 3.12), Костишина А.І. (підрозділ 3.9), Костишина Т.А. (підрозділ 3.6), Кравченко О.В. (підрозділ 4.5), Кравченко О.О. (підрозділ 3.10), Красномоєць В.А. (підрозділ 1.15), Крисанов Д.Ф. (підрозділ 5.1), Крот Ю.М. (підрозділ 4.1), Литвиненко А.О. (підрозділ 4.6), Лісогор Л.С. (підрозділ 5.2), Літвінов О.С. (підрозділ 2.7), Луців Б.Л. (підрозділ 1.5), Любіцева О.О. (підрозділ 2.1), Маклаков С.М. (підрозділ 5.7), Мельнік А.В. (підрозділ 2.8), Нагорна О.О. (підрозділ 1.9), Назаренко Н.В. (підрозділ 3.5), Новикова В.І. (підрозділ 1.16), Орлов О.О. (підрозділ 1.6), Охріменко А.Г. (підрозділ 1.3), Павлов К.В. (підрозділ 5.3), Пасєка А.С. (підрозділ 5.8), Пасєка С.Р. (підрозділ 1.2), Пастернак Я.П. (підрозділ 4.5), Пендерейський О.В. (підрозділ 1.17), Полтавська О.В. (підрозділ 1.18), Радченко О.М. (підрозділ 3.3), Рипкович М.П. (підрозділ 1.5), Романчук Л.Д. (підрозділ 1.3), Рясних Є.Г. (підрозділ 1.6), Савченко О.В. (підрозділ 1.6), Семикіна А.В. (підрозділ 2.8), Семикіна М.В. (підрозділ 1.2), Скляр Г.П. (підрозділ 1.7), Смирнов І.Г. (підрозділ 2.1), Ткаченко М.В. (підрозділ 3.7), Томаля Т.С. (підрозділ 3.4), Тулуб О.М. (підрозділ 5.9), Федосенко Л.В. (підрозділ 3.11), Хитра І.Я. (підрозділ 2.2), Хитра О.Л. (підрозділ 2.2), Чернявська Л.В. (підрозділ 2.9), Чистоклетов Л.Г. (підрозділ 2.2), Чувардинський В.О. (підрозділ 5.2), Шуплат О.М. (підрозділ 1.19), Яценко В.М. (Вступ, підрозділ 1.1), Яценко О.В. (підрозділ 3.1).

ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРІВ

Англінов Костянтин Анатолійович, кандидат педагогічних наук, доцент, завідувач кафедри туризму Приватного навчального закладу вищої освіти Санкт-Петербурзького інституту гостинності.

Андрєєва Ганна Петрівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри природокористування та техногенної безпеки Чернігівського національного технологічного університету.

Антоненко Артем Васильович, кандидат технічних наук, доцент кафедри готельно-ресторанного бізнесу Київського національного університету культури і мистецтв.

Арпуль Оксана Володимирівна, кандидат технічних наук, доцент, доцент кафедри готельно-ресторанної справи Національного університету харчових технологій.

Безуглий Ігор Володимирович, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри туризму Чернігівського національного технологічного університету.

Болдовська Катерина Петрівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри міжнародної економіки Харківського національного автомобільно-дорожнього університету.

Босовська Мирослава Великсівна, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри готельно-ресторанного бізнесу Київського національного торговельно-економічного університету.

Бразілій Наталія Миколаївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту Черкаського державного технологічного університету.

Бриль Кирило Григорович, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри туризму Чернігівського національного технологічного університету.

Бровенко Тетяна Вікторівна, кандидат технічних наук, доцент, доцент кафедри готельно-ресторанної справи Національного університету харчових технологій.

Бутенко Лариса Юріївна, старший викладач кафедри туризму і готельно-ресторанної справи Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Ведмідь Надія Іванівна, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри готельно-ресторанного бізнесу Київського національного торговельно-економічного університету.

Гавриленко Валентина Олександрівна, кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту Черкаського державного технологічного університету.

Гадецька Зоя Митрофанівна, кандидат технічних наук, доцент кафедри моделювання економіки та бізнесу Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Гончарова Надія Володимирівна, здобувач Центральноукраїнського національного технічного університету, м. Кропивницький, Україна.

