

УДК 657.371.1

Дем'яненко С.С.

студентка

Національного університету харчових технологій

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

У статті розглянуто теоретичні аспекти та методику проведення інвентаризації. Висвітлено роль інвентаризації у формуванні достовірних показників фінансової звітності. Проаналізовано оновлене нормативно-правове забезпечення інвентаризаційної роботи на підприємствах. Визначено особливості інвентаризації нематеріальних активів.

Ключові слова: інвентаризація, інвентаризаційний процес, фінансова звітність, нормативно-правове забезпечення, нематеріальні активи.

Демьяненко С.С. ОСНОВНЫЕ АСПЕКТЫ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

В статье рассмотрены теоретические аспекты и методика проведения инвентаризации. Освещена роль инвентаризации в формировании достоверных показателей финансовой отчетности. Проанализировано обновленное нормативно-правовое обеспечение инвентаризационной работы на предприятиях. Определены особенности инвентаризации нематериальных активов.

Ключевые слова: инвентаризация, инвентаризационный процесс, финансовая отчетность, нормативно-правовое обеспечение, нематериальные активы.

Demyanenko S.S. HIGHLIGHTS OF INVENTORY INTANGIBLE ASSETS

The theoretical aspects and methodology of inventory are considered. The role of inventories is disclosed in the formation of reliable indicators of the financial reporting. The updated regulatory support of inventory work is analyzed. The features of the inventory of intangible assets are determined.

Keywords: inventory of, inventory process, financial reporting, regulatory support, intangible assets.

Постановка проблеми. Належним чином організований поточний облік дозволяє постійно слідкувати за змінами в господарській діяльності підприємства та своєчасно повідомляти як про позитивні тенденції, так і про негативні явища. Своєчасне отримання інформації про фактичний стан майна та реальність зобов'язань досягається первинним бухгалтерським спостереженням – реєстрацією даних, що безпосередньо отримуються при вивченні об'єкту бухгалтерського обліку. З метою забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємствах проводиться інвентаризація активів та фінансових зобов'язань.

В сучасних умовах діяльності підприємств все активніше використовуються такі довгострокові економічні ресурси, як нематеріальні активи, це пов'язано з їх здатністю приносити значні прибутки за умов ефективного використання. Відповідно, облік, аналіз та контроль нематеріальних активів, їх інвентаризація набувають особливого значення. Практична значимість і відносно недостатнє висвітлення питань інвентаризації нематеріальних активів в наукових публікаціях зумовили актуальність та спрямування даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення теоретичних та практичних засад інвентаризації, в тому числі щодо її документального забезпечення, знайшли висвітлення у наукових працях багатьох вчених, зокрема М.Г. Белова, Ф.Ф. Бутинця, П.І. Гайдуцького, Є.В. Калюги, М.В. Кужельного, В.В. Сопко, Л.К. Сук, В.Г. Швеца та ін. Дослідження питання інвентаризації нематеріальних активів відображено в публікаціях В.П. Бондар, В.М. Гришко, Д.Л. Кузьміна, Н.І. Петренко та інших вітчизняних вчених.

Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми. Сьогодні інвентаризаційний процес набуває нового значення, переглядаються та уточнюються вимоги чинного законодавства із врахуванням інтересів власника та керівництва господарюючого суб'єкту. Питання організації та методики проведення інвентаризації нематеріальних активів на під-

приємстві на сьогодні є досить актуальним та потребує подальшого вивчення.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Дослідження теоретичних та практичних аспектів організації і порядку проведення інвентаризації нематеріальних активів підприємства та вплив її результатів на достовірність даних обліку та формування достовірних даних фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасні економічні умови функціонування ринку потребують нових підходів до здійснення господарської діяльності підприємства: основою успішності виступають ефективність, раціональність та гнучкість управління. Підґрунтям для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень є повна, правдива та всебічна інформація про економічний стан підприємства, джерелом якої виступають дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проте внаслідок існування як об'єктивних, так і суб'єктивних причин, виникають розбіжності між даними обліку і фактичною господарською діяльністю, і, як наслідок, відбувається викривлення показників звітності підприємств.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачається, що підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності [2].

За останні роки національна система обліку та звітності зазнала чималих змін. Реформування на основі впровадження міжнародних принципів та стандартів з наступним оновленням інструкцій, положень є об'єктивною вимогою облікової системи. Починаючи з 01.01.2015 р. набрало чинності Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань № 879, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. Цей документ застосовують юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності (окрім банків), а також

представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності [3].

