

# Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

## ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

### «ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ»

Студента 2 курсу, 4м групи,

спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»,

спеціалізації «Облік,  
оподаткування та оцінювання  
в бізнесі»

Науковий керівник

кандидат економічних наук,  
доцент

Гарант освітньої програми

доктор економічних наук,  
професор

Кишмана Миколи  
Анатолійовича

Головіна Дар'я  
Вікторівна

Бенько Микола  
Миколайович

*Київ 2019*

# Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку , аудита та інформаційних систем  
Кафедра обліку та оподаткування

---

Ступінь вищої освіти «магістр»

Спеціальність «Облік і оподаткування»

Спеціалізація «Облік, оподаткування та оцінювання в бізнесі»

**Затверджую**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 201\_\_ р.

## Завдання

### на випускну кваліфікаційну роботу студентові

Кишману Миколі Анатолійовичу

---

(прізвище, ім'я, по батькові)

Тема випускної кваліфікаційної роботи : Облік та оподаткування операцій з нематеріальними активами

Затверджена наказом ректора від «18» січня 2019 р. № 139

2. Строк здачі студентом закінченого роботи 15 листопада 2019 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

*Метою роботи є узагальнення теоретичних положень щодо організації та методики обліку нематеріальних активів та розробка практичних рекомендацій з їх удосконалення.*

*Об'єкт дослідження є процес облік та оподаткування нематеріальних активів на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група».*

*Предмет дослідження* є комплекс теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів обліку нематеріальних активів.

4. Консультанти по роботі (проекту) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

| Розділ | Консультант<br>(прізвище, ініціали) | Підпис, дата    |                   |
|--------|-------------------------------------|-----------------|-------------------|
|        |                                     | Завдання видано | Завдання виконано |
|        |                                     |                 |                   |
|        |                                     |                 |                   |

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)

## ВСТУП

### РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

- 1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка нематеріальних активів
- 1.2. Мета і завдання обліку та оподаткування операцій з нематеріальними активами

Висновки за розділом 1

### РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ НА ТОВ «УКРАЇНСЬКА КОНСАЛТИНГОВА ТА МЕДІА ГРУПА»

2.1. Передумови організації обліку операцій з нематеріальними активами на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»

2.2. Фінансовий облік операцій з нематеріальними активами

2.3. Оподаткування операцій з нематеріальними активами

Висновки за розділом 2

### РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ НА ТОВ «УКРАЇНСЬКА КОНСАЛТИНГОВА ТА МЕДІА ГРУПА»

3.1. Напрями і заходи удосконалення фінансового обліку операцій з нематеріальними активами

3.2. Удосконалення обліку нематеріальних активів в системі управління підприємством

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

| № пор. | Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи |            |
|--------|---|-------------------------------|------------|
|        |   | за планом                     | фактично   |
|        | Наукова стаття                                | 12.09.2019                    | 20.06.2019 |
|        | 1 розділ                                      | 28.06.2019                    | 28.06.2019 |
|        | 2 розділ                                      | 06.09.2019                    | 06.09.2019 |
|        | Попередній розгляд двох розділів              | 25.09.2019                    | 20.09.2019 |
|        | 3 розділ                                      | 25.10.2019                    | 23.10.2019 |
|        | Попередній захист роботи                      | 12.11.2019                    | 12.11.2019 |
|        | Подання завершеної роботи на кафедру          | 15.11.2019                    | 15.11.2019 |

7. Дата видачі завдання «23» січня 2019 р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_  
(*прізвище, ініціали, підпис*)

9. Гарант освітньої програми \_\_\_\_\_  
(*прізвище, ініціали, підпис*)

10. Завдання прийняв до виконання студент \_\_\_\_\_  
(*прізвище, ініціали, підпис*)

Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

---



---



---



---



---

---

---

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_

Відмітка про попередній захист \_\_\_\_\_

## 12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента \_\_\_\_\_

може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми \_\_\_\_\_ М.М.Бенько

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ О.В.Фоміна

« \_\_\_\_\_ » 201 \_\_\_\_\_ р.

## ЗМІСТ

|   |    |
|---|----|
| ВСТУП.....  | 3  |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ<br>ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ.....   | 7  |
| 1.3. Економічна сутність, класифікація та оцінка нематеріальних активів... 7  | 7  |
| 1.4. Мета і завдання обліку та оподаткування операцій з нематеріальними<br>активами.....  | 14 |
| Висновки за розділом 1.....   | 18 |
| РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З<br>НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ НА ТОВ «УКРАЇНСЬКА<br>КОНСАЛТИНГОВА ТА МЕДІА ГРУПА»..... | 19 |
| 2.1. Передумови організації обліку операцій з нематеріальними активами на<br>ТОВ «Українська консалтингова та медіа група».....                 | 19 |
| 2.2. Фінансовий облік операцій з нематеріальними активами .....   | 25 |
| 2.3. Оподаткування операцій з нематеріальними активами.....   | 32 |
| Висновки за розділом 2.....   | 38 |
| РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ<br>АКТИВАМИ НА ТОВ «УКРАЇНСЬКА КОНСАЛТИНГОВА ТА МЕДІА<br>ГРУПА».....                  | 41 |
| 3.1. Напрями і заходи удосконалення фінансового обліку операцій з<br>нематеріальними активами.....  | 41 |
| 3.2. Удосконалення обліку нематеріальних активів в системі управління<br>підприємством.....   | 46 |
| Висновки за розділом 3.....   | 53 |
| ВИСНОВКИ .....  | 54 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....   | 59 |
| ДОДАТКИ.....  | 73 |

## ВСТУП

Актуальність. Сучасний період розвиток економіки зумовлюється зростанням в суспільному виробництві ролі науково-технологічних знань та інших результатів творчої діяльності людини. Формою їх реалізації на рівні суб'єктів господарювання є нематеріальні активи. Вони стали новим і специфічним об'єктом обліку, оподаткування та управління. За інформацією Державної служби статистики України протягом 2012-2018 рр. частка підприємств, які запроваджують і ведуть інноваційну діяльність становить близько 20%. Зростають капітальні інвестиції у нематеріальні активи з 8 402,3 млн. грн у 2012 р. до 16422,0 млн. грн у 2017 р. Витрати на виконання наукових досліджень та розробок у 2012 р. становили 9 419,9 млн. грн., а у 2017 р. – вже 13 379,3 млн.

Використання накопиченого капіталу знань призводить до суттєвих змін у характері функціонування підприємств та організацій: значення фізичних товарів і обладнання поступово зменшується, тоді як значення послуг і нематеріальних ресурсів неухильно зростає. Відтак необхідною умовою успішного функціонування будь-якого підприємства в ринковій економіці стає ефективне використання його власних нематеріальних ресурсів та активізація процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Нематеріальні активи для стейкхолдерів є найбільш незрозумілою статтею балансу. Це пов'язано, насамперед, з їх нематеріальністю: визначити вартість, строк служби і можливість отримання економічних вигод від використання того, що не має речової форми, дуже складно. В той же час, нематеріальні активи охоплюють дуже багато – від інтелектуальної власності до вигідного лізингового контракту – і тому вони мають важливе значення; ігнорування нематеріальних активів здатне викривити важливу інформацію про підприємство, його діяльність і справжню вартість у випадку ліквідації чи продажу.



Вагомий внесок у рішення і розробку теоретичних і практичних положень бухгалтерського обліку нематеріальних активів та їх підгрунття внесли відомі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: Астахов В.П., Андріссен, В.С. Аптон, М.І. Бондар, Булига Р.П., Бабченко Т.Н., Базилевич В.Д., Бідах І.Д., Бенько М.М., Бланк І.О., Бутинець Ф.Ф., Бутнік-Сіверський О.Б., Виговська Н.Г., Голов С.Ф., Завгородній В.П., Зубілевич С.Я., Дем'яненко М.Я., Жук В.М., Каплан Р., Козлова О.П., Котенко Л.М., Куцик П.О., С.А. Кузнєцова, Легенчук С.Ф., Мартинів І.К., Моссаковський В.Б., Нілдз Б., Нортон Д., Огійчук М.Ф., Польова Т.В. Пархоменко В.М., Палій В.Ф., Парашутин Н.В., Осмяченко Л.М., Садовська І.Б., Святоцький О.Д., Сук Л.К., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Уманцев Г.В., Чебанова Н.В., Федченко Л. М.М. Шигун І.Й., Яремко та інші.

Незважаючи на внесок дослідників та цінність отриманих ними результатів, залишаються невирішеними ще низка проблем. Серед них: недостатнє дослідження економічної сутності нематеріальних активів, розбіжність категоріально-понятійного апарату, відсутність методики обліку окремих операцій з нематеріальними активами, невирішеність питань організації носіїв інформації, амортизаційної політики. Потребує вдосконалення класифікація нематеріальних активів і методика їх інвентаризації. Не знайшли свого належного висвітлення питання вартісної оцінки нематеріальних активів для різних цілей управління підприємством.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є узагальнення теоретичних положень щодо організації та методики обліку нематеріальних активів та розробка практичних рекомендацій з їх удосконалення.

Для реалізації цієї мети сформульовано наступні завдання :

- розкрити економічну сутність нематеріальних активів, підходи до їх класифікації та оцінки ;
- сформулювати концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з нематеріальними активами;



- - виявити передумови організації обліку операцій з нематеріальними активами на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»;
- - дати критичну оцінку стану фінансового обліку операцій з нематеріальними активами ;
- - охарактеризувати особливості оподаткування операцій з нематеріальними активами;
- - обґрунтувати напрями удосконалення фінансового обліку операцій з нематеріальними активами та визначити заходи для цього ;
- - розробити пропозиції з удосконалення обліку нематеріальних активів в системі управління підприємством на основі управлінського обліку.

Об'єктом дослідження є процес облік та оподаткування нематеріальних активів на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група». Аналіз показників діяльності наведено в додатку Х.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів обліку нематеріальних активів.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну основу випускної кваліфікаційної роботи склали загальнонаукові методи економічних досліджень та спеціальні методи наукового пізнання. Методи аналізу й синтезу, індукції та дедукції надали можливість визначити підходи до удосконалення методики з відображення в бухгалтерському обліку операцій з нематеріальними активами та методики їх контролю. Використання методів причинно-наслідкового зв'язку та моделювання забезпечило удосконалення класифікації нематеріальних активів для потреб обліку та оподаткування. Для наочного представлення практичних та статистичних даних використано графічний метод.

Інформаційною базою наукового дослідження слугувала первинна документація, реєстри обліку, звітність підприємства ТОВ «Українська консалтингова та медіа група», нормативно – правові акти, статистичні матеріали Державної служби статистики України, наукові стаття та тези, монографії вітчизняних та зарубіжних вчених тощо.

Практичне значення випускної кваліфікаційної роботи полягає в розробці рекомендацій з удосконалення обліку нематеріальних активів, які будуть запроваджені в практику

Наукова гіпотеза, покладена в основу дослідження полягає в тому, що удосконалення організаційних та методичних положень бухгалтерського обліку нематеріальних активів сприятиме удосконаленню управління цим видом активів підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає у пропозиціях щодо зміни складу нематеріальних активів, уточнено завдання обліку відповідно до інтересів користувачів, запропоновано перегруповання нематеріальних активів для ведення аналітичного обліку, склад витрат на створення веб-сайтів, форми первинних документів управлінських звітів тощо.

Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи. Основні наукові положення дослідження висвітлено у статті «Завдання організації обліку нематеріальних активів», опублікованій у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

### 1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка нематеріальних активів

Кінець ХХ століття став періодом трансформації економіки. На зміну індустріальному прийшов новий тип економічного розвитку, який в економічній літературі почали називати постіндустріальним. Деякі науковці використовують й інші терміни для окреслення сутності сучасної економіки (додаток А). Наведена інформація свідчить про те, що всі наведені визначення ілюструють зміщення пріоритетів сучасної економіки з матеріального виробництва на нематеріальне. Проаналізувавши роботи вчених-економістів [3,4,7,15,17,18,50,70], можемо згрупувати особливості постіндустріальної економіки, порівнюючи її з індустріальною (додаток Б).

Наведені характеристики сучасної економіки свідчать про поступовий перехід до нової системи цінностей, що відбувся в світовій економіці. Найбільш важливою з цих характеристик є поширення значення інтелекту та знань. Більш того, інформацію та інтелект варто розглядати не тільки як новий економічний ресурс суспільства, а як основний, визначальний фактор підвищення ефективності виробництва продуктів, робіт та послуг, рівня життя суспільства. Зазначені ресурси підприємства прийнято називати нематеріальними, оскільки основною їх відмінною рисою є відсутність матеріально-речової форми.

Для забезпечення ефективного використання зазначеного ресурсу підприємства важливе чітке розуміння самого поняття «нематеріальний актив». На сучасному етапі існує досить багато визначень цього поняття в економічній та довідковій літературі, нормативно-правових актах (додаток В).

Аналіз змісту наведених визначень поняття «нематеріальні активи», дає змогу зробити висновок, що підходи до їх розуміння пов'язані з акцентом на таких ознаках як відсутність матеріально-речової форми, отже відсутня залежність від матеріальної форми носія (тверда копія, папір, оптичні або



магнітні носії інформації) при цьому можуть бути відображені у вигляді цифрової інформації, математичних розрахунків, електромагнітних каналових записів, цифрових кодів, графічно; можливість отримання доходу або іншої користі від їх використання ; використання протягом тривалого періоду часу (більше 12 місяців або одного операційного циклу); цільове призначення; можливість вартісної оцінки; непризначеність для наступного перепродажу; можливість ідентифікації від іншого майна підприємства. мають бути офіційно закріплені за власником, мати визнану вартісну оцінку, та відповідати вимогам обліку до вартості та строків корисного використання, інакше вони не будуть визнані активами (постійними, або поточними); високий ступінь невизначеності розмірів можливого у майбутньому прибутку завдяки їх використанню.

Між тим, власникові майна належить право володіти, користуватися та розпоряджатися ним на власний розсуд, тому він може прийняти рішення про продаж нематеріальних активів в будь-який момент. Однак, якщо в момент придбання (виникнення) прав на об'єкт нематеріальних активів передбачається їх перепродаж, то цей актив повинен обліковуватись як одним з видів товару.

Отже в Україні існує декілька офіційних тлумачення досліджуваного поняття: в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та Податковому кодексі, але вони різні між собою .

Розроблені та видані Методичні рекомендації щодо обліку нематеріальних активів [65] передбачають тлумачення подібне до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», яке у свою чергу відповідає змісту МСБО 38 «Нематеріальні активи». Разом з тим на нашу думку повинна бути стандартизація обліку цього виду активів. Тому нами пропонується наступне: «нематеріальні активи – це ідентифіковані немонетарні активи без фізичної субстанції, які мають цільове призначення , а право власності на них забезпечує власникові дохід або іншу користь. Їх економічна сутність є формою прояву інтелектуальної власності».

Також зауважимо, що опрацювання економічної літератури свідчить про «змішування» поняття нематеріальні активи з такими поняттями як

інтелектуальна власність та інтелектуальний капітал. Для виявлення їх особливостей та спільних рис необхідно проаналізувати об'єкти, з яких складається кожна категорія.

Склад нематеріальних активів закріплено на законодавчому рівні П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», а також відповідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» склад доповнено гудвілом (додаток Г).

Склад об'єктів права інтелектуальної власності відповідно до ст.420 Цивільного кодексу України включає: літературні та художні твори; комп'ютерні програми; компіляції даних (бази даних); виконання; фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення; наукові відкриття; винаходи, корисні моделі, промислові зразки; компонування (топографії) інтегральних мікросхем; раціоналізаторські пропозиції; сорти рослин, породи тварин; комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг), географічні зазначення; комерційні таємниці [104].

Таким чином, можна зробити висновок про те, що інтелектуальна власність є складовою частиною нематеріальних активів, яка представлена в їх складі у вигляді прав на об'єкти промислової власності, авторського права та суміжними з ним правами. Ототожнення нематеріальних активів лише інтелектуальною власністю значно звужує їх склад.

Після ознайомлення з різним трактування поняття «інтелектуальний капітал» [10,20,29,31,50,54,105]., ми дійшли до висновку, що інтелектуального капіталу вчені, зазвичай, відносять три основні складові:

- *людський капітал*, який включає сукупність колективних знань співробітників компанії, їх творчі здібності, вміння вирішувати проблемні питання, лідерські якості, здатність до нововведень тощо;
- *структурний капітал* як вміння підприємства управляти своєю організаційною структурою, пристосовуючи її до ринкової кон'юнктури та одночасно змінюючи її у вигідному для себе напрямку;
- *клієнтський капітал* як здатність компанії забезпечити позитивний зворотній взаємозв'язок зі споживачем, оскільки в сучасній економіці



необхідно зміщувати акценти з виробництва звичайних товарів та послуг на виробництво складних соціальних комплексів «продукт – споживач – смаки», максимально залучаючи клієнтів до процесу створення продукту шляхом вивчення їх індивідуальних смаків та втілення їх у продукцію.

Отже, виходячи з такої структури інтелектуального капіталу, його можна охарактеризувати інформаційні фактори підприємства, які здатні забезпечити йому конкурентні переваги та (або) іншу користь. Отже, стосовно нематеріальних активів, то між цими поняттями можна поставити знак рівності лише в тій частині інтелектуального капіталу, яка відповідає критеріям визнання об'єктів активами (актив контролюється підприємством внаслідок минулих подій; існує ймовірність одержання підприємством майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням; вартість активу може бути достовірно визначена). До об'єктів, які відносять як до інтелектуального капіталу, так і до нематеріальних активів можна віднести: програмне забезпечення; об'єкти промислової власності, які виконують функцію підвищення ефективності діяльності підприємства (винаходи, корисні моделі, ноу-хау тощо); торгові марки; бази даних (наприклад, база даних клієнтів).

В контексті інтелектуального капіталу нематеріальні активи ґрунтовно розглянуті групою авторів на чолі з П.О. Куциком [50]. Ю.Великий зазначає, що в дослідженнях проблем бухгалтерського обліку нематеріальних активів не знайшли повного розв'язання питання виділення нематеріальних активів з усієї сукупності об'єктів обліку, систематизації та застосування способів їх оцінки, а також удосконалення методики аналізу дохідності інтелектуальної власності[14].

Сучасним трендом є розгляд впливу нематеріальних активів на ринкову вартість підприємств [6,10,16,17,21,25,34,36,43,49,50,51,55,61,73,75 ], що й на нашу думку є цілком слушним. Опрацювання економічної літератури свідчить про те, що автори не приділяють увагу чіткому формулюванню завдань бухгалтерського обліку, у той час як це є важливим для раціональної його організації з метою управління вартістю (додаток Д).



Отже, нематеріальні активи підприємства представляють собою певну сукупність різних об'єктів, які відповідають критеріям віднесення до нематеріальних активів. Зауважимо, що в економічній літературі існує багато протиріч стосовно належності тих чи інших об'єктів до складу нематеріальних активів, трактуванні їх сутності [33,36,50], підходів до оцінки [12,21,30,44,47,62,74,97,100].

Трактування складу нематеріальних активів у Цивільному та Господарському кодексах України, та у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» є неузгодженими за змістом та можуть у практичній діяльності призводити до викривлення складу об'єктів, що повинні включатися до нематеріальних активів. З метою правильної організації обліку їх структура повинна включати повний перелік видів прав на об'єкти нематеріальних активів. У зв'язку з цим, пропонуємо у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» виключити словосполучення «тощо». Така зміна сприятиме припиненню спроб включати до складу нематеріальних активів неналежні до них об'єкти.

На нашу думку, для удосконалення змісту П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» за переліком видів нематеріальних активів в ньому повинні бути зроблені певні зміни, а саме потрібно додати до складу нематеріальних активів:

- видавничі права. Вони є суміжними правами, оскільки видавець відтворює примірники літературного твору в остаточному вигляді для поширення його на ринку на основі угоди між правовласником і видавцем твору. Інтереси книговидавця у цьому випадку охороняються на підставі прав, переуступлених їх авторами або придбаних у них за ліцензією.

