

УДК 657.3

Л.І. Лук'яненко, проф., канд. екон. наук, В.С. Шелест, асп.

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Актуальні питання оцінки нематеріальних активів

Висвітлено та проведено критичний аналіз основних вимог щодо визначення звичайної ціни відповідно до статті 39 Податкового кодексу України. Розглянуто особливості застосування різних підходів до оцінки нематеріальних активів враховуючи вимоги Закону України про оцінку та Національних стандартів оцінки. Обґрунтовано та запропоновано внесення змін до Податкового кодексу України з метою забезпечення достовірності проведення оцінки нематеріальних активів для цілей оподаткування.

нематеріальні активи, оцінка, звичайна ціна, національні та міжнародні стандарти

Л.И. Лукьяненко, В.С. Шелест

ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана»

Актуальные вопросы оценки нематериальных активов

Освещены и проведен критический анализ основных требований по определению обычной цены согласно статье 39 Налогового кодекса Украины. Рассмотрены особенности применения различных подходов к оценке нематериальных активов учитывая требования Закона Украины об оценке и Национальных стандартов оценки. Обоснованы и предложены внесенные изменения в Налоговый кодекс Украины с целью обеспечения достоверности проведения оценки нематериальных активов для целей налогообложения.

нематериальные активы, оценка, обычная цена, национальные и международные стандарты

Постановка проблеми. Масштабні економічні трансформації, створення транснаціональних корпорацій та глобальна інформатизація світових процесів сприяли перенесенню рушійного фактора розвитку суб'єктів господарської діяльності, як на національній та і на міжнародній арені, з матеріальних на нематеріальні активи. В свою чергу масове поширення технологічних процесів у всіх сферах життя зумовило прискорення виробничого циклу суб'єкта підприємницької діяльності. Можна виділити прямо пропорційну залежність між швидкістю поширення інформації та темпом розвитку підприємництва. В таких умовах конкурентні позиції можливо утримувати лише за рахунок активного використання нематеріальних активів. Саме тому для більшості суб'єктів господарювання пріоритетною виступає інформаційно-інноваційна стратегія розвитку, яка запроваджується на державному рівні.

На практиці, гострою виступає проблема визначення вартості, за якою нематеріальний актив буде відображатись на рахунках бухгалтерського обліку. Виходячи з вищезазначеного, надзвичайно актуальним є питання оцінки нематеріальних активів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Виступаючи результатом розвитку ринкових відносин, оцінці нематеріальних активів були присвячені праці таких відомих науковців як, Бутнік-Сіверський О., Голов С.Ф., Дудніков С.В., Козирев А.Н., Пархоменко В.М., Семенов А.Г., Яремчук С. та інші. Не зважають на значні досягнення науковців дане питання погребує подальших ґрунтовних досліджень.

Мета статті. Метою даної статті виступає системний аналіз проблем та перспектив розвитку методики оцінки нематеріальних активів з урахуванням законодавчих змін.

Виклад основного матеріалу дослідження.

На сьогодні, відсутність чіткої ідентифікації активів підприємства та адекватної системи їх обліку зумовлюють виникнення методичної похибки в оцінюванні як бізнесу загалом, так і безпосередньо його складових елементів. Відповідно до вітчизняного законодавства виділяють три підходи до оцінювання вартості нематеріальних активів, а саме: дохідний, порівняльний та витратний. Однак, існує один суттєвий недолік при застосуванні зазначених вище підходів, а саме: розбіжність при визначенні вартості таких активів сягає 12-18 разів, в залежності від обраного підходу. З чого можна зробити висновок, що неідентифіковані активи здатні формувати дохід, який перетворюється в 90% вартості підприємства.

Україна проходить складний шлях реформування, в якому пріоритетним виступає трансформація фінансової звітності до вимог міжнародних стандартів, таким чином змін зазнає вся система ведення бухгалтерського обліку.