Дане Положення в порівнянні з попередніми нормативно-правовими документами (Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69 та Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затверджена Наказом Головного управління Держказначейства від 30.10.1998 р. № 90) відображає незмінність загального порядку та умов проведення інвентаризації господарюючими суб'єктами, створення інвентаризаційних комісій та визначення відповідальності керівника за організацію і проведення інвентаризацій. На власника або уповноважений ним орган покладається відповідальність за створення необхідних умов для проведення інвентаризації, визначення об'єктів, періодичність і строки проведення інвентаризації за виключенням випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим. Однак випадки проведення обов'язкової інвентаризації доповнено. Так, передбачено обов'язкове її проведення у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату переходу). Нововведеннями є уточнення також часових проміжків, протягом яких має проводитися інвентаризація перед складанням річної фінансової звітності (до дати балансу):

- трьох місяців – для необоротних активів, запасів (крім незавершеного виробництва та напівфабрикатів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством), поточних біологічних активів, дебіторської та кредиторської заборгованостей, витрат і доходів майбутніх періодів, зобов'язань (крім невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування);

- двох місяців – для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів, коштів цільового фінансування, зобов'язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- до тимчасового вибуття з підприємства об'єктів основних засобів, зокрема, автомобілів, морських й річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, інших матеріальних цінностей, які на дату інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством [3].

Крім того, у Положенні про інвентаризацію активів і зобов'язань детально визначено порядок інвентаризації різних видів активів та зобов'язань: основних засобів, нематеріальних активів, капітальних інвестицій, запасів, біологічних активів, готівки, грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності, дебіторської та кредиторської заборгованостей, витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень та резервів.

Поточна діяльність суб'єкта господарювання визначає наступні завдання інвентаризації:

- постановка об'єкта на облік (у випадку подій);
- виявлення відхилень облікових даних від фактичних в ході поточної діяльності (контроль діяльності матеріально-відповідальних осіб);
- підтвердження показників звітності.

Доцільним є визначення змісту інвентаризації залежно від її місця в господарському процесі: як

елемента методу бухгалтерського обліку (з окресленими завданнями) та методу господарського контролю. Хоч це і не впливає на методику інвентаризації об'єктів, але має принципові відмінності при її організації (порядку призначення, складу інвентаризаційних комісій, прийняття рішень за її наслідками) [4, с. 20].

При здійсненні інвентаризації нематеріальних активів важливим є визначення сукупності об'єктів такого інвентаризаційного процесу.

Одним із визначальних факторів, що впливають на рівень конкурентоспроможності, є застосування в діяльності підприємств нематеріальних, невідчутних активів, які дозволяють, з одного боку, завдяки закладеним в них результатам інтелектуальної творчої діяльності, зменшувати затрати на виробництво продукції, а з іншого, збільшувати обсяги реалізації продукції шляхом формування торгової марки, бренду.

Трагування нематеріальних активів як економічної категорії ширше, ніж об'єкту бухгалтерського обліку. Оскільки до складу нематеріальних активів сьогодні входить цілий ряд об'єктів, які неможливо ідентифікувати як актив відповідно до вимог фінансового обліку (через неможливість відділення від підприємства чи індивіда, труднощі з оцінкою тощо). Проте такі об'єкти існують. Дослідження діяльності вітчизняних та зарубіжних підприємств свідчить про стрімке зростання ролі нематеріальних активів у виробничому процесі. Отже, є необхідність формування інформаційної бази для управління ними [5, с. 12].

Об'єктами інвентаризації нематеріальних активів є ресурси підприємства, які, згідно із законодавством, відносять до даної групи активів. Так, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 8 «Нематеріальні активи», визначається методика їх ідентифікації, визнання, класифікації, оцінки при взятті на баланс та вибутті, шляхи їх надходження та вибуття, особливості переоцінки, амортизації, зменшення корисності. Згідно з П(С)БО 8, нематеріальні активи – це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифікованими [6].

Відповідно до міжнародних стандартів обліку (МСБО 38 «Нематеріальні активи»), даний вид активу може бути ідентифікованим, якщо він:

- може бути відокремленим, тобто його можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти індивідуально або разом з пов'язаним з ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це;

- виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань [7].

При інвентаризації нематеріальних активів слід перевірити:

- їх документальне оформлення;
- документи, що підтверджують права на нематеріальні активи, тобто право власності організації на їх використання;
- строк користування правами та інші документально підтверджені умови закріплення прав власності чи прав на використання даних об'єктів;
- оформлення режиму службової та комерційної таємниці по відношенню до нематеріальних активів та прав на ноу-хау;

Таблиця 1

Документація щодо використання нематеріальних активів

№ з/п	Об'єкти нематеріальних активів	Первинні документи
1	Авторські права	Авторський договір з продавцем авторських прав
2	Права на програму для ЕОМ, бази даних	Договір купівлі-продажу (при придбанні одиничного примірника програми), авторський договір (при передаванні майнових прав на програму ЕОМ), дискета з програмою, опис, технічна документація
3	Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки	Ліцензійний договір, зареєстрований у патентному відділі, патент на винаходи, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
4	Права на засоби індивідуалізації юридичної особи (товарний знак, знак обслуговування, фірмове найменування)	Договір про відчуження, зареєстрований у патентному відділі, ліцензійний договір, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
5	Права на ноу-хау	Договір про передавання ноу-хау, відображення чи опис ноу-хау
6	Право на користування земельними ділянками й природними ресурсами	Документ про право власності, ліцензія на користування ділянкою надр

- правильність нарахування амортизації.