- права на Web-сайт, оскільки він є програмним продуктом, який створюється з використанням спеціальної мови програмування та містить текстову і графічну інформацію про компанію, торгову марку тощо

- раціоналізаторські пропозиції. Їх наявність серед об'єктів інтелектуальної власності припускає ст. 420 Цивільного кодексу України. Ми вважаємо, це цілком правомірним і об'єктивним, а тому доцільним є віднесення

цих об'єктів до складу нематеріальних активів і в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

*Таблиця 1.1*

### **Авторські пропозиції щодо удосконалення П(С)БО 8**

| Потрібно додати до складу нематеріальних активів: | Потрібно вилучити зі складу нематеріальних активів |
|---|--|
| Видавничі права                                   | Комп'ютерні програми                               |
| Права на Web-сайт                                 | Захист від недобросовісної конкуренції             |
| Раціоналізаторські пропозиції                     | Комерційні (фірмові) найменування                  |
| Наукові відкриття                                 |  |

Джерело: [81]

При порівнянні наведених в П(С)БО 8 об'єктів «комп'ютерні програми» та «програми для електронно-обчислювальних машин» нами не виявлено розбіжностей між поняттями комп'ютер та електронно-обчислювальна машина. Комп'ютер – це електронна обчислювальна машина для проведення обчислень, а також прийому, переробки, зберігання і видачі інформації за заздалегідь визначеним алгоритмом [60]. Тому нами пропонується виключити з групи авторських і суміжних з ним прав право на комп'ютерні програми для усунення тавтології, або представити його в такій редакції: «програми для ЕОМ, у тому числі комп'ютерні програми».

На нашу думку, дискусійним є включення до складу нематеріальних активів комерційного (фірмового) найменування тому, що це не відповідає наступним вимогам щодо їх визнання: об'єкт не може бути ідентифікованим від підприємства; неможливою є встановлення його достовірної оцінки; відповідно до ст. 90 Цивільного кодексу України кожна юридична особа повинна мати своє найменування, але це не дає гарантії, воно буде приносити економічні вигоди.

Проведене дослідження складу нематеріальних активів свідчить, що в економічній літературі існують розбіжності щодо об'єктів, які повинні бути віднесені до їх складу. Тому закріплення на законодавчому рівні уточненого переліку видів об'єктів, що відносяться до нематеріальних активів, є прогресивним напрямом удосконалення бухгалтерського обліку.

Тому для збільшення ефективності використання та управління нематеріальними активами повинно бути уточнено та закріплено на законодавчому рівні види об'єктів, які повинні бути включені до їх складу.

Важливим аспектом організації обліку нематеріальних активів та успішного їх використання є оптимальна їх класифікація. Їх можна класифікувати за різними ознаками ( додаток Ж, Г) та розуміння сутності окремих видів (додаток З).

За П(С)БО встановлено критерії визнання нематеріальних активів та такі види їх оцінки як первісна, переоцінена первісна вартість, залишкова, справедлива. Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням. Фінансові витрати не включаються до первісної вартості [81]. Формування первісної вартості нематеріальних активів залежить від способу надходження нематеріальних активів на підприємство ( додаток К).

Первісна вартість окремого об'єкта нематеріальних активів, сплачених загальною сумою, визначається шляхом розподілу сплаченої суми пропорційно до справедливої вартості кожного з придбаних об'єктів [65,81].

Первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних із удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод [65,81].

В умовах ринкової економіки ведення управлінського обліку представляє об'єктивну необхідність. Кожна комерційна структура обирає свій напрям розвитку, що зумовлює виникнення потреби накопичувати інформацію з ряду певних параметрів та отримувати необхідні облікові дані. Ведення управлінського обліку є однією з необхідних умов, що дозволяють керівництву



приймати правильні та оперативні управлінські рішення на основі конфіденційної інформації.

## **1.2. Мета і завдання обліку та оподаткування операцій з нематеріальними активами**

Нематеріальні активи відіграють такі функції: технічну - насичення продукту особливими споживчими властивостями; технологічну – забезпечення технологічної переваги над конкурентами; правову - забезпечення високого та стабільного захисту бізнесу; економічну - управління кругообігом інтелектуального капіталу з метою стабільного отримання надприбутків та нарощування його вартості та інноваційного потенціалу; соціальну - ідентифікація бізнесу у свідомості споживача на основі бренд-стратегії; психологічну - формування індивідуальної та масової корпоративної культури у конкретному бізнес-середовищі [31].

Саме цьому в сучасних умовах істотно підвищуються вимоги до бухгалтерського обліку нематеріальних активів підприємства. Його значення та завдання стрімко зростають, оскільки саме цей вид активів починає відігравати найбільшу роль в підвищенні ефективності діяльності підприємства. Не можна погодитися з тезою Дибби В.М. про те, що формування стратегії управління нематеріальними активами як інноваційним ресурсом розвитку підприємств, що функціонують в інституційному середовищі, потребує відповідного обліково-аналітичного забезпечення [31, с. 2]

З метою формування концептуальних засад обліку нематеріальних активів нами досліджено мету та завдання їх обліку основних засобів, проведено аналіз нормативних актів, що регулюють питання обліку та оподаткування щодо нематеріальних активів, підходів до їх визнання й оцінки, зроблено огляд сучасних публікацій щодо розвитку бухгалтерського обліку за обраним нами напрямом досліджень.

Метою ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої

інформації про нематеріальні активи на підприємстві. Користувачі інформації щодо нематеріальних активів мають різні інформаційні потреби (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Користувачі інформації про нематеріальні активи

| Користувачі                            | Інформаційні потреби  |
|--|---|
| <b>ВНУТРІШНІ</b>                       |   |
| Власники                               | Розуміння вартості нематеріальних активів як складової сукупної вартості майна підприємства, їх рентабельність  |
| Адміністрація підприємства             | Наявність повної інформації про нематеріальні активи для ефективного управління майном підприємства та планування його діяльності   |
| Трудовий колектив                      | Розуміння інформації про наявність, кількість, вартість та знос нематеріальних активів для визначення перспектив подальшої роботи на підприємстві   |
| <b>ЗОВНІШНІ</b>                        |   |
| Банківські та кредитні установи        | Інформація про вартість нематеріальних активів для визначення кредитоспроможності підприємства  |
| Контрагенти                            | Інформація про вартість нематеріальних активів для оцінки ліквідності підприємства та його фінансового стану, на основі якої контрагент робить висновок про надійність підприємства як постачальника чи покупця |
| Аудитори                               | Повна інформація про нематеріальні активи для надання своїм клієнтам об'єктивної оцінки фінансово-господарської діяльності підприємства   |
| Державні органи контролю та статистики | Інформація про державну реєстрацію нематеріальних активів, для яких вона є обов'язковою; інформація про наявність та рух нематеріальних активів для включення їх до відповідних галузевих показників            |

Джерело: [7,31, 20, 44]

Для досягнення поставленої мети облік нематеріальних активів повинен відповідати принципам, характеристика яких представлена у додатку Л, та реалізуватися у завданнях (рис.1.1).

З огляду на важливість використання нематеріальних активів для успішної діяльності підприємства вважаємо за необхідне актуалізувати завдання відповідно до сучасних проблем управління підприємством. Авторські пропозиції представлено у науковій публікації (додаток М).

Так основними завданнями фінансового обліку нематеріальних активів можна вважати наступні.

1. Обґрунтування пропозицій до підготовки чи вдосконалення змісту наказу про облікову політику підприємства щодо нематеріальних активів.
2. Забезпечення процесу створення, прийняття, зберігання первинних документів, пов'язаних з рухом нематеріальних активів, їх інвентаризацією та відображення їх у фінансовому обліку.

3. Визнання та оцінка нематеріальних активів під час їх придбання, створення та продажу.

4. Правильне відображення руху нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку.

5. Накопичення інформації у облікових регістрах у передбачених обліковою політикою розрізах.

6. Підготовка інформації та достовірне заповнення форм фінансової звітності ,

7. Контроль за операціями з нематеріальними активами .

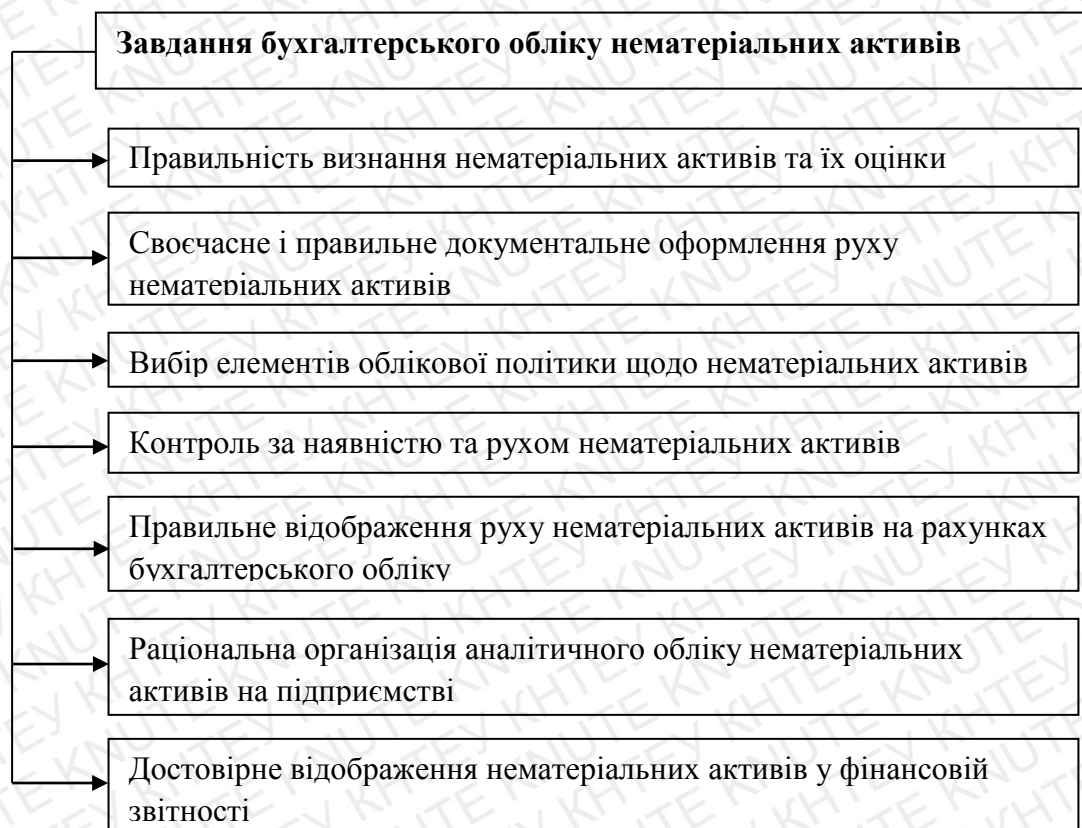


Рис. 1.1. Завдання бухгалтерського обліку нематеріальних активів – традиційний підхід

Джерело: узагальнено на основі [31,44]

Серед завдань управлінського обліку виділимо такі :

1. Проведення класифікації нематеріальних активів для цілей обліково-аналітичного забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства



2. Встановлення стратегічних нематеріальних активів, впливаючи на які можна покращити конкурентне становище організації; виявлення слабких і сильних сторін підприємства щодо можливостей використання нематеріальних активів.

3. Виявлення цінності, ступеня унікальності, тривалості циклу життя, окреслення меж захищеності кожного виду нематеріальних активів. При цьому важливо розуміти, що цінність нематеріальних активів визначається їх відповідністю стратегічним пріоритетам компанії, але не обсягам грошових коштів, які були витрачені на їх створення.

4. Сегментація інформаційного простору для оцінки ефективності використання коштів, вкладених у нематеріальні активи.

5. Визначення ринкової вартості нематеріальних активів.

6. Накопичення статистичних даних про доходи та витрати підприємства, пов'язані з нематеріальними активами для виявлення подальших тенденцій розвитку для підприємства з використанням головних з них.

7. Застосування бюджетування та бюджетного контролю, виділяючи нематеріальні активи в окремий центр витрат.

8. Контроль ефективності використання нематеріальних активів на основі підготовленої управлінської звітності, що включає показники – індикатори ефективності.

Завданнями податкового обліку є такі:

– контроль за сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів різних рівнів;

– достовірне і своєчасне визначення сум податків та зборів (обов'язкових платежів), належних до сплати в бюджет усіх рівнів;

– контроль за своєчасним складанням і наданням податкової звітності;

– контроль за дотриманням податкового законодавства і нормативно-правових документів, що регулюють правила ведення податкового обліку та складання податкової звітності.

Реалізовані завдання сприятимуть досягненню мети системи бухгалтерського обліку щодо інформаційного задоволення усіх користувачів/стейкхолдерів.

## Висновки за розділом 1

1. У світовій економіці спостерігається поступовий перехід до нової системи цінностей, у якій суттєву роль відіграють нематеріальні активи як результат інтелектуальної праці.
  2. Проаналізовано думки вчених-економістів щодо стану та розвитку обліку нематеріальних активів.
  3. Дано характеристику змісту нормативно-правових документів, що регулюють питання обліку нематеріальних активів.
  4. Запропоновано таке визначення: «нематеріальні активи – це ідентифіковані немонетарні активи без фізичної субстанції, які використовуються протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік), мають цільове призначення, а право власності на нього забезпечує власникові дохід або іншу користь. Їх економічна сутність є формою прояву інтелектуальної власності».
  5. Сформульовано мету, завдання та принципи обліку нематеріальних активів та виявлено користувачів інформації про цей вид активів. Класичний перелік завдань бухгалтерського обліку нематеріальних активів доповнено та деталізовано завданнями, виходячи з системного підходу та необхідності удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами при досягненні стратегічних цілей бізнесу.
- Встановлено, що подальшого дослідження потребують окремі питання організації та методики фінансового та управлінського обліку нематеріальних активів та обґрунтування конкретних пропозицій щодо їх удосконалення, що буде розглянуто в розділах 2 та 3.



## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ НА ТОВ «УКРАЇНСЬКА КОНСАЛТИНГОВА ТА МЕДІА ГРУПА»

#### **2.1. Передумови організації обліку операцій з нематеріальними активами на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»**

Дослідження проводиться за матеріалами ТОВ «Українська консалтингова та медіа група», директором якого є Бондар Л. М., а засновником - Бондар Т.Є. Знаходиться в м.Київ за адресою Дарницький район, Харківське шосе, будинок 182.

Станом на 31.12.2018 р. сума статутного капіталу становить 18 500,00 грн. На вітчизняному ринку ця організація відома більше 16 років., займаючись виданням журналів і періодичних видань як основною діяльністю.

Персонал висококваліфікований для видання ілюстрованих журналів з бізнесу та фінансів; дизайну, оформлення інтер'єрів і внутрішнього оздоблення; також для розробки таких продуктів як Програмні засоби для друку; Програмні засоби для мов кодування і програмування; Системні та інструментальні програмні засоби; Програмні засоби проектування та розробки Web-сторінок (домашніх сторінок) для мережі Інтернет

Користуються попитом послуги розробки програмного забезпечення та макетування друкованих видань. Видається довідник "Guide to Ukrainian Real Estate/Гід по українському ринку нерухомості", журнал "Commercial Property/Все про комерційну нерухомість". До видів діяльності товариства відносяться організація конкурсу Національної Премії в галузі нерухомості "CP AWARDS"; організація міжнародного Архітектурного форуму, організація школи з девелопменту. Окремими проектами слід вважати консалтингові послуги, консультування з комунікацій та рекламної діяльності. Отже основними видами продукції та послуг досліджуваної організації є газети та



журнали, системні програмні засоби та програмне забезпечення, програмні засоби для Інтернет та Інтранет.

Для виконання такої діяльності використовуються серед інших активів нематеріальні.

Головному бухгалтеру та керівнику ТОВ «Українська консалтингова та медіа група щодо обліку операцій з нематеріальними активами доводиться у практичній діяльності часто обмірковувати такі питання як:

- коли господарська операція повинна вважатися завершеною;
- якою є вартість господарської операції для відображення її в обліку;
- як відобразити господарську операцію в системі рахунків бухгалтерського

обліку. При вирішенні проблеми ідентифікації, оцінки і класифікації майна їм доводиться як ґрунтуватися на власному професіоналізмі, так і на безпосередньо чинних регламентах. Як показало дослідження, вони уважно ставляться до розробки

облікової політики підприємства, яка є сукупністю принципів, методів і процедур, для використання при складанні і представленні фінансової звітності. При цьому керуються основними принципами, перерахованими в Законі України [ 84].

Основними складовими облікової політики, орієнтований на чинні стандарти (положення), які застосовуються в бухгалтерському обліку, та стратегічні цілі підприємства є підходи до формування первісної оцінки, виділення груп нематеріальних активів, методу амортизації, підходів до його перегляду, проведення переоцінки тощо. В наказі про облікову політику зазначено , що первісна оцінка нематеріальних активів використовується при зарахуванні на баланс об'єкта, що придбавають чи створюють; зафіксовано групи, зазначено, що амортизація нараховується прямолінійним способом та визначено терміни корисного використання. Але питанням переоцінки нематеріальних активів увага не приділена.

Крім розробленого наказу про облікову політику передумовою якісної організації обліку є наявність відповідних розділів у Посадових інструкціях та підібрані первинні документи типових форм, які є регламентованими [ 65,83].

Нами встановлено , що у ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» надходження й оприбуткування будь-якого об'єкта нематеріальних активів підтверджують відповідним первинним документом, у якому вказується докладна характеристика об'єкта, його первісна вартість, термін корисного використання і норма зносу (амортизації), підрозділ, у якому буде використовуватись об'єкт, підписи посадових осіб, що прийняли об'єкт, з додаванням документів, у яких описується сам об'єкт нематеріальних активів або порядок його використання. Інвентаризація об'єктів проводиться своєчасно [37].

Це важливо, оскільки запис у регістрах бухгалтерського обліку нематеріальних активів проводиться на підставі первинних облікових документів, які фіксують факти здійснення господарської операції і розпорядження (дозволу) на їх проведення.

Для обліку операцій з нематеріальними активами у ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» використовуються типові форми ведення аналітичного обліку, затверджені Міністерством фінансів України та Комітетом статистики України :

- типова форма № НА-1 “Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) нематеріальних активів”;
- типова форма № НА-2 “Акт приймання передачі удосконалених об'єктів нематеріальних активів”;
- типова форма № НА-3 “Акт на списання нематеріальних активів”;
- типова форма №НА-4 “Інвентарна картка обліку нематеріальних активів”;
- типова форма №НА-5 “Картка обліку руху нематеріальних активів”;
- типова форма №НА-6 “Інвентарний список нематеріальних активів (за місцем їх надходження, експлуатації)”.



Оскільки бухгалтерський облік це система, яка включає дві підсистеми (фінансовий облік та управлінський облік), то особливої актуальності та складності наразі набуває проблема посилення орієнтації обліку на потреби управління, що передусім стосується організації впровадження на підприємствах та забезпечення належного функціонування управлінського обліку. Про його переваги засвідчують результати функціонування зарубіжних фірм, досвід передових українських компаній, праці таких науковців як Голов С.Ф., Карпенко О.В., Нападовська Л.В., Пушкар М.С., Фоміна О.В. [22-24,40,41,69,101,102,124].

Досвід роботи ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» засвідчує те, що процес організації управлінського обліку має бути поступовим, взаємопов'язаним та обґрунтованим. Нами проведено діагностику системи бухгалтерського обліку (додаток У).

Для досягнення поставлених цілей і визначених завдань необхідно враховувати загальні напрями розвитку, а також дійсний стан кожного з видів бухгалтерського обліку, аналізу, планування та контролю, в т.ч. нематеріальних активів.

Побудова управлінського обліку має передусім бути спрямована на потреби управління в актуальній та перспективній інформації і забезпечувати облік доходів та витрат, що пов'язані з операціями з нематеріальними активами. Тому важливо чітко визначити що є відповідними об'єктами обліку. Також важливо розвивати такі складові управлінського обліку як аналіз і планування (прогнозування).

