



DOI: <https://doi.org/10.33731/62019.188353>

ЕКОНОМІКО-ПРАВОВИЙ ПОГЛЯД ЩОДО РОЗВИТКУ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ШЛЯХУ ДО НЕОЕКОНОМІКИ

Олександр Бутнік-Сіверський,
*головний науковий співробітник економіко-правового
відділу НДІ інтелектуальної власності НАПрН
України, доктор економічних наук, професор,
академік АТН України та академік УАН
ORCID 0000-0003-2492-231X*

З економіко-правових позицій здійснено узагальнення та формування погляду на розвиток національного бухгалтерського обліку нематеріальних активів (НА) під впливом змін у Європейському Союзі як умови просування до неоекономіки. Розглядається за суттю національний стандарт П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» в порівнянні з аналогом — міжнародним стандартом бухгалтерського обліку МСБО 38 «Нематеріальні активи». Зазначено, що на відміну від вітчизняного стандарту, у МСБО 38 описується процедура аналізу відповідності НА критеріям активу як нематеріального ресурсу. Ураховується, що у процесі експлуатації НА у підприємства можуть бути витрати: пов'язані з удосконаленням (модернізацією) таких активів; спрямовані на підтримку об'єкта НА у стані, придатному для експлуатації. Зазначено, що актив є ідентифікованим, якщо він: а) може бути відокремлений, 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 із ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це, або б) 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 і зобов'язань. Зазначено, що суб'єкт господарювання контролює актив, якщо він має повноваження отримувати майбутні економічні вигоди, що надходять від основного ресурсу, та обмежувати доступ інших до цих вигод. Зазначено, що використання права інтелектуальної власності у виробничому процесі може зменшити майбутні виробничі витрати, а не збільшити майбутні доходи. Здатність суб'єкта господарювання контролювати майбутні економічні вигоди від НА здебільшого виходить із юридичних прав, які можна забезпечити у судовому порядку. Створені законодавчі вимоги щодо приведення українських норм бухгалтерського обліку у відповідність до законодавства ЄС та оновлення порядку застосування Міжнародної системи фінансової звітності, що також пов'язано з НА, особливо для великих компаній. Змістове наповнення змін може внести впровадження діджитал-фінансів і діджитал-бухгалтерії. Застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в європейських країнах сприяє забезпеченню відповідності норм національного законодавства України у сфері бухгалтерського обліку.

Ключові слова: нематеріальні активи, стандарти бухгалтерського обліку, міжнародна система фінансової звітності, об'єкти права інтелектуальної власності, методологічні зміни



Постановка проблеми. Довгострокові витрати, які забезпечують можливість отримання доходу протягом тривалого періоду, однак не втілені у конкретну матеріальну форму, не мають фізичних властивостей та не належать до об'єктів основних засобів, виробничих запасів, готової продукції або товарів — цей особливий вид засобів називають нематеріальними активами. Вони використовуються у комерційній діяльності для одержання доходу.

Облік нематеріальних активів має забезпечити інформацію про їх наявність і вартість, правильність визначення і списання зносу (амортизації), достовірні дані про призначення й ефективність використання кожного активу. Об'єкти права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (далі — НА) — належать до специфічних об'єктів бухгалтерського обліку.

Сприймаючи сьогодні переваги в підходах до стандартизації бухгалтерського обліку та фінансової звітності, виникає потреба в поглибленні модернізації методології та національної системи бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні галузевого та загального управління. До цього спрямовує Закон України від 05.10.2017 р. №2164-VIII «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень)» (далі — Закон № 2164), який розроблений Міністерством фінансів України у рамках виконання зобов'язань згідно з Угодою про асоціацію між Україною та Європейським Союзом і має на меті забезпечити відповідність норм національного законодавства України у сфері бухгалтерського обліку вимогам Директиви ЄС № 2013/34/ЄС. Це потребує відповідного поглибленого дослідження, зокрема адаптації Закону № 2164 до обліку нематеріальних активів, як відповідного напряму розвитку на шляху просування до неоекономіки.

Зазначимо, що Закон № 2164 набув чинності з 1 січня 2018 року, окрім положень про обов'язкову аудиторську перевірку річної фінансової звітності та її оприлюднення на власній веб-сторінці великими підприємствами, які не є емітентами цінних паперів, середніми підприємствами, фінансовими установами, які належать до мікропідприємств і малих підприємств, які набули чинності з 1 січня 2019 року. Методологічні зміни в системі національного обліку пов'язані з подальшим розвитком сфери бухгалтерського обліку ЄС в умовах глобалізаційних процесів. Одночасно, прийняття Закону № 2164 по окремих новаціях випереджає час, оскільки не все готово для сміливих кроків у цьому напрямі в Україні.

Так, наприклад, вводиться *таксономія фінансової звітності* — це склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю, що затверджується Міністерством фінансів України. Підприємства, які зобов'язані застосовувати вимоги Міжнародної системи фінансової звітності (МСФЗ), складатимуть і подаватимуть фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі, визначеному Міністерством фінансів України.

Із 10 принципів національної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності залишилося сім. Зникли принципи *обачності, історичної (фактичної) собівартості та періодичності*. Водночас, збережено та вдосконалено *принцип превалювання сутності над формою*, згідно з яким операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. Тобто, законодавець продовжує послаблювати вимоги щодо формальних реквізитів первинних документів і наголошує на достатності загальної ідентифікації господарської операції та її учасників у бухгалтерському обліку.



Додано норму, за якою до бухгалтерського обліку можуть застосовуватися інші принципи, визначені МСФЗ або НП(С)БО, або НП(С)БО в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством [1].

