

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЯК ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Цінність нематеріальних активів визначається майбутньою економічною вигодою, яку вони можуть принести. Практичне використання нематеріальних активів в економічному обігу підприємств, перетворення їх в інструмент для комерційної оцінки результатів інтелектуальної власності, інтелектуальної діяльності дає можливість підприємству за рахунок збільшення частки нематеріальних активів у вартості нової продукції змінити структуру свого виробничого капіталу.

Першим нормативним документом щодо визначення нематеріальних активів як об'єктів обліку був бюлетень «Амортизація нематеріальних активів» Комітету з методів бухгалтерського обліку Американського інституту бухгалтерів, виданого у 1944 році. Пізніше поняття нематеріальні активи стали фігурувати й у міжнародних стандартах фінансової звітності: спочатку у МСФО 9 «Витрати на дослідження й розробки», а далі і в МСФО 38 «Нематеріальні активи» [3].

В українському бухгалтерському обліку перелік груп об'єктів нематеріальних активів наведено у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Також в доповнення до П(С)БО 8 перелік об'єктів інтелектуальної власності наведений у статті 155 Господарського кодексу України (ГКУ), що вважається є певним кроком до приведення такої класифікації до класифікації відповідно до П(С)БО [6].

До розмаїття визначень нематеріальних активів також додається і суперечливість законодавчо закріпленого понятійного апарату. Сутність нематеріальних активів визначено у П(С)БО 8, МСФЗ 38, Податковому кодексі. Згідно з МСФЗ 38 ознаками нематеріального активу є: немонетарність, неуречевлений характер, можливість ідентифікації. Відзначимо, що вимога ідентифікації не передбачає, що нематеріальний актив обов'язково повинен передаватися окремо й незалежно від всіх інших активів [3].

Проаналізувавши нормативно-правове регулювання обліку нематеріальних активів було встановлено розбіжності в законодавчій базі, а саме: у П(С)БО 8 визначені групи об'єктів нематеріальних активів, а у ГКУ – об'єкти прав інтелектуальної власності.

Проте, однаковий підхід – визначення юридичного права на об'єкт нематеріального активу, як єдиної можливості ідентифікації об'єкта нематеріального активу. Тобто, у бухгалтерському обліку відображаються лише ті нематеріальні активи, які визначаються юридичними формами.

Таким чином, для правильної організації бухгалтерського обліку нематеріальних активів та уникнення порушень в обліку, бухгалтеру слід визначати і обліковувати не об'єкт нематеріального активу, а майнові права на нього.

Аналіз проблем, що виникають при обліку нематеріальних активів свідчить про те, що на практиці бухгалтеру не зовсім зрозуміло як вести облік права. Тим більше, що права інтелектуальної власності та інші юридичні права можуть охоплювати не всі нематеріальні активи.

Суб'єкти господарювання мають право проводити класифікацію нематеріальних активів за іншими ознаками, якщо вважається така інформація суттєвою та корисною. На практиці бухгалтери використовують ще один вид класифікації нематеріальних активів – за процедурами обліку надходження нематеріальних активів, переоцінки, нарахування амортизації, вибуття нематеріальних активів, відображення у фінансовій звітності.

У США, наприклад, для упорядкування різноманітних видів нематеріальних активів Рада зі стандартів фінансового обліку (Financial Accounting Standards Board – FASB) використовує їх класифікацію за природою виникнення, яка включає 6 груп:

- нематеріальні активи, що відносяться до маркетингової діяльності;
- нематеріальні активи, що відносяться до діяльності щодо пошуку комерційних партнерів та співробітників;
- нематеріальні активи, що відносяться до художньої діяльності;
- нематеріальні активи, що впливають із контрактних відносин;
- нематеріальні активи, що представляють нову технологію;
- гудвіл [5].

У міжнародній практиці теж існує такий вид класифікації, наприклад, відповідно до ASA (American Society of Appraisers) нематеріальні активи класифікуються на:

- нематеріальні активи з визначеним строком корисного використання – амортизація нараховується;
- нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання – амортизація не нараховується, і які у свою чергу теж поділяються на дві групи: невідокремлені від підприємства та невідокремлені від робітників [5].

Нематеріальні активи як багатогранне поняття включає їх бухгалтерське, економічне і юридичне трактування. По-перше, це частина майна підприємства, яка не має матеріально-уречевленої форми. По-друге, це активи довгострокового користування з терміном понад рік. По-третє, вони є засобом отримання вигоди підприємства, і створюючи конкуренту перевагу на ринку, приносять дохід. По-четверте, нематеріальні активи є інтелектуальною власністю та інструментом захисту результатів інноваційної діяльності і тому посідають вагомим місце у формуванні інноваційного потенціалу підприємства.

Отже, початковим етапом обліку нематеріальних активів, від якої залежить весь подальший обліковий процес, є їх ідентифікація. Якщо буде

допущена помилка на цій стадії, подальша інформація у звітності буде автоматично відображена невірно. На нашу думку, питанням ідентифікації у вітчизняних законодавчих актах приділено недостатньо уваги та регламентація самої процедури ідентифікації та оформлення її результатів є недосконалою.

Література:

1. Мамонтова Н. А. Новітні підходи до визначення вартості нематеріальних активів. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 5. С. 227-235.
2. Міжнародне правило оцінки № 4 «Оцінка нематеріальних активів» (переглянуто у 2007 р.). URL: <http://uto.com.ua/MPO4.pdf> (дата звернення: 10.10.2019)
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи / IASB; Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050. (дата звернення: 10.10.2019)
4. Плотникова Л. А., Каспин А. Э. Нематериальные активы: обзор международного опыта и перспективы развития. *Международный бухгалтерский учет*. 2006. № 4. С. 30-38
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : затв. наказом М-ва фінансів України від 18 жовт. 1999 р. № 242. URL: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO8.aspx> (дата звернення: 10.10.2019)

УДК 657.631.8:332.122(043.3)

Андрущук І.І.

кандидат економічних наук, доцент

доцент кафедри аудиту та оподаткування

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ІНШИХ НІЖ АУДИТ ЧИ ОГЛЯД ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Тенденції розвитку завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, можна подати так: трансформація інших видів аудиту (аудит на відповідність, операційний аудит, управлінський аудит, аудит ефективності тощо) в окремий вид завдань з надання впевненості (завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, або завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації); виділення в окремий блок Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості; поглиблення змісту інших документів у сфері аудиторської діяльності, зокрема Кодексу етики, з метою деталізації вимог окремо для різних видів аудиторських послуг.

Для конкретизації розвитку нормативного регламентування організації і методики їх виконання проаналізуємо структуру Міжнародних стандартів, окремо розглянувши Міжнародну концептуальну основу завдань з надання впевненості та вимоги Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості.