

АНОТАЦІЯ

Дядюн О. О. **Облік і аудит нематеріальних активів підприємств в умовах сталого розвитку.** – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», Київ, 2021.

Дисертаційну роботу присвячено дослідженню теоретичних положень, організаційно-методичних засад та практичних аспектів бухгалтерського обліку, звітування та зовнішнього аудиту операцій з нематеріальними активами вітчизняних підприємств з урахуванням впливу середовища сталого розвитку на їх структуру, обсяг розкриття інформації та напрями контролю.

Актуальність дослідження обліково-звітних аспектів нематеріальних активів пов'язана з динамічними процесами, що відбуваються у сучасному економічному середовищі: швидкими технологічними змінами, посиленням соціальної відповідальності бізнесу, постійним зростанням інформаційних потреб користувачів фінансової звітності. За цих умов одним з перспективних та загальновизнаних векторів руху вітчизняної економіки є її функціонування на засадах сталого розвитку, який потребує запровадження високотехнологічного виробництва та посилення інформаційної складової звітності. Нематеріальні активи є саме тими ресурсами, які здатні створювати вартість, сприяти розвитку високих технологій та бути безпосереднім супровідником сталого розвитку підприємства. Натомість, чинна обліково-звітна методологія спрямована на відображення, як правило, матеріальних складових. Детальне дослідження законодавчих актів, національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, науково-фахових і практичних джерел свідчать про існування низки проблем, пов'язаних з відображенням нематеріальних активів у бухгалтерському обліку, які досі є не вирішеними повною мірою.

У дисертації досліджено історико-хронологічний контекст поняття «сталий розвиток», що дозволило сформулювати його сучасне трактування, а також визначити взаємозв'язок з нематеріальними активами задля досягнення Цілей сталого розвитку ООН. Авторкою уточнено поняття «нематеріальні активи» з урахуванням їх неявної природи, інноваційного характеру, ролі інтелектуального капіталу як джерела їх формування, неможливості повного контролю над окремими складовими. Сформоване визначення дозволило побудувати модель інформаційного забезпечення сталого розвитку підприємства.

Із метою отримання системного розуміння нормативно-правового забезпечення нематеріальних активів здійснено компаративний аналіз вітчизняних та міжнародних документів, що регулюють їх облік. Це дозволило обґрунтувати чотирьохрівневу модель нормативно-правового регулювання обліку і аудиту нематеріальних активів. У межах запропонованої моделі доведено, що облік і контроль взаємопов'язані, а наявність комплексних нормативно-правових актів щодо сталого розвитку є неодмінною умовою посилення законодавчого регулювання обліку та звітності.

У роботі запропоновано використовувати оптимізовану управлінську класифікацію нематеріальних активів з урахуванням потреб обліку та звітності, а також обмеження кількості класифікаційних ознак десятьма позиціями. Задля досягнення цілей сталого розвитку авторка пропонує фокусувати увагу на конкретизованій класифікації нематеріальних активів, що враховує як чинну практику обліку (перелік стандартно-облікових нематеріальних активів), так і запропонований підхід до ідентифікації інтелектуального капіталу як джерела формування нематеріальних активів. Розуміння взаємозв'язку між нематеріальними активами та інтелектуальним капіталом дозволяє включити до облікових об'єктів невизнані в балансі інші неявні активи, для яких характерна

як фінансова, так і нефінансова оцінка (нестандартно-облікові нематеріальні активи).

Проведене дослідження дозволило ідентифікувати додаткові вимоги середовища сталого розвитку до оцінки нематеріальних активів (актуальність нефінансової оцінки, використання як елемента методу управлінського обліку, застосування інструментарію для складання інтегрованої звітності), а також виявити базові чинники, що ускладнюють якісну оцінку нематеріальних активів як стандартно-, так і нестандартно-облікових. Запропоновано обирати метод оцінки для найбільш поширених нематеріальних активів з урахуванням їх приналежності до конкретної групи на базі розробленої моделі пріоритетності, але з обов'язковим застосуванням професійного судження у кожному конкретному випадку. Авторкою здійснено аналіз методів оцінки інтелектуального капіталу, що дозволило оцінити нестандартно-облікові нематеріальні активи окремих компаній та довело доцільність використання у вітчизняній практиці системи збалансованих показників, яка відповідає інформаційним вимогам середовища сталого розвитку та є важливим інструментом управлінського обліку.

Детальне вивчення базових елементів методу бухгалтерського обліку дозволило запропонувати актуальні доповнення до їх класичного розуміння в контексті врахування нестандартно-облікових нематеріальних активів. Наприклад, при здійсненні інвентаризації доведено важливість виявлення та документальної фіксації нестандартно-облікових нематеріальних активів. Також обґрунтовано доцільність відображення на позабалансових рахунках та розкриття інформації про нестандартно-облікові нематеріальні активи в межах інтегровано-майнової концепції обліку.

