

УДК 338.2: 338.47

Г.Ю. Олійник¹,

докт. екон. наук, доцент
ORCID: 0000-0002-4073-4012

А.І. Белова²,

докт. екон. наук, професор
ORCID: 0000-0003-4106-7351

¹Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»
²ВСП «ІНО» Київського національного університету будівництва і архітектури

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ ТА ПРАВА НА НИХ, СКЛАДОВІ ФОРМУВАННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВ ТА ОСНОВА МАРКЕТИНГОВОЇ СИСТЕМИ

Наразі світ стоїть на порозі масштабних перетворень. Це відбувається під впливом нових цифрових технологій: ідуть багатомірні зміни як на глобальному рівні, так і на рівні нашої держави, індустрій, галузей, корпорацій. Компанії змінюються як зовнішньо так і в середині.

Зовнішня трансформація впроваджує нову концепцію по роботі з клієнтами, партнерами та контрагентами. На даному етапі недостатньо відповідати чеканням клієнта, їх необхідно вміти передбачити, а його вимоги з кожним днем ростуть. Значна кількість опитувань топ-менеджерів компаній по всьому світу показує, що термін виводу продукту або послуги на ринок (time-to-market) – дні, а не місяці або роки, як раніше, – і це є однією із самих важких задач сьогодення.

У статті досліджено систему управління нематеріальними активами у складі системи заходів із підвищення розміру статутного капіталу компаній. Облік, формування прав власності на нематеріальні активи та внесення їх до статутного капіталу компанії підвищує його на 70-80 відсотків, що має стати наслідком для формування нової концепції управління підприємствами.

Нова концепція не запрацює на діючих управлінських і операційних моделях тому що для роботи у цифровому світі компанії повинні перебудувати себе повністю з середини і почати необхідно з чіткого формування статутного капіталу, якому при корпоратизації не була приділена увага, тому що на той час стояла задача швидких перетворень, без підготовки. Саме так були створені акціонерні товариства «Укртелеком», «Укрпошта», «Укрзалізниця».

Для цих компаній і, особливо, для «Укртелекома», як для компанії у якої нема державної власності, настав час розробити методичне забезпечення, навчити спеціалістів та провести кваліфіковано інвентаризацію всіх статей балансу та сформувані свій статутний капітал з врахуванням вимог цифровізації системи та включення нематеріальних активів та прав власності на них до статутного капіталу. Це необхідно тому що традиційна модель побудови бізнесу в нашій державі – система управління та операційна модель компанії, в основному, статична, орієнтована на повільний поступовий розвиток.

Ключові слова: Статутний капітал, нематеріальні активи, правові та облікові аспекти, нормативні документи, бухгалтерський облік, стандарти бухгалтерського обліку: національний і міжнародний.

Вступ. Природа нематеріальних активів (далі – НА) полягає в тому що інформація про них є доречною, хоча й не дуже достовірно, навіть у розумінні достовірності для користувачів фінансової звітності.

Поняття «нематеріальні активи» добре знайоме не лише бухгалтерам. Воно відоме маркетологам, фінансистам, економістам, всім, кому, з тих чи інших причин, доводиться знайомитись фінансовою звітністю, її аналізувати та просувати товар (послуги) до користувача. Адже саме так «НА» називається одна із статей Балансу. Більше того, НА, як одному з видів об'єктів бухгалтерського обліку, присвячено окремий національний стандарт: ПС(Б)О-8 «Нематеріальні активи» і міжнародний – МСБО-8. Спеціальні норми, присвячені, і в податковому та в господарському кодексах, а також в інших нормативно-правових документах. Але і фахівці – аналітики, і професіонали – практики вказують на серйозні труднощі, що виникають під час роботи з НА. Точніше, труднощі виникають ще до початку роботи-тоді, коли з'являється необхідність визначити його активом взагалі і НА, зокрема. Це виникає тому що об'єкт є невидимим і не завжди на нього є документи, а їх коло є доволі широким. Бухгалтерський облік НА ведеться щодо кожного об'єкта за групами визначеними п. 5 ПС(Б)О-8.