Аналіз досліджень і публікацій, присвячених проблемі. Питання використання Міжнародних стандартів фінансової звітності та національного обліку, зокрема облік нематеріальних активів, перебуває в полі зору багатьох науковців і спеціалістів. У процесі написання цієї статті використано праці таких науковців і спеціалістів як: Т. Голобородько, В. Жук, Р. Качановський, В. Карпова, Л. Ловінська, К. Рабцун, С. Шипіна, Н. Ціцька та інші. Ураховуючи різні позиції авторів, нами з економіко-правових підходів здійснено їх узагальнення та сформовано погляд на розвиток системи національного бухгалтерського обліку, у тому числі нематеріальних активів (НА), і фінансової звітності під впливом змін у Європейському Союзі.

Метою статті є економіко-правове узагальнення наукової думки та формування погляду на розвиток системи бухгалтерського обліку, у тому числі нематеріальних активів, під впливом змін на цьому напрямі в Європейському Союзі як умови просування до неоекономіки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасний розвиток економіки зумовлює необхідність модернізації та впровадження нових інформаційних систем, серед яких ключове місце займає бухгалтерська інформаційна система. У сучасному інформаційному середовищі система бухгалтерський облік перебуває на етапі пошуку нових ідей і затребуваності.

Ураховуючи наявні тенденції змін у системі бухгалтерського обліку в Європейському Союзі виникає потреба в дослідженні методологічних змін у системі національного обліку, з яким пов'язано облік об'єктів права інтелек-

туальної власності у складі нематеріальних активів в умовах просування сфери інтелектуальної власності до неоекономіки. Тому таке дослідження набуває відповідного значення.

На сьогодні бухгалтерський облік нематеріальних активів регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [2] (далі — П(С)БО 8), а також міжнародним стандартом бухгалтерського обліку — МСБО 38 «Нематеріальні активи» [3] (далі — МСБО 38), які є досить специфічними об'єктами бухгалтерського обліку.

Нематеріальний актив — це той, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований; це всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів і дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Бухгалтерський облік об'єктів права інтелектуальної власності (далі — ОПІВ), які входять до складу нематеріальних активів, ведеться за такими групами: права на комерційні позначення; права на об'єкти промислової власності; авторське право та суміжні з ним права; інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Придбаний або отриманий ОПІВ відображається в балансі, якщо існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних із його використанням, і його вартість може бути достовірно визначена.

За експертною оцінкою В. Карпова [4] тут і далі, по суті, П(С)БО 8 є урізаним аналогом МСБО 38, тому деталі обліку НА доводиться дізнаватися з міжнародних аналогів. Разом з тим, на відміну від вітчизняного стандарту, у МСБО 38 описується процедура аналізу відповідності НА критеріям активу як нематеріального ресурсу. При цьому слід ураховувати, що у процесі експлуатації НА у підприємства можуть бути витрати: пов'язані з удосконаленням (модернізацією) таких активів; спрямовані на підтримку об'єкта НА у



стані, придатному для експлуатації. В обох випадках це витрати на поліпшення НА. У бухгалтерському обліку витрати на поліпшення НА відображаються залежно від мети, яку ставить перед собою підприємство, поліпшуючи об'єкт (п.18 П(С)БО 8). Прикладом витрат на вдосконалення (модернізацію) НА може бути також переустановлення нової версії програми з більшими функціональними можливостями, витрати на подання міжнародної заявки на винахід або корисну модель чи міжнародну реєстрацію торгової марки.

Зауважимо, що бухгалтерський облік НА, окрім П(С)БО 8 та міжнародного стандарту — МСБО 38, регламентується також Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку нематеріальних активів (далі — Методрекомендації № 1327) [5].

Регулювання національного бухгалтерського обліку здійснюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі — Закон № 996) [6], яким введено в обіг *національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку* — нормативно-правовий акт, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (окрім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі), розроблений на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

Відповідно до п. 4 П(С)БО 8 НА — немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований, аналогічне визначення містить і § 8 МСБО 38, при цьому в стандарті уточняється, що актив — це ресурс:

а) контрольований суб'єктом господарювання в результаті минулих подій; б) від якого очікують надходження майбутніх економічних вигод до суб'єкта господарювання. У ст. 1 Закону № 996 — у загальному нормативному акті наведено таке саме визначення активу.

Разом з тим, на відміну від вітчизняного стандарту, у МСБО 38 описується процедура аналізу відповідності НА критеріям активу. Зокрема, процедуру ідентифікації НА наведено в § 12 МСБО 38, де сказано, що *актив є ідентифікованим*, якщо він: а) може бути відокремлений, 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 із ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це, або б) 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 і зобов'язань.

Критерії ідентифікації, зокрема, використовуються для того, щоб відокремити НА від гудвілу (§ 11 МСБО 38). *Гудвіл*, визнаний під час об'єднання бізнесу, є активом, який *відображає майбутні економічні вигоди*, що виникають від інших активів, придбаних під час об'єднання бізнесу, які не можна ідентифікувати індивідуально або визнати окремо. Через це гудвіл не належить до НА (§ 48–49 МСБО 38). *Критерії контролю* наведено в § 13–16 МСБО 38. Зокрема, у § 13 МСБО 38 зазначено, що суб'єкт господарювання контролює актив, якщо він має повноваження отримувати майбутні економічні вигоди, що надходять від основного ресурсу, та обмежувати доступ інших до цих вигод.