01.01.2013 р. набрала чинності стаття 39 Податкового кодексу України (далі - ПКУ), якою регулюється порядок визначення та застосування звичайних цін в процесі підприємництва. Що є очікуваним, так як інститут звичайної ціни не є самостійним, а навпаки – він тісно пов'язаний з нормами податкового законодавства. Звичайною ціною вважається ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено цим Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін (пп. 14.1.71 ПКУ). Такі зміни суттєво вплинули на процес відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Не залишилася без уваги стаття 39 ПКУ і процедура оцінки, зокрема оцінки нематеріальних активів[3].

Так, відповідно до Закону України про оцінку [1] та Національних стандартів оцінки [4, 5] під час проведення оцінки майнових прав інтелектуальної власності визначається ринкова вартість таких об'єктів. В свою чергу, ринковою ціною вважається ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності - однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівняних економічних умовах (пп. 14.1.219 ПКУ).

Звичайну ціну варто визначати під час здійснення контрольованих операцій між пов'язаними особами. До таких операцій відносять наступні [3]:

- господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами;

- господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - резидентами, які:

- = задекларували від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній податковий (звітний) рік;

- = застосовують спеціальні режими оподаткування станом на початок податкового (звітного) року;

- = сплачують податок на прибуток підприємств та/або податок на додану вартість за іншою ставкою, ніж базова (основна), що встановлена відповідно до цього Кодексу, станом на початок податкового (звітного) року;

- = не були платниками податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість станом на початок податкового (звітного) року.

Пунктом 14.1.159 ПКУ пов'язаними визнаються юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють. Для цілей трансфертного ціноутворення пов'язаними особами визнаються:

- юридичні особи - у разі якщо одна з таких осіб безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків;

- фізична та юридична особа - у разі якщо фізична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 і більше відсотків;

- юридичні особи - у разі якщо одна і та сама особа безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами таких юридичних осіб і розмір частки корпоративних прав у кожній юридичній особі становить 20 і більше відсотків;

- юридична особа і особа, що має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

- юридичні особи, одноособові виконавчі органи яких призначені (обрані) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

- юридичні особи, в яких 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради призначено (обрано) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

- юридичні особи, в яких 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради становлять одні й ті самі фізичні особи;

- юридична особа та фізична особа - у разі здійснення фізичною особою повноважень одноособового виконавчого органу такої юридичної особи;

- юридичні особи, в яких повноваження одноособового виконавчого органу здійснює одна й та сама особа;

- фізичні особи: чоловік (дружина), батьки (у тому числі усиновлювачі), діти (повнолітні, неповнолітні, у тому числі усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування [3].

Однак, вимоги до застосування звичайних цін не обмежуються лише контрольованими операціями в цілях трансфертного ціноутворення. Так, в деяких нормах ПКУ висувуються вимоги щодо застосування таких цін в операціях, які не підпадають під визначення контрольовані. Що стосується нематеріальних активів як об'єктів обліку, під час визначення доходу від продажу чи іншого відчуження нематеріальних активів необхідно застосовувати звичайну ціну відповідно до п. 146.14.

ПКУ передбачено застосування наступних методів визначення звичайних цін, а саме [3]:

- метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу);
- метод ціни перепродажу;
- метод «витрати плюс»;
- метод чистого прибутку;
- метод розподілення прибутку.

Розглянемо кожен з них детальніше.

