

податковій культурі населення та провокує збільшення кількості платників, які ухиляються від оподаткування [1].

Екологічний напрям реформування особливої уваги наукової спільноти набув після періоду нокдауну 2020 року. Саме відновлення природи за такий короткий час спонукало науковців до закликів щодо перегляду існуючих норм екологічного оподаткування з площини лояльності у сферу посилення оподаткування та жорсткого контролю [3].

Означені вектори розвитку податкової системи України мають на меті не лише оптимізувати оподаткування всередині країни та сприяти її економічному зростанню, а й сприяти її інтеграції до загальносвітових тенденцій податкової сфери.

### Список використаних джерел

1. Хотенко О. Актуальні напрями реформування вітчизняної податкової системи. ГО «Інститут податкових реформ». 2019. 25 березня. URL: <https://ngoipr.org.ua/news/aktualni-napryamy-reformuvannya-vitchyznyanoi-podatkovoyi-systemy/> (дата звернення 10.04.2021).
2. Барабаш Л. В. Девіантні дії платників податків крізь призму поведінкових фінансів : *Зб. наук. пр. Уманського національного університету садівництва* / редкол.: О. О. Непочатенко (відп. ред.) та ін.. Умань : «Сочінський М. М.», 2020. Вип. 97, Ч. 2. С. 98–108. DOI: 10.31395/2415-8240-2020-97-2-98-108.
3. Tax and fiscal policy in response to the Coronavirus crisis: Strengthening confidence and resilience. Tackling coronavirus (COVID-19). Contributing to a global effort. OECD Policy Responses to Coronavirus (COVID-19). Updated 19 May 2020. URL: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience-60f640a8/> (дата звернення 22.03.2021).

**Д. Ю. Білодід**, студентка

*Науковий керівник: Н. М. Поддубна, к. е. н. доцент кафедри фінансового аналізу та аудиту, САР, ACCA DipIFR Київський національний торговельно-економічний університет м. Київ, Україна*

### ПОДАТКОВІ НЮАНСИ ПРИ АУДИТІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Аудит нематеріальних активів та його методика є однією із складових загальної перевірки фінансової звітності Компанії,

відіграє важливу роль при формуванні професійної думки аудитора, щодо правильності здійснення оцінки, повноти та своєчасності відображення даних в обліку та фінансовій звітності підприємства.

Особливої уваги потребує перевірка дотримання податкового законодавства, щодо визнання та відображення даного активу в системі обліку суб'єкта господарювання. Складність, та, як наслідок, актуальність даного питання зумовлена самою специфікою даного об'єкту обліку та аудиту.

Відповідно до НП(С)БО 8 нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [4]. Тому, аудитору при перевірці особливу увагу необхідно зосередити на чіткому розмежуванні: що є нематеріальним активом для Компанії, а що є поточними витратами звітного періоду. Адже, від цього, безпосередньо, залежить розмір бази оподаткування суб'єкта господарювання та формування складу і структури активу Компанії.

Тому, аудитор, дослідивши систему внутрішнього контролю Клієнта, вивчивши його специфіку діяльності, розробляє методику аудиту нематеріальних активів, до основних питань якої доречно включити наступне:

1. Перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів, зокрема, критеріїв їх визнання та оцінки.

2. Аудит наявності прав на використання нематеріальних активів: перевірка наявності та правильності оформлення договорів на використання нематеріальних активів; встановлення відповідності бухгалтерського обліку прав на використання нематеріальних активів положенням нормативних актів.

3. Перевірка наявності нематеріальних активів: періодичності проведення інвентаризацій нематеріальних активів та правильності оформлення її результатів.

4. Аудит операцій з надходження та вибуття нематеріальних активів: встановлення джерел надходження (вибуття) нематеріальних активів; перевірка правильності оформлення придбаних (вибутих) нематеріальних активів; встановлення правильності визначення сум ПДВ при придбанні та вибутті нематеріальних активів.

5. Дослідження правомірності визнання нематеріального активу та зарахування його на баланс Клієнта із одночасним порівнянням понесених витрат на його придбання чи створення.

6. Перевірка правильності визначення строку корисного використання та нарахування амортизації за правилами бухгалтерського та податкового обліку.

7. Дослідження відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного і аналітичного обліку нематеріальних активів.

Оскільки, на практиці одним із спірних питань стосовно даного об'єкту обліку – є визнання моменту переходу права власності на даний актив, тому, аудитору доречно перевірку розпочинати із дослідження специфічних первинних документів, які є чи не єдиним джерелом, що підтверджують факт наявності нематеріальних активів у власності суб'єкта господарювання (табл. 1).