З метою забезпечення більшої оперативності та аналітичності управлінської інформації підприємствах доцільно в складі бухгалтерської служби виділити службу (відділ) управлінського обліку, що дасть змогу надати останньому більших можливостей у реалізації його функцій. При сьогоднішній фінансовій скруті на підприємстві можна обмежитися делегуванням обов'язків з ведення управлінського обліку головному бухгалтеру, оскільки передбачити посади бухгалтера-аналітика/ бухгалтера-контролера чи бухгалтера-фінансист



наразі фінансово неможливо. У представленому додатку виділено нові функції головного бухгалтера, зумовлені необхідністю ведення управлінського обліку (додаток Н).

Крім того, доцільним було б наділення облікових працівників у підрозділах підприємства частково повноваженнями аналітиків, що дало б можливість організувати аналітичний облік, здійснювати аналіз виконання планових показників та причин відхилень від них, формувати масив інформації про задоволення потреб замовників, витрати в розрізі ланок та видів друкованої продукції та послуг на рівні виділених центрів відповідальності. При цьому безпосередньо на місці — у підрозділі працівник повинен займатися призначеною для нього ділянкою роботи.

Робота всієї економічної служби товариства має ґрунтуватися на принципах колегіальності, компетентності, самостійності і відповідати Положенню про відділ управлінського (внутрішньогосподарського) обліку, на основі якого слід складати посадові інструкції працівників відділу, які визначають їх обов'язки і повноваження та регламентують взаємовідносини всередині відділу і по підприємству.

Основою управлінського обліку є інформація, яка надається для прийняття рішень на довгострокову перспективу з таких питань: які види нематеріальних активів приносять економічну вигоду, які, доцільно було комерціалізувати, які придбати для зростання грошового потоку тощо. Важливо чітко виділити витрати, пов'язані з операціями щодо нематеріальних активів для управління ними. Оскільки інформація, що накопичується і використовується управління, повинна містити поточні дані за центрами відповідальності, то їх розробка є нагальним питанням в забезпеченні передумов якісної організації системи бухгалтерського обліку.

Як відповіли менеджери при проведенню обстеженні на підприємстві недостатньо уваги приділяється аналітичності обліку нематеріальних активів, яка була б необхідна для відображення інформації у внутрішній управлінській звітності, для проведення ґрунтового аналізу для прийняття управлінських

рішень. Тому організація управлінського обліку має вирішити коло питань оперативності отримання інформації для цілей управління, велике значення при цьому має її аналітичність.

Водночас з тим, для досягнення оперативності та аналітичності інформації під час організації управлінського обліку особливу увагу слід приділяти: нормативній базі з метою передбачення обсягів грошових надходжень і виплат у майбутньому невизначеному періоді потрібно піклуватися не тільки про потік готівки, а й про її розподіл у часі. Для цього слід дисконтувати вступні (вхідні) і вихідні грошові потоки та порівнювати чутливість активів і пасивів до відповідної процентної ставки.

Зауважимо, що якщо у фінансовому обліку важливо знати стан та рух нематеріальних активів/стан майна, то, управлінському важливою інформацією про капітал авансований в нематеріальні активи.

В основу організації управлінського обліку підприємствах має бути покладений раціональний порядок відображення даних на рахунках обліку. Також важливою є звітність. Структура управлінської звітності має відповідати трьом рівням управління : операційному, тактичному, стратегічному.

Управлінську звітність слід подавати у:

- табличному — форма звітності, що забезпечує швидке сприймання інформації за наявності у користувача відповідного рівня економічних знань;
- графічному — графіки та діаграми, характерною особливістю яких є наочність подання даних за обмеженості кількості показників;
- текстовому вигляді — письмова пояснювальна інформація будь-якої текстової форми.

Значні обсяги інформації, широка деталізація даних, високі вимоги до їх оперативності та аналітичності, трудомісткість процесу складання управлінської звітності визначають необхідність застосування сучасних ЕОМ на основі використання сучасних технічних засобів щодо збирання, обробки та передавання інформації.

Отже застосування сучасного програмного забезпечення й інформаційних технологій також є передумовою якісного ведення обліку.

Аналіз фінансового стану ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» за 2016-2018 рр. показав досить складну ситуацію, оскільки підприємство останні 3 роки є збитковим, незважаючи на збільшення виручки від реалізації на 882,50 тис. грн. у порівнянні з 2017 р. Загальна вартість активів підприємства у звітному році зменшилась на 162,5 тис. грн. Сума поточної заборгованості у 2016 р зросла на 80,3 тис. грн., проте у 2017 р. ситуація дещо покращилася та сума заборгованості зменшилася і у 2018 році становить 359,4 тис. грн.. Спостерігається загальна тенденція до збільшення витрат підприємства, про що свідчать аналітичні показники, наведені в додатку Х.

В ході дослідження практики відображення операцій з нематеріальними активами у ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» встановлено, що первинні документи розроблено тільки для об'єктів права інтелектуальної власності. Керуючись відповідною Інструкцією [37] при проведенні інвентаризації нематеріальних активів обмежуються лише органолептичними прийомами здійснення перевірки в натурі. Для головного бухгалтера залишається проблемою вибір об'єкта інвентаризації – безпосередньо об'єктів права інтелектуальної власності чи прав на такі об'єкти. Нами виявлено, що на ТОВ не калькуюються витрати, що виникають через обмін та захист договірних прав.

## **2.2. Фінансовий облік операцій з нематеріальними активами**

Інструментом реалізації міжнародних принципів і методів бухгалтерського обліку є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [38].



Методологічні засади відображення господарських операцій у системі рахунків викладені у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та 19 «Гудвіл» залежно від системи обліку(додаток Р).

Фінансовий облік нематеріальних активів, що використовуються у господарській діяльності, здійснюється за сумою витрат, пов'язаних зі створенням, придбанням та доведенням до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням. Облік ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи» із застосуванням субрахунків (субрахунки першого рівня (додаток П): Рахунок 12 «Нематеріальні активи» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів, активний по відношенню до балансу.

За його дебетом відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, за кредитом — вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки нематеріальних активів: 121 - «Права користування природними ресурсами»; 122 - «Права користування майном»; 123 - «Права на знаки для товарів та послуг»; 124 - «Права на об'єкти промислової власності»; 125 - «Авторські та суміжні з ними права»; 127 - «Інші нематеріальні активи».

На субрахунку 121 «Права користування природними ресурсами» ведеться облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище.

На субрахунку 122 «Права користування майном» ведеться облік наявності прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

На субрахунку 123 “Права на знаки для товарів і послуг” ведеться облік наявності прав на знаки для товарів та послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо).

На субрахунку 124 “Права на об’єкти промислової власності” ведеться облік наявності прав на об’єкти промислової власності (права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо).

На субрахунку 125 “Авторські та суміжні з ними права” ведеться облік наявності авторських та суміжних з ними прав (права на літературні та музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо).

На субрахунку 127 “Інші нематеріальні активи” ведеться облік інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство (права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, що є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку, першою цифрою коду визначено клас рахунків, другою – номер синтетичного рахунку (рахунок першого порядку), третьою – номер субрахунку (рахунок другого порядку).

Рахунок 12 “Нематеріальні активи” призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів. Контитування документів первинного обліку, ведення регістрів бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням коду класу й коду синтетичного рахунку.

Фінансовий облік нематеріальних активів на субрахунках ведеться в аналітичному розрізі для забезпечення кількісно-сумової та індивідуальності за призначенням інформації про наявність і рух об’єктів бухгалтерського обліку.

Для гудвілу призначено рахунок 19 “Гудвіл при придбанні” із застосуванням двох субрахунків. Це субрахунки першого рівня. Так, на рахунку

191 "Гудвіл" відображають вартість гудвілу, що виникла при придбанні іншого підприємства, за кредитом - сума нарахованої амортизації гудвілу і сума списаного гудвілу.

На рахунку 192 "Негативний гудвіл" відображається за кредитом вартість негативного гудвілу, що виникає при придбанні іншого підприємства, за дебетом - зменшення його вартості при визнанні доходу.

Кореспонденція рахунків з обліку нематеріальних активів представлена у додатку К. На ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» дотримуються рекомендованої методології відображення операцій в системі рахунків синтетичного та аналітичного обліку. Це дозволяє представляти інформацію у фінансовій звітності.

Особливої уваги потребує інвентаризація нематеріальних активів, яка проводиться у встановленому порядку [37]. У ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» є інвентаризаційна комісія, яка оформляє інвентаризаційний опис типової форми (НА-4).

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [65] описують все необхідне для ведення фінансовго обліку та включають такі розділи :

«I. Загальні положення. II. Визнання та оцінка нематеріальних активів. III. Переоцінка нематеріальних активів IV. Облік корисності нематеріальних активів V. А VII. Інвентаризація нематеріальних активів амортизація нематеріальних активів VI. Вибуття нематеріальних активів».

Проілюструємо записи на рахунках, які мали місце на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» у жовтні 2019 р. в межах наявної типової кореспонденції. Операції з нематеріальними активами відбуваються в площині: обліку надходження нематеріальних активів, облік нематеріальних активів, створених господарським способом, облік нематеріальних активів за результатами інвентаризації, облік амортизації нематеріальних активів, облік переоцінки нематеріальних активів, облік зменшення корисності нематеріальних активів, облік реалізації нематеріальних активів, облік



ліквідації нематеріальних активів, облік нематеріальних активів в оренді (Додаток П, табл. 3-7).

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження (придбання) нематеріальних активів на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»**

| № з/п  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків                            |   | Сума, тис.грн |
|--|--|--|---|---------------|
|  |  | Дебет  | Кредит  |               |
| 1  | 2  | 3  | 4   |               |
| <b>1. Облік надходження (придбання) нематеріальних активів</b> |  |  |   |               |
| 1  | Отримано об'єкт нематеріальних активів:  |  |   |               |
| 1.1  | від підприємства - платника податку на додану вартість (далі - ПДВ) за вартістю придбання без ПДВ  | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" | 2545,0        |
| 1.2  | на суму ПДВ за операцією   | 641 "Розрахунки за податками"                      | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" | 509,0         |
| 1.3  | від підприємства - неплатника ПДВ за вартістю придбання  | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" | --            |
| 1.4  | підприємством - неплатником ПДВ за вартістю придбання  | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" | --            |
| 2  | Виконано сторонньою організацією для підприємства роботи, безпосередньо пов'язані зі створенням об'єкта нематеріальних активів та доведенням його до стану, в якому цей об'єкт придатний для використання за призначенням: |  |   |               |
| 2.1  | підприємством - платником ПДВ за сумою платежу без ПДВ   | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" | 2863,0        |
| 2.2  | на суму ПДВ за операцією   | 641 "Розрахунки за податками"                      | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" | 572,6         |
| 2.3  | підприємством - неплатником ПДВ за сумою платежу   | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" | -             |

Продовження табл. 2.1

| 1  | 2  | 3  | 4   | 5      |
|--|--|--|---|--------|
| 2.4  | для підприємства - неплательника ПДВ за вартістю придбання                               | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"   | -      |
| 3  | Включення фінансових витрат до вартості кваліфікаційного активу                          | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 95 "Фінансові витрати"  | -      |
| 4  | Уведення в господарський оборот об'єкта нематеріальних активів                           | 12 "Нематеріальні активи"                          | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"  | 5408,0 |
| 5  | Оприбуткування внесків учасників (засновників) до статутного капіталу підприємства       | 12 "Нематеріальні активи"                          | 46 "Неоплачений капітал"  | -      |
| <b>2. Облік нематеріальних активів, створених господарським способом</b> |  |  |   |        |
| 6  | Вартість матеріалів, використаних для створення об'єкта нематеріальних активів           | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 20 "Виробничі запаси"   | 578,0  |
| 7  | Заробітна плата працівників, зайнятих створенням об'єкта нематеріальних активів          | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 661 "Розрахунки за заробітною платою"   | 1435,0 |
| 8  | Відрахування на соціальні заходи   | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 65 "Розрахунки за страхуванням"   | 258,3  |
| 9  | Інші прямі витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням об'єкта нематеріальних активів | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 13 "Знос (амортизація) необоротних активів"<br>22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 68<br>"Розрахунки за іншими операціями" | 10,8   |
| 10   | Уведення в господарський оборот створеного підприємством об'єкта нематеріальних активів  | 12 "Нематеріальні активи"                          | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"  | 2282,1 |

Джерело : складено за даними ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»

Операції з нематеріальними активами за результатами інвентаризації наведено в табл. 2.2

Таблиця 2.2

**Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з нематеріальними активами за результатами інвентаризації**

| № з/п | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків                            |   | Сума, тис.грн |
|-------|--|--|---|---------------|
|       |  | Дебет  | Кредит                                      |               |
| 1     | Оприбуткування за результатами інвентаризації раніше не врахованих на балансі об'єктів нематеріальних активів  | 12 "Нематеріальні активи"                          | 746 "Інші доходи"                           | -             |
| 2     | Оприбуткування за результатами інвентаризації об'єктів нематеріальних активів, що створені за рахунок коштів цільового фінансування або належать державі та не були враховані в балансі          | 12 "Нематеріальні активи"                          | 69 "Доходи майбутніх періодів"              | -             |
| 3     | Оприбуткування за результатами інвентаризації об'єктів нематеріальних активів, що були отримані підприємством безоплатно   | 12 "Нематеріальні активи"                          | 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" | -             |
| 4     | Оприбуткування за результатами інвентаризації розробок (незавершених або завершених, щодо яких оформлюються або не оформлюються правостановлюючі документи - патенти, свідоцтва, ліцензії тощо): |  |   |               |
| 4.1   | щодо розробок, виконаних за рахунок власних коштів підприємства  | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 746 "Інші доходи"                           | -             |
| 4.2   | щодо розробок, виконаних за рахунок коштів цільового фінансування  | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 69 "Доходи майбутніх періодів"              | -             |
| 4.3   | щодо розробок, виконаних за рахунок безоплатно одержаних коштів  | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" | 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" | -             |

Джерело: [37]

Кореспонденція рахунків амортизації нематеріальними активами наведена в табл. 2.3



Більш детальна для дослідження інформація представлена не була, оскільки головний бухгалтер вважає її комерційною таємницею. Загалом організацію фінансового обліку та методика його ведення можна оцінити як ту, що відповідає чинним регламентам.

### **2.3.Оподаткування операцій з нематеріальними активами**

Для відображення операцій з оподаткування бухгалтери користуються порадами електронних та паперових видань, зокрема корисним є «Вісник. Офіційно про податки. Офіційне видання державної фіскальної служби України».

Для цілей податкового обліку під нематеріальними активами розуміють право власності на результати інтелектуальної діяльності (промислової власності, інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами). Це означає, що право обліковувати об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства платник податку набуває за умови наявності у нього майнових прав на такі об'єкти [пп.14.1.120 п.14.1 ст.14 Податкового кодексу України [77]].

У разі якщо умовами ліцензійного/субліцензійного договору передбачено надання покупцю права на використання об'єкта права інтелектуальної власності (у тому числі торговельної марки) без можливості його продажу або здійснення відчуження в інший спосіб, то отримання постачальником платежу від покупця як винагороди за надання такого права на використання товарного знаку для цілей оподаткування ПДВ визначається як роялті, тому така операція не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Якщо умовами ліцензійного/субліцензійного договору передбачено надання покупцю права на використання об'єкта права інтелектуальної власності (у тому числі торговельної марки) з можливістю його продажу або здійснення відчуження в інший спосіб, отримання постачальником платежу від покупця як винагороди за надання права на використання товарного знаку не вважатиметься роялті та відповідно така операція оподатковується ПДВ у загальновстановленому порядку за ставкою 20 %. 7.06.2019 (Вісник.Офіційно про податки Офіційне видання ДФСУ № 6/Д серпень 2019/ІПК від 20.05.2019 р. № 2241/6/99-99-15-03-02-15/ІПК).

Розглянемо особливості обліку окремих видів нематеріальних активів.

Найпоширенішими об'єктами нематеріальних активів є комп'ютерні програми, ліцензії, гудвіл. Для організації обліку важливо визначитися з умовами визнання та особливостями нарахування амортизації нематеріальних активів.

Таблиця 2.8

**Підстави для визначення групи для обліку нематеріальних активів за Податковим кодексом України**

| Вид                  | Підстава   | Група обліку   |
|----------------------|--|--|
| 1                    | 2  |  |
| Комп'ютерна програма | матеріальної форми не має, але може бути ідентифікований. Оскільки використовується для ведені діяльності, то існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з її використанням | Вартість при придбанні програми чітко визначено, тому на балансі підприємства вона обліковується у складі основних засобів за первісною вартістю. Первісна вартість складається з ціни придбання та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням комп'ютерної програми та доведенням її до стану, в якому вона придатна для використання за призначенням (п.11 ПБО8).<br>Комп'ютерна програма може враховуватися або у складі основних засобів групи 4, або як нематеріальний актив групи 5 (право користування). |

## Продовження табл. 2.8

| 1             | 2   |  |
|---------------|---|--|
| Ліцензія      | До початку її діяльності, що підлягає ліцензуванню підприємства мають отримати відповідну ліцензію, оскільки її відсутність є підставою для адміністративного арешту майна платника податків (п.94.2 ст.94 Податкового кодексу).  | Ліцензії, видані державними органами для провадження господарської діяльності, належать до групи 6 нематеріальних активів (право наведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо) (пп.138.3.4 п.138.3 ст.138 Податкового кодексу).  |
| Торгова марка | Право інтелектуальної власності на неї платник податку набуває лише за умови її реєстрації та отримання свідоцтва. Відносини, що виникають у зв'язку з набуттям здійсненням права власності на знаки для товарів і послуг, регулюються Законом № 3689.  | Оскільки торгова марка вважається об'єктом права інтелектуальної власності, в обліку вона відображається саме як нематеріальний актив. Первісна вартість права власності на торгову марку складається з витрат на її створення та реєстрацію. Витрати на її створення підлягають амортизації.<br>Згідно з класифікацією груп нематеріальних активів права на торгову марку належать до групи 3. Строк нарахування амортизації — відповідно до правовстановлюючого документа. |
| Гудвіл        | <p>- репутація фірми,— фірмове найменування, особливості збуту і постачання, використання ноу-хау у виробничому процесі й управлінських ноу-хау у процесі маркетингу, є елементами гудвілу.</p> <p>Для цілей обліку гудвіл є активом, який має вартісне вираження. Проте оцінити гудвіл (ділову репутацію підприємства) можливо лише в момент його купівлі-продажу. Тобто вартість гудвілу — це різниця між ціною всіх, у тому числі й оцінених, нематеріальних активів і сумою, фактично сплаченою покупцем. Тобто гудвіл виникає у момент придбання підприємства, якщо його вартість перевищує балансову. Таке перевищення вартості придбання над справедливою вартістю визнають як позитивну ділову репутацію і відображають у складі нематеріальних активів. Ціна гудвілу може бути й негативною, адже іноді покупець сплачує колишньому власникові підприємства суму меншу, ніж сукупна вартість активів такого підприємства.</p> <p>Вартість гудвілу не підлягає амортизації та проводиться зарахунок відповідних джерел фінансування (пп.138.3.2 п.138.3 ст.138 ПКУ)</p> |  |

Джерело: [80]

Для цілей оподаткування методи амортизації обираються підприємством самостійно, про обрані методи зазначають в наказі про облікову політику.



Амортизація нараховується протягом строку корисного використання, який також встановлюється згідно з правовстановлюючим документом про визнання такого об'єкта активом, тобто при зарахуванні на баланс.

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід враховувати: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк визначається платником податку самостійно виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод, але не може становити менше 2 та більше 10 років безперервної експлуатації.

Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу( п.27 ПБО8) [81].

Щодо ліцензій застосовують прямолінійний метод. Залишкова вартість нематеріальних активів, які амортизуються, визначається як різниця між первісною вартістю і сумою розрахованої амортизації відповідно до положень розділу III Податкового кодексу (пп.14.1.9 п.14.1 ст.14).

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив уведено в господарський оборот, і припиняється змісця, наступного за місяцем його вибуття.

Амортизація нематеріальних активів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

При нарахуванні амортизації можуть виникати різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, тому передбачено проведення відповідних коригувань (додаток С).

