

## Проблеми викладання обліку і аудиту нематеріальних активів

Жаворонкова Галина Василівна

Національний авіаційний університет, д.е.н.

Ярема Людмила Юріївна

Уманський державний аграрний університет, аспірант

Створення і розвиток підприємств недержавних форм власності зумовило потребу в перебудові бухгалтерського обліку на основі міжнародних стандартів. У системі бухгалтерського обліку з'явилися нові об'єкти та операції: цінні папери, вексельні операції, іноземна валюта, а також нематеріальні активи.

Незважаючи на те, що за роки незалежності України проведено колосальну роботу з реформування системи бухгалтерського обліку, досі ще не створено єдиної методології документування та аналітичного обліку операцій з нематеріальними активами. Навіть визначення „нематеріальні активи” та їх склад по різному трактують в системі нормативно-правових актів і в економічній літературі.

На більш чітке розуміння сутності нематеріальних активів і порядку їх відображення на балансі підприємства або організації направлені Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), останні сформовано в Україні з 1 січня 2000 року. Слід зазначити, що наша країна скористалася такою формою використання МСБО, як національні стандарти, засновані на МСБО, однак в

деяких випадках можлива їх модифікація згідно з національними особливостями.

Гармонізувати національну систему бухгалтерського обліку доцільно на основі міжнародних стандартів, які вироблені виходячи з потреб ринкової економіки, визнані у світі, дають змогу забезпечити порівнянність обліково-звітних показників українських і зарубіжних господарюючих суб'єктів.

Передусім треба зазначити, що застосування МСБО базується на двох принципах: безперервності діяльності та нарахування. Зазначимо, що згідно з першим принципом активи підприємства відображаються за первинною вартістю без урахування ліквідаційних витрат.

Згідно із Законом національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку не повинні суперечити міжнародним стандартам, підготовленим Комітетом з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО).

Безперечно, МСБО – цінне джерело знань для фахівців з бухгалтерського обліку. Однак українському бухгалтерові сьогодні треба пам'ятати, що в Україні чинним є дещо інші закони. Положення, що не застосовуються в Україні, можуть являти інтерес лише з погляду „загальної культури”.

При зіставленні з МСБО національні положення бухгалтерського обліку виглядають дещо схематичними. Наслідком такої схематичності є недостатність інформації. Тобто до НП(С)БО були перенесені деякі головні положення МСБО, однак пояснення, що містяться в МСБО, найчастіше вилучалися.

Відповідність НП(С)БО 8 „Нематеріальні активи” до МСБО:

- у НП(С)БО 8 не наведені визначення первісної вартості, справедливої вартості та ліквідаційної вартості, хоча вони є основними термінами у даному стандарті і у МСБО такі визначення наводяться;
- у п.17 НП(С)БО 8 не визначаються накладні витрати, які необхідні для створення активу та які можна обґрунтовано і послідовно розподілити на актив

як частину первісної вартості створеного на підприємстві нематеріального активу, тоді як у МСБО 38 вони наводяться;

- у п. 25 НП(С)БО 8 початок періоду амортизації встановлюється, коли об'єкт визнається як актив (зараховується на баланс), тоді як у МСБО 38 цей період починається тоді, коли актив стає придатним для використання. Крім того, у НП(С)БО 8 не вимагається оцінка суми очікуваного відшкодування тих нематеріальних активів, які ще не є придатними для використання, і тих, які амортизуються протягом періоду, що перевищує 20 років з тієї дати, коли актив стає придатним для використання.

Отже, бачимо, до П(С)БО були перенесені деякі головні положення МСБО, однак пояснення, що містяться в МСБО, а також визначення основних термінів, найчастіше відсутні.

Згідно з МСБО 38 нематеріальний актив – це немонетарний актив, що його можна ідентифікувати, без фізичної субстанції, який утримують для використання у виробництві чи постачанні товарів або послуг, а також для передачі в оренду іншим сторонам чи для адміністративних цілей. В основу цього стандарту покладене визначення ресурсу активом, якщо він служить меті надходження майбутніх економічних вигод від його використання на підприємстві.

За визначенням, наведеним у п.4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 8, нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, з адміністративною метою чи надання в оренду іншим особам.

За міжнародними стандартами чітко визначені межі груп нематеріальних активів. В національних стандартах такої чіткості побачити не можливо, що свідчить про неповне опанування даного питання. Не важко зрозуміти, що при

створенні національних стандартів за базис було використано міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, але при цьому з'явилася необхідність зробити щось своє, - і як результат погіршення стану розподілу нематеріальних активів за групами. Так права на об'єкти промислової власності та право на знаки для товарів і послуг можна було об'єднати в одну групу. Об'єкти цих двох груп повністю підпадають під визначення промислової власності. Хоча з іншої точки зору для підприємств, які використовують свої логотипи, це нововведення є корисним, воно полегшує облік активів за групами.

В умовах ринкових відносин різко зростає практичне значення використання нематеріальних активів. Тому для підприємців, бухгалтерів і аудиторів значний інтерес представляє аналіз основних особливостей їх аудиту.

Особливість нематеріальних активів як об'єкта обліку і контролю, і значення їх використання підприємствами накладає свій відбиток на задачі, організацію і методи проведення їх аудиту. Особливе значення має перевірка якості інформації про нематеріальні активи, звітності підприємства, дотримання чинного законодавства і складання аудиторського звіту по цьому питанню незалежним аудитором.

Основною метою аудиту нематеріальних активів є встановлення достовірності даних про нематеріальні активи, які представлені в бухгалтерській фінансовій звітності економічних суб'єктів, і відповідність фінансових і господарських операцій з даним видом активів нормативним актам.

Національні норми аудиту в Україні, їх зміст і використання мають деякі відмінності від МНА. По структурі побудови вони відповідають МНА, що сприяє використанню зарубіжного досвіду в аудиторській діяльності. Норми аудиту не мають законодавчого статусу, тому не обов'язкові для використання в практиці аудиторської діяльності, хоча в міжнародному і вітчизняному аудиті цих норм в основному дотримуються.

На основі викладених вище даних можна зробити висновок, що в кожній країні, в залежності від економічних, історико-культурних, суспільних умов розвитку склалася своя, властива тільки їй система підходу до визначення основних положень нематеріального активу, як частина майна підприємства. Чинна система обліку нематеріальних активів за багатьма положеннями відповідає світовим вимогам, але в більшості випадків вона практично не застосовується на підприємствах.

Наведені вище проблеми мають місце при викладанні дисципліни „Економіка інтелектуальної власності”, але більшість студентів не готова їх сприймати. Тому ми пропонуємо набирати частину бакалаврів на спеціальність „Інтелектуальна власність” зі студентів економічних факультетів. В таких групах є сенс викладати більше дисциплін економічного профілю, зокрема „Облік і аудит нематеріальних активів”, „Фінанси і податки в інтелектуальній економіці”, „Оцінка інтелектуальної власності”, які зараз є складовими дисципліни „Економіка інтелектуальної власності”, тобто на їх розгляд виділяється мало часу і вони губляться серед загального обсягу матеріалу.