

ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В КОНТЕКСТІ БІХЕВІОРИСТИЧНОЇ ТЕОРІЇ

Біхевіористична теорія обліку намагається пояснити, як поведінка людей впливає на процес обліку і прийняття рішень в умовах невизначеності. Вона стверджує, що бухгалтери і фінансові аналітики реагують на невизначеність та складність, ґрунтуючись на власних оцінках і інтерпретаціях, що можуть варіюватися в залежності від контексту і особистого досвіду.

Основними аспектами, які розкривають біхевіористичну теорію обліку, є такі:

1. *Невизначеність і інформаційна асиметрія.* В облікових системах часто є ситуації, для яких не існує чітких інструкцій або нормативних актів. Це може бути результатом постійних змін у бізнес-середовищі, нових видів транзакцій або складності облікових процесів.

2. *Роль інтерпретації.* У таких випадках бухгалтери і аналітики повинні інтерпретувати і застосовувати загальні принципи обліку відповідно до конкретних обставин. Це може включати адаптацію стандартів, розробку нових методик обліку або прийняття рішень на основі судження.

3. *Психологічні аспекти.* Біхевіористичний підхід також звертає увагу на психологічні фактори, які можуть впливати на професійне судження, такі як упередження, ризик, досвід та інтуїція. Наприклад, бухгалтер може бути схильний до певного виду рішень через власний досвід або упередження.

4. *Реакція на зміну середовища.* Біхевіористична теорія підкреслює важливість адаптації до змінюваного середовища. Бухгалтери часто стикаються

з новими викликами та нестандартними ситуаціями, які вимагають гнучкості і здатності приймати обґрунтовані рішення в умовах невизначеності.

Засновником біхевіоризму прийнято вважати Д.Уотсона, американського психолога початку XX сторіччя. Якщо раніше предметом психології була свідомість, то тепер стала поведінка особистості. «Біхевіористична теорія тісно переплітається з психологічним підходом в бухгалтерському обліку, яка передбачає формування системи стимулів та покарань» [1].

Біхевіористична теорія розглядає поведінку як відповідь на зовнішні стимули. У випадку бухгалтера стимулом можуть бути різні документи, інформаційні запити або ситуації, які потребують облікових дій. Реакція бухгалтера на ці стимули може бути чітко визначена стандартами і процедурами.

Для забезпечення однаковості і точності в облікових процесах розроблені певні стандарти і процедури. Це включає використання єдиних методик обліку, стандартних форм звітності та чітких інструкцій. Стандартизація дозволяє зменшити варіації в облікових практиках і забезпечити більш стабільні результати.

Незважаючи на стандартизацію, бухгалтери часто стикаються з ситуаціями, де існують варіанти для інтерпретації і застосування облікових стандартів. Це може бути результатом нестандартних транзакцій або нових обставин, які не детально охоплені існуючими нормами. Тут вступає в гру професійне судження бухгалтера, який має право вибору, як застосувати стандарти в конкретній ситуації.

Професійне судження бухгалтера часто пов'язують з творчою стороною бухгалтерської професії, так званою креативністю обліку. В зарубіжному науковому середовищі сформувалось, в основному, негативне ставлення до такої категорії як «креативний облік», яку в останній час активно пропагують у вітчизняній літературі.

На підставі аналізу досліджень закордонних вчених Легенчук С.Ф. пропонує «...поділити креативний облік на два види: умовно-креативний облік (коли облікова політика реалізується в межах законодавства та принципів обліку

і здійснюється маніпулювання показниками звітності) та агресивний облік (коли облікова політика здійснюється з порушенням принципів обліку та законодавства, ведення обліку орієнтоване навмисне порушення законодавчих норм та принципів обліку, відбувається вуалювання або фальсифікація звітності)» [2, С. 97-99].

Вважаєм, що сам термін «креативний облік» має право на існування, оскільки в даний час правова регламентація обліку дійсно суттєво знизилась і тренд у вимогах до бухгалтерської функції змістився від сухої констатації фактів та їх фіксування, до аналізу інформації, її ранжування та багатоваріантності представлення. Це в повній мірі притаманне зараз нематеріальним активам та їх складу. Зокрема, наприклад, великі суперечки точаться відносно такого нового економічного явища, як криптовалюта і її зарахування, чи, навпаки, не включення до складу нематеріальних активів.

Однак, не потрібно ототожнювати поняття «професійне судження» і облікову категорію «креативний облік». Останній повинен передбачати цілу концепцію щодо варіативності принципів та методик бухгалтерського обліку, в той час як «професійне судження» стосується окремих фактів господарського життя.

Яскравим прикладом того, як стосовно одного об'єкту можуть існувати різні професійні судження є програмне забезпечення. Так, програмне забезпечення та бази даних, на які підприємство отримало невиключне право користування, можуть обліковуватися як нематеріальний актив, складова основних засобів або роялті. «Якщо програмне забезпечення купується разом з комп'ютером як невід'ємна його частина, за одним договором, то таке програмне забезпечення відноситься до складу основних засобів. Якщо ж матеріальний носій не має самостійного значення, об'єкт доцільно розглядати як нематеріальний актив. Необхідною є оцінка того, який елемент, матеріальний чи нематеріальний, є суттєвішим. Також придбання програмного забезпечення може виступати як роялті. У разі передачі копії програмного забезпечення у

володіння, передається не об'єкт права власності, а лише примірник цього об'єкта» [3].

Висновок: Біхевіористична теорія, яка ще недостатньо адаптована і досліджена у вітчизняній науці, є важливим підґрунтям для розробки нормативних вимог щодо формулювання мети і завдань професійного судження бухгалтера. Роль професійного судження зростає з появою нових економічних об'єктів, зокрема, тих, які раніше не відображались в обліковій системі, щодо їх оцінки та ідентифікації, та інших бухгалтерських процедур.

Література

1. Бондаренко О. В., Слюсаренко Ю. Л. Біхевіоризм від Джона Б. Уотсона до Е. Томлена. *Наукові горизонти*. 2019. №2 (75). С. 80-83
2. Легенчук С.Ф. Креативний облік в національній системі бухгалтерського обліку. Теорія та методологія бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць. 2009. Вип. 2(14). С. 88–101.
3. Греценко А.Г., Чернилевський Л.М. Проблеми ідентифікації нематеріальних активів на прикладі програмного забезпечення. *Наукові здобутки молоді – вирішенню проблем харчування людства у XXI столітті : програма і матеріали 80 міжнародної наукової конференції молодих учених, аспірантів і студентів*. К., 2014. Ч. 3. С. 338–339.