Як захистити, оцінити, продати, врахувати те, що не можна побачити, спробувати, зважити те, до чого не можна доторкнутися? Те, що не має матеріальної форми, але має вартість і відіграє важливу роль у діяльності суб'єктів господарювання, та й у житті всього людства? Те, що називають правами на результат інтелектуальної праці в теорії права, і НА в теорії обліку?

Ми спробували складні поняття розкласти на прості складові й намітили орієнтири, які допоможуть спеціалістам:

- з безлічі проявів об'єктів інтелектуальної власності виявити ті, які необхідно визнати в обліку;
- виходячи зі способу отримання економічного ефекту, а не тільки з традицій, класифікувати об'єкти обліку;
- провести цифровізацію НА, їх кодування та внесення до Балансу та Статутному капіталу;
- визначити систему обліку і звітності у звітності з цього питання.

Відповіді на ці питання відображені в даному дослідженні.

Аналіз досліджень і публікацій. Нематеріальний актив – це немонетарний актив який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Придбаний або отриманий НА відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутньої економічної вигоди, пов'язаної з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена [1, 2]. Такий об'єкт обліку, як НА є, мабуть, одним із суперечливих елементів сучасної економіки [2]. Не дарма, видатні дослідники фінансової звітності, зазначають наступне: «Незважаючи на те, що управлінці діють у межах загальноприйнятих бухгалтерських принципів, можна впевнено сказати, що навіть двоє з них не обліковують НА однаково. Правда також і те, що жоден з них не обліковує всі свої НА однаково».

Звіт з управління НА є відносно новою для вітчизняних підприємств формою подання інформації, яка була створена як з метою гармонізації вітчизняних облікових вимог з європейськими, так і задля задоволення потреб користувачів у додаткових відомостях про підприємство, що не знаходять відображення у традиційних формах фінансової звітності. Оскільки ключова ідея звіту з управління – поєднання широкого спектру фінансової та нефінансової інформації, то саме він може бути додатковим джерелом даних про НА підприємства. Це є

особливо актуальним за умов існування проблематики недостатнього розкриття інформації про НА за допомогою інструментарію звичних фінансових показників.

Вперше згадка про звіт з управління у вітчизняному законодавстві з'явилася наприкінці 2017 р. у зв'язку з оновленням Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідно до якого звіт про управління має статус документа, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності [1]. Обов'язково складають та подають звіт великі підприємства разом з фінансовою звітністю (в тому числі консолідованою) в порядку та строки, встановлені п.3 ст.14 Закону про бухгалтерський облік (далі - Закон) [1]. Вітчизняні науковці вбачають позитивні наслідки від запровадження звіту, і в першу чергу в частині розкриття інформації, яку традиційна фінансова звітність не містить. На думку Онищенко В. звіт про управління доповнює звітність тією інформацією про підприємство, яку неможливо отримати з фінансової звітності, але яка є необхідною для інвестора та суспільства (в т. ч. і соціальних результатів діяльності, перспектив розвитку, ризиків і невизначеності) [3, с.236]. Аналізуючи консолідовану звітність з управління, Безверхий К. та Пантелеев В. зазначають, що інформація подана у такій звітності має включати аналіз екологічних та соціальних аспектів діяльності групи підприємств; а також, що звіт призначений для виведення інформаційного забезпечення підприємств на якісно новий рівень [4, с. 38-42]. Шевчук В. підкреслює, що звіт враховує сучасні тенденції щодо посилення корпоративної соціальної відповідальності на шляху до побудови стійкої глобальної економіки та сталого розвитку [5, с. 193]. Ловінська Л.Г., Олійник Я.В., Бондар Т.А. вважають, що задля врахування зацікавленості стейкхолдерів у розумінні і актуальній інформації, звіт з управління має містити ключові показники – обов'язкову інформацію, що охоплює економічні, екологічні й соціальні аспекти діяльності підприємства [6, с. 40-41]. Новченко Л. підкреслює, що звіт з управління є формою нефінансової звітності, складання та оприлюднення якої є базисом забезпечення прозорості, інвестиційної привабливості та стратегії довгострокового сталого розвитку підприємства [7, с. 243]. У кожній із наведених тез зустрічаються посилання на розкриття показників сталого розвитку. У свою чергу зазначимо, що НА є одним з ключових ресурсів в економіці сталого розвитку, але їх місце у традиційній фінансовій звітності є несуттєвим (для багатьох вітчизняних суб'єктів частка НА у сукупних активах не перевищує 1%). Причина – більшість НА вкрай складно, а інколи і неможливо, оцінити за допомогою традиційних фінансових показників. Звіт з управління надає можливість розкрити їх через систему нефінансових показників.

Постановка завдання. Мета даної статті є дослідження системи управління НА, їх облік, формування прав власності НА та внесення їх до статутного капіталу компанії, що підвищує його на 70-80 відсотків.

Основна частина. Визначеного на законодавчому рівні шаблону форми Звіту з управління НА не існує, оскільки за своїми показниками, він є дуже індивідуальним. Однак, рекомендації до структуризації містяться у Методичних рекомендаціях [9], відповідно до яких у 6 розділах, з 10 є інформація про НА.

Підприємства обов'язково повинні оприлюднювати звіт (уперше за результатами 2018 року. Огляд таких звітів (за 2018 та 2019 рр.) засвідчив, що більшість із суб'єктів дотримуються структури Методичних рекомендацій і

частково розкривають інформацію про НА як додаток до основних форм фінансової звітності.

Дослідження розкриття інформації по НА у звіті по управлінню показують що кожне підприємство веде цю звітність практично за своїми поняттями, які відрізняються від методичних рекомендацій.

Із досліджуваних акціонерних товариств, тільки ПАТ «Укрнафта» у своїх звітах враховувало:

- частку на ринку (клієнтський капітал),
- наявність дозволів на діяльність (що по суті є НА);
- чисельність та якісний склад працівників, інформацію про навчання та освіту;
- здійснені дослідження та інновації;
- опис перспектив отримання нових ліцензій та залучення нових інвестиційних партнерів.

ПАТ «Укртелеком» (далі ПАТ «УТК») одна з найбільших компаній України, яка володіє багаторічною історією та застосовує інноваційні технології, надає повний спектр телекомунікаційних послуг в усіх регіонах країни. Має значні науково-дослідні, проєктно-конструкторські роботи, права на нерухоме майно, права інтелектуальної власності але вони практично не визначені в Балансі та Статутному капіталі. Аналогічне становище і в «Укрзалізниця» та «Укрпошта».

ПАТ «УТК» створило найпотужнішу в Україні національну магістральну мережу передавання даних, побудовану на базі сучасної технології DWDM, яка дозволяє надавати споживачам сучасні телекомунікаційні послуги, майже, в усіх населених пунктах України. Ці технологічні нововведення є не тільки основними засобами, а і НА, що є правами на результат інтелектуальної праці в теорії права і НА в теорії обліку. Важливому економічному питанню-формуванню прав НА, їх вартості та внесенню до статутного капіталу компанія, що дозволяє підвищити вартість Необоротних активів на 120-210 відсотків і, відповідно, підвищити вартість Статутного капіталу в «Укртелекомі» не приділяють уваги.

На практиці під майновими правами розуміють суб'єктивні права учасників правовідносин, які пов'язані з володінням, користуванням та розпорядженням майном, а також з тими матеріальними вимогами, які виникають з приводу розподілу і обміну майна. Втім класичною тріадою правочинностей (володіння, користування, розпорядження) перелік майнових прав не обмежується. Майновими правами також можна назвати: право господарського відання [ст. 136 ЦКУ]; право оперативного управління [ст.137 ЦКУ]; право оренди (найму, оперативного лізингу); право постійного користування земельною ділянкою-право володіння і користування [ст. 92]; сервітут - обмежене право користування чужим нерухомим майном; суперфіцій – засноване на договорі право користування чужою земельною ділянкою для забудови; інтелектуальної власності [ст.424 ЦКУ].