При визнанні нематеріального активу (далі — НА) потрібно з'ясувати, чи отримуватиме підприємство економічні вигоди від його використання та чи може бути такий актив ідентифіковано. Облік нематеріальних активів залежить

від природи виникнення активу. Також від джерела появи залежить і документальне оформлення.

При ідентифікації об'єктів нематеріальних активів комісія підприємства, до складу якої повинні входити компетентні фахівці, перевіряє наявність та чинність документів, які є підставою для оприбуткування нематеріальних активів. Перевіряються документи, які засвідчують правомірність набуття права авторства, права власності, права на використання об'єкта нематеріального активу, зокрема патенти, свідоцтва (для комерційних найменувань, торгових марок, об'єктів авторського права, тощо), ліцензій (ліцензійних договорів, авторських договорів), договори про передачу права власності на об'єкт нематеріального активу, виписки з відповідних державних реєстрів, які підтверджують права на об'єкт, акти приймання-передачі, інші документи, які пов'язані з ідентифікацією прав на нематеріальні активи.

При визначенні строку корисного використання слід враховувати:

- строки корисного використання подібних активів;
- моральний знос, що передбачається;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання;
- очікуваний спосіб використання підприємством;
- залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів підприємства.

Мають місце проблеми відображення у податковому обліку витрат, пов'язаних з поліпшенням (модернізацією) нематеріальних активів, та витрат, понесених у зв'язку з їх підтриманням у придатному для використання стані. Питання витрат на ремонт, зокрема 10-відсоткового ліміту, на відміну від основних засобів, Кодексом не врегульоване. На суму витрат, пов'язаних із поліпшенням (модернізацією) нематеріальних активів, має збільшуватися первісна вартість нематеріальних активів, на яку нараховується амортизація, оскільки є факт удосконалення, підвищення їх можливостей, очікується у майбутньому отримання економічних вигід. А витрати, що здійснюються для підтримання нематеріальних активів у придатному для використання стані

(наприклад, сторонніми фахівцями надавалися послуги консультативного характеру щодо об'єкта нематеріальних активів або наповнення контенту сайта, пошуку інформації тощо), цілком законно враховувати у складі інших витрат якщо вони не включаються до собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг) (пп. 138.12.2 ПКУ).

Іноді витрати подвійного призначення ( пп. 140.1.2 ПКУ) та пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво і раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника, помилково плутають з придбанням нематеріальних активів. ,тому важливо знати особливості сутнісного наповнення термінів «дослідження», «розробка», наведених у П(С)БО 8 .

ТОВ «Українська консалтингова медіа група» є платником податку на додану вартість. Керівництво прийняло рішення створити інтернет-магазин для реалізації друкованих видань. Наказом керівника було встановлено строк використання інтернет-магазину — 6 років, на програмний комплекс якого було витрачено 22000 грн (у т. ч. ПДВ).

Відповідно до Закону про авторське право інтернет-магазин належить до об'єктів права інтелектуальної власності (авторського права). Оскільки є відповідність критеріям визнання нематеріального активу (очукується отримання економічних вигід) витрати на придбання та розробку програмного забезпечення для інтернет-магазину визнаються нематеріальними активами та зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Було вирішено, оскільки цей об'єкт відноситься до групи 5, а за нормами амортизація у податковому обліку має нараховуватися не менш як 2 роки, прийняти 3 роки. Суми амортизації не належать до складової собівартості товарів (робіт, послуг), тож будуть віднесені до інших витрат підприємства (пп. 138.12.1 ПКУ).

Операції з нематеріальними активами є у переліку тих, що беруть до уваги при трансфертному ціноутворенні. Це такі як:



- роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, а також з будь-якими іншими об'єктами інтелектуальної власності;
- операції з капіталом, включаючи купівлю чи продаж акцій або інших інвестицій, купівлю чи продаж довгострокових матеріальних і нематеріальних активів (пп. 39.2.1.4 пп. 39.2.1 п. 39.2 ст.39 Податкового кодексу).

Тобто у разі проведення таких операцій та визнання їх контрольованими платник податків зобов'язаний подати інформацію про здійснені контрольовані операції одночасно з поданням декларації зподатку на прибуток підприємств (як додаток до декларації).

Платники податків, обсяг контрольованих операцій яких з одним контрагентом перевищує 5 млн. грн. (без урахування ПДВ), зобов'язані подавати Звіт про контрольовані операції (форма затверджена наказом № 669). Звіт подається виключно в електронній формі до 1 травня року, наступного зазвітним.

## **Висновки за розділом 2**

Досвід роботи ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» засвідчує те, що процес організації фінансового та управлінського обліку загалом забезпечено, розроблено Наказ про облікову політику, Посадові інструкції, Графік документообороту, Робочий план рахунків. Облікові процедури автоматизовано. Працівники бухгалтерії певний час своєї роботи приділяють аналітичній функції обліку.

Разом з тим виявлено, що первинні документи розроблено тільки для об'єктів права інтелектуальної власності. При проведенні інвентаризації нематеріальних активів обмежуються лише органолептичними прийомами здійснення перевірки в натурі. Проблемою є вибір об'єкта інвентаризації – безпосередньо об'єктів права інтелектуальної власності чи прав на такі об'єкти. Первинні документи про витрати на об'єкт нематеріальних активів, отриманий у результаті розробки, повинні, зокрема, містити інформацію про зміст витрат, кількісні і вартісні показники таких витрат, підписи уповноважених посадових

осіб» (п. 1.5 Методрекомеодацій №1327). Дискусійним залишається оцінка вартості нематеріальних активів, яка залежить від обсягу переданих прав та можливості відчуження об'єкта права інтелектуальної власності. Не калькуюються витрати, що виникають через обмін та захист договірних прав.

На ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» дотримуються рекомендованої методології відображення операцій в системі рахунків синтетичного та аналітичного обліку. Це дозволяє представляти інформацію у фінансовій звітності.

Фінансовий облік ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи» із застосуванням семи субрахунків першого рівня. Аналітичний розріз забезпечує кількісно-сумову та індивідуалізовану за призначенням інформацію про наявність і рух нематеріальних об'єктів підприємства. Для гудвілу призначено рахунок 19 "Гудвіл при придбанні" із застосуванням двох субрахунків. Все необхідне для ведення фінансового обліку нематеріальних активів передбачено Методичними рекомендаціями нба загальнодержавному рівні. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з нематеріальними активами, що ними передбачена, на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» обмежується значно меншою кількістю операцій.

Для пошуку відповіді на питання як удосконалювати фінансовий облік нематеріальних активів узагальнено сучасні підходи науковців, а саме : методологічні підходи щодо документального оформлення операцій ( ведення Журналу реєстрації укладених ліцензійних договорів на передачу права користування об'єктів інтелектуального права у складі нематеріальних активів», «Відомості надходження коштів від комерціалізації», «Відомості нарахування авторської винагороди авторам» тощо), розширеного представлення інформації про нематеріальні активи у примітках до фінансової звітності; виділення в аналітичному обліку витрат на дослідження та розробки, капітальні та витрати майбутніх періодів, пов'язані з інтелектуальною діяльністю; оцінки нематеріальних активів.

Важливо коректно виявляти підстави для визначення групи для обліку нематеріальних активів за Податковим кодексом України. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив уведено в господарський оборот, і припиняється змісяця, наступного за місяцем його вибуття. Амортизація нематеріальних активів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості. При нарахуванні амортизації можуть виникати різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, тому передбачено проведення відповідних коригувань. Багато запитань виникає щодо відображення у податковому обліку витрат, пов'язаних з поліпшенням (модернізацією) нематеріальних активів, та витрат, понесених у зв'язку з їх підтриманням у придатному для використання стані.



### РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ НА ТОВ «УКРАЇНСЬКА КОНСАЛТИНГОВА ТА МЕДІА ГРУПА»

#### 3.1. Напрями і заходи з удосконалення фінансового обліку операцій з нематеріальними активами

Опрацювання економічної літератури та ознайомлення з практикою господарювання свідчить про те, що бухгалтерський облік не є статичним, він розвивається, що потребує певного узагальнення для подальшого практичного застосування, оскільки система управління підприємством та його активами й пасивами ( правом власності на активи зокрема) висувають нові вимоги до обліково-аналітичного забезпечення. Про це зазначають науковці у своїх працях [51,56,118,102].

Як зазначає Куцик П.О. [50] підприємство здійснює інвестиції в нематеріальне майно (наукові або технічні знання, проектування та впровадження нових процесів та систем, ліцензії, інтелектуальна власність, знання ринку, торговельні марки, комерційні та видавничі найменування. Прикладами може бути також комп'ютерне програмне забезпечення, фільми, авторські права, фільми, списки клієнтів .Але не всі ці ресурси підпадут під ПСБО 8 та МСБО 38.Отже дискусійним є процес ідентифікації нематеріального активу.

Вченими (Замула І., Куцик П., Проскуріна Н. та іншими) дискутується питання чи повинні обліковуватися у складі нематеріальних активів такі цілком матеріальні активи такі як природні ресурси (121 «Права користування природними ресурсами»). Правовстановлюючі документи стосуються матеріального майна, яке підприємство бере у користування у держави. На думку авторів ці права мають стати складовою первісної оцінки природних ресурсів [50 ,с.55]

Право користування будівлею відповідаю нормам П(С)БО 14«Оренда».Тому на рахунку 122 «Право користування майном» має обліковуватися лише вартість документів державного зразка ( реєстраційні

збори, державне мито, витрати на послуги нотаріуса, плата за видачу державного акту, плату за проведенні оцінки землі, за консультаційні дослідження». Тому потребує доповнення зміст ПСБО 14 «Оренда» в частині особливостей відображення прав користування державним майном та природними ресурсами.

За чинним законодавством можна вирізнити серед нематеріальних активів об'єкти інтелектуальної власності ( авторські права, промислова власність, засоби індивідуалізації), які надають їх власникам прав особливого контролю над отриманням економічної вигоди. Якщо дотримуватися вимог ПКУ, то нематеріальними активами можуть визнаватися лише ті об'єкти інтелектуальної власності, на які підприємство має права для використання, разом з тим ті ж самі об'єкти, які підприємство придбало на основі ліцензійного договору з метою користування ними для власних цілей, без права передачі чи перепродажу, згідно з П(С)БО 8 вже не є нематеріальними активами. Тому виникає питання як відображати в обліку придбані підприємством на основі ліцензійного договору права на користування комп'ютерними програмами, винаходами, корисними моделями, промисловими зразками, якщо їхня первісна вартість відповідає визначенню «роялті» за Податковим кодексом України (ПКУ). Юридичний, економічний та комбінований підходи авторів дають відповідь на ці питання [ 50, с.62]. За першим права на користування об'єктами інтелектуальної власності необхідно розглядати яку роялті та включати у витрати відповідного періоду, як за ПКУ. За другим – розглядати їх як нематеріальні активи, виходячи з їх економічної сутності. За третім – необхідно розмежувати фінансовий та податковий облік об'єктів інтелектуальної власності, які отримані на основі права користування (вартість користування відображати у податковому обліку як роялті – списувати на витрати), а у фінансовому обліку відображати у складі нематеріальних активів. Зазначене у свою чергу передбачає усунення розбіжностей у регламентах фінансового та податкового обліку.

Для обліку на рахунку 123 необхідно врахувати, що щодо комерційного позначення має бути свідоцтво про реєстрацію.

Заслуговує на увагу рахунок 124. Вважаємо, що захист від недобросовісної конкуренції не підлягає визнанню як нематеріальний актив, оскільки не передбачає отримання економічної вигоди, крім вартості компенсації, що забезпечується підприємству лише одноразово за рішенням суду. Для обліку таких вигід краще застосовувати рахунок 719.

Облік на субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права» здійснюється при наявності правовстановлюючих документів. Разом з тим у Цивільним кодексом України зазначено, що ці права виникають в момент створення твору і не потребують інших формальностей.

Проведене дослідження змісту нормативно-правових документів, що регулюють фінансовий та податковий облік свідчать про недосконалість наявних в них класифікацій нематеріальних активів, відсутність чітких роз'яснень щодо таких категорій як роялті та об'єкти інтелектуальної власності, це поскладнює процес облікового відображення операцій з нематеріальними активами. Нам імпонують підходи авторів [с.73], які пропонують такі критерії для розробки методичного підходу відображення нематеріальних активів в системі обліку: функціональні властивості, технологічні властивості ступінь ризику, рівень прибутковості, засоби контролю. На практиці це спростить процес визначення приналежності окремого нематеріального активу до певної групи. Раціональними є пропозиції щодо змісту окремих субрахунків для обліку нематеріальних активів

Таблиця 3.1

### Пропозиції з удосконалення обліку нематеріальних рахунків

| Субрахунок | Назва                                      | Склад   |
|------------|--|---|
| 121        | Нематеріальні активи промислової власності | Винахід, корисна модель, промисловий зразок, компонування інтегральної мікросхеми, раціоналізаторська пропозиція, комерційна таємниця, ноу-хау, сорт рослин, порода тварин тощо |



## Продовження табл. 3.1

| 1   | 2  | 3  |
|-----|--|--|
| 122 | Інформаційна система                           | Комп'ютерна програма, база даних, веб-сайт, бібліотечні фонди, правила, положення, інструкції, навчальні програми, архіви тощо   |
| 123 | «Засоби індивідуалізації»                      | Комерційне найменування, торговельна марка, географічне розташування, бренд, салоган, девіз, лозунг тощо   |
| 124 | «Нематеріальні активи, пов'язані з мистецтвом» | Літературні та художні твори, об'єкти суміжних прав (виконання, фонограми, відеограми, програми (передачі) організацій мовлення, інші твори  |
| 125 | Нематеріальні активи, засновані на договорах»  | Договори, контракти та угоди з клієнтами /партнерами, постачальниками, договори франчайзингу, права на провадження діяльності, права на використання економічних та інших привілеїв; права на місце на фондовій або товарній біржі, інші нематеріальні активи тощо |
| 126 | Гудвіл   |  |

Джерело: узагальнено автором на основі 50, с.73-75

Це дозволить уникати проблем облікового відображення нематеріальних активів та гармонізувати національний досвід до та міжнародного.

Для досліджуваного підприємства важливими є питання організації і методики створеного веб-сайту, попит на створення яких не спадає. Постійний комітет тлумачень 32 засвідчує, що веб-сайт, створений у результаті розробки слід обліковувати як нематеріальний актив, якщо він додатково відповідає критеріям капіталізації витрат на розробку. Вітчизняна методика обліку дозволяє вести облік витрат за кожним етапом створення цього продукту. Веб-сайт за П(С)БО 8 необхідно оцінювати після первісного визнання, застосовуючи модель обліку за первісною вартістю чи моделлю переоцінки. Так, витрати на етапі планування повинні обліковуватися на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». Також треба розрізнити витрати, які виникатимуть на інших етапах, зокрема етапах розробки програмного забезпечення й інфраструктури, графічної розробки, розробки змісту веб-сайту, експлуатації, коли підприємство підтримує та покращує дизайн та зміст.

Тому для пошуку відповіді на питання як удосконалювати фінансовий облік нематеріальних активів ми звернулися до праць сучасних науковців та з'ясували наступне. Так, Чугрій Н.А. запропоновано впровадити в облікову

документи: «Журнал реєстрації укладених ліцензійних договорів на передачу права користування об'єктів прав інтелектуальної власності (ОПІВ) у складі нематеріальних активів», «Відомість надходження коштів від комерціалізації ОПІВ у складі нематеріальних активів», «Відомість нарахування авторської винагороди авторам ОПІВ у складі нематеріальних активів». Розроблені документи на думку автора сприятимуть оперативності здійснення контролю за виконанням договірних зобов'язань між ліцензіаром та ліцензіатами, забезпечать інформацією про отримані доходи у вигляді роялті та паушальних платежів, посилять контроль за їх надходженням.

Одержані в користування об'єкти права інтелектуальної власності на умовах невиключної ліцензії за ліцензійними договорами запропоновано відображати в документі «Накопичувальна відомість позабалансового обліку операцій з нематеріальними активами». Зазначені об'єкти слід обліковувати на рахунку 015 «Отриманні права користування нематеріальними активами на умовах ліцензійного договору» за сумою паушального платежу, встановленого при його укладенні[113,116,117] .

Окремі автори зазначають, що завжди існує ризик витоку інформації, коли співробітники, володіючи знаннями про результати досліджень за певним напрямом, можуть використати її у власних цілях або надати конкурентам . У зв'язку з цим керівництво повинно приділяти велику уваги документальному забезпеченню оформлення передачі прав на об'єкти прав інтелектуальної власності. З огляду на це доцільно вдосконалювати зміст відповідних договорів зі співробітниками та роботодавцями з врахуванням відповідальності за розголошення інформації щодо створених нематеріальних активів, та порядку нарахування та виплати авторської винагороди з метою мотивування персоналу до інноваційної діяльності та недопущення витоку інформації.

За результатами дослідження Чугрій Н.А. сформовано Альбом форм документів з обліку нематеріальних активів у науково-дослідних установах, які успішно впроваджені в облікову практику. Вони орієнтовані на практику

науково-дослідних установ аграрної сфери, але можуть бути основою для вдосконалення в інших галузях господарювання.

Автором також запропоновано звітні форми як примітки до річної фінансової звітності, які охоплюють період від створення нематеріальних активів до моменту отримання прибутку від комерціалізації ( «Звіт про створення об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», «Звіт про нематеріальні активи, відображені в балансі», «Звіт про результати комерціалізації ОПІВ у складі нематеріальних активів».

Запроваджені Звіти сприятимуть розширенню інформаційної наповненості та подоланню дефіциту показників про нематеріальні активи для потреб управління[116].

Мартинів І.К.[59] зосередила свої пропозиції на необхідності зміни підходів до об'єктів обліку, пов'язаних з об'єктами інтелектуальної власності щодо виділення витрат ( у розрізі їх складових на дослідження та розробки, капітальні та витрати майбутніх періодів); ліцензій та ліцензійних платежів; доходів та фінансових результатів за належністю до процесу комерціалізації, що нам здається також важливим.

У працях Диби В.М. цікавими є пропозиції щодо формування облікової політики, оцінці нематеріальних активів , здійснення аналітичних процедур [31]. Пропозиції усіх авторів заслуговують на увагу,але потребують адаптації до конкретного підприємства, а отже мають бути осмислені та конкретизованими,виходячи з цілей що ставлять власники відповідного бізнесу.

Отже науковці та практики постійно знаходяться у стані пошуку більш досконалого відображення у фінансовому обліку нематеріальних активів.

### **3.2. Удосконалення обліку нематеріальних активів в системі управління підприємством**

У світі спостерігається тенденція нарощування капіталу за рахунок нематеріальних активів. Ціновий розрив між ціною та ринкової вартістю



спостерігається навіть у таких компаній як GOOGLE та AMAZON Інформаційне забезпечення є базою, на якій будується вся управлінська діяльність, тому важливим є дотримання відповідності якості інформації управлінським цілям.

Економічні вигоди від наявності нематеріальних активів підприємства проявляються у конкурентних перевагах, монопольному положенні, ринковій капіталізації, високій привабливості бізнесу, унікальності та ліквідності. Отже нематеріальні активи включають в себе як складові інноваційного, так і ринкового капіталів, як людського, так і структурного капіталів. В управлінні важливо розуміти, що нематеріальні активи можуть бути під контролем підприємства (інноваційний капітал), а можуть не бути під ним (людський та ринковий). Вони можуть приносити велику економічну вигоду, або наразити на збитки із-за необґрунтованого інвестування. Наявність значного розриву між бухгалтерським та економічним підходами до розуміння нематеріальних активів як економічної категорії зумовила розбіжності між ринковою та балансовою вартістю підприємства та потребує нового погляду на можливості системи бухгалтерського обліку.