Вивчення теоретико-практичного аспекту амортизації нематеріальних активів дозволило розробити алгоритм вибору рішення щодо повністю амортизованих стандартно-облікових нематеріальних активів. На відміну від

існуючих рекомендацій особливістю запропонованого алгоритму є не обрання конкретного підходу як одного з альтернативних рішень, а послідовний аналіз кожного з них для вибору найбільш оптимального. Щодо нестандартно-облікових нематеріальних активів авторкою доведено некоректність використання поняття амортизації, натомість надано рекомендації з виявлення ознак знецінення та тестування їх на предмет зменшення корисності. Ідентифіковано безпосередній зв'язок між амортизаційною політикою та оподаткуванням на основі формування чек-листа з базових питань оподаткування нематеріальних активів, у т. ч. і в частині нестандартно-облікової їх складової.

Проведене дослідження свідчить, що широкому розумінню нематеріальних активів відповідає щонайменше три види капіталу у Міжнародному стандарті інтегрованої звітності (інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний). Це дозволило довести можливість розкриття інформації про нестандартно-облікові нематеріальні активи в межах визначеної стандартом структури інтегрованої звітності. Авторкою запропоновано розглядати звіт з управління як перехідну ланку до інтегрованого звітування за розробленою у дисертаційній роботі концептуальною моделлю звітування з комплексним врахуванням етапності у розкритті інформації про нематеріальні активи у середовищі сталого розвитку.

Для удосконалення організаційних і методичних підходів до аудиту обґрунтовано трансформацію мети та об'єкту аудиту нематеріальних активів у напрямі підтвердження інформації про нематеріальні активи в інтегрованій або іншій нефінансовій звітності підприємства. Об'єктом аудиту визначено нематеріальні активи у широкому розумінні, запропонованому авторкою. Задля досягнення зазначеної у роботі мети аудиту нематеріальних активів наголошено на важливості оцінки аудиторського ризику та запропоновано розглядати його як поєднання ризику аудиту фінансової інформації та ризику аудиту

нефінансової інформації в розрізі таких складових: ризик нефінансового регулювання, ризик професійного судження управлінського персоналу, ризик невиявлення аудитором викривлень нефінансової інформації.

У дисертаційній роботі обґрунтовано доречність розгляду етапів аудиту нематеріальних активів через призму загальних етапів аудиту з виокремленням на кожному з етапів двох складових: аудит показників статті «нематеріальні активи» у фінансовій звітності та аудит показників нефінансової звітності в частині нематеріальних активів. Адаптовано застосування процедур аудиту, передбачених МСА, до моделі інтегрованого аудиту нематеріальних активів. Це дозволяє підвищити якість аудиту нематеріальних активів в умовах сталого розвитку.

На основі теоретичного вивчення та практичного апробування продемонстровано доцільність застосування аналітичних процедур та, зокрема, розрахунку показників ефективності використання нематеріальних активів як системне доповнення інтегрованого аудиту. Окреслено напрями використання аудиту ефективності нематеріальних активів за рахунок включення до розрахунків показників ефективності персоналу та аналізу портфеля клієнтів.

У роботі висловлено науково обґрунтоване припущення щодо виникнення та етапів розвитку поняття «інтегрованої аудиторської думки», під яким авторка розуміє висловлення єдиної думки з підтвердження фінансової та нефінансової інформації про нематеріальні активи. Доведено, що висловлення інтегрованої аудиторської думки у звіті аудитора забезпечить максимальне узгодження аудиту з вимогами середовища сталого розвитку, а нематеріальним активам приділятиметься максимум уваги.

Теоретико-практична цінність дисертаційної роботи полягає в тому, що запропоновані підходи дають орієнтири для вирішення як проблемних питань в обліку та звітуванні стандартно-облікових нематеріальних активів вітчизняних підприємств, так і формують організаційно-методичну базу для обліку, аудиту

та нефінансового звітування щодо нестандартно-облікових нематеріальних активів. Дотримання розроблених рекомендацій сприятиме формуванню якісної облікової бази для потреб управління нематеріальними активами в умовах сталого розвитку.

Дисертаційну роботу виконано згідно з планом науково-дослідних робіт кафедри аудиту ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за темою «Теоретичні та прикладні аспекти удосконалення інституту аудиту, системи державного фінансового контролю та сучасних інформаційних технологій: національні особливості та світові тенденції» (державний реєстраційний номер 0117U001177). У межах теми автором розроблено теоретичні положення та комплексні рекомендації з удосконалення методичних підходів до аудиту нематеріальних активів.

Практичне значення отриманих у дисертаційній роботі результатів полягає у тому, що наукові розробки, висновки й практичні рекомендації авторки були використані на рівні вітчизняних підприємств та аудиторських компаній, у роботі громадської організації «Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України». Крім того, рекомендації, запропоновані у дисертаційній роботі використовуються для вдосконалення методичного забезпечення навчального процесу на кафедрі аудиту «ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» при викладанні навчальних дисциплін: «Аудит», «Внутрішній аудит», «Дью Ділідженс підприємств», «Аудит оподаткування підприємницької діяльності».

Ключові слова: нематеріальні активи, інтелектуальний капітал, сталий розвиток, облікова політика, оцінка, документування, торгова марка, фінансова звітність, інтегрована звітність, аудиторський ризик, аудиторська процедура, аналітична процедура.