Таблиця 1 – Методи визначення звичайних цін

Методи визначення звичайних цін	Порядок визначення звичайних цін	Норма ПКУ
1	2	3
<p>Метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу)</p>	<p>Даний метод базується на порівнянні ціни товарів (робіт, послуг), застосованої під час контрольованої операції, з ринковим діапазоном цін на ідентичні (а за їх відсутності - однорідні) товари (роботи, послуги) у зіставних операціях.</p> <p>При визначенні ринкового діапазону цін товару (робіт, послуг) застосовується інформація про укладені та реалізовані платником податків або іншими особами договори про продаж ідентичних (а за їх відсутності - однорідних) товарів (робіт, послуг) у зіставних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг).</p> <p>Враховуються наступні умови договорів: - характеристика товарів та кількість (обсяг) товарів (робіт, послуг); - обсяг функцій, що виконуються сторонами; - умови розподілу між сторонами ризиків і вигод; - строки використання зобов'язань; - умови здійснення платежів, звичайних для такої операції; - характеристика ринку товарів (робіт, послуг), на якому здійснено операцію; - бізнес-стратегії підприємства; - інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну.</p>	<p>пп. 39.3.3</p>
Коментар		
<i>Як правило таке порівняння можна провести тільки в межах одного підприємства. Можливе проведення аналізу базуючись на даних торгових бірж.</i>		
<p>Метод ціни перепродажу</p>	<p>Виступає методом визначення відповідності ціни товарів (робіт, послуг) контрольованої операції звичайній ціні, який полягає у зіставленні валової рентабельності контрольованої операції, отриманої під час подальшої реалізації (перепродажу) товарів (робіт, послуг), що були придбані в контрольованій операції, з ринковим діапазоном валової рентабельності, визначеним у порядку, встановленому ПКУ.</p> <p>Даний метод застосовується для визначення ціни товару, за якою товар придбається під час здійснення контрольованої операції та перепродається непов'язаним особам, при здійсненні наступних операцій: підготовка товару до перепродажу та його транспортування (поділ товарів на партії, формування поставок, сортування, перепакування); змішування товарів, якщо характеристики кінцевої продукції (напівфабрикатів) істотно не відрізняються від характеристик змішуваних товарів.</p>	<p>пп. 39.3.4</p>
Коментар		
<i>Фактично, відбувається порівняння цін, за якими товар придбається та продається, з урахуванням націнки.</i>		
<p>Метод «витрати плюс»</p>	<p>Виступає методом визначення відповідності ціни товарів (робіт, послуг) контрольованої операції звичайній ціні, який полягає у зіставленні валової рентабельності собівартості контрольованої операції з ринковим діапазоном валової рентабельності собівартості у зіставних операціях, визначених у порядку, встановленому ПКУ.</p> <p>Даний метод застосовується під час: виконання робіт (надання послуг) особами, які є пов'язаними з отримувачами результатів таких робіт (послуг); реалізації товарів, сировини або напівфабрикатів за договорами між пов'язаними особами; реалізації товарів (робіт, послуг) за довгостроковими договорами (контрактами) між пов'язаними особами.</p>	<p>пп. 39.3.5</p>