**Таблиця 1 – Документи з обліку надходження нематеріальних активів\***

<b>Об'єкти нематеріальних активів</b>	<b>Первинні документи</b>
Авторські права	Авторський договір з продавцем авторських прав
Права на програму для автоматизації процесів, бази даних	Договір купівлі-продажу (при придбанні одиничного примірника програми), авторський договір (при передаванні майнових прав на програму), технічна документація
Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки	Ліцензійний договір, зареєстрований у патентному відділі, патент на винаходи, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на засоби індивідуалізації юридичної особи (товарний знак, знак обслуговування, фірмове найменування)	Договір про відчуження, зареєстрований у патентному відділі, ліцензійний договір, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на ноу-хау	Договір про передавання ноу-хау, відображення чи опис ноу-хау
Право на користування земельними ділянками й природними ресурсами	Документ про право власності, ліцензія на користування ділянкою надр

\* Систематизовано автором на основі [1, 2].

Аудитор звертає увагу на наявність документів з оприбуткування нематеріальних активів: Акт введення в господарський оборот права інтелектуальної власності у складі нематеріального активу (ф. № НА-1), Інвентарна картка об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріального активу (ф. № НА-2). При вибутті об'єкту нематеріальних активів повинен бути складений Акт вибуття права інтелектуальної власності у складі нематеріального активу (ф. № НА-3).

Особливої уваги, потребує аудит амортизації нематеріальних активів: перевірка правильності нарахування і відображення в обліку амортизації нематеріальних активів; дотримання строків нарахування амортизації нематеріальних активів, зокрема [3]:

- група 1 – права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище). Строк дії права користування – відповідно до правовстановлюючого документа;

- група 2 – права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо). Строк дії права користування – 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. Строк дії права користування – 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. Строк дії права користування – 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 (баз даних), фонограми, відеограми, передачі (програми)

організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті. Строк дії права користування – 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). Строк дії права користування – відповідно до правовстановлюючого документа.

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання повинен визначити платник податку самостійно, але такий строк не може становити менше двох та більше 10 років [3].

За результатами проведення аудиту нематеріальних активів можуть бути виявлені наступні порушення, що призводять до викривлень облікової інформації як в бухгалтерському, так і податковому обліку, а саме:

1. Недотримання критеріїв визнання нематеріального активу, і як, наслідок, необгрунтоване зарахування його на Баланс Компанії;

2. Заниження витрат звітного періоду, у випадку, безпідставного віднесення до складу нематеріального активу витрат на рекламу та дослідження ринку;

3. Неправомірне повне включення до податкового кредиту суми ПДВ, у разі використання придбаних нематеріальних активів в неоподаткованих операціях Компанії.

4. Некоректне визначення строку корисного використання, нарахування зносу на нематеріальні активи строком, що перевищує граничний термін, передбачений Податковим кодексом України.

5. Не включення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду у разі придбання нематеріальних активів в обмін на подібні активи.

Отже, при проведенні аудиту нематеріальних активів важливою є перевірка: визнання, оцінки та класифікації нематеріальних активів в обліку Клієнта. Адже, від цього буде залежати достовірність: відображеної інформації в звітності суб'єкта господарювання, розміру його бази оподаткування, та, як наслідок, управлінських рішень, які будуть прийматися на її основі.

## Список використаних джерел

1. Гуменюк А., Яцюк В. Аудит нематеріальних активів: методика проведення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 2. С. 57–62.
2. Олендій О. Т., Шушакова І. К. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 5. С. 291–297.
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 19.03.2021).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського 8 «Нематеріальні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text> (дата звернення: 19.03.2021).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 19.03.2021).

**К. О. Гетьман, к. ю. н., м. н. с.**  
*Науково-дослідний інститут  
правового забезпечення інноваційного розвитку  
Національної академії правових наук України  
м. Харків, Україна*

## КОНЦЕПЦІЯ ДІЛОВОЇ МЕТИ В ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ

Поняття «ділова мета» або «розумна економічна причина» визначене у пп. 14.1.231 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – ПК України), відповідно до якого, ділова мета – це причина, яка може бути наявна лише за умови, що платник податків має намір одержати економічний ефект у результаті господарської діяльності [1]. Останній у розумінні ПК України полягає зокрема, але не виключно, у прирості (збереженні) активів платника податків та/або їх вартості, а так само створення умов для такого приросту (збереження) в майбутньому [1]. Ділова мета відсутня якщо: 1) головна ціль або одна з головних цілей операції – це несплата (неповна сплата) суми податків та/або зменшення обсягу оподаткованого прибутку платника податків; 2) у зіставних умовах особа не була б готова придбати (продати) такі товари, роботи (послуги), нематеріальні активи, інші предмети господарських операцій, відмінні від товарів, у непов'язаних осіб [1].