

УДК 338.246.87 (477)

В. В. Сопко
*доктор економічних наук, професор,
Університет економіки та права «КРОК»*

Ю. В. Сушкова
*аспірантка кафедри управління
фінансово-економічною безпекою,
Університет економіки та права «КРОК»*

Вплив строку корисного використання нематеріального активу на економічну безпеку підприємства та способи його визначення

У статті подано аналіз чинників, що впливають на строк корисного використання нематеріальних активів, і методи аналізу, які необхідно застосовувати при визначенні такого строку.

Ключові слова: економічна безпека, нематеріальні активи, строк корисного використання нематеріальних активів, залишковий строк корисного використання нематеріальних активів.

В. В. Сопко
*доктор экономических наук, профессор,
Университет экономики и права «КРОК»*

Ю. В. Сушкова
*аспирантка кафедры
управление финансово-экономической безопасностью,
Университет экономики и права «КРОК»*

Влияние срока полезного использования нематериального актива на экономическую безопасность предприятия и способы его определения

В статье представлен анализ факторов, влияющих на срок полезного использования нематериальных активов, и методы анализа, которые нужно использовать при определении такого срока.

Ключевые слова: экономическая безопасность, нематериальные активы, срок полезного использования нематериальных активов, остаточный срок полезного использования нематериальных активов.

V. Sopko
Doctor of Economics, Professor
of University of Economics and Law «KROK»

Y. Sushkova
post-graduate of Management of the Financial
and Economic Security Department,
«KROK» University

Influence of the term of intangible asset effective application on the economic security of the company and ways of its determination

This article analyzes the factors that affect the term of intangible assets effective application and introduces methods of analysis that should be used in the determination of that term.

Keywords: economic security, intangible assets, the term of effective application of intangible assets, the term of residual useful life of intangible assets.

Постановка проблеми

Здійснення економічних реформ потребує зміцнення економічної безпеки суб'єкта господарювання. Водночас економічна безпека суб'єкта господарювання залежить від ефективного використання ресурсів, що забезпечують стабільне функціонування підприємства, серед яких є і нематеріальні активи [6]. У процесі господарської діяльності кожного підприємства необхідно проводити діагностику його фінансового стану, що залежить від оцінки кожної складової як ресурсів, так і капіталу. Об'єкти нематеріальних активів представлено кількома вартісними оцінками – первісною вартістю та амортизацією (зносом). На визначення суми амортизації (зносу) нематеріального активу значний вплив має строк його корисного використання. Таким чином, строк використання нематеріального активу опосередковано впливає на економічну безпеку підприємства.

Із визначенням строку корисного використання нематеріального активу пов'язано багато різноманітних розрахунків у діагностиці фінансового стану підприємства. Розрахунок строку корисного використання нематеріального активу є невід'ємною частиною будь-якого фінансово-економічного аналізу або оцінки вартості інтелектуальної власності. Розрахунок залишкового корисного строку використання нематеріальних активів є одним із найбільш важливих і, разом з тим, найменш висвітлених серед тих процедур, що відносяться до визначення фінансового стану підприємства. Це справедливо у будь-якій ситуації – коли аналіз стосується ціноутворення трансфертних технологій, величини ставок роялті, оцінки збитків, оцінки ліцензійних угод, у якій беруть участь і ліцензіар (особа, яка має право видавати ліцензії іншим особам), і ліцензіат (особа, яка отримує ліцензію від ліцензіара), або оцінювання нематеріальних активів узагалі.

Очевидним є те, що ні ліцензіат, ні ліцензіар не укладатимуть ліцензійну угоду, строк дії якої буде більшим, ніж очікуваний залишковий строк використання нематеріального активу, що є предметом угоди. Це ж справедливо щодо встановлення справедливої міжфірмової або внутрішньофірмової трансфертної ціни, відносно нематеріального активу, який розглядається. Трансфертна ціна пови-

нна забезпечувати справедливий прибуток індосанту (юридичній або фізичній особі, яка володіє векселем і здійснює передатний напис) протягом строку дії трансфертної угоди, і цей строк не повинен ігнорувати очікуваний залишковий строк нематеріального активу, що розглядається.

