ДАНІ ПРО АВТОРА
Іщенко Тетяна Михайлівна, аспірант кафедри менеджменту в будівництві
Київський національний університет будівництва і архітектури
проспект Повітрофлотський, 31, м. Київ-037, 03680, Україна
e-mail: tatianama@yandex.ru

ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ
Ищенко Татьяна Михайловна, аспирант кафедры менеджмента в строительстве
Киевский национальный университет строительства и архитектуры
проспект Воздухофлотский, 31, г. Киев-037, 03680, Украина

DATA ABOUT THE AUTHOR
Ishchenko Tetiana Mykhailivna, a post-graduate student of construction management department
Kyiv National University of Copnstruction and Architecture
31,Povitroflotsky Avenue, Kyiv-037, 03680 Ukraine

УДК 657.1

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАДХОДЖЕННЯ, ВИБУТТЯ ТА НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Калюга Є.В.

В статті досліджено діюче нормативне та правове забезпечення джерел надходження та вибуття нематеріальних активів,поділ на групи відповідно до Податкового кодексу України, нарахування амортизації і методику проведення їх інвентаризації в госпрозрахунковому секторі України та чотирьох пострадянських країнах (Казахстан,Молдова, Росія, Узбекистан), що дозволило внести відповідні пропозиції щодо удосконалення діючого П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Одночасно проаналізовано зміст стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі (МСФЗДС 31«Нематеріальні активи» та НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи»). Доведено,що різниця між отриманою сумою винагороди і еквівалентом ціни при розрахунку вартості нематеріальних активів грошовими коштами визнається як дохід та відображається у складі доходів від обмінних операцій. Внесені пропозиції щодо удосконалення НП(С)БО ДС 122«Нематеріальні активи».

Ключові слова: *нематеріальні активи; групи нематеріальних активів; положення (стандарти) бухгалтерського обліку; національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі; міжнародні стандарти фінансової звітності в державному секторі.*

НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПОСТУПЛЕНИЯ, ВЫБЫТИЯ И НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Калюга Е.В.

В статье исследовано действующее нормативное и правовое обеспечение источников поступления и выбытия нематериальных активов, разделение на группы в соответствии с Налоговым кодексом Украины, начисления амортизации и методику проведения их инвентаризации в хозрасчетном секторе Украины и четырех постсоветских странах (Казахстан, Молдова, Россия, Узбекистан), что позволило внести соответствующие предложения по совершенствованию действующего П(С)БУ 8 «Нематериальные активы». Одновременно проанализировано содержание стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе (МСФЗДС 31 «Нематериальные активы» и НП(С)БУГС 122 «Нематериальные активы»). Доказано, что разница между полученной суммой вознаграждения и эквивалентом цены при расчете стоимости нематериальных активов денежными средствами считается как доход и отражается в составе доходов от обменных операций. Внесены предложения по совершенствованию НП(С)БУГС 122 «Нематериальные активы».

Ключевые слова: *нематериальные активы; группы нематериальных активов; положения (стандарты) бухгалтерского учета; национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета в государственном секторе; международные стандарты финансовой отчетности в государственном секторе.*

REGULATORY SUPPORT ADDITIONS, DISPOSALS AND AMORTIZATION OF INTANGIBLE ASSETS

Kalyuga E.V.

The paper studied the effect of regulatory and legal support for revenue sources and disposal of intangible assets, split into groups according to the Tax Code of Ukraine, depreciation and how to conduct their inventory in a self-supporting sector of Ukraine and four post-Soviet countries (Kazakhstan, Moldova, Russia, Uzbekistan), which allowed to make appropriate proposals to improve the existing SFAS 8 «Intangible Assets». At the same time analyzed the content of accounting standards in the public sector (IFRS 31 «Intangible Assets» and IPSAS 122 «ntangible Assets»). It is proved that the difference between the amount received and the remuneration equivalent to the price when calculating the value of intangible assets in cash is treated as interest income is determined by the effective yield on the receivable and is recognized in income from exchange transactions. Proposals to improve the IPSAS 122 «Intangible assets».

Key words: *intangible assets; Group of intangible assets; provisions (standards) of accounting; national regulations (standards) of accounting in the public sector; International Financial Reporting Standards in the public sector.*

Актуальність теми. В Україні, як і в інших країнах, продовжується реалізація реформи бухгалтерського обліку як в госпрозрахунковому так і в державному секторах, зміст якої спрямовано на підвищення ефективності та результативності витрачання коштів, в тому числі бюджетних на всіх рівнях. Одним з напрямків подальшого проведення реформи є удосконалення затверджених стандартів бухгалтерського обліку (надалі - П(С)БО та НП(С)БОДС), подальше застосування та впровадження їх на підставі удосконаленого нормативно-правового забезпечення.