Грінченко Раїса Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедр економіки підприємства та організації підприємницької діяльності Одеського національного економічного університету.

Гузикова Людмила Олександрівна, доктор економічних наук, доцент, професор Санкт-Петербурзького політехнічного університету Петра Великого.

Гуменюк Олександра Сергіївна, кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки, обліку та оподаткування Східноєвропейського університету економіки і менеджменту.

Демиденко Віктор В'ячеславович, кандидат економічних наук, доцент, Декан факультету економіки та управління Черкаського державного технологічного університету.

Демиденко Світлана Леонтіївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту Черкаського державного технологічного університету.

Доценко Віктор Федорович, доктор технічних наук, професор, професор кафедри готельно-ресторанної справи Національного університету харчових технологій.

Дробиш Людмила Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри туристичного та готельного бізнесу Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

Дроботова Марина Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри туризму і готельно-ресторанної справи Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Дудко Сергій Вікторович, аспірант Центральноукраїнського національного технічного університету, м. Кропивницький, Україна.

Євась Тетяна Володимирівна, старший викладач кафедри економіки та менеджменту Вінницького соціально-економічного інституту Університету «Україна».

Жукова Ольга Анатоліївна, старший викладач кафедри економіки та менеджменту Вінницького соціально-економічного інституту Університету «Україна».

Зварич Олена Ігорівна, кандидат економічних наук, асистент Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького, Україна

Зотова Олена Миколаївна, завідувач експлуатаційного відділення Полтавського коледжу нафти і газу Полтавського національного технічного університету ім. Ю. Кондратюка.

Іванова Тетяна Іванівна, старший викладач кафедри фінансів і кредиту Закладу освіти «Гомельський державний університет імені Франциска Скорини», м. Гомель, Білорусь.

Івашенко Сергій Васильович, провідний економіст відділу соціальних проблем ринку праці Інституту демографії та соціальних досліджень імені М.В. Птухи НАН України.

Karamprouzis, Athanasios D., кандидат наук, дослідник Університету Македонії.

Капталан Сергій Михайлович, аспірант Одеського національного економічного університету.

Карпенко Андрій Володимирович, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри управління персоналом і економіки праці Запорізького національного технічного університету.

Карпенко Юрій Вікторович, кандидат економічних наук, доцент кафедри туристичного та готельного бізнесу Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

Кирніс Наталія Іванівна, асистент кафедри готельно-ресторанної та курортної справи Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

Кобець Олена Сергіївна, асистент кафедри готельно-ресторанної справи Національного університету харчових технологій.

Костишина Анна Ігорівна, здобувач кафедри управління персоналом і економіки праці Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

Костишина Тетяна Адамівна, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри управління персоналом і економіки праці Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

Кравченко Оксана Валеріївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту Черкаського державного технологічного університету.

Кравченко Олександр Олександрович, здобувач кафедри

управління персоналом і економіки праці Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі».

Красномовець Вікторія Анатоліївна, кандидат економічних наук, доцент, старший викладач кафедри туризму і готельно-ресторанної справи Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Крисанов Дмитро Федосович, доктор економічних наук, професор, провідний науковий співробітник Інституту економіко-правових досліджень НАН України.

Крот Юлія Миколаївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту Черкаського державного технологічного університету.

Литвиненко Аліна Олександрівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету імені С. Кузнеця.

Лісогор Лариса Сергіївна, доктор економічних наук, професор, завідувач відділу соціальних проблем ринку праці Інституту демографії та соціальних досліджень імені М.В. Птухи НАН України.

Літвінов Олександр Сергійович, кандидат економічних наук, доцент, доцент Одеського національного економічного університету.

Луців Богдан Любомирович, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри банківського менеджменту та обліку Тернопільського національного економічного університету.

Любіцева Ольга Олександрівна, доктор географічних наук, професор, завідувач кафедри країнознавства та туризму Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Маклаков Сергій Миколайович, аспірант Центральноукраїнського національного технічного університету, м. Кропивницький, Україна.

Мельнік Антон Валерійович, аспірант Центральноукраїнського національного технічного університету, м. Кропивницький, Україна.