Удосконалення облікового забезпечення управління нематеріальними активами доцільно розпочинати з ґрунтовного аналізу за критеріями : законність, фізична здатність, фінансова доцільність, максимальна вигідність. Якщо підприємство не використовує нематеріальний актив, то й не може отримати від нього економічної вигоди, отже вартість його зменшується. Цю роботу повинна здійснити спеціально створена комісія з переоцінки нематеріальних активів ( якщо існує активний ринок). Для кожного конкретного виду нематеріальних активів має бути обрано метод для розрахунку його справедливої вартості, а , як відомо є три підходи : ринковий, дохідний та витратний. Методами оцінки за ринковим підходом є метод ринкового продажу, метод рейтингу, метод звільнення від роялті, метод відносної різниці у доходах. Дохідний і витратний методична практиці застосовуються частіше, оскільки в Україні по суті не існує активного ринку

нематеріальних активів. Дохідний підхід передбачає застосування методу прямої капіталізації доходу, та метод дисконтування доходу. Вони спрямовані на кількісне вираження поточної вартості очікуваного економічного доходу від переоцінювання. Витратний підхід передбачає застосування методів відтворення та заміщення. Ці підходи мають завданням відобразити відповідні порівняльні (ринковий), економічний( дохідний) та корисні ( витратний) характеристики вартості активів, що переоцінюються.

У результаті переоцінки має бути складено спеціальний Звіт про переоцінку нематеріальних активів, який можна використовувати в обліковій системі для реального відображення нематеріальних активів у звітності, оскільки як зазначають дослідники [ 50,с.155] нематеріальні активи в системі сучасних українських підприємств суттєво недооцінені.

Особливого значення у сучасних умовах набуває ефективне використання облікової інформації для детального аналізу і прийняття правильних і своєчасних управлінських рішень, які дозволять оперативно вжити дієвих заходів щодо забезпечення конкурентоспроможності підприємства на поточний момент і перспективу.

Саме тому однією з найбільш важливих функцій системи бухгалтерського обліку залишається інформаційна функція як засіб забезпечення управлінської системи всією необхідною інформацією [24,51].

Інформація управлінського обліку може бути використана споживачами в двох аспектах:

- для аналізу діяльності підприємства, який проводиться в цілях оцінки економічно-фінансової ситуації на підприємстві;
- для прийняття раціональних та ефективних економічних рішень.

Тому важливо звернути увагу на властивості облікової інформації щодо прийняття управлінських рішень вважаємо, що створена в системі обліку інформація про операції з нематеріальними активами повинна відповідати трьом основним критеріям:

- 1) орієнтація на користувача та ситуацію на ринку;

- 2) орієнтація на прийняття рішення;
- 3) похідність від первинної інформації та узгодження з іншою інформацією про підприємство.

Придатність інформації для прийняття рішень, як зазначають вчені та практики [24,89,94,101,102 ] залежить від релевантності та надійності, які пов'язані із зіставністю. Разом з тим, ці три властивості підпорядковані зрозумілості та критерію перевищення корисності від облікової інформації над витратами, пов'язаними з її отриманням .

Розглянемо ситуацію. Спеціалістами ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» для ведення основної діяльності була створена комп'ютерна програма № 234/Л, яка була введена в експлуатацію у 2011р. як об'єкт авторського права з терміном корисного використання 25 років. Але уже у 2018 р. стало зрозуміло, що вона застаріла, отже потребувало перегляду строк її корисного використання. На підприємстві було побудовано криву життєвого циклу цієї програми і встановлено, що вже у 2018р. спостерігався спад, а у 2019р. крива падає до межі остаточного використання. Отже її треба переоцінити, здійснити коригування майбутньої економічної вигоди від її застосування. Фахівці підприємства встановили, що економічний дохід повинен бути скоригований на 0,8 %. Ця релевантна інформація є важливою для управління не лише нематеріальними активами, а й майбутнім грошовим потом. Так, якщо у 2011 р. від використання цього нематеріального активу ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» отримувало сукупний грошовий потік у розмірі 1980 тис грн, то у 2019 р. – лише 200 тис. грн. Процес визначення коригувальних оцінок на підприємстві вважають комерційною таємницею, але за результатами проведеного анкетування( додаток Т) стало відомо, що при цьому враховувалося фізичне , технологічне, функціональне старіння, яке було різним на кожному етапі життєвого циклу цієї програми. Оскільки спеціальні фахівці з оцінки нематеріальних активів на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» не залучалися, то відповідна ставка капіталізації не визначалася, а отже показник зпрогнозованого економічного



доходу від використання нематеріального активу не був конвертований у показник вартості, що повною мірою не суттєво вплинуло на якість управління активами загалом.

Важливо отримувати інформацію про витрати на створення нематеріального активу на дату введення в експлуатацію та теперішню, щоб можна було оцінити витрати на створення та утримання, щоб уникати наявності надлишкових витрат на розробку та надлишкових витрат на експлуатацію. Приведена вартість надлишкових експлуатаційних витрат є мірою оцінки функціонального старіння (нематеріальний актив не може виконувати своїх функцій). Якщо розробка досконалішого нематеріального активу коштуватиме дешевше, ніж того, що переоцінюється, то надлишкові витрати на розробку будуть вимірником технологічного старіння. Надлишкові експлуатаційні витрати можуть бути виміряні питомою вагою витрат на один цикл/продукт, помножені на кількість виготовленої продукції/циклів. Таким чином можна, переоцінивши, знати справедливую вартість нематеріального активу та використовувати її в обліку.

Сучасний стан розвитку економіки свідчить про постіндустріальний її період. Це означає, що змінюється собівартість того, що споживають клієнти. Підвищується частка нематеріальної складової вартості і переваги мають ті, хто успішно використовує знання. Саме цьому управління фокусується на нематеріальній складовій : управлінні інформацією, культурою підприємства У сфері діяльності ТОВ « Українська консалтингова та медіа група» особливе значення має ментальна взаємодія співробітників.

Управління вартістю нематеріальних активів потребує облікового відображення. Це забезпечить переваги в ціновій конкуренції, конкуренції якості, новизни створюваного продукту. У цих умовах особливу роль відіграватиме приведення балансової вартості нематеріальних активів до ринкової.

Сьогодні на ТОВ « Українська консалтингова та медіа група можна спостерігати : поглиблення аналітичної роботи від аналізу продукту до аналізу

каналу збуту та рентабельності кожного продукту/проекту; посилюється роль управлінського обліку в системі управління підприємством; обговорюється питання щодо прогностичної функції обліку. Важливо, на нашу думку, у подальшому облікову аналітику, вбудувати в методи системи управління підприємством, зосередитися на вдосконаленні методів управлінського обліку нематеріальних активів. Вважаємо, що у напрямку удосконалення управління підприємство повинно створити обліково-аналітичне забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а саме для вибору її стратегії. Це може бути наприклад, підвищення капіталізації підприємства шляхом залучення нематеріальних активів в господарський оборот, або більш ефективно їх використання, або передавання майнових прав ( ліцензування). Також важливо чітко окреслити перелік статей для обліку витрат на створення нематеріальних активів, на здійснення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, доходів від ліцензування.

Саме в підсистемі управлінського обліку має створюватися інформація про витрат та доходи від комерціалізації та відповідно після їх зіставлення – фінансовий результат відповідного інноваційного проекту. Для удосконалення організації обліку пропонується об'єктом обліку вважати окремий інноваційний проект.

Для реалізації управлінської функції бухгалтерського обліку пропонуємо у наказі про облікову політику передбачити наступні моменти :

- класифікація витрат на етапах комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності;
- склад статей калькуляції, що виникають у процесі комерціалізації з деталізацією на капітальні, поточні та майбутніх періодів;
- підходи і методи оцінки нематеріальних активів за видами залежно від обраної стратегії комерціалізації;
- визначення строків корисного використання, підходи до проведення переоцінки нематеріальних активів;
- графік документообороту операцій з нематеріальними активами;

- методи нарахування амортизації ( за видами); Робочий план рахунків.

Ініціювання, створення , придбання, маркетинг, використання нематеріальних активів вимагають відповідних витрат.

Пропонується для практичного використання такий макет калькуляції :

Таблиця 3.2

Затверджено  
Директор \_\_\_\_\_

**Калькуляція витрат на створення власними силами об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріального активу № 16А**

| Витрати   | Рахунок для обліку | Документ |      |       | Сума, грн |
|---|--------------------|----------|------|-------|-----------|
|   |                    | Назва    | Дата | Номер |           |
| Матеріали   |                    |          |      |       |           |
| Заробітна плата з нарахуваннями                                 |                    |          |      |       |           |
| Послуги сторонніх організацій                                   |                    |          |      |       |           |
| Амортизація   |                    |          |      |       |           |
| Витрати на проектування ,розробку робочої документації          |                    |          |      |       |           |
| Витрати на випробування інноваційної продукції                  |                    |          |      |       |           |
| Витрати на реєстрацію технічних умов у ДП « Укрметрестстандарт» |                    |          |      |       |           |
| Разом первісна вартість нематеріального активу                  |                    |          |      |       |           |

На основі цих понесених витрат ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» створило нематеріальний актив \_\_\_\_\_.

Його віднесено до групи \_\_\_\_\_

Введено у господарський оборот на основу акта № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_ 20\_р.

Склав \_\_\_\_\_

Погоджено \_\_\_\_\_

Джерело: авторська розробка

Витрати на організацію і підтримання каналів збуту, створення та просування брендів та торгових марок мають обліковуватися у складі витрат на збут, але доцільно виокремлювати субрахунок до рахунка (93 «Витрати на маркетинг інноваційного продукту»).



У якості управлінської звітності необхідно формувати Звіт з комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, Звіт про результати комерціалізації інноваційного проекту, Звіт про виконання бюджету на інноваційну діяльність тощо.

Для створення дієвої системи управлінської звітності необхідно визначитися щодо переліку (назви форм) управлінської звітності та її користувачів ; формату і змісту кожного звіту; дати (часу) подання; звітного періоду, методу узагальнення інформації; відповідальних осіб; режиму доступу до інформації, що міститься в управлінській звітності. Ці зміни сприятимуть більш точному , а одночасно оперативному інформуванню керівництва про наявні нематеріальні активи, сприятимуть результативності інноваційної діяльності на основі більш швидкого управлінського реагування на створену багатовекторну інформацію.

### **Висновки за розділом 3**

Внесено пропозиції щодо напрямів удосконалення обліку нематеріальних активів на ТОВ «Українська консалтингова медіа група». Зокрема запропоновано внести зміни до Наказу про облікову політику, доповнити примітки до фінансової звітності додатковими таблицями «Звіт про створення об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», «Звіт про нематеріальні активи, відображені в балансі», «Звіт про результати комерціалізації ОПІВ у складі нематеріальних активів».

Важливо, на нашу думку, у подальшому облікову аналітику, вбудувати в методи системи управління підприємством, зосередитися на вдосконаленні методів управлінського обліку нематеріальних активів. Вважаємо, що у напрямку удосконалення управління підприємство повинно створити обліково-аналітичне забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а саме для вибору її стратегії. Запропоновано макет Калькуляція витрат на створення власними силами об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріального активу.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження теоретичних підходів та практики відображення господарських операцій з нематеріальними активами дозволяє зробити наступні висновки та внести певні пропозиції з метою посилення ролі системи бухгалтерського обліку в управлінні.

1. У світовій економіці спостерігається поступовий перехід до нової системи цінностей, у якій суттєву роль відіграють нематеріальні активи як результат інтелектуальної праці. Думки вчених-економістів щодо стану та розвитку обліку нематеріальних активів є різноманітними, але їх об'єднує розуміння необхідності удосконалення цього важливого об'єкту обліку для покращення по інформованості стейкхолдерів. Встановлено, що взаємозв'язок нематеріальних активів, інтелектуального капіталу й інтелектуальної власності виявляється в процесі інноваційної діяльності, що генерує інтелектуальний продукт, який після оформлення охоронних документів набуває статусу об'єктів права інтелектуальної власності, які належним чином відображені в обліку як нематеріальні активи. Уточнено інформаційні запити окремих груп стейкхолдерів.

В ході дослідження виявлено наявність двох підходів до ідентифікації нематеріальних активів, а саме : у вітчизняній практиці головною ознакою є отримання підприємством виключних майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності та можливість їх відчуження; у англо-американській обліковій школі у стандартах фінансового обліку (GAAP) до нематеріальних активів відносить всі активи, які не мають матеріальної форми, виникли у результаті минулих подій, зумовили вимірваний ефект та можуть принести вигоду у майбутньому. В Україні існує декілька нормативно-правових документів, що регулюють питання обліку нематеріальних активів та певні розбіжності у них. Запропоновано авторське визначення: «нематеріальні активи – це ідентифіковані немонетарні активи без фізичної субстанції, які мають цільове призначення, а право власності на них забезпечує власникові дохід або іншу користь. Їх економічна сутність є формою прояву інтелектуальної власності».

2. Сформульовано мету, завдання та принципи обліку нематеріальних активів та виявлено користувачів інформації про цей вид активів. Класичний перелік завдань бухгалтерського обліку нематеріальних активів доповнено та деталізовано завданнями, виходячи з системного підходу та необхідності удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами при досягненні стратегічних цілей бізнесу.

3. Доведено, що в сучасних умовах господарювання ефективність функціонування системи бухгалтерського обліку підприємств може бути досягнута за рахунок двох основних доктрин: дотримання вимог чинного законодавства та виконання завдань, які ставляться до кожної ділянки бухгалтерського обліку, зокрема обліку нематеріальних активів. Такий підхід передбачає наявність відповідальності в агентів підприємства не тільки перед державою як регулятора бухгалтерської професійної діяльності, а за внутрішню модель організації обліку загалом і нематеріальних активів зокрема. Виходячи із цього, одним з основних інструментів удосконалення організації бухгалтерського обліку нематеріальних активів підприємств в контексті загальнодержавної політики у сфері бухгалтерського обліку є формування внутрішніх регламентів для делегування відповідальності за реалізацію виокремлених нами завдань окремих підсистем системи бухгалтерського обліку. Внесено доповнення у зміст посадової інструкції головного бухгалтера. Це дозволить більш об'єктивно включати в облікову систему нематеріальні активи, приймати виважені управлінські рішення, уникати штрафних санкцій.

4. Фінансовий облік нематеріальних активів на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи» із застосуванням семи субрахунків першого рівня. Аналітичний розріз забезпечує кількісно-сумову та індивідуалізовану за призначенням інформацію про наявність і рух нематеріальних об'єктів підприємства. Для ведення обліку є підтверджуючі первинні документами. Щороку проводиться інвентаризація нематеріальних активів спеціальною комісією, але при цьому звертається увага лише на фактичну наявність, а не на можливість приносити економічну вигоду.



Для гудвілу призначено рахунок 19 "Гудвіл при придбанні" із застосуванням двох субрахунків. Все необхідне для ведення фінансового обліку нематеріальних активів передбачено Методичними рекомендаціями нба загальнодержавному рівні. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з нематеріальними активами, що ними передбачена, на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група» обмежується значно меншою кількістю операцій.

5.. Для пошуку відповіді на питання як удосконалити фінансовий облік нематеріальних активів узагальнено сучасні підходи науковців, а саме : методологічні підходи щодо документального оформлення операцій ( ведення Журналу реєстрації укладених ліцензійних договорів на передачу права користування об'єктів інтелектуального права у складі нематеріальних активів», «Відомості надходження коштів від комерціалізації», «Відомості нарахування авторської винагороди авторам» тощо), розширеного представлення інформації про нематеріальні активи у примітках до фінансової звітності; виділення в аналітичному обліку витрат на дослідження та розробки, капітальні та витрати майбутніх періодів, пов'язані з інтелектуальною діяльністю; оцінки нематеріальних активів.

Узагальнено підходи науковців до удосконалення класифікації та трансформації субрахунків до рахунку 12 «Нематеріальні активи» шляхом перегрупування об'єктів нематеріальних активів в нові групи.

В межах запропонованої класифікації нематеріальних активів доведено необхідність трансформації субрахунків до рахунку 12 «Нематеріальні активи» шляхом перегрупування об'єктів нематеріальних активів в нові групи за галузевою приналежністю, схожим функціональним призначенням: 1211 «Права користування природними ресурсами»; 1212 «Права користування майном»; 1213 «Права на об'єкти інтелектуальної власності, що охороняються патентами»; 1214 «Право на селекційні досягнення»; 1215 «Права на об'єкти науково-технічної інформації»; 1216 «Право на засоби індивідуалізації суб'єкта господарювання»; 1217 «Право на інформаційно-комунікаційні технології»;

1218 «Інші авторські та суміжні з ним права»; 1219 «Інші нематеріальні активи».

Встановлено, що інформація про нематеріальні активи надається системою обліку дуже звужено та не розкривається достатньою мірою у звітності. Запропоновано розширити зміст Приміток до річної фінансової звітності, які охоплюють період від створення нематеріальних активів до моменту отримання прибутку від їх комерціалізації.

Дискусійним залишається процес ідентифікації нематеріального активу.

6. Проведене дослідження змісту нормативно-правових документів, що регулюють фінансовий та податковий облік свідчать про недосконалість наявних в них класифікацій нематеріальних активів, відсутність чітких роз'яснень щодо таких категорій як роялті та об'єкти інтелектуальної власності, це ускладнює процес облікового відображення операцій з нематеріальними активами.

Критеріями для розробки методичного підходу відображення нематеріальних активів в системі обліку мають стати: функціональні властивості, технологічні властивості ступінь ризику, рівень прибутковості, засоби контролю. На практиці це спростить процес визначення приналежності окремого нематеріального активу до певної групи. Виходячи з цього необхідно змінити зміст окремих субрахунків, що також дозволить гармонізувати національний досвід до та міжнародного.

Для досліджуваного підприємства важлими є питання організації і методики створеного веб-сайту, попит на створення яких не спадає. Внесено пропозиції до організація обліку витрат за окремими етапами його створення.

7. Управлінська звітність має ілюструвати внесок кожного окремого нематеріального активу в процес генерування прибутків шляхом визначення індивідуального коефіцієнта придатності до комерціалізації. Для визначення коефіцієнта придатності має бути розроблена спеціальна шкала оцінювання, на основі якої має визначатися рейтингова сумарна оцінка щодо кожного об'єкту.

Удосконалене облікове забезпечення управління нематеріальними активами виступатиме інформаційною підтримкою прийняття тактичних та стратегічних рішень для забезпечення довгострокового функціонування та інноваційного розвитку ТОВ «Українська консалтингова та медіа-група».

Сьогодні ТОВ « Українська консалтингова та медіа група можна спостерігати :поглиблення аналітичної роботи від аналізу продукту до аналізу каналу збуту та рентабельності кожного продукту/проекту; посилюється роль управлінського обліку в системі управління підприємством; обговорюється питання щодо прогностичної функції обліку. Важливо, на нашу думку, у подальшому облікову аналітику, вбудувати в методи системи управління підприємством, зосередитися на вдосконаленні методів управлінського обліку нематеріальних активів. Вважаємо, що у напрямку удосконалення управління підприємство повинно створити обліково-аналітичне забезпечення процесу комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності, а саме для вибору її стратегії. Запропоновано макет Калькуляція витрат на створення власними силами об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріального активу.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеева А.В. Облік нематеріальних активів і малоцінних та швидкозношуваних предметів: Навч. посіб. / Алексеева А.В., Бакун Ю.В. – К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 2000. – 83 с.
2. Асканова О.В. Эволюция подходов к осознанию сущности понятия стоимости бизнеса и ее оценки / О.В. Асканова, А.В. Карпенко // Общество : политика, экономика, право. – 2010. – Выпуск 2. – С. 55-60.
3. Бажал Ю.М. Знаннєва економіка – економіка конкурентоспроможності / Бажал Ю.М. // Інформаційне суспільство. Шлях України. – 2004. – № 4. – С. 219–224.
4. Белл Д. Грядущее постиндустриальное общество. Опыт социального прогнозирования / Пер. с англ. – М.: Academia
5. Бочуля Т. Вартість інформації в обліковому вимірі: реалії теорії і практики в обліковому вимірі: реалії теорії і практики / Т. Бочуля // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 10. – С. 28-29.
6. Бігдан І.А. Нематеріальні активи: проблеми визнання, обліку і аудиту: Монографія / Бігдан І.А. – Х.: ХІБМ, 2005. – 287 с.
7. Бігдан І.А. Облік і аудит нематеріальних активів: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І.А. Бігдан. – Х., 2003. – 19 с.
8. Бігдан І.А. Питання оцінки вартості нематеріальних активів/ Бігдан І.А. // Регіональні перспективи. – 2001. – № 2-3. – С. 78–80.
9. Бондаренко О. С. Визнання нематеріальних активів у вітчизняній і зарубіжній практиці господарювання / О. С. Бондаренко, М. С. Гончаренко. // Ефективна економіка. – 2010. – № 7. – URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2010\\_7\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2010_7_10).
10. Брезіцька О.В. Управління вартістю: фактори формування вартості підприємства / О.В. Брезіцька // Проблеми підвищення ефективності

інфраструктури: збірник наукових праць. – Київ: НАУ, 2014. – Випуск 31. – С. 156-160.