Здатність суб'єкта господарювання контролювати майбутні економічні вигоди від НА здебільшого виходить із юридичних прав, які можна забезпечити у



судовому порядку. У разі відсутності юридичних прав контроль довести складніше. Проте юридичне забезпечення права не є необхідною умовою для контролю, оскільки суб'єкт господарювання може мати змогу контролювати майбутні економічні вигоди в інший спосіб. Так, майбутні економічні вигоди можна отримати від знання ринку та технічних знань, а це галузеві знання. Суб'єкт господарювання контролює ці вигоди, якщо, наприклад, знання охороняються юридичними правами, такими як авторські права, обмеження торговельних угод (там, де це дозволено) або юридичними зобов'язаннями працівників зберігати конфіденційність (§ 14 МСБО 38). Приклад визнання НА за відсутності юридичних прав наведено в § 16 МСБО 38. Це стосується також майбутньої економічної вигоди, що надходить від НА, може включати дохід від продажу продукції чи послуг, скорочення витрат або інші вигоди, які є результатом використання активу суб'єктом господарювання. Наприклад, використання права інтелектуальної власності у виробничому процесі може зменшити майбутні виробничі витрати, а не збільшити майбутні доходи (§ 17 МСБО 38).

Тут має місце, як зазначає В. М. Жук, втрата позицій бухгалтерського обліку в загальній інформаційній системі, яка зумовлена причинами, що мають об'єктивний і суб'єктивний характер [7]. До *об'єктивних* причин слід віднести невідворотність прийняття в Україні неадаптованих до національних потреб та інституцій міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, а також законодавчо-нормативних актів, які послабили функції бухгалтерського обліку та його роль в економічному житті підприємств і держави. *Суб'єктивний* фактор характеризується тим, що чиновникам виявилось вигідним послаблення бухгалтерського обліку, заміна бухгалтерської звітності на інформацію із статистичних спостережень. Через різні причини правдива бухгалтерська звітність суперечить і

інтересам власника. У сукупності це призвело до системного руйнування служб бухгалтерського обліку в державному управлінні та їх занепаду на підприємствах.

Стан справ погіршує той факт, що відповідно до чинного законодавства збір фінансової звітності покладено на Державну службу статистики України (ДССУ), розробка методологічних засад ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності покладено на Міністерство фінансів України (МФУ), а комплексний контроль за дотриманням встановленої методології ведення бухгалтерського обліку та складання звітності не покладено на жодний з органів державного економічного контролю. Безконтрольність призводить до формального ведення фінансового обліку на підприємствах, ставить під сумнів достовірність звітних даних, зокрема в обліку НА.

Міністерства, як органи галузевого управління, не впливають на формування методології своєї головної функції, яким є бухгалтерський облік, і цим обмежує свої можливості в управлінні. Спостерігається відсутність реального контролю за веденням бухгалтерського обліку та розбалансованість у питаннях звітності на рівні органів державного управління: МФУ, ДССУ, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку України і деяких інших відомств. Різні форми звітності підлягають зведенню різними державними відомствами.

Слід зазначити, що міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності і, як наслідок, чинним законодавством України не передбачено регламентування ведення виробничого (управлінського) обліку. Це є справою самих підприємств — їх власників і менеджерів. Так, наприклад, щодо визнання НА, то згідно з п. 6 П(С)БО 8 придбаний або отриманий НА відображається в балансі, якщо існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його



використанням, та його вартість може бути достовірно визначена. Ці критерії зазначено і в § 21 МСБО 38. При цьому в § 22 МСБО 38 уточняється, що суб'єктові господарювання слід оцінювати ймовірність очікуваних майбутніх економічних вигод, використовуючи припущення, які можна обґрунтувати і підтвердити. Ці припущення відображають найкращу оцінку управлінським персоналом сукупності економічних умов, яка існуватиме протягом строку корисної експлуатації активу. Для цього суб'єкт господарювання застосовує судження, зроблене на підставі свідчень, наявних на час первісного визнання, надаючи перевагу зовнішнім свідченням (§ 23 МСБО 38).

За нормами п. 7 П(С)БО 8 НА, отриманий унаслідок розроблення, слід відображати в балансі за умов, що підприємство має: намір, технічну можливість і ресурси для доведення НА до стану, в якому він придатний для реалізації або використання; можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання НА; інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробленням НА. Аналогічні умови визнання НА наведено і в § 51 МСБО 38. Там також уточняється, що в деяких випадках вартість внутрішнього генерування НА не можна відокремити від вартості обслуговування або збільшення корисності внутрішнього генерованого гудвілу суб'єкта господарювання чи від здійснення щоденних операцій. Якщо НА не відповідає зазначеним критеріям визнання, витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому НА (п. 8 П(С)БО 8).

До ведення виробничого (управлінського) обліку віднесено визнання витрат, які не визнаються НА та підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені (п. 9 П(С)БО 8, п. 2.3 Методрекомендацій № 1327), витрати

на: дослідження; підготовку і перепідготовку кадрів; рекламу та просування продукції на ринку; створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини; підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торговельних марок (товарних знаків). Такі самі правила використовуються і в міжнародному обліку (§ 52–64 МСБО 38). При цьому там зазначено, що якщо суб'єкт господарювання не може відокремити етап дослідження від етапу розроблення внутрішнього проекту для створення НА, він розглядає витрати на такий проект так, ніби вони були понесені лише на етапі дослідження (§ 53 МСБО 38). На етапі дослідження внутрішнього проекту суб'єкт господарювання не може підтвердити існування НА, який генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Тому такі витрати визнаються витратами в періоді їх понесення (§ 55 МСБО 38). Приклади діяльності з дослідження в § 56 МСБО 38 наводять такі:

- а) діяльність, спрямована на отримання нових знань;
- б) пошук, оцінка й остаточний вибір застосування результатів дослідження чи інших знань;
- в) пошук альтернатив матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам чи послугам; та
- г) формулювання, розроблення, оцінка й остаточний вибір можливих альтернатив новим чи вдосконаленим матеріалам, приладам, продуктам, технологічним процесам, системам або послугам.