Нагорна Ольга Олексіївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економічної теорії Приватного навчального закладу вищої освіти Санкт-Петербурзького інституту гостинності.

Назаренко Наталія Володимирівна, кандидат педагогічних наук, доцент кафедри біології та біохімії Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Новикова Валерія Іванівна, кандидат географічних наук, доцент кафедри туризму і готельно-ресторанної справи Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Орлов Олівер Олексійович, доктор економічних наук, професор,

професор кафедри маркетингу Хмельницького національного університету.

Охріменко Алла Григорівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри готельно-ресторанного бізнесу Київського національного торговельно-економічного університету.

Павлов Костянтин Вікторович, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки та менеджменту Камського інституту гуманітарних та інженерних технологій, м. Іжевськ, Росія.

Пасєка Анна Сергіївна, кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри економіки та підприємництва Центральноукраїнського національного технічного університету, м. Кропивницький, Україна.

Пасєка Станіслава Раймондівна, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедрою туризму і готельно-ресторанної справи Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Пастернак Ярослава Павлівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту Черкаського державного технологічного університету.

Пендерейкий Орест Володимирович, кандидат технічних наук, доцент, доцент Національного технічного університету нафти і газу.

Полтавська Оксана Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри готельно-ресторанного бізнесу Київського національного торговельно-економічного університету.

Радченко Ольга Миколаївна, кандидат історичних наук, доцент кафедри туризму і готельно-ресторанної справи Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Рипкович Марія Павлівна, кандидат економічних наук, Тернопільського національного економічного університету.

Романчук Людмила Дмитрівна, асистент кафедри готельно-ресторанного бізнесу Київського національного торговельно-економічного університету.

Рясних Євгенія Григорівна, кандидат економічних наук, професор кафедри маркетингу Хмельницького національного університету.

Савченко Олена Валентинівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту Хмельницького національного університету.

Семикіна Анна Валеріївна, кандидат економічних наук, викладач Одеського національного економічного університету.

Семикіна Марина Валентинівна, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедрою економіки та підприємництва

Центральноукраїнського національного технічного університету, м. Кропивницький, Україна.

Скляр Георгій Павлович, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри туристичного та готельного бізнесу Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»

Смирнов Ігор Георгійович, доктор географічних наук, професор, професор кафедри країнознавства та туризму Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Ткаченко Максим Володимирович, магістрант спеціальності «Економічна кібернетика» Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Томалья Тетяна Станіславівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту Хмельницького національного університету.

Тулуб Олена Михайлівна, кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри менеджменту та економічної безпеки Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Федосенко Людмила Василівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів і кредиту Закладу освіти «Гомельський державний університет імені Франциска Скорини», м. Гомель, Білорусь.

Хитра Ігор Ярославович, кандидат юридичних наук, завідувач кафедри кримінально-правових дисциплін ВПНЗ «Львівський університет бізнесу та права».

Хитра Олександра Леонтіївна, кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри адміністративного права та адміністративного процесу Львівського державного університету внутрішніх справ.

Чернявська Любов Валентинівна, старший викладач кафедри фінансів та банківської справи Черкаського навчально-наукового інституту ДВНЗ «Університет банківської справи».

Чистоклетов Леонтій Григорович, доктор юридичних наук, професор, професор кафедри адміністративного та інформаційного права Навчально-наукового інституту права та психології НУ «Львівська політехніка».

Чувардинський Владислав Олександрович, аспірант кафедри економічної теорії, макро- та мікроекономіки економічного факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Шуплат Олена Михайлівна, кандидат економічних наук,

старший викладач кафедри інвестиційної діяльності ДВНЗ «КНЕУ» імені Вадима Гетьмана.

Яценко Володимир Микитович, доктор економічних наук, професор, професор кафедри туризму і готельно-ресторанної справи Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

Яценко Олександр Володимирович, доктор економічних наук, професор кафедри економіки підприємства, обліку і аудиту Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького.