У суб'єктів правовідносин можуть бути різні майнові права. Що можна внести до статутного капіталу? Відповідно до Закону України «Про господарські товариства» [ст. 13] «вкладами до статутного (складеного) капіталу господарського товариства можуть бути гроші, цінні папери, інші речі або майнові чи інші відчужувані права, що мають грошову оцінку, якщо інше не встановлено законом». Аналогічна норма міститься і в частині другій ст.115 ЦКУ.

Здавалося б що, під це визначення підпадають будь-яке майно та будь які майнові права. І обмеження щодо грошової оцінки, у цьому випадку, не завадить,

адже (за деякими винятками) «грошова оцінка вкладу учасника господарського товариства здійснюється за згодою товариства...». Утім, не все так просто. Це визначення охоплює усі види вкладів. І якщо йдеться про майно, як окрему річ, чи сукупність речей, проблем не виникає. А щодо майнових прав, то тут ситуація є дещо складнішою.

Чи кожне майнове право може бути внеском? Майнове право, згідно з визначенням [ст.190, ГКУ], є майном і, відповідно, об'єктом цивільних прав. Відповідно до частини другої ст.178 [ГКУ] «види об'єктів цивільних прав, перебування яких у цивільному обороті не допускається (об'єкти вилучені з цивільного обороту), мають бути прямо встановлені у законі. Види об'єктів цивільних прав, які можуть належати лише певним учасникам обороту або перебування яких у цивільному обороті допускається за спеціальним дозволом (об'єкти, обмеженої обороноздатні), встановлюються законом». Тож, якщо певне майнове право не вилучено з цивільного обороту і не обмежено в обороті, воно може бути внеском до статутного капіталу. Але це не так.

Тепер розглянемо питання «право оренди землі». Відповідно до Закону України «Про оренду землі» право на «оренду земельної ділянки державної або комунальної власності не може бути відчужено її орендарем іншим особам, внесено до статутного капіталу, передано у заставу». Це саме стосується і приватизації землі: «відчужувати право оренди без згоди орендодавця не дозволяється».

Відчуження майнових прав інтелектуальної власності не обмежено, тому вони можуть бути внеском до статутного капіталу.

Проте, якщо навіть чітко з'ясувати, які майнові права можна ввести до статутного капіталу, а які – ні, все одно можуть виникнути проблеми, наприклад, у разі ліквідації товариства. Особливо чітко в документах повинні бути визначені права власності на земельні ділянки як нематеріальний актив [2]. Досвід акціонерних товариств «Укртелеком» та «Укрзалізниця» показують що чітко оформлені права власності підвищують валюту балансу на 160-185 відсотків [8, с. 134].

Певні критерії для оцінки все таки мають бути. І не лише для того, аби у контролюючих органів не виникало зайвих питань, а для захисту своєї власності та власності підприємства.

Тож на підставі розглянутої ситуації можна зробити такі **висновки**:

НА та право користування майном має бути чітко визначено, у тому числі і щодо строку користування.

При оцінці майнового права має враховуватись строк користування.

Внесення НА та майнових прав до статутного капіталу потрібно оформляти не протоколом, а договором (у класичному варіанті - засновницький договір, завірений нотаріусом). А якщо йдеться про внесення додаткових вкладів чи вступ до товариства нового учасника, то можна укласти договір про порядок внесення вкладу до статутного капіталу товариства. У такому договорі обов'язково слід описати наслідки виходу учасника з товариства до закінчення строку користування майном. У цьому випадку можлива альтернатива: або майно залишається в користуванні товариства до закінчення обумовленого договором строку, або учасник, який виходить із товариства, відшкодовує йому певну суму (її треба визначити відразу) за дострокове повернення майна.

Аналіз змісту Закону показує, що в ньому є прогалини, колізії та невизначеності, тому учасникам товариств необхідно прискіпливо підходити до

установчих документів, оскільки саме вони стануть єдиною запорукою стабільної господарської діяльності товариства.