Ступінь дослідження проблеми в економічній літературі. Суттєвий вклад у розвиток нормативно-правового забезпечення процесів надходження,вибуття та нарахування амортизації нематеріальних активів внесли: Р. Каплан, Д. Нортон, Дж.Р. Хітчнер, Т. Гараніна, Т. Банасько, О. Гончар, О. Гребешкова, О. Мельник, Р. Мірошник та ін.

© Калюга Є.В., 2014

Предмет дослідження. Нормативно-правове забезпечення обліку нематеріальних активів в госпрозрахунковому та державному секторах економіки.

Мета дослідження полягає в науковому обґрунтуванні щодо удосконалення нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності у госпрозрахунковому та державному секторах економіки шляхом вивчення, узагальнення та адаптації світового та європейського досвіду з урахуванням МСФЗДС та законодавства України.

Завдання дослідження. Для досягнення зазначеної мети були поставлені наступні завдання:

провести критичний аналіз змісту П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» в Україні з аналогічним стандартом в інших пострадянських країнах та внести пропозиції щодо його удосконалення;

дослідити сутність НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи» в державному секторі, визначити його відповідність МСБОДС 31«Нематеріальні активи» та запропонувати шляхи адаптації відповідно до міжнародної практики.

Постановка проблеми. Дослідити нормативно-правове забезпечення обліку нематеріальних активів в госпрозрахунковому та державному секторах економіки відповідно до діючих міжнародних підходів та надати пропозиції щодо їх удосконалення.

Результати дослідження. Проведенні дослідження свідчать, що основними способами надходження нематеріальних активів (рис.1) є:

- придбання (створення) нематеріальних активів (здійснення довгострокових інвестицій) ;
- надходження в статутний капітал за рахунок внеску інвесторами;
- безоплатне отримання від третіх осіб;
- надходження для здійснення спільної діяльності.

В залежності від способу надходження нематеріального активу формується склад первісної вартості. Так,об'єкти нематеріальних активів,сформовані як внесок до статутного капіталу, які передбачають передачу майнових прав і не супроводжуються зміною правовласника, оцінюються відповідно до нормативних документів. Прийняття до обліку нематеріальних активів, придбаних за плату, здійснюється на підставі акта приймання нематеріального активу.

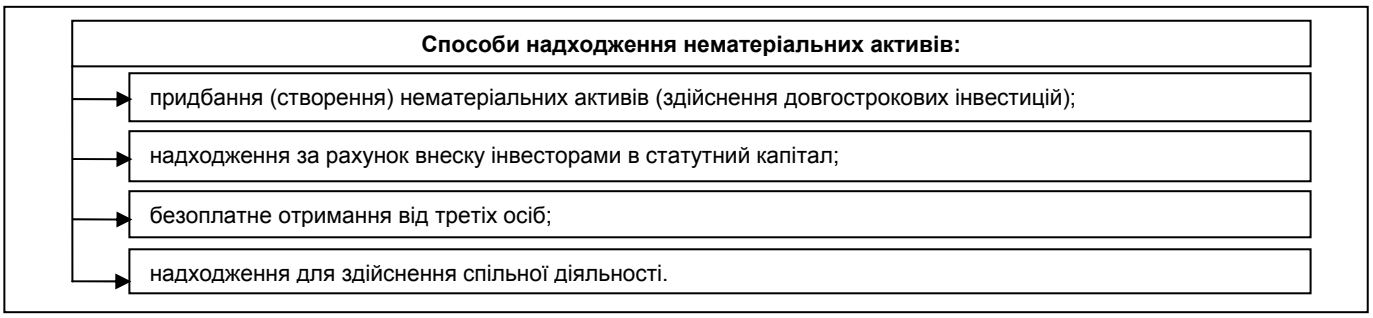

Рисунок 1. Надходження нематеріальних активів

Відсотки за кредитами і позиковими коштами, сплачені після прийняття нематеріальних активів підлягають віднесенню на збільшення первісної вартості нематеріальних активів один раз на рік або на дату завершення розрахунків по сплаті відсотків.

Створення об'єктів інтелектуальної власності, майнові права на які включаються до складу нематеріальних активів, можливо в результаті виконання робіт самою організацією, а також за участю сторонніх організацій. Відносини між організацією-замовником, з одного боку, і юридичною або фізичною особою (далі - виконавцем), з іншого, оформляються договором на виконання науково-дослідних робіт, дослідно-конструкторських і технологічних робіт або договором про створення і використання результатів інтелектуальної діяльності. Витрати по сплаті реєстраційних зборів, державних мит, оцінці об'єктів нематеріальних активів, отриманих безоплатно, і інші, безпосередньо пов'язані з отриманням нематеріальних активів та доведенням до стану, в якому вони придатні до використання, враховуються у складі витрат на капітальні вкладення [8, с. 7].

До таких витрат поряд з вартістю самого нематеріального активу відносяться суми (рис.2):

- що сплачуються згідно з договором організаціям за інформаційні та консультаційні послуги, пов'язані з придбанням і оцінкою нематеріальних активів;
- винагороди, що сплачуються посередницькій організації, через яку придбаний об'єкт нематеріальних активів;
- реєстраційних зборів, державних мит і інших аналогічних платежів, здійснених у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт нематеріальних активів;
- інших платежів і витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням нематеріальних активів та доведенням їх до стану, у якому вони придатні до використання.
-

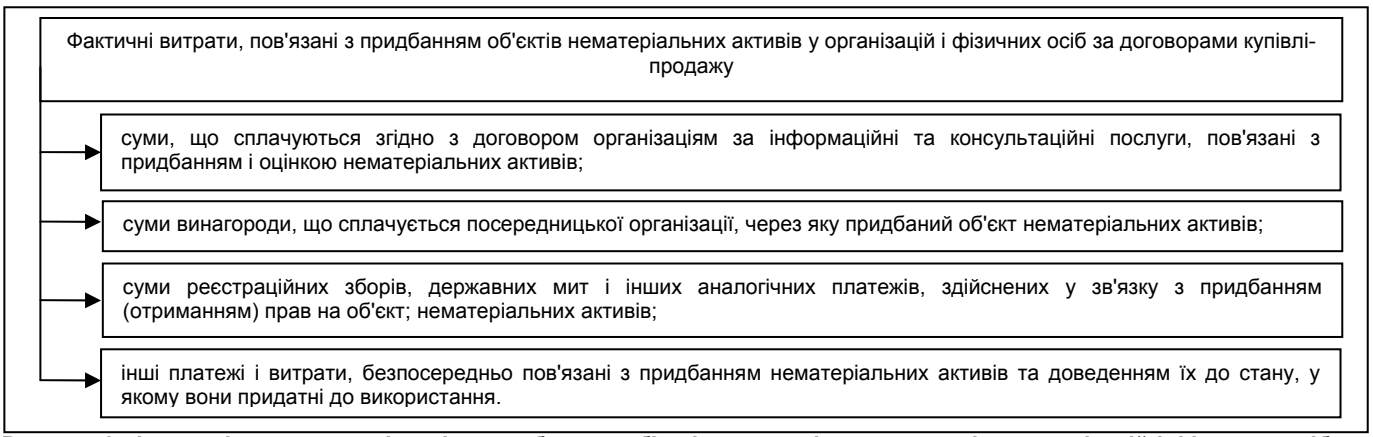

Рисунок 2. Фактичні витрати, пов'язані з придбанням об'єктів нематеріальних активів у організацій і фізичних осіб за договорами купівлі-продажу

Вибуття (зняття з обліку) інвентарних об'єктів нематеріальних активів здійснюється у разі:
- реалізації;
- безоплатної передачі;
- списання по закінченні нормативного терміну служби чи терміну його корисного використання;
- внесення в якості внеску до статутного капіталу іншої організації з повною передачею майнових прав;
- в інших випадках, передбачених законодавством

Проведенні дослідження свідчать про те, що в різних країнах методика ведення бухгалтерського обліку має свої особливості. Так в Білорусії організації, що фінансуються з бюджету, результати від реалізації об'єктів нематеріальних активів [8]:

відносять на збільшення (зменшення) джерел позабюджетних коштів (якщо об'єкти нематеріальних активів придбані за рахунок коштів, отриманих від позабюджетної діяльності);

перераховують у доход республіканського та / або місцевих бюджетів (якщо об'єкти нематеріальних активів придбані за рахунок коштів бюджетів).

В інших випадках - вибуття нематеріальних активів здійснюється шляхом їх списання з балансу з одночасним зменшенням фонду в основних засобах і сум нарахованої амортизації (незалежно від джерел придбання нематеріальних активів).

На нематеріальні активи в усіх досліджуваних країнах відповідно до діючого законодавства нараховується амортизація. В Україні відповідно до Податкового кодексу [1] з метою нарахування амортизації, нематеріальні активи розподілено на 6 груп (табл. 1). Облік вартості нематеріальних активів, яка амортизується, ведеться за кожним з об'єктів, що входить до складу окремої групи. Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк становить 10 років безперервної експлуатації. Амортизації підлягають витрати на придбання нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності.

Нарахування амортизації нематеріальних активів проводиться із застосуванням 6 методів, включаючи прямолінійний метод, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів, але не менше, ніж 2 роки. У разі,якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк становить 10 років безперервної експлуатації. Нематеріальні активи підлягають амортизації впродовж розрахункового терміну економічної корисності або фіксованого терміну служби.

Таблиця 1. Групи нематеріальних активів

Група	
група 1 - права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище);	відповідно до правовстановлюючого документа
група 2 - права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування , відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);	відповідно до правовстановлюючого документа
група 3 - права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правовстановлюючого документа
група 4 - права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
група 5 - авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
група 6 - інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	відповідно до правовстановлюючого документа

Для амортизації нематеріальних активів згідно Податкового кодексу України [1] використовується лінійний метод, тобто кожний окремий вид нематеріального активу амортизується однаковими частками, виходячи з первісної вартості з урахуванням індексації впродовж терміну, що визначається підприємством самостійно, виходячи із терміну його діяльності. Але для нарахування амортизації нематеріальних активів підприємство самостійно встановлює первісну вартість та норми амортизації нематеріальних активів, виходячи з умов отриманих майбутніх економічних вигод, отриманих від використання нематеріального активу [9, с. 5-6]. *Вважаємо за доцільне практику нарахування в госпрозрахунковому секторі перенести і на державний.*

Суми нарахованої амортизації по нематеріальних активах, що фактично використані підприємством в звітному місяці, відносяться на витрати і відображаються в бухгалтерському обліку.

Результати проведених досліджень свідчать, що в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» (Україна) та П(С)БО 14 «Облік нематеріальних активів» (Росія) окремо визначено, що *нарахування амортизації* для об'єктів з визначеним строком корисного використання (погашається за допомогою нарахування амортизації впродовж терміну), а для активів з невизначеним строком використання – амортизація не нараховується. Терміни корисного використання для України - визначається Податковим кодексом; для Росії - термін корисного використання не повинен перевищувати термін діяльності організації. В Н(С)БО 13 «Облік нематеріальних активів» (Молдова) сума амортизаційних нарахувань зменшується впродовж усього терміну корисного використання такого активу, а при нарахуванні амортизації по кількості виготовлених одиниць продукції (обсягу послуг) її величина залежить від кількості вироблених одиниць продукції (обсягу послуг). Термін корисного використання може збільшуватися в результаті додаткових витрат на поліпшення стану активу. В П(С)БО 28 «Облік нематеріальних активів» (Казахстан) сума нематеріального активу, що амортизується, систематично розподіляється на основі найбільш наближеної оцінки терміну його корисної служби, при чому термін корисного використання не повинен перевищувати термін діяльності організації. В Н(С)БО 7 «Нематеріальні активи» (Узбекистан) амортизація нараховується з першого числа місяця, за місяцем прийняття цього об'єкту до складу нематеріальних активів, і здійснюється до повного погашення вартості цього об'єкту або його вибуття. При цьому, строком корисного використання визначається підприємством при відображені нематеріального активу в бухгалтерському обліку.

Методи нарахування амортизації. В П(С)БО 8«Нематеріальні активи» (Україна) використовується виробничий метод нарахування амортизації, що починається з дати та настає за датою введення об'єкта нематеріального активу у господарський оборот.

П(С)БО 14 «Облік нематеріальних активів» (Росія) передбачає декілька методів:

- лінійний спосіб - виходячи з фактичної (первинної) вартості або поточної ринкової вартості (у разі переоцінки) нематеріального активу рівномірно впродовж терміну корисного використання цього активу;
- спосіб зменшуваного залишку - виходячи із залишкової вартості (фактичної (первинної) вартості або поточної ринкової вартості (у разі переоцінки) за мінусом нарахованої амортизації) нематеріального активу на початок місяця, помноженої на дріб, в чисельнику якої - встановлений організацією коефіцієнт (не вище 3), а в знаменнику - термін корисного використання, що залишився, в місяцях;
- спосіб списання вартості пропорційно обсягу продукції/робіт (виходячи з обсягу продукції (робіт) за місяць і співвідношення фактичної (первинної) вартості нематеріального активу і передбачуваного обсягу продукції (робіт) за увесь термін корисного використання нематеріального активу.