11. Брызгалин Н.А. Понятие и сущность субъекта предпринимательской деятельности, как участника гражданско-правовых отношений / Н.А.Брызгалин // Правоведение. 2013. – № 1. – С. 73-76. URL: <http://law.edu.ru/article/articleID=152543> .

12. Бусов В.И. Сущность и место управления стоимостью в управлении компанией / В.И. Бусов // Вопросы оценки. – 2010. – № 4. – С. 10-18.

13. Василевская С.В. TQM – основа интегральной системы менеджмента / С.В. Василевская // Методы менеджмента качества. – 2010. – № 1. – С. 32-38.

14. Великий Ю. В. Порівняльний аналіз стандартів обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах / Ю. В. Великий, О. О. Ляховець. // Ефективна економіка. – 2013. – № 7.

15. Вовканич С.Й. Соціогуманістичний контекст наукомісткої економіки інноваційного суспільства / Вовканич С.Й. // Економіка України. – 2005. – № 2. – С. 53-58.

16. Волков Д.Л. Модели оценки фундаментальной стоимости собственного капитала компаний: проблема совместимости / Д.Л. Волков // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2014. – Серия 8. – Выпуск 3(24). – С. 3-36.

17. Гаджибутаева С.Р. Методы формирования стоимостно-ориентированной стратегии развития предприятия: дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.05 “Экономика и управление народным хозяйством” / С. Р. Гаджибутаева. – Санкт-Петербург, 2012. – 183 с. Гараникова Л.Ф. Оценка стоимости предприятия: учеб. пособ. / Л.Ф. Гараникова. – Тверь : ТГТУ , 2014 . – 140 с.

18. Гвоздева Т.А. Проблемы определения понятия Value Based Management / Т.А. Гвоздева // В мире научных открытий. – 2010. – № 4-5. – С. 152-154.

19. Гибсон, Дж.Л. Организации : поведение, структура, процессы : [пер. с англ.] / Дж.Л. Гибсон, Д.М. Иванцевич, Д.Х.Донелли мл. – 8-е изд. – М. : ИНФРА-М, 2010.

20. Головай І.М. Облік та аналіз в управлінні інтелектуальним капіталом підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І.М. Головай. – К., 2009. – 20 с.

21. Глинська Г.Я. Напрямки оцінювання ринкової вартості підприємства як об'єкта для поглинання / Г.Я. Глинська // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. – 2013. – С. 28-32.

22. Голов С.Ф. Облік і звітність на основі концепцій доданої вартості / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит . – 2015 . – № 8 . – С. 13-27.

23. Голов С.Ф. Теория многоцелевого бухгалтерского учета / С.Ф. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. – № 4. – С. 3-13.

24. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2018. –400с .

25. Городнова Н.В. К вопросу о влиянии корпоративной этики на стоимость компании / Н.В. Городнова, С.С. Чернов // Проблемы современной экономики. – 2011. – № 4(32). – С. 444-446.

26. Граковський Ю. Особливості інвентаризації нематеріальних активів / Граковський Ю // ГоловБух. – 2008. – № 61. – С. 21–25.

27. Гринько А.П. Учет необоротных материальных активов предприятия: основные средства, прочие необоротные материальные активы, нематериальные активы, арендные операции / Гринько А.П., Янчева Л.Н., Котенко Л.Н. – К.: Компас, 2002. – 172 с.

28. Греценко А.Ю., Редзюк Т. Ю. Актуальні питання ведення обліку товарних знаків для цілей корпоративного бізнесу. URL: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/15927/1/7.pdf>

29. Давидюк Т.В. Екологічний, інтелектуальний та людський капітал в теорії бухгалтерського обліку : монографія / Т.В. Давидюк, І.В. Замула,



С.Ф. Легенчук, під заг. ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 480 с.

30. Дерун І. Використання справедливої вартості в бухгалтерському обліку необоротних активів / І. Дерун // Бухгалтерський облік і аудит. – К.: Екаунтинг, 2012. – № 12. – С. 20-27.

31. Диба В.М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук / В.М. Диба.– К. : ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана", 2017. – 34 с.

32. Дисциплінарна матриця управлінської звітності : монографія / М.М. Бенько, О.М. Гончаренко, О.В. Фоміна та ін. ; за заг. ред. В.В. Сопко – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 468 с.

33. Дуда О. Нематеріальні активи як економічна категорія: характеристика та ідентифікація / Дуда О. // Галицький економічний вісник. – 2005. – № 2. – С. 66–71.

34. Жеребцова Н.А. Управление ростом стоимости предприятия на основе разработки и реализации ассортиментной политики: дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук: / Н.А. Жеребцова. – Самара, 2013. – 281 с.

35. Зайківський О. Ідентифікація нематеріальних активів – базис їх бухгалтерського обліку / О. Зайківський, В. Комаров // Інтелектуальна власність. – 2008. – № 5. – С. 13–19.

36. Іонін Д.Є. Механізм управління вартістю страхових компаній: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 “Гроші, фінанси і кредит” / Д.Є. Іонін. – Донецьк, 2012. – 25 с.

37. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 № 69, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 26.08.94 за № 202/412.

38. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. – URL:: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

39. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р.С. Каплан: пер. с англ. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2014. – 320 с.

40. Карпенко О.В. Внутренняя отчетность предприятия: современные векторы / О.В. Карпенко, Д.В. Карпенко // 11-th International scientific conference of young scientists „The economy of bulgaria and the european union: competitiveness and innovations, 15 December 2015. – София : Издательство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов», 2015. – С. 168-176.

41. Карпенко О.В. Класифікація управлінської звітності як основа розуміння її сутності / О.В. Карпенко, М.О. Любимов // Фінансова система України: збірник наукових праць. – Острого: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2011. – Вип. 16. – С. 111-118.

42. Котенко Л.М. Удосконалення документування операцій з обліку нематеріальних активів / Котенко Л.М., Польова Т.В. // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 5. – С. 109–115.

43. Козаченко Г.В. Предмет оцінки при використанні вартісного підходу до управління підприємством / Г.В. Козаченко, Г.І. Янчук // Экономика и управление. – 2011. – № 2-3. – С. 60-65.

44. Корнух О. В. Методичний підхід до оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства в умовах інноваційних перетворень / О. В. Корнух // Интеллект XXI. - 2017. - № 5. - С. 150-154.

45. Колос І.В. Вартісно-орієнтоване управління підприємством (на прикладі підприємств легкої промисловості): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. / І.В. Колос. – К.:, 2012. – 25 с.

46. Корягін М.В. Сутність і особливості формування стратегічної звітності на основі бухгалтерського інжинірингу / М.В. Корягін, П. Куцик // Бухгалтерський облік і аудит, – 2015. – № 7. – С. 26-33.

47. Корягін М.В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції : монографія / М.В. Корягін. – Львів : ЛКА, – 2012. – 389 с.
48. Корягін М.В. Оцінювання вартості підприємства в системі бухгалтерського обліку : монографія / М.В. Корягін. – Львів : ТОВ “Інтерсервіс”, – 2012. – 262 с.
49. Костирко Р.О. Комплексна оцінка вартості підприємства: монографія / Р.О. Костирко, Н.В. Тертична, В.О. Шевчук; [за заг. ред. д-ра екон. наук, академіка НАН України М. Г. Чумаченка]. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2010. – 278 с.
50. Куцик П.О. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів / І.И. Дрогобицький, З.П. Плиса, Х.І.Скоп.: Растр.-7- Львів, 2016. – 278 с
51. Лаговська О.А. Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія / О.А. Лаговська. – Житомир: ЖДТУ, 2013. – С. 676-679.
52. Лаговська О.А. Морфологічний підхід до формалізації комунікативних зв'язків системи бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2011. – Ч. 2. – С. 169-178.
53. Лапшин В.С. Актуальные проблемы процессуализации предприятий в системе менеджмента качества / В.С.Лапшин // Материалы научного семинара «Экономика качества: теория, методика, проблемы». – Тамбов : ТГТУ, 2013. – С. 51-52.
54. Лознев Т.Г. Управление стоимостью компании и циклический характер макроэкономического развития / Т.Г. Лознев // Сибирская финансовая школа. – 2006. – № 2. – С. 27-30.
55. Ломакин И.А. Совершенствование оценки и управления стоимостью : дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.05 “Экономика и управление народным хозяйством” / И.А. Ломакин. – Москва, 2012. – 184 с.



56. Лоханова Н.О. Облікова інформація в управлінні – класифікаційні аспекти / Н.О. Лоханова // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2014. – С. 183-191. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2014\\_11\(2\)\\_\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2014_11(2)__27).

57. Макаренко М.В. Системы показателей, модели и подходы к оценке эффективности деятельности предприятия / М.В. Макаренко, И.И.

58. Малова М. – 2013. – С. 241-246. – URL: [http://www.edit.muh.ru/content/mag/trudy/12\\_2008/04.pdf](http://www.edit.muh.ru/content/mag/trudy/12_2008/04.pdf).

59. Мартинів І.К. Облік і аналіз об'єктів інтелектуальної власності. 2018 24 с.

60. Мартинів І.К. Теоретико-методологічні засади обліку нематеріальних активів/ І.К. Мартинів//Регіональна економіка та проблеми муніципального розвитку: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції(м. Київ,7-8 лютого 2014р.)У 2-х частинах.-К.: ГО»Київський економічний науковий центр, 2014,ч.2.- С.79-82.

61. Мендрул О.Г. Управління вартістю підприємств: монографія / О.Г. Мендрул. – К.: КНЕУ, 2012. – 272 с.

62. Мендрул О.Г. Управління вартістю підприємств: теоретичні та практичні аспекти: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук / О.Г. Мендрул. – К.:, 2013. – 36 с.

63. Мельник О.В. Формування нематеріальних активів та їх вплив на ринкову вартість промислових підприємств /О.В. Мельник //Маркетинг і менеджмент інновацій, 2013, №3 с.. 236-247.

64. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>

65. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: Наказ від 16.11.2009 р. № 1327 / Україна. Мін-во фінансів. URL:<http://www.minfin.gov.ua>.

66. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014).

67. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.

68. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. №628.

69. Нападовська Л.В. Управлінський облік: Підручник / Л.В. Нападовська – 2-ге вид., доопрац. та доп. – Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2010. – 648 с.

70. Осипов М.В. Использование концепции экономической добавленной стоимости для оценки деятельности компании / М.В. Осипов // Управление корпоративными финансами. – 2010. – № 1. – С.15-19.

71. Островська Г.Й. Управління вартістю вертикально-інтегрованих підприємств нафтогазової промисловості: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 “Економіка та управління підприємствами” / Г.Й. Островська. – Тернопіль, 2010. – 23 с.

72. Панкова С.В. Развитие теории оценки персоналистической и институалистской школами бухгалтерского учета США и Англии / С.В. Панкова, З.С. Туякова // Вестник ОГУ. – 2013. – № 8. – С. 295-302.  
Парушина Н.В. Об отдельных особенностях функционирования субъектов хозяйствования в системе социального партнерства / Н.В.Парушина, С.А.Тимофеева // Экономика Крыма. – 2011. – № 2. – С.137-140.

73. Плікус І.Й. Концепція вартісно-орієнтованого управління та можливості її використання при санації підприємств / І.Й.Плікус // Фінанси України. – 2011. – № 1. – С. 108-121.

74. Плікус І.Й. Потенціал підприємства, його оцінка й трансформація : економічна та бухгалтерська інтерпретація / І.Й.Плікус // Фінанси України. – 2012. – № 4. – С.91-105.

75. Польова Т.В. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т.В. Польова. – Х., 2006. – 19 с.

76. Поліщук В. Л. Інформаційне забезпечення та завдання аналізу нематеріальних активів / В. Л. Поліщук, І. Д. Лазаришина // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. - Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр ТНЕУ «Економічна думка», 2013. - Т. 14. - № 3. - С. 180-186.

77. Положення про касові операції URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/>

78. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/>

79. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено Міністерства фінансів України від 05.06.1995 р. № 168/704. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/>

80. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 №2755-VI // URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page14>

81. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи": затв. Наказом Міністерства фінансів України зі змінами від 27 червня 2013 року № 627 (z1242(13) URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750\(99 3](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750(99%2013)627)

82. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств": затв. Наказом Міністерства фінансів України зі змінами від 27 червня 2013 року № 627 (z1242(13) URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0499\( 99/ed20130809/find.](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0499(99/ed20130809/find))

83. Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732 із змінами і доповненнями URL: [http://zakon3.rada.gov.ua.](http://zakon3.rada.gov.ua)



84. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні (щодо удосконалення деяких положень) : Закон України від 05.10.2018 р. № 2164-VIII  
URL : [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua).

85. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. –  
URL:[http://zakon4.rada.gov.ua /laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014).

86. Про розповсюдження примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних/ Закон України 1587  
URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1587-14>

87. Пронько Л.М. Вартість і капіталізація підприємств та методи їх оцінки / Л.М. Пронько // Агро ІнКом. – 2011. – № 10-12. – С. 113-117.

88. Россоха В.В. Управління вартістю бізнесу в процесі фінансового оздоровлення підприємств / В.В. Россоха, О.П. Осетрова // АгроІнКом. № 1-3. – 2017. – С. 64-67.

89. Сиванкова Э.Н. Управление капитализацией компании на основе роста интеллектуального потенциала: автореф. дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук / Э.Н. Сиванкова. – М.:, 2014. – 26 с.

90. Свирко С. Нематериальные активы как объект бухгалтерского учета бюджетных учреждений / Свирко С. // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – № 11. – С. 38–42.

91. Семенов А.Г. Методология оцінки нематеріальних активів підприємства / Семенов А.Г. // Вісник економічної науки України. – 2007. – № 1. – С. 148–154.

92. Серженік П Я. , Гевлич Л. Л. Порівняльний аналіз обліку нематеріальних активів у Німеччині та Україні <http://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/5634/5661>

93. Солодкая М.С. Надежность, эффективность, качество систем управления / М.С.Солодкая. – 2013. – С. 265-288. – URL: <http://www.credonew.ru/content/view/149/> .

94. Сосненко Л.С. Аналитические возможности в системе управления экономическим потенциалом предприятия / Л.С. Сосненко // Аудит и финансовый анализ. – 2013. – № 3. – С. 1-20.

95. Сулыма А.В. Определение сущности деятельности предприятия как экономической категории / А.В. Сулыма. – 2013. – С. 265-288. URL: [http://www.nbuu.gov.ua/Portal/Soc\\_Gum/KNP/161/knp161\\_144-147.pdf](http://www.nbuu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/KNP/161/knp161_144-147.pdf)

96. Супрунова І.В. Актуальні питання оцінки в бухгалтерському обліку / І.В.Супрунова. – 2011. – С. 265-288. URL: [http://www.ztu.edu.ua/ua/science/publish/visnik/econom/3\\_49/39.pdf](http://www.ztu.edu.ua/ua/science/publish/visnik/econom/3_49/39.pdf)

97. Сутягин В.Ю. Управление стоимостью бизнеса в процессе финансового оздоровления компании: автореф. дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук. / В.Ю. Сутягин. – Тамбов, 2012. – 19 с.

98. Сушко Д.Д. Сутність нематеріальних активів та основні критерії їх визнання з метою бухгалтерського обліку / Сушко Д.Д. // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 9. – С. 177–179.

99. Тарасюк І. Аналіз ефективності використання нематеріальних активів / І. Тарасюк. - URL:<http://www.rusnauka.com>

100. Туякова З.С. Сущность и содержание понятия «оценка» в системе стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета / З.С.Туякова // Вестник ОГУ. – 2009. – № 1. – С. 146-155.

101. Фоміна О.В. Управлінська звітність в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства / О.В. Фоміна // Вісн. ОНУ. імені І.І. Мечникова. – 2016. –Т. 21. – Вип. 6(48). – С. 201–205 (0,50 д.а.)

102. . Фоміна О.В. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємства / В.В. Сопко, О.М. Прокопова, О.В. Фоміна // Вчені записки Університету «КРОК». – Вип.1 (1997). – Вип.47. – К., 2017. – 147 с. – С. 134-139. (РІНЦ).

103. Харченко Н.В., Грушак О.О., Порівняльний аналіз стандартів бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних

країнах/ Н.В. харченко, О.О Грушак економічна наука/

URL:[http://www.investplan.com.ua/pdf/23\\_2017/9.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2017/9.pdf).

104. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV (із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 02.11.2016 р.). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>

105. Чамара І.М. Інтелектуальні ресурси у світогосподарському розвитку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: спец. 08.00.02 «Світове господарство і міжнародні економічні відносини» / І.М. Чамара. – К., 2007. – 19 с.

106. Чухно А. Й. Шумпетер – засновник еволюційної економічної теорії / Чухно А. Й. // Економіка України. – 2007. – № 7. – С. 65–73.

107. Чугрій Н. А. Економічна сутність та проблеми ідентифікації нематеріальних активів в обліку. Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва (економічні науки). 2016. Вип. 89 (2). 2016. С. 217-224.

108. Чугрій Г. А., Чугрій Н. А. Інтелектуальний капітал і нематеріальні активи: взаємозв'язок економічних категорій. Причорноморські економічні студії. 2018. Вип. 27 (1). С. 152-157.

109. Чугрій Г. А., Чугрій Н. А. Методика визначення ставки роялті у договорах трансферу технологій. Проблеми системного підходу в економіці. 2018. Вип. 4 (66). С. 109-116.

110. Чугрій Г. А., Чугрій Н. А. Організаційно-економічний механізм комерціалізації нематеріальних активів у науково-дослідних установах. Інфраструктура ринку. 2018. Вип. 26. С. 409-416.

111. Чугрій Н. А. Економічна природа нематеріальних активів як об'єктів бухгалтерського обліку. Причорноморські економічні студії. 2018. Вип. 31. С. 181- 185. (0,51 друк. арк.).

112. Чугрій Н. А. Інноваційна діяльність наукових установ України: реалії та перспективи. Бізнес-навігатор. 2018. Вип. 2 (45). С. 95-99.



113. Чугрій Н. А. Особливості обліку витрат на етапі дослідження та розроблення нематеріальних активів у науково-дослідних установах НААН України. Науковий погляд: економіка та управління. 2018. Вип. 2 (60). С.196-203.
114. Чугрій Н. А. Роль нематеріальних активів у капіталізації вартості підприємств: зарубіжний досвід та вітчизняні реалії. Проблеми системного підходу в економіці. 2018. Вип. 5 (67). С. 204-210.
115. Чеботарев Н.Ф. Оценка стоимости предприятия (бизнеса): учебник / Н.Ф. Чеботарев. – М.: Издательско – торговая корпорация “Дашков и Ко”, 2009. – 256 с.
116. Чугрій Н. А. Облікове забезпечення управління нематеріальними активами у науково-дослідних установах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / Н.А. Чугрій. – К. : національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»Національна академія аграрних наук, 2019. – 24 с.
117. Чуб Ю. В. Аналіз наявності та використання нематеріальних активів / Ю. В. Чуб // Економічний аналіз ; Тернопільський національний економічний університет ; редкол. С.І. Шкарабан (гол. ред.) та ін. - Тернопіль : Економічна думка, 2014. - Т. 15(3). - С. 225-229.
118. Шелест В. С. Аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами / В. С. Шелест // Бізнес Інформ. - 2013. - № 11. - С. 329-334.
119. Шмигленко О.Г. Вартість підприємства та нові завдання системи обліку / О.Г. Шмигленко // Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами: матеріали всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., Луцьк, 8 груд. 2016 р., Частина 6 – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – 431 с. – С. 413-414.
120. Щербаков В.А. Оценка стоимости предприятия (бизнеса) / В.А. Щербаков, Н.А. Щербакова. – М.: Омега-Л, 2014. – 288 с.
121. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <http://www.rada.gov.ua> .

122. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. URL:  
<http://www.minfin.gov.ua> .

123. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України.  
URL:[www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua) .

124. Fomina O. Strategic management accounting in enterprise policy implementation / O. Fomina // Department of the University of Messina, Enterprise in hardship: economic managerial and juridical perspective, 2014. – P. 275–290.

## Додатки

## ДОДАТОК А

## Розкриття сутності сучасної економіки різними авторами

| Назва  | Автор                | Визначення   |
|--|----------------------|--|
| Інформаційна економіка   | Мей К.               | виробнича система в поєднанні зі сферою споживання, де інформація є провідною продуктивною силою і основним продуктом виробництва [83, с.22]   |
|  | Вовканич С. Й.       | сучасна форма економічної діяльності, що базується на глобальному електронному середовищі, програмному забезпеченні, в якому домінують знання, інформація як важливі елементи рушійних сил розвитку суспільства, та високій динаміці на їх попит та пропозицію з боку науки [15, с.54] |
| Знаннева економіка   | Бажал Ю.М.           | економіка, де продуктивність і конкурентоспроможність чинників і агентів усіх управлінських рівнів залежать від їхньої здатності генерувати, обробляти та ефективно поширювати інформацію, основу на знаннях [3, с.219]  |
| Гуманітарна економіка  | Чамара І.М.          | економіка, рушійною, силою якої виступають наукове знання, творчий та інтелектуальний потенціал людських ресурсів [106, с.6]   |
| Інноваційна економіка  | Шумпетер Й.          | економіка, в якій науково-технічний прогрес постає вирішальний фактор економічного зростання [106, с.68]   |
| Постіндустріальна економіка  | Белл Д.              | економіка, в якій пріоритети зміщені з виробництва товарів на виробництво послуг [4, с.128]  |
| Економіка знань або Економіка, що створена на засадах знань ( <a href="https://uk.wikipedia.org">англ. Knowledge economy</a> ) - | Матеріал з Вікіпедії | економіка, в котрій більшу частину валового внутрішнього продукту (ВВП) забезпечено діяльністю з виробництва, обробки, зберігання і розповсюдження інформації і знань.<br><a href="https://uk.wikipedia.org">https://uk.wikipedia.org</a>  |

Джерело: узагальнено автором на основі [3, 4, 15, 83, 106]



**Порівняльна характеристика індустріальної і постіндустріальної економіки**

| Ознака               | Індустріальна економіка                         | Постіндустріальна економіка   |
|----------------------|---|---|
| Продукти виробництва | матеріальні                                     | переважно нематеріальні (сфера послуг)  |
| Фактори виробництва  | робоча сила, земля, капітал                     | інформація та знання, робоча сила, земля, капітал   |
| Обмеженість ресурсів | обмежені  | інформація і знання необмежені  |
| Вартість продукту    | визначається на основі понесених витрат         | визначається корисністю продукту  |
| Вартість компанії    | оцінюється з точки зору її матеріальних активів | залежить більше від ідей та інформації, якою володіють їхні працівники та патентів ніж від матеріальних ресурсів  |
| Характер виробництва | масове виробництво                              | індивідуальне масове виробництво (кастоматизація – процес надання стандартній від початку продукції властивостей та параметрів у відповідності до замовлення конкретного споживача) |
| Характер праці       | кваліфікована, але взаємозамінна праця          | індивідуалізована, інтелектуальна, креативна праця  |

Джерело: узагальнено автором на основі [3, 4]

## ДОДАТОК В

## Трактування поняття «нематеріальні активи» у нормативних документах

|   | Визначення поняття  | Автор (джерело)   |
|---|---|---|
| 1 | <p>Немонетарний актив - актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. { Абзац восьмий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну N 304 (z0905-00 ) від 30.11.2000; в редакції Наказу Міністерства фінансів N 901 ( z0680-08 ) від 08.07.2008 }</p> <p>Немонетарні активи - усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей. { Пункт 4 доповнено новим абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1396 ( z1239-09 ) від 30.11.2009 - діють до 01.01.2015 }</p>  | П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [81]  |
| 2 | <p>Нематеріальними активами вважаються немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані (незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації)). Немонетарними активами вважаються усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.</p>   | Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [45] |
| 3 | <p>Нематеріальні активи— це право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку встановленому законодавством порядку, у тому числі набуті встановленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами. Це означає, що право обліковувати об'єкти інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів підприємства платник податку набуває за умови наявності у нього майнових прав на такі об'єкти</p> | Податковий кодекс України (пп.14.1.120 п.14.1 ст.14) [80]                   |
| 4 | Немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований.   | МСБО 38 «Нематеріальні активи» [ 66 ]                                       |

Джерело: узагальнено автором на основі [45,66, 80,81]

## ДОДАТОК Г

**Склад нематеріальних активів за ПСБО 8 «Нематеріальні активи»**

| № з/п | Групи нематеріальних активів                            | Об'єкти, що відносяться до групи  |
|-------|---|---|
| 1     | права користування природними ресурсами                 | право користування надрами та іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище  |
| 2     | права користування майном                               | право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо                           |
| 3     | права на комерційні позначення                          | права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування  |
| 4     | права на об'єкти промислової власності                  | право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції      |
| 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), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення |
| 6     | інші нематеріальні активи                               | право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв  |
| 7     | гудвіл (відповідно до ПСБО 19 «Об'єднання підприємств») |   |

Джерело: узагальнено автором на основі [81,82]



## ДОДАТОК Д

## Огляд спеціальної літератури з проблем розвитку бухгалтерського обліку нематеріальних активів

| Автор,джерело   | Мета дослідження   | Що зроблено   | Висновки  |
|---|--|---|---|
| <p>Великий Ю. В.<br/>Порівняльний аналіз стандартів обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах / Ю. В. Великий, О. О. Ляховець.<br/>// Ефективна економіка. - 2013. - № 7. - Режим доступу: <a href="http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_7_4">http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_7_4</a> [14]</p> | <p>Виявлення переваг і недоліків національних стандартів бухгалтерського обліку шляхом їх порівняння з подібними стандартами (положеннями) в міжнародній практиці. Для цього передбачено дослідити особливості кожної системи стандартів, зокрема, GAAP, SFAS, ПБУ та П(С)БО; виявити схожі та відмінні риси, надати їм оцінку</p> | <p>Здійснено порівняльну оцінку таких основних підходів до обліку нематеріальних активів, як американська система бухгалтерського обліку GAAP, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS) як частина Міжнародних стандартів фінансової звітності (SFAS), українські стандарти П(С)БО, а також російські ПБУ.</p> | <p>Виявлені відмінності у складі нематеріальних активів, визначенні термінів їх корисного використання та методах амортизації. Американські та російські стандарти мають деякі спільні риси, зокрема лояльність у визначенні правил амортизації нематеріальних активів, що характерно також і для України, широкий набір елементів нематеріальних активів, що можуть відобразитися у балансі підприємства.</p> <p>Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку є більш суворими, що, з одного боку, не забезпечує необхідних альтернатив при нарахуванні амортизації, враховує лише ті елементи, які можуть бути юридично визначені у вигляді документів (патентів, ліцензій, інших видів прав); а з іншого боку, не дозволяє підприємствам використати в повній мірі свої конкурентні переваги для збільшення вартості підприємства.</p> <p>Перспективами удосконалення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку є уніфікація правил бухгалтерського та податкового обліку нематеріальних активів; надання можливості підприємствам обліковувати гудвіл як нематеріальний актив; розширення спектру елементів нематеріальних активів, але за умови, що вони матимуть чітку юридичну ідентифікацію.</p> |

## Продовження додатку Д

| 1   | 2   | 3   | 4  |
|---|---|---|--|
| Серженік П. Я., Гевлич Л. Л. Порівняльний аналіз обліку нематеріальних активів у Німеччині та Україні <a href="http://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/5634/5661">http://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/5634/5661</a> [ 92]   | Дослідження особливостей обліку нематеріальних активів у Німеччині та Україні з точки зору удосконалення вітчизняної облікової системи.   | Досліджено підходи до обліку нематеріальних активів у Німеччині та Україні за основними позиціями, зроблені висновки, намічені напрями подальших досліджень | Спостерігається співпадіння обліку нематеріальних активів в Україні за основними аспектами з практикою розвинених країн світу. Разом з тим констатована більша деталізація вимог при представленні інформації у фінансовій звітності вітчизняного підприємства. Ззакордонний досвід є основою для вдосконалення національних методик обліку. |
| Харченко Н.В., Грушак О.О., Порівняльний аналіз стандартів бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах/ Н.В. Харченко, О.О Грушак економічна наука[103] <a href="http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2017/9.pdf">http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2017/9.pdf</a> | Порівняння бухгалтерського обліку нематеріальних активів за національними, міжнародними стандартами та загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку та вдосконалення обліку нематеріальних активів в вітчизняній системі обліку | На основі порівняння дано критичні оцінки   | Виявлено суттєві відмінності у шляху отримання, переоцінки, класифікації, строку корисного використання та амортизації нематеріальних активів. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів показує, що МСБО 38 є базою для інших стандартів.  |
| Мельник О.В. Формування нематеріальних активів та їх вплив на ринкову вартість промислових підприємств[ 63]   | Узагальнення концептуальних підходів до особливостей формування нематеріальних  | Під нематеріальними активами розуміє сукупність неосяжних (за природою втілення) активів, які застосовуються у створенні кінцевого продукту, а також у      | За умов дефіциту фінансових ресурсів для оптимізації інвестиційних програм формування та розвитку нематеріальних активів підприємств необхідним є виявлення тих складових нематеріальних активів, що створюють найбільшу цінність для підприємства, яка утілюється у створенні доданої вартості й  |

## Продовження додатку Д

| 1 | 2   | 3   | 4  |
|---|---|---|--|
|   | <p>активів підприємства в контексті стратегічного управління, спрямованого на ефективне залучення господарський обіг, що сприятиме збільшенню капіталізації підприємства з урахуванням фундаментальних факторів розвитку знаннєвої економіки.</p> | <p>сукупності з матеріальними активами під впливом управлінських рішень сприяють підвищенню вартості самої фірми пропонуємо авторську класифікацію нематеріальними активами розроблену Їх структуризація розроблена за критерієм виокремлення базових джерел формування, а саме: інтелект, норми права, ділова активність, бізнес-процеси та ланцюг формування вартості, що дає можливість системного підходу до розроблення моделі стратегічно орієнтованого управління нематеріальними активами підприємства, що дасть змогу сконцентрувати увагу на їх ролі у процесі створення ринкової вартості підприємства</p> | <p>відображається приростом капіталізації підприємства. Проведене емпіричне дослідження рівня впливу різних складових нематеріальних активів на капіталізацію вітчизняних підприємств різних галузей дозволило виявити, що для підприємств харчової промисловості найвпливовішими для подальшого розвитку та економічного зростання є нематеріальні активи маркетингового та техніко-технологічного типу. Ефективне використання активів такого типу дає змогу через упровадження передових технологій виробництва сформувати лояльність споживачів та постачальників, які, у свою чергу, сприяють зміцненню позитивного іміджу, репутації підприємств харчової промисловості та покращанню їх ринкових позицій. Для підприємств машинобудування та металургії критичне значення відіграють НМА техніко-технологічного та когнітивного типу. Підприємства цих галузей мають зосередити увагу на інноваційній діяльності та формалізації результатів такої діяльності у вигляді портфеля винаходів, патентів, ліцензій. Формалізація результатів інноваційної діяльності дозволить забезпечити облік НМА техніко-технологічного типу. Відповідно збільшити не лише ринкову вартість підприємства, але й балансову, що сприятиме інвестиційній привабливості таких підприємств. НМА маркетингового типу теж відіграють велику роль у просуванні та продажі продукції, оскільки на сьогодні українці більше довіряють рекламі ліків, ніж лікарям. Для дослідження ролі НМА, що сприяють зростанню</p> |



|  |   |   |  |
|--|---|---|--|
|  |   |   | вартості підприємства, слід врахувати низку факторів як зовнішнього, так і внутрішнього середовища. До факторів зовнішнього середовища відносимо інституційне забезпечення створення інтелектуальної ренти з допомогою використання НМА у діяльності підприємства, яка і сприятиме збільшенню капіталізації. До факторів внутрішнього середовища відносимо базові джерела формування НМА, а саме: інтелект, норми права, ділову активність, бізнес-процеси та ланцюг формування вартості |
| Бондаренко О.С.,<br>Гончаренко М.С.<br>Визнання нематеріальних активів у вітчизняній і зарубіжній практиці господарювання [9]                              | Обґрунтування сутності та класифікації нематеріальних активів у сучасних умовах господарювання, а також визначення раціональних методів їх оцінки на основі аналізу вітчизняного та зарубіжного досвіду | Досліджено сучасні підходи до трактування гудвілу, оцінки нематеріальних активів, формування первісної вартості | Обґрунтований підхід до сутності нематеріальних активів та визначення їх первісної вартості у залежності від видів та способів надходження дозволить мінімізувати витрати часу на формування первісної вартості та, в результаті, підвищити рівень достовірності оцінки об'єктів нематеріальних активів.   |
| Куцик П.О. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів / І.И. Дрогобицький, З.П. Плиса, Х.І. Скоп.: Растр.-7- Львів, 2016. – 278 с. [50] | Розкрити природу нематеріальних активів та обліково-аналітичне їх відображення  | Уточнено чинні, поглиблено та обґрунтовано нові теоретико-аналітичні підходи до обліку нематеріальних активів   | В основі нематеріальних активів є інтелектуальний капітал. Управління вартістю нематеріальних активів необхідно здійснювати на основі технік і прийомів комунікаційного та репутаційного менеджменту. Систему обліку необхідно доповнити та перебудувати з урахуванням важливого об'єкта – нематеріальних активів  |

## Продовження додатку Д

| 1  | 2  | 3   | 4  |
|--|--|---|--|
| <p>Диба В.М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук / В.М. Диба.– К. : ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана", 2017. – 34 с.[31]</p> | <p>Обґрунтування та розвиток нової наукової парадигми обліково-аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами в умовах інституційних змін в напрямку забезпечення соціальної відповідальності бізнесу</p> | <p>Обґрунтовано методологічні положення бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів господарювання з урахуванням засад неінституціональної економічної теорії. Розроблено стратегічну інформаційно-аналітичну модель виміру соціальної відповідальності бізнесу сучасних корпорацій з урахуванням фаз інтелектуального виробництва нематеріальних активів. Запропоновано два підходи до облікової ідентифікації нематеріальних активів. Розроблено концептуальні засади фінансового обліку інтелектуальних активів. Сформовано методологічну модель аналізу нематеріальних активів корпорацій з урахуванням засад неінституціональної економічної теорії. Удосконалено концептуальний підхід до грошового вимірювання вартості нематеріальних активів з урахуванням «знаннєвої» теорії вартості та фаз інтелектуального</p> | <p>Нематеріальні активи є чинником економічного зростання підприємства. Вони реалізують функції: технічну - насичення продукту особливими споживчими властивостями; технологічну – забезпечення технологічної переваги над конкурентами; правову - забезпечення високого та стабільного захисту бізнесу; економічну - управління кругообігом інтелектуального капіталу з метою стабільного отримання надприбутків та нарощування його вартості та інноваційного потенціалу; соціальну - ідентифікація бізнесу у свідомості споживача на основі бренд-стратегії; психологічну - формування індивідуальної та масової корпоративної культури у конкретному бізнес-середовищі.</p> <p>Запропоновано нове вирішення актуальної наукової проблеми, яка полягає у поглибленні обліково-аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами як інноваційними ресурсами сучасних суб'єктів господарювання, з орієнтацією на розвиток методик обліку та аналізу інтелектуальних активів інституційних одиниць підприємництва. В процесі вирішення поставлених завдань одержано конкретні результати та сформульовано висновки теоретичного, методичного й практичного спрямування</p> |

## Продовження додатку Д

| 1   | 2  | 3   | 4  |
|---|--|---|--|
|   |  | <p>виробництва.<br/>Обґрунтовано необхідність переходу до динамічної балансової теорії та фінансової концепції збереження капіталу у частині розкриття інформації про нематеріальні активи суб'єктів господарювання. Розвинуто класифікацію нематеріальних активів. Визначено дефініцію «інтелектуальні активи».</p>  |  |
| <p>Чугрій Н.А.<br/>Облікове забезпечення управління нематеріальними активами у науково-дослідних установах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / Н.А. Чугрій. – К. : національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» Національна академія аграрних наук, 2019. – 24 с.[116]</p> | <p>Метою дисертаційного дослідження є обґрунтування та поглиблення теоретико-методичних та організаційних положень і розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового забезпечення управління нематеріальними активами у науково-дослідних установах аграрної сфери.</p> | <p>Оптимізовано документальне забезпечення операцій з нематеріальними активами у науково-дослідних установах. Доведено необхідність запропонованих рахунків аналітичного обліку з урахуванням галузевої специфіки, технологічних особливостей створення нематеріальних активів<br/>Удосконалено методику відображення результатів комерціалізації нематеріальних активів.</p> | <p>Нематеріальні актививпливають на зростання вартості компаній. Виділено їх основні характерні особливості (нематеріальність, багатоцільовий характер використання, значний часовий лаг, підвищений рівень ризику інвестування, використання деякими суб'єктами одночасно, унікальність, рівень наявності правової охорони, ризик отримання негативного результату на стадіях створення). Доведено взаємозв'язок досліджуваних категорій, який виявляється в процесі трансформації знань в інтелектуальний продукт, який після оформлення охоронних документів набуває статусу об'єктів права інтелектуальної власності. «Нематеріальні активи» - це немонетарні активи, що не мають матеріальної форми, ідентифіковані та підконтрольні суб'єкту господарювання, здатні генерувати майбутні економічні вигоди або реалізувати свій потенціал корисності, достовірно оцінені. Розширено класифікацію нематеріальних активів новими ознаками: джерело створення, наявність матеріального носія, наявність активного ринку, період окупності, характер володіння, спосіб отримання економічних вигід.</p> |



## Продовження додатку Д

| 1 | 2 | 3  | 4   |
|---|---|--|---|
|   |   | <p>. Розроблено показник ефективності комерціалізації нематеріальних активів та на його основі побудовано двофакторну модель рентабельності нематеріальних активів. Запропоновано підхід до побудови облікового забезпечення управління нематеріальними активами у науково-дослідних установах</p> | <p>Розроблено класифікацію нематеріальних активів за об'єктами, в якій враховані галузева специфіка, технологічні особливості створення нематеріальних активів. Удосконалено елементи облікової політики в розрізі методичного, технічного та організаційного аспектів з урахуванням галузевих особливостей діяльності науково-дослідних установ аграрної сфери. Для оцінки організації обліку в частині нематеріальних активів у науково-дослідних установах аграрної сфери розроблено шкалу з критеріями, оцінюватимуть керівництво вжити відповідні заходи для удосконалення діючої організації обліку. Оптимізовано документальне забезпечення шляхом розширення змісту та структури існуючих та запровадження нових форм документів від стадії створення нематеріальних активів до їх комерціалізації.. Запропоновано методичний підхід до оцінки сортів рослин шляхом побудови логіко-структурної моделі облікового відображення первісної вартості сорту рослин, створеного власними силами. Результати оцінки запропоновано відображати в розробленому документі «Акт оцінки нематеріального активу». Розроблено коефіцієнт ефективності комерціалізації нематеріальних активів,. Його практичне застосування дозволить оцінювати процеси комерціалізації нематеріальних активів, ідентифікувати резерви підвищення ефективності комерціалізації. Побудовано двофакторну модель рентабельності нематеріальних активів. Для визначення коефіцієнта придатності розроблена шкала оцінювання, на основі якої визначається рейтингова сумарна оцінка з подальшим переведенням балів в коефіцієнт.</p> |