Список літератури.

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (Чинний).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Чинний. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws>
3. Онищенко В. Порівняння національних та міжнародних вимог до складання звіту про управління. Проблеми та перспективи економіки та управління. 2018. № 4 (16). С. 230-238.
4. Безверхий К.В., Пантелеев В.П. Консолідований звіт про управління. Новації управлінської практики звітування. Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту. 2018. № 1-2. С. 37-44.
5. Шевчук В.Р. Розкриття нефінансової інформації у звіті про управління вітчизняними суб'єктами господарювання: підходи, загрози і перспективи. Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. 2018. Т. 23. Вип. 6 (71). С. 189-194.
6. Ловінська Л.Г., Олійник Я.В., Бондар Т.А. Нормативно-правове забезпечення звіту про управління підприємств в Україні. Фінанси України. 2018. № 6. С. 19-44.
7. Новіченко Л.С. Актуальні питання формування звіту про управління підприємством. Економічний аналіз. 2018. Т. 28. № 4. С. 258-264.
8. Воробієнко П.П., Лозова Т.І., Олійник Г.Ю. Перехідна економіка: теорія та практика: монографія. Одеса: ОНАЗ ім. О.С. Попова, 2018. 272с.
9. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління. Наказ Мініфіну України від 07.12.2018 р. №982 URL:<https://zakon.rada.gov.ua/v0982201-18#Ttxt>
10. Измайлова К. В. Влияние нематериальных активов, интеллектуальной складовой их собственности, технических средств ит предприятия на темпы зростання чистого доходу. *Будівельне виробництво*. 2016. № 61(2). С. 30-36.

References

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 16 July 1999).
2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Regulation (standard) of accounting 8 "Intangible assets"", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (Accessed 18 October 1999).
3. Onyschenko, V. (2018), "Comparison of national and international management reporting requirements", *Problemy ta perspektyvy ekonomiky ta upravlinnia*, vol. 4 (16), pp. 230–238.
4. Bezverkhyy, K.V. and Panteleiev, V.P. (2018), "Consolidated management report. Innovations in management reporting practices", *Naukovyj visnyk natsional'noi akademii statystyky, obliku ta audytu*, vol. 1-2, pp. 37–44.
5. Shevchuk, V.R. (2018), "Disclosure of non-financial information in the report on the management of domestic entities: approaches, threats and prospects", *Visnyk ONU imeni I. I. Mechnykova*, vol. 6 (71), pp. 189–194.

6. Lovins'ka, L.H. Olijnyk, Ya.V. and Bondar, T.A. (2018), “Regulatory and legal support of the report on enterprise management in Ukraine”, *Finansy Ukrainy*, vol. 6, pp. 19–44.

7. Novichenko, L.S. (2018), “Topical issues of enterprise management report formation”, *Ekonomichnyj analiz*, vol. 4, pp. 258–264.

8. Vorobiienko, P.P. Lozova, T.I. and Olijnyk, H.Yu. (2018) *Perekhidna ekonomika: teoriia ta praktyka*. [Transition Economics: Theory and Practice], Odessa National Academy of Telecommunications, Odessa, Ukraine.

9. Ministry of Finance of Ukraine (2018). “Methodical recommendations for compiling a management report”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (Accessed 07 08.2020).

10. Izmailova, K. V. (2016) *Vplyv nematerialnykh aktyviv, intelektualnoi skladovoi ikh vlasnosti, tekhnichnykh zasobiv it pidpriemstva na tempy zrostantia chystoho dokhodu*. *Budivelve vyrobnytstvo*. № 61(2). 30-36.

Г.Ю. Олейник, А.И. Белова

Нематериальные активы и права на них, составляющие формирования уставного капитала предприятий, основа маркетинговой системы

Сегодня мир стоит на пороге масштабных преобразований. Это происходит под влиянием новых цифровых технологий: идут многомерные изменения как на глобальном уровне, так и на уровне нашего государства, индустрий, отраслей, корпораций. Компании меняются как внешне так и внутри.