В Н(С)БО 13«Облік нематеріальних активів» (Молдова), П(С)БО 28 «Облік нематеріальних активів» (Казахстан) та Н(С)БО 7 «Нематеріальні активи» (Узбекистан) використовується прямолінійний спосіб, при якому нарахування постійних сум відображається упродовж усього терміну корисного використання активу.

Стосовно державного сектору,то в НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи» (Україна) та МСБОДС 31«Нематеріальні активи» визначено, що нарахування амортизації для об'єктів з визначеним строком корисного використання погашається за допомогою нарахування амортизації впродовж всього строку використання, а для активів з невизначеним строком використання – амортизація не нараховується. Крім того, МСБОДС 31«Нематеріальні активи» регламентовано, що амортизація повинна припинятися на більш ранню з двох дат: на дату класифікації цього активу як призначеного для продажу (чи включення в групу вибуття, активів що класифікуються як призначені для продажу) або на дату припинення його визнання, а також *відображатися у складі дефіциту або профіциту суб'єкта господарювання, крім випадків, коли амортизація включається в балансову вартість іншого активу.*

Відповідно до НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи» для нарахування амортизації суб'єктами державного сектору використовується прямолінійний метод. За МСБОДС 31«Нематеріальні активи» передбачено, що використовуваний метод нарахування амортизації повинен відображати очікувану модель споживання організацією майбутніх економічних вигод, якщо ж модель споживання визначити неможливо, то використовується лінійний метод.

В НП(С)БО ДС 122«Нематеріальні активи» визначено, що нарахування амортизації для об'єктів з визначеним строком корисного використання відбувається впродовж всього строку використання, а для активів з невизначеним строком використання – амортизація не нараховується.

Результати проведених досліджень свідчать,що *строк корисного використання та втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів* відображаються лише за стандартом П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» (Україна), і саме поняття «зменшення корисності активів» зустрічається лише в цьому стандарті. Термін корисного використання для НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи» встановлюється суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), та переглядається в кінці кожного звітного року, а в МСБОДС 31«Нематеріальні активи» перелічено необхідні чинники для визначення такого строку.

Термін корисного використання для НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи» встановлюється суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) та переглядається в кінці кожного звітного року.

Дослідження свідчать, що нематеріальний актив списується з балансу в разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або неможливості отримання надалі економічних вигод від його використання.

Прибуток або збиток від вибуття нематеріального активу відображається у фінансовій звітності суб'єкта господарювання, як визначено в НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» - надходження, отримані в результаті продажу нематеріального активу, вважаються доходами відповідно до законодавства, а відповідно до МСБОДС31«Нематеріальні активи» - *різниця між отриманою сумою винагороди і еквівалентом ціни при розрахунку грошовими коштами визнається як дохід відповідно до МСБОДС 9«Дохід від обмінних операцій.*

Нематеріальний актив списується з балансу в разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання – таке твердження є дійсним для усіх досліджуваних стандартів. Але при цьому Н(С)БО 7 «Нематеріальні активи» (Узбекистан) та П(С)БО 14«Облік нематеріальних активів» (Росія) деталізовано причини та приклади вибуття активів, серед яких: ліквідація, реалізація, обмін, безоплатна передача, наслідування та ін., у П(С)БО 8«Нематеріальні активи» (Україна), Н(С)БО 13 «Облік нематеріальних активів» (Молдова) та П(С)БО 28«Облік нематеріальних активів» (Казахстан) така деталізація відсутня. При цьому для всіх стандартів також характерне визнання прибутків і збитків у тому періоді, коли вони були здійсненні, фінансові результати при цьому відображаються у фінансовій звітності, а саме у «Звіті про фінансові результати».

Ліквідаційна вартість нематеріального активу) з кінцевим терміном корисного використання дорівнює нулю, за винятком випадків, коли існує зобов'язання третьої особи придбати цей актив по завершенню строку його корисного використання та існуванням активного ринку для цього активу.МСБОДС 31«Нематеріальні активи» визначено строки і методи нарахування амортизації для активу з кінцевим терміном корисного використання, які повинні аналізуватися на кожну звітну дату, якщо ж очікуваний строк корисного використання відрізняється від фактичного, то й метод нарахування амортизації повинен змінитися, враховуючи даний чинник.

Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів відображаються лише за стандартом НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи», і саме поняття «зменшення корисності активів» зустрічається лише в цьому стандарті, МСБОДС 31«Нематеріальні активи» регламентує тільки «знецінення активів».

Проведені дослідження підтверджують необхідність внесення змін до НПСБОС 122«Нематеріальні активи» наступного змісту: під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків: коли існує невідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання; коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив уведено в господарський оборот. Суму нарахованої амортизації суб'єкт бухгалтерського обліку в державному секторі відображає збільшенням суми зносу (амортизації) нематеріальних активів та витрат. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

Ліквідаційна вартість нематеріального активу з кінцевим терміном корисного використання дорівнює нулю, за винятком випадків, коли існує зобов'язання третьої особи придбати цей актив по завершенню строку його корисного використання та існуванням активного ринку для цього активу – дані умови характерні для НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи».

Згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» (Україна) у фінансовій звітності слід розкривати наступну інформацію: вартість нематеріального активу (первісну та переоцінену); методи амортизації та строки корисного використання; наявність та рух у

звітному році; суму зміни первісної (переоціненої) вартості та накопиченої амортизації; суму втрат від зменшення корисності і суму вигід від відновлення корисності (що є характерним тільки для України); загальну суму витрат на дослідження та розробки; причини невизначення строку корисного використання нематеріального активу та його балансову вартість; склад нематеріальних активів, інформацію яка є суттєвою, їх балансову вартість та строк корисного використання, що залишився.

В П(С)БО 14«Облік нематеріальних активів» (Росія) у фінансовій звітності здебільшого відображається така ж інформація, як і в попередньому за виключенням статті «зменшення корисності активів», натомість має місце відображення інформації про: вартість нематеріальних активів, схильних до знецінення в звітному році, а також визнаний збиток від знецінення.

Для фінансової звітності Н(С)БО 13«Облік нематеріальних активів» (Молдова) характерне відображення інформації про балансову вартість активу, термін його корисного використання, принципи оцінки, методи нарахування амортизації та накопичену суму амортизації на початок і кінець звітного періоду. Відповідно до П(С)БО 28 «Облік нематеріальних активів» (Казахстан) розкривається подібна інформація, що була зазначена вище, а крім того у фінансовій звітності обов'язково зазначається облікова політика підприємства та усі зміни у балансовій вартості.

Вимоги до розкриття інформації у звітності, зазначені в Н(С)БО 7«Нематеріальні активи» (Узбекистан) такі ж, як і у попередньому стандарті, що дає змогу зробити висновок про найбільшу спорідненість у трактуванні поняття «нематеріальні активи», їх обліку і звітності, саме у цих двох досліджуваних країнах.

В МСБОДС31«Нематеріальні активи» у фінансовій звітності здебільшого відображається така ж інформація, як і в попередньому стандарті за виключенням статті «зменшення корисності активів», натомість має місце відображення інформації про: чисті курсові різниці, що виникають при перерахунку показників фінансової звітності у валюту представлення звітності, і при перерахунку операцій організації, здійснених в іноземній валюті, у валюту представлення фінансової звітності.

Згідно з НП(С)БО ДС 122«Нематеріальні активи» (Україна) у фінансовій звітності слід розкривати наступну інформацію: вартість нематеріального активу (первісну та переоцінену); методи амортизації та строки корисного використання; наявність та рух у звітному році; суму зміни первісної (переоціненої) вартості та накопиченої амортизації; суму втрат від зменшення корисності і суму вигід від відновлення корисності (що є характерним тільки для України); загальну суму витрат на дослідження та розробки; причини невизначення строку корисного використання нематеріального активу та його балансову вартість; склад нематеріальних активів, інформація про які є суттєвою, їх балансову вартість та строк корисного використання, що залишився. Крім того, *НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи» необхідно доповнити наступним змістом: якщо нематеріальний актив обліковується за переоціненою вартістю, то слід наводити таку інформацію: підстави для переоцінки нематеріальних активів; дату, на яку проведена переоцінка; факт залучення незалежного оцінювача; сутність показників, які застосовувалися для визначення переоціненої вартості нематеріальних активів.*

Нематеріальні активи є об'єктом інвентаризації. Обов'язковість проведення інвентаризації поряд з іншими активами, зобов'язаннями й розрахунками визначено в Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків. Від збереження інформації, яку містять об'єкти нематеріальних активів, прямо залежать економічна безпека підприємства, впевненість у довгострокових перспективах його розвитку [2, с. 1].