Розрахунок залишкового корисного строку використання є також важливим при розгляді питання щодо продажу нематеріального активу. Покупець хоче знати, який очікуваний залишковий строк використання нематеріального активу, що розглядається, – п'ять чи п'ятнадцять років. Можна зробити висновок, що розрахунок залишкового строку використання нематеріального активу, що є предметом угоди, у процесі переговорів впливає на ціну покупки. Таким чином, розрахунок корисного строку використання нематеріального активу впливає на економічну безпеку підприємства, адже його неправильний розрахунок може призвести до недоотримання підприємством прибутку або навіть до збитків.

Аналіз залишкового корисного використання нематеріального активу є складовою частиною дослідження всіх трьох підходів при оцінці вартості нематеріальних активів – витратного, дохідного або ринкового.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Проблемам визначення корисного строку використання нематеріальних активів присвячено роботи численних іноземних і вітчизняних науковців. Серед них слід відзначити О. В. Аблезгова [1], Г. Г. Азгальдова [2], С. В. Валдайцева [3], А. Н. Козирева [2], Р. А. Костирко [5] та інших; серед іноземних – Р. Рейлі [9], В. Рутгайзера [10], Д. Хітчнера [10], Р. Швайса [9] та інших.

Однак у дослідженнях названих науковців процедура визначення корисного строку використання нематеріальних активів недостатньо розроблена як з юридичного боку, так і з боку економічного виміру. У науковій літературі недостатньо мірою висвітлені дослідження з питань розроблення методів визначення залишкового строку корисного використання об'єктів інтелектуальної власності як складової, що є основою оцінки загальної вартості підприємства.

Необхідно також відмітити відсутність єдиного підходу до оцінки визначення залишкового корисного строку використання нематеріальних активів, недостатній рівень дослідження чинників, які впливають на визначення такого строку.

Не вирішені раніше частини загальної проблеми

Незважаючи на наявність великої кількості методів визначення корисного строку використання нематеріальних активів, досі відсутні чіткі критерії вибору певного конкретного методу до застосування в тому чи іншому випадку при обчисленні цього строку для різних цілей (для цілей оцінки, обчислення показників фінансового стану підприємства, показників аналізу господарської діяльності).

Формулювання цілей статті

Метою статті є дослідження чинників, що впливають на визначення строку корисного використання нематеріальних активів і визначення методів аналізу, які повинні застосовуватися при визначенні такого строку, що дасть змогу збільшити достовірність і обґрунтованість оцінки вартості підприємства в цілому та дозволить підприємству бути більш економічно захищеним.

Вклад основного матеріалу дослідження

Згідно з Національним стандартом №4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2007 р. № 1185, залишковий строк корисного використання об'єкта

права інтелектуальної власності є період починаючи з дати оцінки до закінчення строку корисного використання об'єкта права інтелектуальної власності [8].

Згідно з Міжнародним стандартом фінансової звітності (IAS) 38 «Нематеріальні активи» при постановці на баланс нематеріального активу підприємство повинно визначити, яким є корисний строк використання нематеріального активу: чи є він обмеженим, чи необмеженим. Якщо строк використання є обмеженим, підприємство повинно встановити тривалість або кількість одиниць виробництва або аналогічних одиниць, які становлять цей строк. Підприємство повинно розглядати нематеріальний актив як такий, що має необмежений строк корисного використання, якщо аналіз усіх відповідних факторів вказує на відсутність передбачуваної межі у періоду, протягом якого, як очікується, цей актив генеруватиме чисті припливи грошових потоків до цього підприємства [7].

Нематеріальний актив відображається в обліку залежно від строку його корисного використання. Якщо строк корисного використання визначений, тоді нематеріальний актив підлягає амортизації на цей строк, і відповідно, якщо строк корисного використання нематеріального активу не визначений, то нематеріальний актив не амортизується.