НА, який виникає унаслідок розроблення (чи внаслідок етапу розроблення внутрішнього проекту), слід визнавати, якщо і тільки якщо суб'єкт господарювання може підтвердити таке (§ 57 МСБО 38):

- а) технічну можливість завершити створення НА так, щоб він був придатний до використання або продажу;



- б) свій намір завершити створення НА та використовувати або продати його;
- в) свою здатність використовувати або продати НА;
- г) як НА генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Серед іншого, суб'єктові господарювання слід довести існування ринку для продукції НА чи для самого НА або (якщо його використовуватимуть внутрішньо) корисність НА;
- г) наявність відповідних технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розроблення та використання чи продажу НА;
- д) свою здатність достовірно оцінити витрати, які відносяться до НА протягом його розроблення.

Ці самі критерії можна використовувати і в системі національних стандартів, про що свідчить п. 2.2 Методрекомандації № 1327.

На етапі розроблення внутрішнього проекту суб'єкт господарювання в деяких випадках може ідентифікувати НА та довести, що цей актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Це відбувається тому, що етап розроблення проекту більш просунутий порівняно з етапом дослідження (§ 58 МСБО 38). Приклади діяльності з розроблення в § 59 МСБО 38 наведено такі:

- а) проектування, конструювання та випробування прототипів і моделей перед комерційним виробництвом або використанням;
- б) проектування інструментів, матриць, ливарних форм і штампів, у яких застосовано нову технологію;
- в) проектування, конструювання та функціонування дослідного заводу, який за масштабом не є економічно доцільним для комерційного виробництва; та
- г) проектування, конструювання та випробування обраних варіантів нових чи вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, технологічних процесів, систем або послуг.

Доступність ресурсів для створення, використання та отримання вигод від НА можна підтвердити, наприклад, за допомогою бізнес-плану (бізнес-довідки), які містять необхідні технічні, фінансові й інші ресурси, а також здатність суб'єкта господарювання забезпечити ці ресурси.

У деяких випадках суб'єкт господарювання підтверджує доступність зовнішнього фінансування, отримуючи свідчення від позикодавця про його готовність фінансувати план (§ 61 МСБО 38). Крім того, оцінити собівартість внутрішнього генерування НА можна за допомогою калькулювання витрат (§ 62 МСБО 38).

Згідно з § 63 МСБО 38 внутрішньо генеровані бренди, заголовки, назви видань, переліки клієнтів та інші подібні за своєю сутністю об'єкти не слід визнавати як НА. Пов'язано це з тим, що такі витрати не можна відокремити від витрат на розвиток бізнесу в цілому. З огляду на це, такі об'єкти не визнаються НА (§ 64 МСБО 38).

До ведення виробничого (управлінського) обліку віднесено визнання первісної вартості НА. Придбані (створені) НА зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (п. 10 П(С)БО 8). Відповідно до п. 11 П(С)БО 8 первісна вартість придбаного НА складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із його придбанням і доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням. Аналогічний підхід до визначення первісної вартості НА використовується і в § 27 МСБО 38. При цьому як приклади безпосередньо пов'язаних витрат із придбанням НА в § 28 МСБО 38 зазначено:

- а) витрати на виплати працівникам, які пов'язані безпосередньо з приведенням активу до робочого стану;
- б) гонорари спеціалістам, виплачені безпосередньо в результаті приведення активу до робочого стану; та



в) витрати на перевірку відповідного функціонування такого активу.

Приклади витрат, які не є складовою собівартості НА, наведено в § 29 МСБО 38:

- а) витрати на введення нового продукту чи послуги (включаючи витрати на діяльність з рекламування та стимулювання продажу);
- б) витрати на ведення бізнесу в новому місці розташування або з новою категорією клієнтів (включаючи витрати на підготовку персоналу); та
- в) адміністративні та інші загальні накладні витрати.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості НА, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, що включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31). Так само пропонується вести облік процентів і в § 32 МСБО 38.

Із внесенням змін до Закону № 996, а саме Законом № 2164, створені законодавчі вимоги щодо приведення українські норми бухгалтерського обліку у відповідність до законодавства ЄС та оновлення порядку застосування Міжнародної системи фінансової звітності, що також пов'язано з НА, особливо для великих компаній.

Так, за оцінкою експерта [8], Закон № 2164 з урахуванням змін розширив список компаній, які повинні готувати фінансову звітність та вести звіт за МСФЗ, а також публікувати на своєму сайті фінансову звітність та аудиторський звіт (положення стало чинним з 1 січня 2018 або 2019 року залежно від підприємства). Зміни значною мірою стосуються великих підприємств. За Законом № 2164 до цієї категорії належать компанії, чий показник на дату складання фінансової звітності відповідають двом із трьох критеріїв:

- балансова вартість активів — понад 20 млн євро;
- чистий прибуток від реалізації — понад 40 млн євро;

• середня кількість співробітників — понад 250 осіб.

Більшість гуртових і роздрібних компаній відповідають цим критеріям.

Окрім того, Закон № 2164 відніс великі підприємства до категорії тих, що становлять суспільний інтерес. Це новий термін, який визначається у законі. До таких компанії є свої вимоги. По-перше, вони повинні готувати звітність за МСФЗ з 1 січня 2018 року. По-друге, такі компанії мають публікувати фінансову звітність у повному обсязі разом з аудиторським звітом на своєму веб-сайті. Якщо підприємство є емітентом цінних паперів, які допускаються до торгів на біржі, кінцевий термін публікації — 30 квітня наступного за звітним року. Вимоги публікації набули чинності з 1 січня 2018 року. Це означає, що фінансову звітність за 2017 рік та аудиторський звіт опубліковано до 30 квітня 2018 року. Якщо підприємство не є емітентом цінних паперів, кінцевий термін публікації — 1 червня наступного за звітним року. Вимоги публікації набувають чинності 1 січня 2019 року. Тому фінансова звітність за 2017 рік може не публікуватися, а фінансова звітність за 2018 рік та аудиторський звіт мають бути опубліковані до 1 червня 2019 року. Окрім цього, великі підприємства повинні складати та подавати звіт про управління. Це документ, який містить фінансову та нефінансову інформацію про перспективи розвитку підприємства та основні ризики його діяльності. Для виконання вимог Закону № 2164 велике підприємство має перейти на стандарти МСФЗ, якщо воно не вело звітності за МСФЗ добровільно або якщо було публічним акціонерним товариством. Компанії повинні перейти на ведення бухгалтерського обліку за вимогами МСФЗ після подачі першої фінансової звітності за МСФЗ. Тому перша така звітність може бути підготовлена шляхом застосування положень МСФЗ до фінансової звітності П(С)БО.