Продовження табл.1

Коментар		
<i>На практиці даний метод застосовується тими підприємствами, які безпосередньо виготовляють продукцію.</i>		
Метод чистого прибутку	<p>Даний метод ґрунтується на порівнянні рентабельності контрольованої операції з ринковим діапазоном рентабельності у зіставних операціях, визначеним у порядку, встановленому ПКУ.</p> <p>Розрахунок найбільш прийнятної показника рентабельності у контрольованій операції (або в сукупності контрольованих операцій у разі, коли окремі операції є настільки взаємопов'язаними або безперервними, що не можуть бути адекватно оцінені окремо) здійснюється платником податку згідно з ПКУ.</p> <p>Вищенаведений метод використовується, зокрема, у разі відсутності або недостатності інформації, на підставі якої можна обґрунтовано зробити висновок про достатній рівень зіставності комерційних та/або фінансових умов контрольованої та зіставних операцій під час використання методів, визначених у ПКУ.</p>	пп. 39.3.6
Коментар		
<i>Застосовувати досить важко, так як провести економічне обґрунтування величини рентабельності – складно.</i>		
Метод розподілено прибутку	<p>Даний метод полягає у зіставленні фактичного розподілення отриманого сукупного прибутку між сторонами контрольованої операції з розподіленням прибутку, здійсненим на економічно обґрунтованій основі між непов'язаними особами.</p> <p>Якщо сторони контрольованих операцій, сукупний прибуток яких підлягає розподіленню з урахуванням положень ПКУ, ведуть бухгалтерський облік та фінансову звітність на підставі різних форм та методів бухгалтерського обліку, для цілей застосування методу розподілення прибутку бухгалтерська і фінансова звітність повинна бути приведена у відповідність з єдиними методологічними засадами бухгалтерського обліку.</p> <p>Наведений метод використовується, зокрема, у разі наявності: - істотного взаємозв'язку між контрольованими операціями та іншими операціями, що здійснюються сторонами контрольованої операції з пов'язаними з ними особами; - у власності (користуванні) сторін контрольованої операції прав на об'єкти нематеріальних активів, що істотно впливають на рівень рентабельності.</p> <p>Розподілення прибутку між сторонами контрольованих операцій проводиться на підставі оцінки їх вкладу в сукупний прибуток відповідно до критеріїв, що базуються на об'єктивних даних та підтверджуються інформацією у зіставних операціях та/або внутрішніми даними сторін контрольованих операцій відповідно до виконаних кожною з них функцій, використаних під час здійснення контрольованих операцій активів та прийнятих економічних (комерційних) ризиків, пов'язаних з таким здійсненням.</p>	пп. 39.3.7
Коментар		
<i>На практиці даний метод досить складний у застосуванні, так як аргументувати належним чином шлях розподілу прибутку між сторонами операції досить проблемно.</i>		

Враховуючи вимоги ПКУ, платники податків під час вибору методу визначення звичайної ціни беруть до уваги повноту та достовірність вихідних даних, обґрунтованість коригування. Можливе використання будь-якого методу, що вважається прийнятним, однак у разі, коли існує можливість застосування і методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), і будь-якого іншого методу,

застосовується метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу). Поряд з тим, дозволяється застосовувати комбінації двох і більше вищенаведених методів.

Обов'язок щодо контролю відповідності ціни договору – звичайним цінам покладено на Державну податкову службу. Тому, відхилення ціни договору більше ніж на 20% від звичайної ціни тягне за собою виступає для податківців умовою розпочати перевірку, так як вказану договірну ціну не можна вважати звичайною.

Для великих платників податків ПКУ передбачена можливість укладання договору про ціноутворення з Державною податковою службою. В якому фіксується порядок визначення цін та їх застосування з метою оподаткування протягом строку дії вищезазначеного договору та враховуючи вимоги ст. 39 ПКУ [3].

У випадках здійснення операцій, при яких обов'язковим виступає проведення оцінки, вартість об'єкта оцінки Податковий кодекс визнає підставою для визначення звичайної ціни для цілей оподаткування, однак, лише за умови неможливості застосування методів сформованих у ст. 39 ПКУ.

Нагадаємо, ст. 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» обов'язковими для проведення оцінки майна визнаються наступні випадки:

- створення підприємств (господарських товариств) на базі державного майна або майна, що є у комунальній власності;
- реорганізації, банкрутства, ліквідації державних, комунальних підприємств та підприємств (господарських товариств) з державною часткою майна (часткою комунального майна);
- виділення або визначення частки майна у спільному майні, в якому є державна частка (частка комунального майна);
- визначення вартості внесків учасників та засновників господарського товариства, якщо до зазначеного товариства вноситься майно господарських товариств з державною часткою (часткою комунального майна), а також у разі виходу (виключення) учасника або засновника із складу такого товариства;
- приватизації та іншого відчуження у випадках, встановлених законом, оренди, обміну, страхування державного майна, майна, що є у комунальній власності, а також повернення цього майна на підставі рішення суду;
- переоцінки основних фондів для цілей бухгалтерського обліку;
- оподаткування майна згідно з законом;
- визначення збитків або розміру відшкодування у випадках, встановлених законом;
- в інших випадках за рішенням суду або у зв'язку з необхідністю захисту суспільних інтересів [1].

Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», Наказ фонду державного майна «Про затвердження методики оцінки майнових прав інтелектуальної власності», Національний стандарт №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» та Національний стандарт №4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» визначають три підходи (порівняльний, дохідний та витратний), які варто застосовувати при здійсненні оцінки будь-яких видів власності, зокрема, об'єктів інтелектуальної власності, що визнаються нематеріальними активами [1, 4, 5].

Під час застосування порівняльного підходу визначальне місце відводиться методу порівняльних продажів, який полягає у визначенні ринкової вартості нематеріального активу керуючись цінами фактичних продажів об'єктів подібних за призначенням та корисністю, а саме шляхом внесення в такі ціни правок з врахуванням відповідних відхилень.

Виділяють наступні умови застосування порівняльного (ринкового) методу:

- доступність інформації щодо цін, по яким здійснюються продажі та фактичних умов за яких відбуваються такі продажі;
- фіксування фактів продажів об'єктів аналогічного призначення та корисності на ринку;
- наявність аналітичної інформації щодо рівня впливу відмінних особливостей об'єктів-аналогів в порівнянні з оцінюваним об'єктом на рівень цін продажу.

Вищенаведені умови пояснюють всю складність застосування методу порівняльних продажів на практиці під час оцінки нематеріальних активів. Саме тому, навіть у випадку наявності інформації щодо цін продажів об'єктів-аналогів, такі данні суттєво не впливають на результати оцінки, а використовуються лише в якості орієнтиру.

Таким чином, на практиці, метод порівняльних продажів застосовуються лише у випадках коли існує активний ринок об'єктів-аналогів щодо об'єкту-оцінки.

Вважається, що найдостовірніше відображає цінність нематеріальних активів та загалом об'єктів інтелектуальної власності дохідний підхід.

На практиці в залежності від видів нематеріальних активів, об'єктів інтелектуальної власності та від цілей проведення застосовують різні підходи під час здійснення їх оцінки.

Таблиця 2 – ереваги у застосуванні тих чи інших підходів оцінки об'єктів інтелектуальної власності

Види об'єктів інтелектуальної власності	Відається пріоритет	В другу чергу	Рідко застосовується
1	2	3	4
Патенти та технології	дохідний	порівняльний	витратний
Знаки для товарів та послуг	дохідний	порівняльний	витратний
Об'єкти авторського права	дохідний	порівняльний	витратний
Кваліфікована робоча сила	витратний	дохідний	порівняльний
Інформаційне програмне забезпечення менеджменту	витратний	порівняльний	дохідний
Програмні продукти	дохідний	порівняльний	витратний
Дистриб'юторські мережі	витратний	дохідний	порівняльний
Базові депозити	дохідний	порівняльний	витратний
Права по франчайзингу	дохідний	порівняльний	витратний
Корпоративна практика	витратний	дохідний	порівняльний

Дохідний підхід базується на принципі очікування, виходячи з якого вартість майнових прав відповідає сумі поточних вартостей всіх майбутніх вигід від володіння такими правами. Говорячи про майбутні вигоди мається на увазі чистий прибуток, який отримує підприємство у вигляді грошового потоку від використання нематеріального активу в господарській діяльності [7].

Результати оцінки нематеріальних активів, застосовуючи дохідний підхід, вважаються однозначними лише у випадку наявності фактичних результатів поточного використання таких активів. Тобто, лише при існуванні нерозривного зв'язку між оцінюваними нематеріальними активами та іншими активами підприємства можливе достовірне визначення ринкової вартості нематеріальних активів через дохідний підхід.

Суттєвою складністю при здійсненні оцінки нематеріальних активів виступає виділення із загального грошового потоку, який формується на підприємстві, саме ту

частину, яка відображає результат використання безпосередньо оцінюваного нематеріального активу.

