УДК 657.7

Лоханова Наталія Олексіївна,
д.е.н., професор, завідувачка кафедри
бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту,
Лозінська Анна Станіславівна,
Одеський національний економічний університет
м. Одеса, Україна

ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

До числа дискусійних аспектів обліку нематеріальних активів на підприємствах відноситься цілий ряд питань:

1) Розробка і удосконалення облікової політики з нематеріальних активів.

Відносно розробки облікової політики щодо нематеріальних активів слід зазначити, що, з одного боку, склад інформації, яка має розкриватися в Примітках до фінансової звітності з операцій з нематеріальними активами і, відповідно, бути покладена в основу побудови системи бухгалтерського обліку чітко регламентований в НП(С)БО 8 і МСБО 38, однак, з іншого боку, яким чином будувати облік і як вибудовувати Примітки – стандарти відповіді не дають, і це є творчим процесом, який здійснює головний бухгалтер і фінансовий директор підприємства самостійно.

Через це варто мати добре прописану облікову політику щодо нематеріальних активів, яка б регламентувала на рівні компанії те, які є особливості визнання, оцінки, документального оформлення руху нематеріальних активів, а також допомагала здійснювати їх розкриття у фінансовій звітності.

Облікова політика має надати орієнтири для формування системи фінансового обліку, управлінського обліку, податкових розрахунків і контролю нематеріальних активів.

2) Проведення процесу тестування на знецінення нематеріальних активів і належне документальне оформлення операцій щодо тестування на знецінення нематеріальних активів через відсутність рекомендованих на законодавчому рівні первинних документів для проведення таких операцій.

Як відомо, відповідно до вимог МСБО 36 підприємства зобов’язані проводити тестування на знецінення нематеріальних активів у стадії розробки, а також нематеріальних активів, які мають невизначений строк корисної експлуатації.

Також питання знецінення за іншими групами нематеріальних активів може стати актуальним у випадку встановлення наявних ознак зменшення корисності.

Тому процедура проведення тесту має бути окреслена в обліковій політиці будь-якого суб’єкта господарювання.

При тому доцільно передбачити наявність додатку до наказу про облікову політику підприємства, який може мати назву «Опис процедури проведення тесту на знецінення нематеріальних активів».

Такий документ може мати самостійний характер, а може бути складовою документу з назвою «Опис процедури проведення тесту на знецінення необоротних активів» (тобто охоплювати всі активи терміном більше року в цілому, як матеріальні, так і нематеріальні).

У цьому документі бажано передбачити:

- норму відносно того, як саме нематеріальні активи розглядаються під час проведення тесту – окремо або в складі певної групи (одиниці, що генерує грошові потоки);

– як часто здійснюється тестування – на кожну дату річної чи квартальної фінансової звітності;

– які зовнішні і внутрішні ознаки зменшення корисності беруться до уваги під час проведення тесту (орієнтовний перелік);

– як визначається вартість, що підлягає відшкодуванню, за яким методом;

– яка ставка використовується для цілей дисконтування в процесі проведення тесту на знецінення;

– на кого покладаються функції проведення тесту;

– хто здійснює контроль правильності визначення вартості відшкодування;

– як відображається результати визнання збитків від знецінення в обліку і фінансовій звітності (за рахунок витрат чи резерву переоцінки, якщо він є);

– у випадку наявності фактів відновлення корисності – хто і як визначає такі факти, і як відображаються результати відновлення корисності в обліку і звітності;

– як проводиться документальне оформлення тестування нематеріальних активів на предмет знецінення;

– як визначається сума відновлення корисності нематеріальних активів і яким чином це відображається тощо.

У випадку, коли підприємство визначить для себе відповіді на всі ці питання, це дозволить якісно і ефективно організувати облік нематеріальних активів.

3) Оцінка нематеріальних активів за справедливою вартістю у випадку надходження безкоштовно, в порядку грантів і субсидій тощо.

Визначення справедливої вартості нематеріальних активів ускладнено через відсутність активного ринку для більшості з них, отже, може стати в нагоді третій рівень ієрархії даних відповідно до вимог МСФЗ 13 для визначення справедливої вартості нематеріальних активів.

Однак, як практично застосовувати цей рівень ієрархії даних з урахуванням специфіки нематеріальних активів слід чітко регламентувати в обліковій політиці підприємства.

Перелік дискусійних питань щодо організації обліку нематеріальних активів можна продовжити.

Між тим, окреслене вище коло напрямів потребує уваги в найпершу чергу, оскільки безпосередньо впливає на якість відображення відповідного об’єкту в обліку і фінансовій звітності компаній.