Змістове наповнення змін може внести впровадження діджитал-фінанси та



діджитал-бухгалтерії, які передбачають використання системи електронного документообігу, електронний підпис, подання звітності без відриву від виробництва тощо. Проблемою залишається наявність незіставності показників фінансової та статистичної звітності (яка з НА практично відсутня), ігнорування законодавчими нормами специфіки різних міністерств у формуванні методології бухгалтерської звітності, що:

- блокує виконання бухгалтерським обліком його основних функцій і спричиняє кризу в інформаційно-забезпеченні управління;
- сприяє розбалансованості у питаннях звітності та «звітотворчості» на рівні органів державного управління;
- спричинює відсутність єдиного уніфікованого механізму та безсистемність розкриття інформації про фінансово-господарську діяльність, зокрема і НА;
- призводить до втрати позицій бухгалтерського обліку в загальній інформаційній системі, яка зумовлена причинами, що мають об'єктивний і суб'єктивний характер.

Як зазначають науковці, на сьогодні бухгалтерський облік не залишився осторонь процесів цифровізації економіки:

- 1) з'явилися нові концепції обробки та передачі інформації, такі як XBRL (розширена мова звітності бізнесу), RTA (облік у режимі реального часу), EDI (обмін електронними даними), «хмарні» технології тощо;
- 2) бухгалтерські програми інтегровані в такі системи управління підприємством, як CRM, SCM, ERP;
- 3) у найближчі роки бухгалтерську сферу очікують зміни, ключовими каталізаторами яких стануть блокчейн, штучний інтелект, BigData.

Отже, дослідження впливу інноваційних інформаційних технологій на практику обліку та компетентності майбутніх бухгалтерів є актуальним [9], що має перспективу для розвитку

системи національного бухгалтерського обліку, у тому числі нематеріальних активів (НА), та фінансової звітності на шляху до неоекономіки.

Слід зазначити, що фінансова звітність підприємств різних країн має певні відмінності, зумовлені соціальними, економічними та політичними чинниками. Відмінності у підходах до змісту фінансових звітів значно ускладнювали аналіз інформації та прийняття рішень в умовах розвитку міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків [10,148]. Це потрібно враховувати у процесі розгляду перспективних рішень щодо розвитку національного бухгалтерського обліку, зокрема обліку нематеріальних активів.

З позиції історичного погляду відповідно до Регламенту Європейського парламенту і Ради ЄС від 19.07.2002 р. №1606/2002 міжнародні стандарти включають стандарти бухгалтерського обліку та звітності, які застосовуються у державах-членах Європейського Союзу. За оцінкою Т. В. Голобородько, у своїй аналітичній статті «Використання міжнародних стандартів фінансової звітності у зарубіжних країнах» [11], Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку — система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Органом стандартизації у галузі бухгалтерського обліку було визначено Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), створений 29 червня 1973 року відповідно до угоди, укладеної фаховими організаціями бухгалтерів Австралії, Великої Британії, Ірландії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Мексики, США, Франції та Японії. За час своєї діяльності КМСБО видав 41 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку. Більшу частину діючих стандартів переглядали раніше, що сприяло поліпшенню їхньої якості та поширенню. У травні 2000 року Комітет було перейменовано на Раду з міжнародних



стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standards Board — IASB). Тому після реорганізації у 2001 році ІМСБО перейменувала стандарти з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standards — IAS) на Міжнародні стандарти фінансової звітності — МСФЗ (International Financial Reporting Standards — IFRS).

МСФЗ, англ. IFRS — *International Financial Reporting Standards*) — стандарти, що затверджуються Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (англ. International Accounting Standard Board, скорочено IASB), розташованою в Лондоні. Цю систему стандартизації відносять до англо-саксонської традиції фінансового обліку.

МСФЗ характеризуються як стандарти, що ґрунтуються на принципах (principles based standards), на відміну, наприклад, від прийнятої у США системи ГААП, яка визначається як стандарти, що ґрунтуються на правилах (rules based standards). Це означає, що стандартизація МСФЗ не ставить на меті деталізувати всі процедури та механізми фінансового обліку, у багатьох випадках віддаючи перевагу довірі до професійної самостійності бухгалтерів, які при вирішенні багатьох питань повинні покладатися на службове сумління та особисті професійні судження [12].

Як зазначає далі Т. В. Голобородько, перший МСФЗ 1 було затверджено 19 червня 2003 року. Він поширюється на фінансову звітність, починаючи з 2004 року. Водночас стандарти, випущені до цього, зберігають свою колишню назву (МСБО) і будуть замінюватися МСФЗ поступово. МСФЗ включають у себе:

- Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS);
- Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS);
- Інтерпретації, розроблені Комітетом з інтерпретації міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRIC) або раніше діючим Постійним Комітетом з інтерпретації (SIC) [13].