РОЗДІЛ 4. ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

4.1 Узагальнені підходи до визначення вартості нематеріальних активів в системі бухгалтерського обліку та експертної оцінки

Проблема комерційного використання результатів діяльності об'єктів нематеріальних активів в сучасній практиці - комплексна, багатогранна проблема, що включає правові, технологічні, економічні, виробничі, соціальні і психологічні питання. Проблема як теоретична, так і прикладна: нематеріальні активи можуть і повинні продаватися, а значить повинні мати вартісну оцінку. Іншими словами, найістотніші розбіжності викликає наступне питання: чи є нематеріальні засоби активами і чи можуть вони взагалі включатися в баланс підприємства. Слід зазначити, що єдиної думки у вчених-економістів на даний час немає. Доводи на користь того, що невідчутні засоби є активами полягають в тому, що ці засоби є майбутніми економічними вигодами, за які виплатила компенсація. Проте супротивники включення цих засобів в бухгалтерську звітність як активи мотивують свою позицію тим, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з нематеріальними активами, за винятком окремих випадків, неможливо визначити з достатнім ступенем достовірності, і, крім того, ці об'єкти не відповідають, як правило, критерію відчужуваної (наприклад, ділова репутація фірми не може бути реалізована окремо від фірми, торгові знаки невід'ємні від ділової репутації фірми).

Проте слід зазначити, що це не зовсім так. Деякі нематеріальні активи цілком відчужувані. Це відноситься до товарних марок, особливо тих, які придбавалися (хоча виникають проблеми з їх оцінкою) і іншим аналогічним активам: витратам на НІОКР в тих випадках, коли ці дослідження повинні привести до створення таких активів як товарні марки, торгові знаки, патенти і інші активи, які є відокремленими від компанії в цілому; витратам на програмне забезпечення в тих випадках, коли виявлені його технічна здійсненність і комерційна ефективність, і коли воно розроблено самою компанією.

Тому, визнаючи нематеріальні активи - активами, виникає нелегка задача - дати по можливості самі узагальнюючі рекомендації за вартісною оцінкою нематеріальних активів, які самі по собі значно відрізняються один від одного. Звичайно можна виділити самі загальні чинники, загальні критерії ефективності і деякі інші найхарактерніші

моменти. В такому плані і розроблялися раніше окремі методики по галузях, які використовувалися в практиці тієї або іншої галузі.

Нематеріальними активами в цілях бухгалтерського обліку у відповідності з п. 4 П(С)БО 8 „Нематеріальні активи”, затвердженого наказом Міністерства України від 18 жовтня 1999 року № 242, визнаються активи, які відповідають наступним вимогам: не мають матеріальної форми; можуть бути ідентифіковані (відокремлені від підприємства); утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік); використовувані в діяльності, пов'язаній з виробництвом, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам¹. Надалі п. 6 визначає, що придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена².

Відсутність матеріально-речової структури визначає обов'язковість існування доказів, які підтверджують факт існування даного активу, так і виключні права на його використання. Такими доказами можуть бути різного роду охоронні документи: патенти, свідоцтва тощо³. Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Слід відмітити, що для зарахування нематеріальних активів на баланс підприємства їх необхідно оцінити. Особливо ретельно до питань оцінки необхідно підходити підприємствам високотехнологічних галузей, а також підприємствам і харчової промисловості. Як правило, для великих і відомих підприємств саме вартість нематеріальних активів має помітний внесок в загальну вартість підприємства (для деяких західних підприємств навіть перевищує 50%). Однак на вітчизняних підприємствах нематеріальні активи, як правило, недооцінюються.

Відповідний вплив на оцінку має мета, тобто визначення вартості нематеріальних активів щодо мети їхнього використання. Це зумовлено тим, що оцінці підлягають не самі об'єкти інтелектуальної власності, а

1 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено Наказ Міністерства фінансів України 18.10.99 N 242, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

² Там само.

3 Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435 – IV, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page8/print>

матеріалізоване право на них. Використання матеріальної власності як нематеріальних активів у господарській діяльності підприємств передбачає потребу:

- формування норми амортизаційних відрахувань, за якими частину вартості нематеріальних активів враховують при новоствореній продукції;
- розрахунку розмірів авторських винагород фізичним особам;
- обґрунтування цін на продукцію, при виробництві якої використано нематеріальні активи з урахуванням економічних вигод.

Вищезазначене дає підстави стверджувати, що об'єктивна оцінка нематеріальних активів – один із важливих чинників для прийняття управлінських рішень, що сприяють поліпшенню роботи підприємства з відповідними максимально можливими економічними вигодами.

Враховуючи особливості оцінки, що зумовлені метою й умовою використання конкретного об'єкта, світова практика сформувала чимало загальних теоретичних підходів, серед яких прийнято виділяти дохідний, витратний і ринковий. Конкретний підхід передбачає відповідний метод реалізації.

Розробка національних стандартів оцінки відбувалася на базі міжнародних стандартів оцінки. В європейських країнах такі стандарти були прийняті вперше в 1977 році, в США – в 1987 році.

Згідно національних стандартів оцінки оцінка майна проводиться із застосуванням методичних підходів, методів оцінки, які є складовими частинами методичних підходів, або є результатом комбінування кількох методичних підходів, а також оціночних процедур¹. З метою обґрунтування остаточного висновку про вартість об'єкта оцінки результати оцінки, отримані із застосуванням різних методичних підходів. Зіставляються шляхом аналізу впливу принципів оцінки, які є визначальними для мети, з якою проводиться оцінка, а також інформаційних джерел, на достовірність результатів оцінки. Неможливість або недоцільність застосування певного методичного підходу, пов'язана з повною відсутністю чи недостовірністю необхідних для цього вихідних даних про об'єкт оцінки та іншої інформації, окремо обґрунтовується у звіті про оцінку

¹ Національний стандарт N 1 "Загальні засади оцінки майна і майнових прав", затверджено постановою Кабінету Міністрів в Україні від 10 вересня 2003 р. N 1440 зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF>.

майна. Згідно стандарту оцінки 2 кожен підхід має свої методи реалізації даної проблеми¹.

Витратний підхід передбачає визначення поточної вартості витрат на відтворення або заміщення об'єкта оцінки з подальшим коригуванням їх на суму зносу (знецінення).

Хочу зауважити, що оцінка яка проводиться з метою бухгалтерського обліку майже повністю побудована на використанні даного підходу.

Таблиця 1. Підходи до оцінки нематеріальних активів

| Підхід | Метод | Принцип |
|--------------|---------------------------------------------------------------|----------------------------------|
| Витратний | Метод прямого відтворення | Принцип корисності |
| | Метод заміщення | Принцип заміщення |
| Доходний | Пряма капіталізація доходу | Принцип ефективного використання |
| | Непряма капіталізація доходу (дисконтування грошового потоку) | |
| Порівняльний | Метод накопичення активів | Принцип заміщення |
| | Метод ринку капіталу | Принцип попиту і пропозиції |

Згідно П(С)БО 8 придбані або створені нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Формування первісної вартості нематеріальних активів залежить від того, яким чином даний активи потрапив на підприємство. Нематеріальні активи можуть потрапити на підприємство такими шляхами: придбання за плату; виготовлені власними силами; внесені засновниками до складу статутного капіталу підприємства; отримані безоплатно; отримані в обмін на інше майно.

Так згідно П(С)БО 8 первісна вартість придбаного за плату нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням. Витрати на сплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних повністю або частково за рахунок кредиту банку².

Первісна вартість нематеріального активу, створеного підприємством, визначається як сума фактичних витрат на створення, виготовлення даного активу. Фактичні витрати можуть включати:

1 Національний стандарт N 2 "Оцінка нерухомого майна", затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 2004 р. N 1442, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF>

2 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено Наказ Міністерства фінансів України 18.10.99 N 242, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

- прями витрати на оплату праці,
- прями матеріальні витрати,
- інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

Але багато з підприємств взагалі не ідентифікують виготовлені власними силами нематеріальні активи. А фактичні витрати по їх виготовленню відносять до витрат періоду.

Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу¹.

Слід відмітити, що витратному підходу приділяється досить багато уваги як в міжнародній так і у вітчизняній практиці, особливо в практиці бухгалтерського обліку. Але хочу зауважити, що якщо говорити про оцінку інтелектуальної власності і нематеріальних активів, то даний підхід скоріше вводить в оману, ніж допомагає прийняти правильне рішення щодо оцінку певного об'єкту. Але з іншого боку зовсім не використовувати даний підхід також не є можливим. Існують практичні ситуації, коли оцінка нематеріальних активів на основі витратного підходу дійсно має сенс.