При проведенні інвентаризації нематеріальних активів потрібно перевірити: рис. 3.

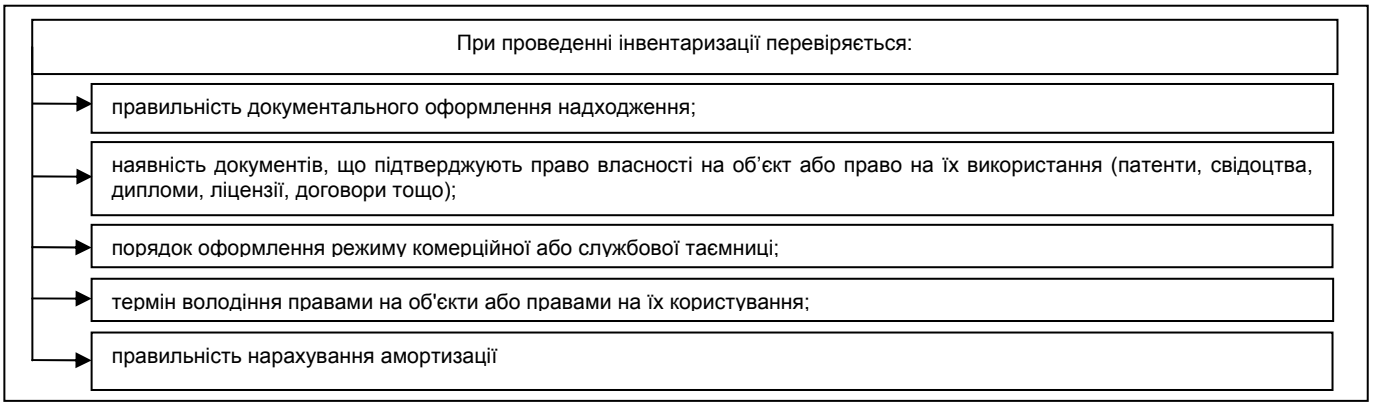

Рисунок 3. Послідовність проведення інвентаризації

Оцінка неврахованих об'єктів нематеріальних активів, виявлених при інвентаризації, повинна проводитися комісією.

Результати дослідження. Реалізація перелічених заходів спрямована на підвищення ефективності управління з метою переходу від управління витратами до управління результатами та середньострокового бюджетування, створення прозорої і зрозумілої системи управління активами держави. Розроблений НП(С)БОДС 122«Нематеріальні активи» на підставі МСФЗДС «Нематеріальні активи» та запропоновані пропозиції щодо його удосконалення сприятимуть посиленню об'єктивності, достовірності та послідовності застосування єдиної облікової політики як для госпрозрахункового так і державного секторів.

Висновки: Перехід на національні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі та подальше удосконалення в госпрозрахунковому покращить якість фінансової звітності у всій системі державного сектора. Відповідність міжнародним стандартам обліку в державному секторі України буде гарантувати, що фінансова звітність надає повну і достовірну картину фінансової ситуації. Зокрема, впровадження національного стандарту 122«Нематеріальні активи» бухгалтерського обліку в державному секторі буде означати:

- порівнянність з фінансовими звітами державного сектора інших країн;
- об'єктивність фінансової звітності дозволить донорам більш точно оцінити використання виділених ними коштів;
- гармонізацію звітів державного сектору різних країн, що підвищить можливості діяти по єдиних правилах, на шляху досягнення глобальної мети, включаючи напрями розвитку тисячоліття.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

2. Про затвердження Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ: затв. наказом Мінфіну та Голов КРУ України N 90 від 30.10.98; с.1

3. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010р. № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11

4. ПСБО 8 «Нематеріальні активи». [Електронний ресурс], Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99

5. Міжнародні стандарти обліку в державному секторі (IPSAS) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/

6. Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях Узбекистана. Приложение к приказу министра финансов от 17.12.2010 г. N 105, зарегистрированному в МЮ 22.12.2010 г. N 2169

7. О бухгалтерском учете основных средств и нематериальных активов. Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2001 г. № 118

8. Гончар О. І. Нематеріальні активи у формуванні потенціалу підприємства / О. І. Гончар //Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – Т. 1, №3. - С. 77-80.