Для розуміння і практичного застосування стандартів, як узагальнює Т. В. Голобородько, важливе значення має Концептуальна основа фінансової звітності. Остання не є МСФЗ і, відповідно, не визначає стандарти для певної оцінки або розкриття інформації. Ніщо в Концептуальній основі фінансової звітності не спростовує жодного конкретного МСФЗ. Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності визнає, що в окремих випадках можливі суперечності між Концептуальною основою фінансової звітності та окремим МСФЗ. У разі наявності такої суперечності вимоги МСФЗ є домінуючими і переважають вимоги Концептуальної основи фінансової звітності. Проте, оскільки Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності керуватиметься Концептуальною основою фінансової звітності в ході розроблення майбутніх і перегляду існуючих стандартів, кількість випадків виникнення суперечності між Концептуальною основою фінансової звітності та МСФЗ з часом зменшуватиметься [14]. І далі, концептуальна основа охоплює:

- мету фінансових звітів;
- якісні характеристики, які визначають корисність інформації, наведеної у фінансових звітах;
- визначення, визнання та оцінку елементів, з яких складаються фінансові звіти;
- концепції капіталу та збереження капіталу [14].

Відповідно до МСФЗ [14] метою фінансової звітності є надання інформації про фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання, яка є корисною для широкого кола користувачів у процесі прийняття ними економічних рішень.

Повний комплект фінансової звітності включає:

- звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
- звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід за період;
- звіт про зміни у власному капіталі за період;



- звіт про рух грошових коштів за період;
- примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення; порівняльну інформацію стосовно попереднього періоду;
- звіт про фінансовий стан на початок найбільш раннього порівняльного попереднього періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, або коли він перекласифікує статті своєї фінансової звітності відповідно.

Суб'єкт господарювання може використовувати інші назви для звітів, аніж ті, що використовуються у МСФЗ [14].

Відповідно до Концептуальної основи фінансової звітності [14], як зазначає Т. В. Голобородько, фінансові звіти відображають фінансові результати операцій та інших подій, об'єднуючи їх в основні класи згідно з економічними характеристиками. Ці основні класи мають назву «елементи фінансових звітів». Елементами, що безпосередньо пов'язані з визначенням фінансового стану в балансі, є активи, зобов'язання та власний капітал. Елементами, які безпосередньо пов'язані з оцінкою діяльності у звіті про прибутки та збитки, є доходи та витрати.

На сьогодні МСФЗ, як зазначає далі Т. В. Голобородько, обов'язкові для всіх суб'єктів господарської діяльності в 91 країні світу, для частини суб'єктів — у 6 країнах, дозволені до застосування поряд з національними стандартами — у 25 країнах. При цьому, у більшості країн звітність відповідно до МСФЗ зобов'язані готувати публічні компанії, цінні папери яких обертаються на відкритих торгах [15]. Введення МСФЗ у практику організації бухгалтерського обліку та при складанні фінансової звітності у різних країнах проходило у різні періоди і терміни. Більшість країн, що прийняли стандарти на законодавчому

рівні, ввели їх в дію з 2005 року по 2007 рік. Введення міжнародних стандартів протягом 1 року здійснювалось у Киргизстані (2007 рік), у Білорусії (2008 рік), у Вірменії та Канаді (2011 рік), у Росії та Молдові (2012 рік).

Застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності у європейських країнах здійснюється згідно з Регламентом Європейського Союзу від 19.07.2002 р. № 1606/2002. У ст. 4 Регламенту визначено обов'язковість складання консолідованої фінансової звітності відповідно до МСФЗ компаніями, що перебувають у лістингу. Іншим компаніям також дозволено застосовувати МСФЗ при складанні річної звітності [16, 10].

Як засвідчує досвід, Україна обрала шлях розроблення національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які ґрунтуються на основних концепціях МСФЗ [13], що свідчить про подальший розвиток національної системи бухгалтерського обліку, із яким пов'язано облік НА .

Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту і Ради від 26 червня 2013 році [17] про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і відповідні звіти окремих видів компаній доповнила Директиву 2006/43/ЄС Європейського Парламенту і Ради та відмінила Директиви Ради 78/660/ЄЕС і 83/349/ЄЕС, набула чинності 20 липня 2013 року, і країни-члени зобов'язані були протягом двох років з цієї дати привести у відповідність до неї своє законодавство. Зважаючи на нинішній статус України як асоційованого члена ЄС, із часом доведеться вирішувати питання узгодження національного законодавства у сфері обліку з вимогами Євросоюзу. Директивою 2014/95/ЄС від 22.10.2014 р. [18] внесено зміни щодо розкриття нефінансової та іншої інформації деякими великими підприємствами і групами, яка окреслює коло питань до розкриття у Звіті керівництва.



Висновки. 1. Система бухгалтерського обліку не може залишатися осторонь глобальних трансформацій і повинна гнучко реагувати й адаптуватися до нових інформаційних потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.

2. Актуальною на перспективу стає потреба в поглибленні модернізації методології та системи національного бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні галузевого і загального управління з урахуванням розвитку обліку та фінансової звітності у Європейському Союзі.

3. Змістове наповнення змін може внести впровадження діджитал-фінансів і діджитал-бухгалтерії у практику обліку та компетентності майбутніх бухгалтерів під впливом розвитку інноваційних інформаційних технологій.