Щоб наглядно показати негативну сторону витратного підходу при оцінці нематеріальних активів наведемо такий приклад. На підприємстві було придбано ліцензію на використання запатентованого винаходу. Сам же винахід було розроблено 6 років тому, потім була подана заявка, яка була розглянута, деяка інформація про винахід була опублікована і стала загальнодоступною. Виникає питання про які саме витрати йде мова? Про ті які лише відшкодовують вартість патенту? Або про ті які необхідно було зробити 6 років тому, для того, щоб отримати запатентоване рішення раніше сьогоденішнього патентовласника? Таким чином стає зрозумілим недосконалість даного підходу, так як оцінка яка була проведена, використовуючи методи даного підходу, як правило не має відношення до реальної вартості оцінюваного активу.

Нажаль, в сучасних умовах в бухгалтерському обліці згідно національного законодавства даний підхід є досить поширеним, який застосовується при оцінці нематеріальних активів. Так стає зрозумілим, що вартість об'єкту нематеріальних активів ніяким чином не відображає

¹ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено Наказ Міністерства фінансів України 18.10.99 N 242, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

той результат, який досягається при використанні даного виду активу в майбутньому.

Наступним підходом, який розглядається при оцінці майна є – порівняльний або ринковий. Порівняльний підхід ґрунтується на врахуванні принципів заміщення та попиту і пропонування. Порівняльний підхід передбачає аналіз цін продажу та пропонування подібного майна з відповідним коригуванням відмінностей між об'єктами порівняння та об'єктом оцінки¹.

Для визначення ринкової вартості об'єкта оцінки у матеріальній формі із застосуванням порівняльного підходу інформація про подібне майно повинна відповідати таким критеріям:

- умови угод купівлі-продажу або умови пропонування щодо укладення таких угод не відрізняються від умов, які відповідають вимогам, що висуваються для визначення ринкової вартості;
- продаж подібного майна відбувся з дотриманням типових умов оплати;
- умови на ринку подібного майна, що визначали формування цін продажу або пропонування, на дату оцінки істотно не змінилися або зміни, які відбулися, можуть бути враховані.

Основними елементами порівняння є характеристики подібного майна за місцем його розташування, фізичними та функціональними ознаками, умовами продажу тощо. Коригування вартості подібного майна здійснюється шляхом додавання або вирахування грошової суми із застосуванням коефіцієнта (відсотка) до ціни продажу (пропонування) зазначеного майна або шляхом їх комбінування².

Таким чином бачимо, що даний підхід має дві безсумнівних переваги над попереднім, витратним. По-перше, він оснований на використанні ринкової інформації, по-друге, він простий у використанні. Однак друга перевага дуже швидко перетворюється в недолік. Простота використання порівняльного підходу лише уявна. Стандартні ставки роялті для визначених видів продукції, галузеві індекси й інші показники дають досить приблизний орієнтир, для здійснення реальних справ. Всі труднощі виявляються в обліці індивідуальних особливостей конкретного об'єкту, а саме тут порівняльний підхід не дає ніяких орієнтирів.

1 Національний стандарт N 4 "Оцінка майнових прав інтелектуальної власності", затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2007 р. N 1185, режим доступу <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF>

2 Національний стандарт N 2 "Оцінка нерухомого майна", затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 2004 р. N 1442, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF>

Якщо ув'язувати даний підхід з оцінкою, яка проводиться з метою бухгалтерського обліку, то зазначимо, що вона проявляється у вигляді справедливої вартості. Даний вид вартості дуже широко використовується при оцінці нематеріальних активів в бухгалтерському обліці, а саме при надходженні об'єктів нематеріальних активів на баланс підприємства за таких обставин:

- внесені засновниками до складу статутного капіталу підприємства. Первісною вартістю нематеріальних активів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 П(С)БО 8;

- отримані безоплатно. Первісною вартістю безоплатно отриманих нематеріальних активів є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 П(С)БО 8.

- отримані в обмін на інше майно. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість (Справедлива вартість - сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами), то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду¹.