Строк корисної служби нематеріального активу, який не підлягає амортизації, повинен аналізуватися в кожному періоді з приводу того, чи продовжують події та обставини забезпечувати правильність оцінки, згідно з якою цей актив має необмежений строк корисного використання. У разі негативної відповіді, зміни в оцінці строку корисного використання нематеріального активу з необмеженого на обмежений підлягають відображенню в обліку як зміни в бухгалтерській оцінці. Зміна оцінки строку корисного використання нематеріального активу з необмеженого на обмежений свідчить про можливе знецінення активу. У результаті, підприємство перевіряє актив на предмет знецінення шляхом співставлення його відшкодованої суми з балансовою вартістю та визнання будь-якого перевищення балансової вартості над відшкодованою сумою в якості збитку від знецінення [2].

При визначенні строку корисного використання нематеріального активу необхідно звернути увагу на такі чинники або фактори:

1. Юридичні чинники.

Юридичний строк використання встановлюється законом, статутом, постановою або адміністративним розпорядженням. Наприклад, багато видів нематеріальних активів мають конкретний юридичний строк використання, тобто це може бути період часу, протягом якого нематеріальний актив має юридичне визнання та захист, наприклад, патенти, авторські права, сертифікати відповідності тощо.

2. Контрактні чинники.

Контрактний строк використання встановлюється контрактом, згодою, ліцензією або франшизою, тобто строк існування нематеріального активу зазначається в контракті. У контракті також вказуються права й обов'язки сторін при використанні нематеріального активу. Необхідно зазначити, що контрактний строк використання може бути подовженим, якщо в ліцензії або франшизі є відповідна умова.

3. Судові чинники.

Судовий строк використання встановлюється постановою або рішенням суду або іншої аналогічної інстанції, наприклад, третейського суду. Судове рішення може надавати відповідний захист або вимагати виконання певних дій, таких як передача власності або виконання певних платежів.

4. Фізичні чинники.

Фізичний строк використання визначається величиною зносу нематеріально-

го активу, що розглядається. Усі нематеріальні активи мають певний матеріальний прояв свого існування. Однак економічна вартість нематеріального активу дуже рідко пов'язана з цим матеріальним проявом. Лише деякі нематеріальні активи можуть зношуватися в результаті фізичного використання, однак із деякими нематеріальними активами таке може трапитися, наприклад, з інженерними кресленнями.

5. Технологічні чинники.

Технологічний строк використання може змінюватися залежно від змін у технології. Нематеріальний актив може й надалі виконувати свої функції, для яких він був призначений, однак через удосконалення технологій інший нематеріальний актив може виконувати всі ті ж функції набагато краще, дешевше або швидше. Коли користувач перестає застосовувати нематеріальний актив, той, що розглядався спочатку, а використовує більш технологічно удосконалений нематеріальний актив, це означає, що нематеріальний актив, що розглядався спочатку, завершив свій технологічний строк використання.

6. Функціональні чинники.

Функціональний строк використання залежить від здатності нематеріального активу продовжувати виконувати функцію, для якої він був призначений. Коли нематеріальний актив стає не функціональним, коли він не може більше виконувати відповідне завдання, це означає, що він досяг свого функціонального строку використання. Крім того, коли виконуване завдання саме по собі виявляється непотрібним власникові нематеріального активу, то останній також досягає кінця свого функціонального строку використання.

7. Економічні чинники.

Економічний строк існування залежить від здатності нематеріального активу, що розглядається, приносити справедливую норму прибутку власникові або користувачу нематеріального активу. Якщо нематеріальний актив не може більше давати достатньої суми економічного доходу (або через експлуатацію, або через ліцензування) для виправдання продовження використання, це означає, що він досяг кінця свого економічного строку використання.

8. Аналітичні чинники.

Аналітичний строк використання є очікуваним періодом корисності нематеріального активу, що розглядається, виходячи з дослідження історичних характеристик завершення строку служби подібних нематеріальних активів. З точки зору аналітичного строку використання, причини завершення дії нематеріального активу не мають особливого значення. Важливим є лише те, що історично ці нематеріальні активи існували деякий визначений період часу, а потім перестали існувати. Вони могли припинити своє існування тому, що досягли кінця свого юридичного, контрактного, судового або будь-якого іншого строку використання. З аналітичної точки зору вони просто припинили своє існування, а з якої саме причини – не є важливим.