Внешняя трансформация внедряет новую концепцию по работе с клиентами, партнерами и контрагентами. На данном этапе недостаточно соответствовать ожиданиям клиента, их необходимо уметь предвидеть, а его требования с каждым днем растут. Значительное количество опросов топ-менеджеров компаний по всему миру показывает, что срок вывода продукта или услуги на рынок (time-to-market) - дни, а не месяцы или годы, как раньше, - и это является одной из самых трудных задач современности.

Новая концепция не заработает на действующих управленческих и операционных моделях так как для работы в цифровом мире компании должны перестроить себя полностью с середины и начать необходимо с четкого формирования уставного капитала, которому при корпоратизации не было уделено внимание, так как в то время стояла задача быстрых преобразований, без подготовки. Именно так были созданы акционерные общества «Укртелеком», «Укрпочта», «Укрзализныця».

Для этих компаний и, особенно, для «Укртелекома», как для компании в которой нет государственной собственности, пора разработать методическое обеспечение, научить специалистов и провести квалифицированно инвентаризацию всех статей баланса и сформировать свой уставной капитал с учетом требований цифровизации системы и включения нематериальных активов и прав собственности на них в уставной капитал. Это необходимо потому что традиционная модель построения бизнеса в нашем государстве - система управления и операционная модель компании, в основном, статическая, ориентированная на медленное постепенное развитие.

Ключевые слова: *уставной капитал, нематериальные активы, правовые и учетные аспекты, нормативные документы, бухгалтерский учет, стандарты бухгалтерского учета: национальный и международный.*

H. Oliynyk, A. Bielova

Intangible assets and rights to them, constituting the formation of the authorized capital of enterprises, the basis of the marketing system

The world is now on the verge of large-scale transformations. This is happening under the influence of new digital technologies: multidimensional changes are taking place both at the global level and at the level of our state, industries, corporations. Companies change both externally and internally.

External transformation introduces a new concept for working with clients, partners and contractors. At this stage, it is not enough to meet the client's expectations, they must be able to foresee his requirements, that are growing every day. A significant number of surveys of top managers of companies around the world show that time-to-market for a product or service is days, not months or years, as it used to be, and this is one of the most difficult challenges of our time.

The article examines the system of intangible asset management as part of a system of measures to increase the authorized capital of companies. Accounting, the formation of property rights to intangible assets and their contribution to the authorized capital of the company increases it by 70-80 percent, which should be a consequence for the formation of a new concept of enterprise management.

The new concept will not work on the existing management and operational models, since in order to work in the digital world, companies must completely rebuild themselves from the middle and it is necessary to start with a clear formation of the authorized capital, which was not paid attention to during corporatization, since at that time there was a task of rapid transformations without preparation. This is how the joint-stock companies Ukrtelecom, Ukrposhta, and Ukrzaliznytsia were created.

For these companies and especially for Ukrtelecom, as for a company in which there is no state property, it is time to develop methodological support, teach specialists and carry out a qualified inventory of all balance sheet items and form its authorized capital, taking into account the requirements of the digitalization of the system and the inclusion of intangible assets and property rights to them in the authorized capital. This is necessary because the traditional model of building a business in our state, the management system and the operating model of the company, are mainly static, focused on slow gradual development.

Key words: *Authorized capital, intangible assets, legal and accounting aspects, regulatory documents, accounting, accounting standards: national and international.*

Посилання на статтю:

АРА: Oliynyk, H., Bielova, A. (2020). Intangible assets and rights to them, constituting the formation of the authorized capital of enterprises, the basis of the marketing system. *Shliakhy pidvyshchennia efektyvnosti budivnytstva v umovakh formuvannia rynkovykh vidnosyn*, 46, 118-125.

ДСТУ: Олійник Г.Ю. Нематеріальні активи та права на них, складові формування статутного капіталу підприємств та основа маркетингової системи [Текст] / Г.Ю. Олійник, А.І. Белова // Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин. – 2020. – № 46. – С. 118-125.