Таким чином стає зрозумілим, що порівняльний підхід до оцінки нематеріальних активів – це, перш за все, метод порівняння продаж. Крім того в рамках порівняльного підходу зазвичай розглядаються інші методи, які засновані на використанні інформації про ринкові продажі.

Основним методом визначення вартості об'єктів нематеріальних активів є, на мою думку, доходний підхід. Порівняльний (ринковий) і витратний підходи повинні використовуватися в якості доповнення до доходного підходу.

Нажаль даний підхід не знайшов свого відображення в стандартах бухгалтерського обліку для здійснення оцінки об'єктів нематеріальних активів з метою їх обліку. Лише стандарт оцінки згадує даний вид підходу, але яким чином відображати його в обліці – невідомо. Дохідний підхід базується на врахуванні принципів найбільш ефективного використання та очікування, відповідно до яких вартість об'єкта оцінки визначається як поточна вартість очікуваних доходів від найбільш

¹ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено Наказ Міністерства фінансів України 18.10.99 N 242, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

ефективного використання об'єкта оцінки, включаючи дохід від його можливого перепродажу¹.

Основними методами дохідного підходу є пряма капіталізація доходу та непряма капіталізація доходу (дисконтування грошового потоку). Вибір методів оцінки при цьому залежить від наявності інформації щодо очікуваних (прогнозованих) доходів від використання об'єкта оцінки, стабільності їх отримання, мети оцінки, а також виду вартості, що підлягає визначенню. За допомогою дохідного підходу визначається ринкова вартість та інвестиційна вартість, а також інші види вартості, які ґрунтуються на принципі корисності, зокрема ліквідаційна вартість, вартість ліквідації тощо.

Інформаційними джерелами для застосування дохідного підходу є відомості про фактичні та (або) очікувані доходи та витрати об'єкта оцінки або подібного майна. Оцінювач прогнозує та обґрунтовує обсяги доходів та витрат від сучасного використання об'єкта оцінки, якщо воно є найбільш ефективним, або від можливого найбільш ефективного використання, якщо воно відрізняється від існуючого використання.

В процесі діяльності підприємства згідно П(С)БО 8 первісна вартість нематеріальних активів може переоцінюватися. Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. Активний ринок - ринок, якому притаманні такі умови: предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними; у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною. Але слід зазначити, що в сучасних умовах господарювання сформований активний ринок таких нематеріальних активів як: програмне забезпечення; ліцензії на використання об'єктів інтелектуальної власності. Таким чином на практиці здійснення переоцінки нематеріальних активів є досить складним питанням. При чому у разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку). Якщо ж підприємством проведена переоцінка об'єктів групи нематеріальних активів, то надалі вони підлягають щорічній

1 Національний стандарт N 2 "Оцінка нерухомого майна", затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 2004 р. N 1442, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF>. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено Наказ Міністерства фінансів України 18.10.99 N 242, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

переоцінці¹. Переоцінена первісна вартість та накопичена амортизація об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток відповідно первісної вартості або накопиченої амортизації та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Якщо залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми накопиченої амортизації об'єкта. Відомості про зміни первісної вартості та суми накопиченої амортизації нематеріальних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів відображається у складі додаткового капіталу, а сума уцінки - у складі витрат звітного періоду, крім випадків, що наведені у п.23 цього П(С)БО 8.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

При вибутті об'єктів нематеріальних активів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних

¹ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено Наказ Міністерства фінансів України 18.10.99 N 242, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

активів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу¹.

Таким чином стає зрозумілим, що для здійснення переоцінки основною умовою є зміна справедливої вартості об'єкту нематеріальних активів від вартості, яка облічується на балансі підприємством. Тобто знову ж таки ніякої уваги не приділяється прибуткам отриманим в результаті використання даного об'єкту нематеріальних активів.