Більшість аналітиків нематеріальних активів з цієї причини надають перевагу саме аналітичним чинникам, оскільки вони враховують усі інші аспекти або причини припинення дії нематеріального активу. Більшість аналітиків віддають перевагу аналітичному фактору, тому що він є менш суб'єктивним, ніж більшість інших розрахунків корисного строку використання нематеріальних активів [1].

Існує три способи аналізу для оцінки залишкового строку використання нематеріального активу: часовий, кількісний і якісний.

Як правило, вид або категорія нематеріального активу пов'язані з певним чинником оцінки строку використання. Тип необхідних даних або інформації,

об'єм і детальність аналізу, який проводиться, та характер заключного висновку щодо залишкового строку корисного використання – на все це має вплив вибір необхідного чинника строку використання.

Приклади нематеріальних активів, на які має вплив вибір чинника строку використання, наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Види чинників строку використання нематеріальних активів

Чинник	Вид нематеріального активу	Характер аналізу й оцінки строку використання нематеріального активу
Юридичний	Патенти, авторські права, сертифікати відповідності	Часовий
Контрактний	Контракти, ліцензії	Часовий
Судовий	Комп'ютерне програмне забезпечення	Часовий
Фізичний	Інженерні креслення	Якісний
Технологічний	Фірмова технологія, ноу-хау, технічна документація	Якісний
Функціональний	Запатентована або незапатентована технологія, комп'ютерне програмне забезпечення	Якісний
Економічний	Фірмова технологія, товарні знаки, фірмові найменування	Кількісний
Аналітичний	Відносини з клієнтами, поновлення контрактів, портфелі кредитних карток	Кількісний

Джерело: [9, с. 329]

Часовий аналіз строку використання нематеріальних активів застосовується для тих видів нематеріальних активів, які допускають застосування перших трьох чинників строку використання. Це означає, що відносно легко оцінити залишковий строк використання (після того, як було встановлено дату створення або розроблення нематеріального активу) та їх фактичний вік на дату оцінки. Однак навіть у такому разі необхідно розглянути, чи існують зовнішні розробки, через які нематеріальний актив, що оцінюється, може втратити свій економічний потенціал до завершення свого остаточного строку використання.

Наприклад, патент на корисну модель, зареєстрований за два роки до дати оцінки, має остаточний юридичний строк використання десять років. Однак правовий захист патенту на корисну модель протягом наступних десяти років не гарантує отримання стійкої економічної корисності протягом строку його використання. Наприклад, нова технічна розробка може зробити патент технологічно (а тому й економічно) застарілим задовго до завершення десятирічного терміну патентного захисту.

Для оцінки остаточного строку корисного використання нематеріального активу з використанням фізичного чинника необхідно мати значний обсяг інженерних знань і досвіду обробки даних відносно вибуття активів. Оскільки фізичний знос не часто має місце для нематеріальних активів, фізичний чинник строку використання рідко беруть до уваги в аналізі строку використання нематеріальних активів.

Якісний аналіз строку використання нематеріальних активів пов'язаний з аналізом життєвого циклу нематеріального активу. Аналіз життєвого циклу є одним із найпоширеніших якісних методів оцінки залишкового строку корисного використання нематеріальних активів. Такий аналіз включає якісний розгляд майбутніх технологічних і ринкових умов, кількісних характеристик існуючого середовища та історичних умов. Цей тип аналізу дає змогу враховувати зміни у майбутньому на основі логічної оцінки моменту, коли ці зміни можуть виникнути. За допомогою такого аналізу вивчають технологічні тенденції та взаємозв'язки і прогнозують часові параметри та величину масштабу очікуваних змін.

Крива типового життєвого циклу графічно зображується у вигляді стадії впровадження, стадії швидкого росту, стадії сповільненого росту, що веде до повного розвитку, стадії спаду, на якій виникає заміщення і, нарешті, стадії завершення існування.

Форма або контур життєвого циклу задається тією або іншою мірою виміру – такою, як виторг від фірмової технології або кількості запатентованих виробів, що знаходяться в експлуатації на даний момент – по вертикалі, і мірою часу – наприклад, місяці або роки – по горизонталі. Життєвий цикл, вимірний у показниках надходжень від авансової виплати роялті за фірмову технологію або зареєстрований патент, може мати іншу форму – і можливо, менший очікуваний строк використання, ніж життєвий цикл того ж активу при його виміру в показниках річного обсягу продажів одиниць продукції чи обсягу виробництва.

У деяких випадках життєвий цикл нематеріального активу може не відобразитися у вигляді типової колоподібної кривої. Іноді життєвий цикл нематеріального активу може задаватися лише двома демаркаційними точками, перша з яких означає впровадження нематеріального активу, а інша характеризує припинення його існування, що часто співпадає з впровадженням нового нематеріального активу.

Життєвий цикл, як правило, демонструє функціональну залежність між строком служби виробу або технології або іншого нематеріального активу (залежна змінна) і часу (незалежна змінна). Хоча час є основною змінною, що вимірює стадії життєвого циклу, декілька факторів, внутрішніх або зовнішніх відносно бізнесу власника нематеріального активу, можуть суттєво впливати на життєвий цикл того або іншого активу, і при цьому лише деякі з цих факторів можуть бути вимірні. Окреслення життєвого циклу і тривалість його стадій залежать від змін у технології, ступеня прийняття ринком, легкості вступу на ринок для конкурентів та інших факторів. Базою для теоретичного обґрунтування аналізу життєвого циклу є концепції розповсюдження та впровадження інновацій.

На основі історичних життєвих циклів можна розрахувати визначені параметри, такі як темпи росту, темпи впровадження, строк використання та схеми вибуття на різних стадіях. Життєвий цикл існуючого нематеріального активу може бути оцінений за допомогою моделей заміщення технологій (таких як модель Фішера-Прая), проведення обговорень із галузевими експертами та з використанням параметрів, встановлених на основі обробки даних за минулі періоди.

Ключовим параметром для прогнозування строку використання нематеріального активу, що оцінюється, є не його хронологічний вік, а вік відносно стадії життєвого циклу, на якому він знаходиться. Шляхом визначення місцезнахо-

дження дати оцінки на часовій шкалі життєвого циклу можна оцінити залишковий строк корисного використання цього нематеріального активу.

Залишковий строк корисного використання більшості нематеріальних активів є більшим на стадії росту життєвого циклу активу: цей строк постійно зменшується в міру переходу від стадії швидкого росту до стадії повного розвитку і швидко зменшується на стадії спаду цього циклу.

Кількісний аналіз строку використання нематеріальних активів застосовують у тому разі, коли на основі спостережень і класифікації існують інженерні статистичні дані щодо вибуття активів у минулому, які дадуть змогу прогнозувати ймовірні строки служби аналогічних активів, які залишаються в експлуатації. Для деяких видів нематеріальних активів (таких як нематеріальні активи, пов'язані з клієнтами) за наявності вікових даних по клієнтах або поновлення контрактів можна виконати кількісний аналіз із використанням актуарних методів оцінки строку служби активів, що оцінюються [10].

Висновки

Таким чином, слід мати на увазі вісім чинників або факторів, що впливають на характер аналізу й оцінки строку використання нематеріального активу з метою визначення його корисного строку використання. Здебільшого застосовується аналітичний метод виміру корисного строку використання нематеріальних активів. Однак, незважаючи на кількісну точність, цей чинник не завжди є найкращим методом оцінки корисного строку використання нематеріальних активів.

Розглядаючи конкретний нематеріальний актив, необхідно врахувати всі можливі чинники строку використання. Загальним правилом є те, що для більшості цілей оцінки та фінансового аналізу підприємства приймається той чинник, який зумовлює найменш короткий строк використання нематеріального активу. Однак, як і всі загальні правила, ця умова має свої виключення. Необхідно використовувати професійний досвід і здоровий глузд під час вибору конкретного чинника із множини варіантів розрахунку залишкового строку використання. Правильним висновком щодо залишкового корисного строку використання є той, що найбільш відповідає цілям конкретного аналізу нематеріальних активів.