Застосовуючи дохідний підхід варто притримуватися певної послідовності, а саме:

- виділяти саме той грошовий потік, що створений нематеріальними активами при їх поточному використанні;
- при прогнозуванні майбутніх змін грошових потоків варто враховувати темпи їх зростання та тривалість надходження;
- визначати норму дисконтування з метою приведення майбутніх вигід до дати оцінки;
- розраховувати вартість об'єктів виходячи з їх стану на дату оцінки.

Поряд з дохідним та порівняльним підходами, сертифіковані оцінщики застосовують затратний підхід. У випадку неможливості знайти об'єкт – аналог зумовлений унікальністю нематеріального активу і відповідно відсутності досвіду реалізації подібних активів та нестабільності прогнозованих майбутніх економічних вигід, доречно використовувати затратний підхід. Даний підхід визначає вартість нематеріальних активів шляхом калькуляції витрат, що необхідні для створення, придбання, виробництва, реалізації, охорони таких активів на момент проведення їх оцінки.

Для достовірності результату важливо враховувати всі витрати, а саме: рекламні, маркетингові, витрати на оплату праці, страхування ризиків, витрати пов'язані з індивідуалізацією продукції.

Основною складністю в оцінці нематеріальних активів виступає проблематичність розроблення універсальної методики оцінки нематеріальних активів.

В міжнародній практиці затребуваною виявилася оцінка підприємства загалом, тобто з урахуванням наявних в нього нематеріальних активів [8]. Для цього дотримуються відповідного алгоритму. Так, спочатку визначають ринкову вартість підприємства загалом дотримуючись дохідного підходу, а далі – ринкова вартість матеріальних активів. В свою чергу, оцінка нематеріальних активів виступає різницею між ринковою вартістю всього підприємства та вартістю її матеріальних активів. Лише після цього, за необхідності, можливе проведення оцінки безпосередньо кожного нематеріального активу окремо.

У вітчизняній практиці при проведенні розрахунків звичайної ціни майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності за кожним з методів зазначених у ст.39 ПКУ, майже у всіх випадках отримані результати будуть відрізнятися в сотні, а то і тисячі разів. Такою ситуацією можуть маніпулювати недобросовісні платники податків. Крім того, у зазначеному переліку методів пріоритетне місце відводиться методу «порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу)», що відповідно зобов'язує звичайну ціну спочатку встановлювати за таким методом.

В той же час, керуючись Методикою оцінки майнових прав інтелектуальної власності, розробленої відповідно до статті 9 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» з урахуванням вимог Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», затвердженого постановою Кабінету міністрів України від 03.10.2007р. № 1185, при оцінці майнових прав інтелектуальної власності дохідному підходу відводиться пріоритетне місце, як такому, що найбільш достовірно відображає цінність об'єкта оцінки [1, 5]. Базуючись на врахуванні принципів найбільш ефективного використання та очікування, вартість об'єкта оцінки визначається як поточна вартість очікуваних доходів від використання об'єкта оцінки, включаючи дохід від його можливого перепродажу.

Висновок. Виступаючи в якості рушійних факторів виробництва, нематеріальні активи зосереджують на собі увагу всіх учасників економічних відносин. В той же час, їх нематеріальність ускладнює процеси визнання, рух та вибуття, ставлячи під сумнів вже існуючі методики визнання та оцінки об'єктів бухгалтерського обліку та відповідно зумовлюючи внесення змін до них, керуючись специфікою нематеріальних активів.

Практичні дослідження показали, що положення ст.39 ПКУ, щодо майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності, призводить до маніпулювання методами визначення звичайних цін, шляхом заниження звичайних цін. Дана ситуація загалом негативно впливає на розвиток ринку інтелектуальної власності в Україні та зокрема, гальмує процеси комерціалізації інтелектуальної власності.

Враховуючи вище окреслену ситуацію, ми пропонуємо ініціювати внесенні змін до Податкового кодексу України шляхом доповнення статті 39 пунктом 39.11 наступного змісту: «Визначення звичайної ціни майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності здійснюється відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» та Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», затвердженого постановою Кабінету міністрів України від 03.10.2007р. № 1185».