Документальне оформлення надходження нематеріальних активів залежить від того, створені вони власними силами організації чи придбані у інших юридичних або фізичних осіб. Первинні документи, що підтверджують наявність та рух даних активів на підприємстві, представлені в таблиці 1 [8, с. 294].

Можливим наслідком виявлених в результаті інвентаризації об'єктів є оцінка нематеріальних активів, які не відображені на балансі підприємства.

З метою правильної оцінки нематеріальних активів та їх оприбуткування дотримуються вимог П(С) БО 8. Балансова вартість об'єктів права інтелектуальної власності, які виявлені під час інвентаризації як такі, що не відображені в бухгалтерському обліку і щодо яких на дату оцінки існує ймовірність надходження (отримання) економічних вигод від їх використання, ґрунтується на застосуванні витратного підходу. В його основі лежить процедура визначення вартості витрат, необхідних для відтворення або заміщення об'єкта, з урахуванням його зносу у разі наявності. При цьому під час оцінки застосовуються два методи: метод прямого відтворення та метод заміщення.

Метод заміщення для визначення оціночної вартості застосовується при наявності інформації про витрати на створення (придбання) подібних об'єктів. При цьому оціночна вартість об'єкта визначається за формулами, які використовуються в методі прямого відтворення, але під час розрахунку замість витрат на створення (розробку) або придбання об'єкта оцінки використовується інформація про витрати на створення (розробку) або придбання об'єкта, подібного до об'єкта оцінки, який за своїми споживчими, функціональними характеристиками може бути його рівноцінною заміною.

Оцінка виявлених під час інвентаризації об'єктів, інформація про які не відображена в бухгалтерському обліку підприємства, і дані про витрати, на створення або придбання яких підприємством (первинні документи) відсутні, також проводиться переважно методом заміщення.

Після оцінки нематеріальних активів, виявлених під час інвентаризації, необхідним є зарахування їх на баланс, що знову ж таки передбачає правильне відображення виявлених нематеріальних об'єктів на рахунках бухгалтерського обліку.

Завдання контролю полягає у встановленні правильності визначення підприємством нематеріальних активів, на які не нарахується амортизація. Необхідно перевірити наявність розпорядчого доку-

мента підприємства про затвердження корисного строку використання нематеріальних активів.

Якість інвентаризації нематеріальних активів залежить від дотримання методики її проведення. Особливості методики даного виду контролю нематеріальних активів пов'язані насамперед із характеристиками об'єктів даних активів, їх особливостями використання та впливу на результат діяльності підприємства.

Висновки з даного дослідження. Актуальність застосування нематеріальних активів в діяльності підприємств зростає з переходом конкуренції в нецінову форму. Для ефективного управління ними суб'єкт господарювання має можливість отримувати повну й достовірну інформацію про всі нематеріальні активи, що перебувають у розпорядженні шляхом проведення інвентаризації.

В сучасних ринкових умовах інвентаризація є одним з найважливіших методів бухгалтерського обліку і фінансово-господарського контролю. Останні зміни та корективи нормативно-правового забезпечення інвентаризаційного процесу спрямовані на встановлення єдиних правил проведення інвентаризації бюджетними і госпрозрахунковими підприємствами.

Отже, як метод обліку і контролю інвентаризація забезпечує дотримання таких принципів звітності як достовірність та зрозумілість і забезпечує одержання повної та неупередженої інформації про наявність і стан активів та зобов'язань. Завдяки цьому фінансова звітність не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Тому проведення інвентаризації сприяє формуванню достовірної фінансової звітності, на основі якої користувачі приймають відповідні рішення.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Пархоменко В. Інвентаризація – інструмент забезпечення достовірності фінансової звітності / В. Пархоменко // Вісник податкової служби України. – 2012. – № 43. – С. 20–29.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
4. Малюга Н.М. Основи інвентаризації в бухгалтерському обліку / Н.М. Малюга // Друга науково-практична конференція «Соціально-економічні реформи у контексті європейського вибору України»: Доповіді. – Дніпропетровськ : НАЦ «Ера», 2005. – С. 19–21.
5. Скоп Х. Бухгалтерський облік нематеріальних активів:

- визнання та оцінка / Х. Скоп // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 8. – С. 10–19.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
 7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи. IASB : міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_050.
 8. Олендій О.Т. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів / О.Т. Олендій, І.К. Шушакова // Інноваційна економіка. – 2013. – № 5(43). – С. 291–297.
 9. Кантаєва О.В. Контроль ефективності використання нематеріальних активів для прийняття управлінських рішень / О.В. Кантаєва М.І. Бабіч. // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – № 3(21) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2011_3_1/19.pdf.