Для визначення залишкового строку використання нематеріального активу необхідно провести часовий, кількісний та якісний аналізи. При цьому необхідно врахувати всі чинники, що істотно впливають на даний нематеріальний актив. Наприклад, згідно з Цивільним кодексом України, прийнятим Верховною Радою України 16 січня 2003 р., строк чинності виключних майнових прав інтелектуальної власності на винахід, тобто патенту на винахід, спливає через двадцять років, що відліковуються від дати подання заявки на винахід в установленому законом порядку. Тобто можна визначити, що залишковий строк корисного використання такого патенту буде 20 років. Однак, якщо з'являється нова технологія або патент, то його залишковий строк може суттєво зменшитися. Згодом такий патент може стати технологічно застарілим та економічно не вигідним, тому його залишковий строк використання зменшиться. Якщо ж відомо, що була подана заява на винахід, який перевершує розглядуваний, то корисним строк такого патенту можна вважати до дати отримання нового патенту. Таким чином, достовірне визначення корисного строку використання нематеріальних активів суттєво впливає не тільки на фінансовий стан підприємства, а й на його економічну безпеку.

Література

1. Аблезгова О. В. Коммерческое использование интеллектуальной собственности в России и зарубежных странах / О. В. Аблезгова. – М. : Дашков и К, 2006. – 300 с.
2. Азгальдов Г. Г., Карпова Н. Н. Оценка стоимости интеллектуальной собственности и нематериальных активов : Учебное пособие / Г. Г. Азгальдов, Н. Н. Карпова. – М. : Междунар. акад. оценки и консалтинга, 2006. – 400 с.
3. Валдайцев С. В. Оценка бизнеса и инновации / С. В. Валдайцев. – М. : Информационно-издательский дом «Филинь», 1997. – 336 с.
4. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 5 червня 2003 р. №898-15 // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>
5. Костырко Р. А. Комплексная оценка стоимости предприятия : Монография / Р. А. Костырко, Н. В. Тертычная, В. А. Шевчук : под. общ. ред. докт. экон. наук, академика НАН Украины М. Г. Чумаченка. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – Харьков : Фактор, 2008. – 278 с.
6. Моделювання економічної безпеки : держава, регіон, підприємство / Геєць В. М., Кизим М. О., Клебанова Т. С., Черняк О. І. та ін.; За ред. Геєця В. М. : Монографія. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2006. – 240 с.
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку» від 18 жовтня 1999 р. № 242 // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
8. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» від 3 жовтня 2007 р. № 1185-242 // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF>
9. Рейли Р. Оценка нематериальных активов / Р. Рейли, Р. Швайс. – М. : Квинто-консалтинг, 2005. – 792 с.
10. Хитчнер Джеймс Р. Оценка стоимости нематериальных активов / Джеймс Р. Хитчнер : под науч. ред. В. М. Рутгайзера. – М. : Маросейка, 2008. – 144 с.

УДК 658.7

О. М. Сумець
кандидат технічних наук,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка

Встановлення оптимальної тривалості життєвого циклу логістичної системи в аспекті забезпечення належного рівня економічної безпеки підприємства

Статтю присвячено описові підходу визначення оптимальної тривалості життєвого циклу логістичної системи з урахуванням забезпечення необхідного рівня економічної безпеки логістичної діяльності підприємства. В основу підходу покладено врахування витрат на утримання логістичної системи впродовж усього терміну її функціонування. Ключовими складовими витрат на утримання логістичної системи прийнято витрати на її створення, експлуатацію та персонал. Встановлено зв'язок тривалості життєвого циклу логістичної системи з рівнем забезпечення економічної безпеки логістичної діяльності підприємства.

Ключові слова: економічна безпека підприємства, логістична система, життєвий цикл логістичної системи, витрати, логістична діяльність