Отже, дослідження проблеми оцінки об'єктів інтелектуальної власності, що визнаються нематеріальними активами та вдосконалення нормативно-правового регулювання даного питання, стають пріоритетними науково-практичними завданнями, що вимагають вирішення в сучасних умовах, за рахунок тісної співпраці урядовців та науковців.

Список літератури

1. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12 липня 2001 року №2658-III // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.
2. Міжнародний стандарт Бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи».
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> / - Назва з титул. екрана.
4. 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>.
5. 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>.
6. 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>.
7. Соколов Я.В. Оценки: их виды и значение / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет.- 1996.- №12.
8. Gordon V. Smith. Valuation of intellectual property and intangible assets / V. Smith Gordon, L. Parr Russel. Second edition. – New York, 1994.

Lubov Lukyanenko, Viktoria Shelest

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

Current issues of intangible assets evaluation

The article dwells upon the problem of intangible assets evaluation.

Intangible assets may be the only thing of significant value in the business. This is because: they provide barriers to entry; they differentiate products (even commodities); they can have a long life (e.g. brands / trademarks); they may be capable of being leveraged into new geographic or product markets.

An increasing share of the market value of firms appears to derive from their intellectual assets, and firms are managing these assets more actively to identify additional ways of extracting value from them. The paper emphasizes different approaches (cost, market and income) to the evaluation of intangible assets. A cost-based valuation model focuses on the costs incurred to develop the intellectual property. It provides an estimate for the value of the asset that is tied to the cost to create or acquire the asset. Market-based valuation models estimate the value of intellectual property assets by looking to the marketplace. Assets that are comparable to those in question are identified, and the licensing revenue actually derived from those comparable assets in the marketplace is used as an estimate of the value of the new assets. Income-based valuation models make use of forecast future revenues to develop a current estimate of asset value. Under this valuation model, the royalty revenue it can generate in a licensing structure primarily establishes an intellectual asset's value.

A special attention is given to reforming the legislation of Ukraine. The process of designating the regular price is analyzed here as well.

For the purposes of valuing an intellectual property no single method is employed. Infact a combination of various valuation methods are often employed to reach a final determination of value. Different valuation methods provide different perspectives on an asset's value. Research on valuation methodologies is also never finished. Existing valuation methods will continue to be refined and new methods will continue to be developed.

intangible assets, evaluation, regular price, national and international standards

Одержано 28.10.13

УДК 330.142.23 (470) «19-20»

С.В.Орлик, доц., канд. екон. наук

Кіровоградський національний технічний університет

Регіональні особливості проведення податкових реформ у Російській імперії середини ХІХ – початку ХХ століття

У статті розглянуто особливості фінансової політики уряду Російської імперії середини ХІХ – початку ХХ століття, які зумовлені багатонаціональним складом держави. Визначено комплекс регіональних політичних та економічних проблем, які впливали на формування імперської податкової політики щодо окремих національних окраїн. Зосереджено увагу на регіональних особливостях оподаткування нерухомого майна в українських, білоруських, литовських, прибалтійських та польських губерніях Російської імперії. Досліджено еволюцію системи оподаткування нерухомого майна, в основі якої був перехід від розкладкової системи оподаткування до окладної, який вперше був застосований у губерніях Царства Польського

податкові реформи, оподаткування, нерухомість, Російська імперія, українські губернії, Царство Польське, податок на нерухоме майно, економічний націоналізм, національні окраїни

С.В. Орлик

Кіровоградский национальный технический университет

Региональные особенности проведения налоговых реформ в Российской Империи середины ХІХ - начала ХХ века

В статье рассмотрены особенности финансовой политики правительства Российской империи середины ХІХ – начала ХХ века, обусловленные многонациональным характером государства. Определен комплекс региональных политических и экономических проблем, которые влияли на формирование имперской налоговой политики по отношению к отдельным национальным окраинам. Обращено внимание на региональные особенности налогообложения недвижимого имущества в