9. Манухіна М. Ю. Удосконалення методів оцінки й обліку матеріальних і нематеріальних активів підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец.08.06.04 / М. Ю. Манухіна. – Луганськ, 1997. – 19 с.; с. 5-6

References

1. Podatkovyj kodeks Ukrai'ny: Zakon Ukrai'ny vid 02.12.2010r. № 2755-VI [Tax Code of Ukraine] : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

2. Pro zatverdzhennja Instrukcii' z inventaryzacii' material'nyh cinnostej, rozrahunkiv ta inshyh statej balansu bjudzhetnyh ustanov: zatv. nakazom Minfinu ta Golov KRU Ukrai'ny N 90 vid 30.10.98; s.1

3. Pro zatverdzhennja nacional'nyh polozhen' (standartiv) buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori: zatv. nakazom Ministerstva finansiv Ukrai'ny vid 24.12.2010r. №1629 : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11

4. PSBO 8 «Nematerial'ni aktyvy». : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99

5. Mizhnarodni standarty obliku v derzhavnomu sektori (IPSAS) : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/

6. Instruktsiya po bukhgalterskomu uchetu v byudzhetnykh organizatsiyakh Uzbekistana. Prilozhenie k prikazu ministra finansov ot 17.12.2010 g. N 105, zaregistrirovannomu v MYu 22.12.2010 g. N 2169

7. O bukhgalterskom uchete osnovnykh sredstv i nematerial'nykh aktivov. Postanovlenie Ministerstva Finansov Respubliki Belarus' ot 12 dekabrya 2001 g. №1188.

Gonchar O. I. Nematerial'ni aktyvy u formuvanni potencialu pidpryjemstva [Intangible assets forming potential of the company] //Visnyk Hmel'nyc'kogo nacional'nogo universytetu. 2009. T.1, №3. S. 77-80.

9. Manuhina M.Ju. Udoskonalennja metodiv ocinky j obliku material'nyh i nematerial'nyh aktyviv pidpryjemstv [Improved methods of evaluation and accounting of tangible and intangible assets of enterprises] : avtoref. dys. na zdobuttja nauk. stupenja kand. ekon. nauk: spec.08.06.04. Lugans'k, 1997. 19 s.

ДАНІ ПРО АВТОРА
Калюга Євгенія Василівна, доктор економічних наук, професор кафедри обліку, аналізу та аудиту
Національний університет біоресурсів і природокористування України
вул. Героїв Оборони 11, м. Київ, 03041, Україна
e-mail: kalygae@ukr.net

ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ
Калюга Евгения Васильевна, доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита
Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины
ул. Героев Обороны 11, г. Киев, 03041, Украина
e-mail: kalygae@ukr.net

DATA ABOUT THE AUTHOR
Kalyga Evgenia Vasilevna, Dr. in Economical Science, professor of the department of account, analysis and audit
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine
Heroyiv Oborony st., 11, Kiev, 03041, Ukraine
e-mail: kalygae@ukr.net

УДК 69.003:339.03

НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИБОРУ ПРЕДИКТОРІВ ПРИ РОЗРОБЦІ БЮДЖЕТНО – КАЛЕНДАРНИХ МОДЕЛЕЙ УПРАВЛІННЯ БУДІВНИЦТВОМ (В КОНТЕКСТІ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА)

Капустіна М.К.

З метою поліпшення аналізу та усунення недоліків функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення підприємствами представляються необхідними створення і розвиток в них функціональної підсистеми аналітичної обробки інформації. Створення такої підсистеми виходить із: самостійної ролі аналізу в процесі управління; системного підходу до цієї функції; підтверджується практикою розвитку функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення продуцентами, що показала, локальне формування та впровадження часткових аналітичних завдань не спроможне забезпечити здійснене поліпшення постановки аналізу.

Методологічний підхід до проектування і впровадження у функціонально розвинутих системах управління спеціального призначення підприємствами підсистеми аналітичної обробки інформації включає елементи: створення комплексу передумов, необхідних для розробки проектних рішень по підсистемі; розробку концепції функціональної структури підсистеми; визначення засобів і методів реалізації обраної концепції підсистеми. У якості основи проектування підсистеми повинна бути регламентація функції аналітичної обробки інформації в масштабі проекту і її стандартизація. Стандартизація дозволить підвищити рівень типізації рішень управління і перейти до застосування універсальних методів проектування. Рішення із

 © Капустіна М.К., 2014