4. Наявні розбіжності між П(С)БО 8 та МСБО 38 пропонується усунути, щодо процедури ідентифікації НА,

критеріїв їх контролю, майбутньої економічної вигоди, скорочення витрат або інші вигоди, які є результатом використання активу суб'єктом господарювання, ведення виробничого (управлінського) обліку, до якого віднесено визнання витрат, які не визнаються НА та підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

5. Питання звітності на рівні органів державного управління: Міністерство фінансів України, Державна служба статистики України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку України, потребують удосконалення та імплементації до положень відповідних директив ЄС, а також розвитку фінансової та статистичної звітності (яка з НА практично відсутня). ●

Список використаних джерел / List of references

1. Качановський Роман. Бухгалтерський облік по-новому: чого чекати у 2018 році? URL: lawgrowthua.blogspot.com.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Міністерства фінансів України : наказ № 242 від 18.10.1999. Редакція від 01.01.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО 38. Нематеріальні активи. Документ 929_050. Редакція від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050.
4. Влада Карпова. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: визнання й оцінка. URL: <https://report.ligazakon.net/buhgalterskyj-oblik-nematerialnyh-aktyviv-vyznannya-j-otsinka/>.
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Міністерство фінансів України : наказ № 1327 від 16.11.2009. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v1327201-09>.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.08.1999. Редакція від 16.11.2018. URL: https://zakon.rada.gov.ua/m_laws/show/996-14.
7. Жук В. М. Розвиток і модернізація інформаційно-облікової системи. Організаційно-економічна модернізація аграрної сфери: наукова доповідь / за заг. ред. акад. НААН П.Т. Саблука. Київ, ННЦ ІАЕ. 2011. 342 с. С. 232–238.
8. Рабцун К. Обов'язковий перехід на МСФЗ. Як підготуватися великому бізнесу. URL: <https://www.ey.com/ua/uk/newsroom/pr-activities/articles/ey-article-rabtsun-kateryna-14-november-2017>.
9. Плікус І. Й., Жукова Т. А., Осадча О. О. Модель професії бухгалтера в епоху цифрових трансформацій: ключові напрями компетентностей бухгалте-



- ра. Приазовський економічний вісник. Випуск 1(12) 2019. Класичний приватний університет. С. 200–205.
 URL: http://rev.kpi.zp.ua/journals/2019/1_12_uk/38.pdf.
10. Шупіна С. Б. Зарубіжний досвід розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за МСФЗ. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки. 2016. Вип. 17(4). С. 147–150. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(4\)_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(4)_38).
11. Голобородько Т. В. Використання міжнародних стандартів фінансової звітності у зарубіжних країнах. Ефективна економіка. № 10, 2016.
 URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5293>.
12. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). URL: <http://buchuchet.uabs.sumdu.edu.ua/ua/component/zoo/item/mizhнародni-standarty-finansovoi-zvitnosti-international-financial-reporting-standards>. Назва з екрана.
13. Ціцька Н. С. Етапи впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. 2014. Вип. 46. С. 182–185.
 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_46_37.
14. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhнародni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladu-ukrainskoiu-movoiu---rik?category=bjudzhet>. Назва з екрана.
15. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності: Краща світова практика, українські реалії та досвід країн США.
 URL: <http://nabu.ua/upload/file/msfo.pdf>. Назва з екрана.
16. Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності / за заг. ред. Л. Г. Ловінської. Київ : ДНУ «Акад. фін. управління», 2013. 294 с.
17. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC. URL: <http://eur-lex.europa.eu/>.
18. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups Text with EEA relevance. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>.

1. Kachanovskyi Roman. Bukhhalterskyi oblik po-novomu: choho chekaty u 2018 rotsi? URL: lawgrowthua.blogspot.com.
2. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 8 «Nematerialni aktyvy». Ministerstva finansiv Ukrainy : nakaz № 242 vid 18.10.1999. Redaktsiia vid 01.01.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
3. Mizhнародnyi standart bukhhalterskoho obliku MSBO 38. Nematerialni aktyvy. Dokument 929_050. Redaktsiia vid 01.01.2012.
 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050.
4. Vlada Karpova. Bukhhalterskyi oblik nematerialnykh aktyviv: vyznannia y otsinka. URL: <https://report.ligazakon.net/buhgalterskyj-oblik-nematerialnykh-aktyviv-vyznannya-j-otsinka/>.
5. Metodichni rekomendatsii z bukhhalterskoho obliku nematerialnykh aktyviv. Ministerstvo finansiv Ukrainy : nakaz № 1327 vid 16.11.2009.
 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v1327201-09>.



6. *Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini : Zakon Ukrainy № 996-XIV vid 16.08.1999. Redaktsiia vid 16.11.2018.*
URL: https://zakon.rada.gov.ua/t_laws/show/996-14.
7. Zhuk V. M. *Rozvytok i modernizatsiia informatsiino-oblikovoi systemy. Orhanizatsiino-ekonomichna modernizatsiia ahrarnoi sfery: naukova dopovid / za zah. red. akad. NAAN P.T. Sabluka. Kyiv. NNTs IAE. 2011. 342 s. S. 232–238.*
8. Rabtsun K. *Obov'iazkovyi perekhid na MSFZ. Yak pidhotuvatytsia velykomu biznesu.* URL: <https://www.ey.com/ua/uk/newsroom/pr-activities/articles/ey-article-rabtsun-kateryna-14-november-2017>.
9. Plikus I. Y., Zhukova T. A., Osadcha O. O. *Model profesii bukhhaltera v epokhu tsyfrovyykh transformatsii: kliuchovi napriamy kompetentnosti bukhhaltera. Pryazovskyi ekonomichnyi visnyk. Vypusk 1(12) 2019. Klasychnyi pryvatnyi universytet. S. 200–205.*
URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2019/1_12_uk/38.pdf.
10. Shypina S. B. *Zarubizhnyi dosvid rozkryttia informatsii pro finansovi rezultaty u finansovii zvitnosti za MSFZ. Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Seriiia : Ekonomichni nauky. 2016. Vyp. 17(4). S. 147–150.*
URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(4\)_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(4)_38).
11. Holoborodko T. V. *Vykorystannia mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti u zarubizhnykh krainakh. Efektyvna ekonomika. № 10, 2016.*
URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5293>.
12. *Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti (International Financial Reporting Standards).* URL: <http://buchuchet.uabs.sumdu.edu.ua/ua/component/zoo/item/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-international-financial-reporting-standards>. Nazva z ekrana.
13. Tsitska N. Ye. *Etapy vprovadzhenia mizhnarodnykh standartiv bukhholderskoho obliku ta finansovoi zvitnosti v Ukraini. Visnyk Lvivskoi komertsiiinoi akademii. Seriiia ekonomichna. 2014. Vyp. 46. S. 182–185.*
URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_46_37.
14. *Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti. Kontseptualna osnova finansovoi zvitnosti.* URL: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladu-ukrainskoiu-movoiu---rik?category=bjudzhet>. Nazva z ekrana.
15. *Vprovadzhenia mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti: Krashcha svitova praktyka, ukrainski realii ta dosvid krain SND.*
URL: <http://nabu.ua/upload/file/msfo.pdf>. Nazva z ekrana.
16. *Normatyvno-metodychne zabezpechennia bukhholderskoho obliku v umovakh zastosuvannia mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti / za zah. red. L. H. Lovinskoi. Kyiv : DNNU «Akad. fin. upravlinnia», 2013. 294 s.*
17. *Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC.* URL: <http://eur-lex.europa.eu/>.
18. *Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups Text with EEA relevance.* URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>.