За доречне, я вважаю, необхідно проводити оцінку нематеріальних активів, використовуючи дохідний підхід, а витратний і ринковий використовувати лише як другорядний. Але як вже зазначалося вище існують такі види активів до яких доречно буде використання витратного методу (наприклад, деякі комп'ютерні програми, тобто ті, які не мають суттєвого впливу на прибуток підприємства в майбутньому). Що ж до ринкового підходу, то слід зауважити, що на сучасному етапі господарювання спостерігається недостатня сформованість фондового ринку оцінки нематеріальних активів за справедливою поточною ринковою вартістю. Дана обставина сильно ускладнює процес оцінки нематеріальних активів, використовуючи даний підхід. Тому лише деякі об'єкти буде доречно оцінювати використовуючи методику даного підходу. Це стосується лише тих активів щодо яких сформований активний ринок, а саме: програмне забезпечення; ліцензії на використання об'єктів інтелектуальної власності.

До решти об'єктів в за доцільне буде провести такі зміни щодо оцінки нематеріальних активів. Перш за все при надходженні об'єкту нематеріальних активів на підприємство необхідно визначити, який саме підхід оцінки відобразить дійсну вартість даного активу. Зазвичай досить важко здійснити оцінку щойно придбаного активу, використовуючи лише дохідний підхід, тому при надходженні нематеріальних активів доречно буде їх оцінювати згідно з вимогами витратного або ринкового підходів. В подальшій же діяльності підприємства (через рік використання отриманого об'єкту нематеріальних активів), коли вже буде відомо, який саме прибуток отримало підприємство в результаті використання нематеріального активу (наприклад, нова зареєстрована торгова марка збільшить обсяги реалізації певної продукції) необхідно буде здійснити переоцінку нематеріальних активів, використовуючи методику дохідного підходу. Таким чином буде відображена найбільш реальна вартість

¹ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджено Наказ Міністерства фінансів України 18.10.99 N 242, зі змінами і доповненнями, режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

нематеріального активу, яка по суті є експертною вартістю, яка отримана в процесі вартісної оцінки.

4.2 Фактори впливу на формування моделі управлінського обліку в антикризовому управлінні підприємством

Існування управлінського обліку, як окремої підсистеми бухгалтерського обліку, закріплено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» у 1999 році. Закон визначив цей вид обліку як систему обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством, концентруючи увагу, що це внутрішньогосподарський (управлінський) облік. З цього часу розпочато дискусії у науковому полі щодо предмету, методології, інструментарію управлінського обліку, та використання у практичній діяльності суб'єктів господарської діяльності. Зараз ця система набула визнання у науковому та корпоративному середовищах, і вже не виникає сумніву, що її практичне використання підвищує ефективність управління. Проте дискусії щодо трактування базових понять, інструментарію управлінського обліку, уточнення об'єктів, предмету та методів продовжуються і доки не привели до розробки уніфікованих способів, однаково ефективних для більшості суб'єктів господарювання з урахуванням стадії життєвого циклу, на яких вони знаходяться, мінливості та невизначеності зовнішнього середовища функціонування.

Система бухгалтерського обліку в Україні трансформується шляхом наближення до європейських облікових практик та міжнародних стандартів фінансової звітності. Оскільки в англо-американській обліковій школі, до якої тяжіє українська, виділено три види обліку (фінансовий, податковий, управлінський), виникає необхідність у розробці моделі управлінського обліку з урахуванням реалій вітчизняної економіки. Найактуальніші проблеми розвитку методології управлінського обліку можна поділити на такі напрями: ідентифікація місця управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку та звітності; трансформація об'єктів та методології обліку при зміні внутрішнього та зовнішнього середовища; функціональний зв'язок управлінського обліку з іншими управлінськими підсистемами; організаційно-методичний розвиток управлінського обліку; вибір пріоритетів подальшого розвитку стратегічного обліку.

Найбільш розробленими є проблеми ідентифікації місця управлінського обліку в обліковій системі та розробка його ключових



**Agenda Publishing House,
United Kingdom**

***Financial-economic and innovative support of
entrepreneurship development in the spheres of economy,
tourism and hotel-restaurant business:***

Collective monograph

Copyright © 2017 by the authors
All rights reserved.

WARNING

Without limitation, no part of this publication may be reproduced, stored, or introduced in any manner into any system either by mechanical, electronic, handwritten, or other means, without the prior permission of the authors. Edited by the authors.

ISBN 978-0-9955865-4-3

Printed by Agenda Publishing House ®
Coventry, West Midlands, CV1 2FL