Надійшла до редакції 25.11.2019 року



Бутник-Северский А. Экономико-правовой взгляд на развитие учета нематериальных активов на пути к неоэкономике. С экономико-правовых позиций осуществлено обобщение и формирование взгляда на развитие национального бухгалтерского учета нематериальных активов (НА) под влиянием изменений в Европейском Союзе как условие продвижения к неоэкономике. Рассматривается по сути национальный стандарт П (С) БУ 8 «Нематериальные активы» в сравнении с аналогом международным стандартом бухгалтерского учета МСБУ 38 «Нематериальные активы». Отмечено, что в отличие от отечественного стандарта, в МСБУ 38 описывается процедура анализа соответствия НА критериям актива в качестве нематериального ресурса. Учитывается, что в процессе эксплуатации НА у предприятия могут быть расходы: связанные с совершенствованием (модернизацией) таких активов; направленные на поддержание объекта НА в состоянии, пригодном для эксплуатации. Отмечено, что актив является идентифицированным, если он: а) может быть отделен, то есть его можно отделить или отделить от предприятия и продать, передать, лицензировать, сдать в аренду или обменять индивидуально или вместе со связанным с ним контрактом, идентифицированным активом или обязательством, независимо от того, имеет ли намерение субъект хозяйствования сделать это, или б) является результатом договорных или других юридических прав, независимо от того, могут ли они быть переданы или отделены от субъекта хозяйствования или от других прав и обязательств. Отмечено, что предприятие контролирует актив, если он имеет полномочия получать будущие экономические выгоды, поступающие от основного ресурса, и ограничивать доступ других к этим выгодам. Отмечено, что использование интеллектуальной собственности в производственном процессе может уменьшить будущие производственные затраты, а не увеличить будущие доходы. Способность субъекта хозяйствования контролировать будущие экономические выгоды от НА в основном исходит из юридических прав, которые можно обеспечить в судебном порядке. Созданные законодательные требования по приведению украинских норм бухгалтерского учета в соответствие с законодательством ЕС и обновления порядка применения Международной системы финансовой отчетности, что также связано с НА, особенно для крупных компаний. Содержательное наполнение изменений может внести внедрение диджитал-финансов и диджитал-бухгалтерии. Применение Международных стандартов финансовой отчетности в европейских странах способствует обеспечению соответствия норм национального законодательства Украины в сфере бухгалтерского учета.

Ключевые слова: нематериальные активы, стандарты бухгалтерского учета, международная система финансовой отчетности, объекты права интеллектуальной собственности, методологические изменения

Butnik-Siverskiy O. Economic and legal view on development of intangible assets accounting on the way to neo-economy. From the economic and legal point of view the author made generalization and formation of the view on the development of the national accounting of intangible assets (IA) under the influence of changes in the European Union as a condition for advancement to the neo-economy. It is considered essentially the national standard — Provision (Standard) of Accounting 8 «Intangible assets» in comparison with the analogous international accounting standard of IAS 38 «Intangible assets». It is noted that, in contrast to the domestic standard, IAS 38 describes the procedure for analyzing compliance of IA with the criteria of an asset as an intangible resource. It is taken into account that in the course of the operation of the IA the en-



terprise may incur costs: related to the improvement (modernization) of such assets; aimed at supporting the IA facility in a serviceable condition.

It is stated that an asset is identifiable if it: (a) can be separated, that is, it can be separated or separated from the entity and sold, transferred, licensed, leased or exchanged individually or in conjunction with a related contract, an identified asset or liability, whether or not the entity intends to do so, or b) arises as a result of contractual or other legal rights, whether or not they may be transferred or separated from the entity or from other rights and obligations. It is stated that an entity controls the asset if it is empowered to obtain future economic benefits coming from the primary resource and restrict others from accessing those benefits.

It is noted that the use of intellectual property rights in the production process may reduce future production costs rather than increase future revenues. The ability of an entity to control the future economic benefits of IA is largely based on the legal rights that can be assured through litigation. Legislative requirements have been created to align Ukrainian accounting standards with EU law and update the procedure for applying the International Financial Reporting System, which is also related to IA, especially for large companies. The introduction of digital finances and digital accounting can make significant changes. The applying of International Financial Reporting Standards in European countries supports to ensure compliance with the rules of national legislation of Ukraine in the field of accounting.

Keywords: intangible assets, accounting standards, international financial reporting system, objects of intellectual property rights, methodological changes