Джерело: узагальнено автором на основі [9,14, 31,92, 50, 63,103, 116]

## ДОДАТОК Ж

## Таблиця

## Класифікаційні ознаки групування нематеріальних активів

| № з/п | Класифікаційна ознака             | Групи нематеріальних активів  | Мета класифікації   |
|-------|-----------------------------------|---|---|
| 1     | За видами прав                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- права користування природними ресурсами</li> <li>- права користування майном</li> <li>- авторське право та суміжні з ним права</li> <li>- права на об'єкти промислової власності</li> <li>- права на комерційні позначення</li> <li>- гудвіл</li> <li>- інші нематеріальні активи</li> </ul>   | облік об'єктів нематеріальних активів та аналіз їх обсягу, динаміки та структури                              |
| 2     | За правовою сутністю              | <ul style="list-style-type: none"> <li>- авторське право і суміжна права</li> <li>- права на об'єкти промислової власності</li> <li>- права на об'єкти науково-технічної інформації</li> <li>- права індивідуалізації учасників цивільного обороту, товарів та послуг</li> <li>- права користування об'єктами природного середовища</li> <li>- права користування перевагами та привілеями</li> </ul> | визначення галузі права, що регулює систему взаємовідносин з приводу створення та використання об'єктів права |
| 3     | За напрямком надходження          | <ul style="list-style-type: none"> <li>- створені власними силами</li> <li>- придбані за грошові кошти</li> <li>- придбані в обмін на інші активи</li> <li>- внесені засновниками</li> <li>- отримані внаслідок об'єднання підприємств</li> </ul>   | капіталізація витрат на придбання (створення) нематеріальних активів і оцінка їх вартості                     |
| 4     | За джерелами надходження          | <ul style="list-style-type: none"> <li>- власні кошти</li> <li>- позикові кошти</li> <li>- цільове фінансування (субсидії)</li> </ul>   | визначення обсягу зобов'язань щодо використання отриманих коштів або їх повернення                            |
| 5     | За ступенем правової захищеності  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- захищені авторськими правами</li> <li>- захищені патентами</li> <li>- захищені свідоцтвами</li> <li>- зареєстровані ліцензіями</li> <li>- ті, що не мають правового захисту</li> </ul>   | оцінка можливості відшкодування збитку внаслідок порушення прав власника                                      |
| 6     | За напрямками використання        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- у виробничій діяльності</li> <li>- для організації збуту результатів діяльності</li> <li>- для адміністративних потреб</li> <li>- обслуговуючі об'єкти соціально-культурного побуту</li> </ul>   | правильний облік витрат діяльності а оцінка ролі нематеріальних активів та їх амортизації                     |
| № з/п | Класифікаційна ознака             | Групи нематеріальних активів  | Мета класифікації   |
| 7     | За строком корисного використання | <ul style="list-style-type: none"> <li>- 1-5 років</li> <li>- 5-10 років</li> <li>- 10-20 років</li> <li>- більше 20 років</li> <li>- з юридичним строком використання</li> <li>- зі строком використання визначеним на підприємстві</li> <li>- з невизначеним строком використання</li> </ul>  | амортизація нематеріальних активів та оцінка їх стану   |

## Продовження додатку Ж

| 1  | 2  | 3   | 4  |
|----|--|---|--|
| 8  | За об'єктами нарахування амортизації                               | - об'єкти нематеріальних активів, що амортизуються<br>- об'єкти нематеріальних активів, що не амортизуються   | правильність ведення податкового обліку                |
| 9  | За ступенем впливу на фінансові результати діяльності підприємства | - об'єкти нематеріальних активів здатні приносити дохід напряму через впровадження їх в експлуатацію<br>- об'єкти нематеріальних активів, що опосередковано впливають на фінансові результати   | економічна оцінка віддачі нематеріальних активів       |
| 10 | За напрямками вибуття  | - списання після закінчення строку служби<br>- списання раніше встановленого строку служби<br>- продаж виключних прав<br>- безоплатна передача нематеріальних активів<br>- передача нематеріальних активів до статутного капіталу інших підприємств | правильне відображення вартості нематеріальних активів |

Джерело: узагальнено автором на основі [7, 31, 44, 60]



## ДОДАТОК 3

## Тлумачення сутності окремих видів нематеріальних активів

| Вид   | Регламент  | Визначення   |
|---|--|--|
| Нематеріальні активи                                | МСФЗ 38  | ідентифіковані немонетарні активи, які не мають фізичної форми   |
| Нематеріальні активи                                | П(С)БО8  | немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.   |
| Комп'ютерна програма                                | ст. 2 Закону № 1587<br><a href="https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1587-14">https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1587-14</a>             | - це набір інструкцій у вигляді слів, цифр, кодів, схем, символів чи у будь-якому іншому вигляді, виражених у формі, придатній для зчитування комп'ютером, які приводять його у дію для досягнення певної мети або результату.   |
| Права інтелектуальної власності                     | Ст 418 Цивільного кодексу України<br><a href="https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15">https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15</a> | Право інтелектуальної власності - це право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності або на інший об'єкт права інтелектуальної власності, визначений цим Кодексом та іншим законом.   |
| Об'єкти права інтелектуальної власності             | Ст.420 Цивільного кодексу України<br><a href="https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15">https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15</a> | літературні та художні твори; комп'ютерні програми; компіляції даних (бази даних); виконання; фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення; наукові відкриття; винаходи, корисні моделі, промислові зразки; компонування (топографії) інтегральних мікросхем; раціоналізаторські пропозиції; сорти рослин, породи тварин; комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг), географічні зазначення; комерційні тасмниці. |
| Гудвіл  |  | Сукупність тих неідентифікованих активів, що підприємство отримало в результаті придбання іншого суб'єкта господарювання. Перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання Репутація фірми, яка забезпечується якістю товарів та послуг, кваліфікацією робітників і службовців, рентабельністю та фінансовою стабільністю;  |
| товарний знак (торгова марка) і знак обслуговування | ч. 1 ст. 155 Господарського кодексу України  | Активи, за якими споживачі упізнають і відрізняють підприємство серед інших. Їх також називають засобами індивідуалізації  |

| 1  | 2                                       | 3   |
|--|---|---|
| 3 Вартість НМА, що амортизується             | п.п. 14.1.19 ПКУ                        | - цєпервісна вартість нематеріальних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості  |
| Інформаційні системи                         | ДСТУ 2392-94                            | комунікаційна система, що забезпечує збирання, пошук, оброблення та пересилання інформації.   |
| Бази даних                                   | Закон України від 04.02.1998 № 74/98-ВР | іменована сукупність даних, що відображає стан об'єктів та їх відношень у визначеній предметній області.  |
| Веб-сайт                                     | Закон України від 23.12.1993 № 3792-ХІІ | укупність даних, електронної (цифрової) інформації, інших об'єктів авторського права і (або) суміжних прав тощо, пов'язаних між собою і структурованих у межах адреси веб-сайту і (або) облікового запису власника цього веб-сайту, доступ до яких здійснюється через адресу мережі Інтернет, що може складатися з доменного імені, записів про каталоги або виклики і (або) числової адреси за Інтернет-протоколом |
|  |   | Бренд, торговельні марки) і знак обслуговування   |
| Нематеріальні активи пов'язані з мистецтвом  | Цивільний кодекс України                | Результат творчої діяльності людини, що має культурно-історичну унікальність  |
| Нематеріальні активи, засновані на договорах | Цивільний кодекс України                | Ліцензійні угоди, договори про рекламу, будівництво, обслуговування, договори франшизи, трудові контракти   |
| Гудвіл                                       | П(С)БО19                                | перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання.   |
| Гудвіл                                       | МСФЗ 3                                  | Актив, який втілює у собі майбутні економічні вигоди, що виникають від інших активів, придбаних в об'єднанні бізнесу, які неможливо індивідуально ідентифікувати та окремо визнати.   |

Джерело: узагальнено автором на основі [66,80,81,82, 104]



**Формування первісної вартості нематеріальних активів [81]**

| Спосіб надходження                                    | Оцінка  | Пункт П(С)ОБ 8 |
|---|---|----------------|
| Безоплатно отримані                                   | Первісна вартість, яка дорівнює справедливій  | П.13           |
| Внесені до статутного капіталу підприємства           | погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат   | П.14           |
| Отримані внаслідок об'єднання підприємств, оцінюються | за їх справедливою вартістю з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 цього Положення   | П.15           |
| Придбані в результаті обміну на подібний об'єкт       | Первісна дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду | П.12           |
| Створені підприємством самостійно                     | включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).   | П.17           |

Джерело: узагальнено автором на основі [81]



**Принципи бухгалтерського обліку нематеріальних активів \***

| Назва   | Сутність принципу  |
|---|--|
| Обачність                                     | запобігання таким методам оцінки нематеріальних активів, які б завищували їх вартість  |
| Повне висвітлення                             | відображення у обліку й фінансовій звітності всіх видів нематеріальних активів   |
| Автономність                                  | кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим нематеріальні активи, які належать власнику підприємства не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства і навпаки   |
| Послідовність                                 | послідовне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики, а таких її елементів щодо нематеріальних активів:<br>- способів нарахування амортизації;<br>- порядку визначення ліквідаційної вартості;<br>- порядку визначення строків корисного використання нематеріальних активів;<br>- порядку переоцінки нематеріальних активів |
| Безперервність                                | оцінка нематеріальних активів підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі  |
| Нарахування та відповідність доходів і витрат | для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів  |
| Превалювання сутності над формою              | операції, пов'язані з нематеріальними активами, обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми  |
| Історична (фактична) собівартість             | пріоритетною є оцінка нематеріальних активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання, тобто за первісною вартістю   |
| Єдиний грошовий вимірник                      | облік нематеріальних активів та відображення їх у фінансовій звітності здійснюється у єдиній грошовій одиниці  |
| Періодичність                                 | можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою визначення фінансового результату складання фінансової звітності  |

Джерело: узагальнено автором на основі [81]

**Пропозиції до зміни редакції Посадової інструкції головного бухгалтера ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»**

До розділу 2. Функціональні обов'язки.

1. Здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності та контроль *за ефективним використанням фінансового, виробничого, людського, інтелектуального, природного і соціального капіталу та вплив їх взаємодії на майбутні грошові потоки організації.*
2. Забезпечує збір і аналіз даних, необхідних для прийняття управлінських рішень; *бере участь в розробці рекомендацій щодо розвитку підприємства; забезпечує ефективний презентацію розвитку підприємства*
3. Формує відповідно до законодавства про бухгалтерський облік облікову політику, виходячи зі структури й особливостей діяльності підприємства і *його бізнес-моделі*, необхідності забезпечення його фінансової стійкості.

Джерело: авторська розробка

## ДОДАТОК П

Таблиця 1

**Призначення рахунка 12 «Нематеріальні активи»**

| Субрахунок                                    | Зміст та призначення  |
|---|---|
| 121 «Права користування природними ресурсами» | На субрахунку 121 «Права користування природними ресурсами» ведеться облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище.                          |
| 122 «Права користування майном»               | На субрахунку 122 «Права користування майном» ведеться облік наявності прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)  |
| 123 «Права на комерційні позначення»          | На субрахунку 123 «Права на комерційні позначення» ведеться облік наявності прав на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо)   |
| 124 «Права на об'єкти промислової власності»  | На субрахунку 124 «Права на об'єкти промислової власності» ведеться облік наявності прав на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, на промислові зразки, сорти рослин, на породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, тощо)    |
| 125 «Авторське право та суміжні з ним права»  | На субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права» ведеться облік наявності авторського права та суміжних з ним прав (право на літературні, художні або музичні твори, на комп'ютерні програми чи компіляції даних (бази даних), відеограми, фонограми, виконання, передачі (програми) організацій мовлення тощо) |
| 127 «Інші нематеріальні активи»               | На субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи» ведеться облік інших нематеріальних активів, які ми володіє підприємство (права на здійснення діяльності, або використання економічних та інших привілеїв тощо)   |

Джерело: узагальнено автором на основі [38]



Таблиця 2

*Рахунки ,з якими* кореспондує рахунок 12 « Нематеріальні активи» [ 38]:

| за дебетом з кредитом рахунків:  | за кредитом з дебетом рахунків: |   |
|--|---------------------------------|---|
| «Знос (амортизація) необоротних активів»   | 13                              | «Знос (амортизація) необоротних активів» 13                             |
| «Довгострокові фінансові інвестиції»   | 14                              | Виключено 16  |
| «Капітальні інвестиції»  | 15                              | «Додатковий капітал» 42   |
| Виключено  | 16                              | «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» 18 |
| «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»             | 18                              | «Товари» 28   |
| «Розрахунки з різними дебіторами»  | 37                              | Виключено 84  |
| «Пайовий капітал»  | 41                              | «Інші затрати» 85   |
| «Додатковий капітал»   | 42                              | «Інші витрати операційної діяльності» 94                                |
| «Неоплачений капітал»  | 46                              | «Інші витрати» 97   |
| «Цільове фінансування і цільові надходження» [читайте тему Цільове фінансування] | 48                              |   |
| «Довгострокові зобов'язання з оренди»  | 53                              |   |
| Виключено  | 68                              |   |
| Виключено  | 71                              |   |
| Виключено  | 73                              |   |
| «Інші доходи»  | 74                              |   |

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Таблиця 3

**Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку  
амортизації нематеріальними активами**

| № з/п   | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків                         |   | Сума, тис.грн |
|---|--|---|---|---------------|
|   |  | Дебет   | Кредит  |               |
| Нарахування амортизації нематеріальних активів: |  |   |   |               |
| 1   | виробничого призначення  | 23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати" | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" | 875,0         |
| 2   | загальногосподарського призначення                                       | 92 "Адміністративні витрати"                    | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" | 475,0         |
| 3   | що використовуються для збуту продукції                                  | 93 "Витрати на збут"                            | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" | 325,0         |
| 4   | що використовуються для досліджень та розробок, здійснених підприємством | 941 "Витрати на дослідження і розробки"         | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" | 399,4         |

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Відображення господарських операцій переоцінки нематеріальними активами на рахунках бухгалтерського обліку наведено в табл. 4

Таблиця 4

**Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку  
переоцінки нематеріальними активами**

| № з/п   | Зміст господарської операції  | Кореспонденція рахунків                                  |                           | Сума, тис.грн |
|---|---|--|---------------------------|---------------|
|   |   | Дебет  | Кредит                    |               |
| 1. Уцінка раніше не переоцінюваних об'єктів нематеріальних активів: |   |  |                           |               |
| 1.1   | на суму уцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів     | 975 "Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій" | 12 "Нематеріальні активи" | -             |
| 1.2   | на суму уцінки накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів"      | 12 "Нематеріальні активи" |               |
| 2. Уцінка раніше переоцінених об'єктів нематеріальних активів       |   |  |                           |               |

## Продовження табл. 4

| 1   | 2  | 3  | 4                         | 5 |
|-----|--|--|---------------------------|---|
| 2.1 | на суму уцінки накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів  | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів"      | 12 "Нематеріальні активи" |   |
| 2.2 | на суму уцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів в межах суми перевищення попередніх дооцінок над сумами попередніх уцінок                  | 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів"           | 12 "Нематеріальні активи" |   |
| 2.3 | на різницю між сумою останньої уцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів та сумою перевищення попередніх дооцінок над уцінками цього об'єкта | 975 "Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій" | 12 "Нематеріальні активи" | - |

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Облік зменшення корисності нематеріальних активів наведено в табл. 5.

Таблиця 5.

**Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку  
зменшення корисності нематеріальних активів**

| № з/п  | Зміст господарської операції   | Кореспонденція рахунків                        |   | Сума, тис.грн |
|--|--|--|---|---------------|
|  |  | Дебет  | Кредит  |               |
| <b>1. Відображення втрат від зменшення корисності об'єктів нематеріальних активів:</b> |  |  |   |               |
| 1.1  | якщо втрати визнаються вперше або сума попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності перевищує суму попередніх дооцінок і вигод від відновлення корисності  | 972 "Втрати від зменшення корисності активів"  | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" |               |
| 1.2  | якщо сума попередніх дооцінок і вигод від відновлення корисності перевищує суму попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності (в межах зазначеного перевищення з відображенням різниці кореспонденцією, наведеною у підпункті 26.1) | 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів" | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" |               |



| 1  | 2  | 3   | 4  | 5 |
|--|--|---|--|---|
| 2.Відображення вигод від відновлення корисності об'єктів нематеріальних активів: |  |   |  |   |
| 2.1  | якщо сума попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності перевищує суму попередніх дооцінок і вигод від відновлення корисності | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" | 742 "Дохід від відновлення корисності активів" |   |
| 2.2  | якщо сума визнаних попередніх втрат від зменшення корисності відображалася за рахунок зменшення додаткового капіталу               | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" | 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів" |   |

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Облік реалізації та ліквідації нематеріальних активів наведено в табл. 6.

Таблиця 6.

**Типова кореспонденція з реалізації та ліквідації нематеріальних активів**

| № з/п  | Зміст господарської операції     | Кореспонденція рахунків  |  | Сума, тис.грн |
|--|----------------------------------|--|--|---------------|
|  |                                  | Дебет  | Кредит   |               |
| 1.Включено об'єкт нематеріальних активів до групи вибуття: |                                  |  |  |               |
| 1.1  | сума накопиченої амортизації     | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів"              | 12 "Нематеріальні активи"  |               |
| 1.2  | залишкова вартість               | 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу" | 12 "Нематеріальні активи"  |               |
| 2.Реалізація об'єктів групи вибуття:                       |                                  |  |  |               |
| 2.1  | продажна вартість                | 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"                       | 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів"               |               |
| 2.2  | податкове зобов'язання з ПДВ     | 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів"               | 641 "Розрахунки за податками"                                    |               |
| 2.3  | балансова вартість групи вибуття | 943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів"               | 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу" |               |

## Продовження табл. 6

| 1   | 2  | 3   | 4                                  |  |
|---|--|---|------------------------------------|--|
| <b>3. Облік ліквідації нематеріальних активів</b>   |  |   |                                    |  |
| Списання об'єктів нематеріальних активів як таких, що не відповідають критеріям визнання активом: |  |   |                                    |  |
| 3.1   | сума накопиченої амортизації ліквідованих об'єктів нематеріальних активів                            | 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" | 12 "Нематеріальні активи"          |  |
| 3.2   | списана залишкова вартість ліквідованих об'єктів нематеріальних активів                              | 976 "Списання необоротних активів"                  | 12 "Нематеріальні активи"          |  |
| 3.3   | Включення до фінансового результату витрат, пов'язаних з ліквідацією об'єктів нематеріальних активів | 79 "Фінансові результати"                           | 976 "Списання необоротних активів" |  |
| 3.4   | Відображення сум дооцінки об'єкта нематеріальних активів при його вибутті                            | 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів"      | 441 "Прибуток нерозподілений"      |  |

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Облік нематеріальних активів в оренді наведено в табл. 7.

Таблиця 7.

**Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку  
нематеріальних активів в оренді**

| № з/п  | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків |   | Сума, тис.грн |
|--|------------------------------|-------------------------|---|---------------|
|  |                              | Дебет                   | Кредит  |               |
| <b>1. Отримано об'єкт нематеріальних активів в оренду:</b> |                              |                         |   |               |
| 1.1  | операційну                   |                         | На позабалансовому рахунку 01 "Орендовані необоротні активи" здійснюється запис про одержання об'єкта в операційну оренду із зазначенням його вартості та інших характеристик | 110688,0      |

## Продовження табл. 7

| 1   | 2          | 3   | 4   | 5 |
|---|------------|---|---|---|
| 1.2   | фінансову  | 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"            | 531 "Зобов'язання з фінансової оренди"  | - |
| 2. Передано об'єкт нематеріальних активів в оренду: |            |   |   |   |
| 2.1   | операційну |   | В аналітичному обліку на рахунку 12 "Нематеріальні активи" зазначається факт знаходження об'єкта в операційній оренді | - |
| 2.2   | фінансову  | 181 "Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду" | 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів"  | - |
|   |            | 943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів"            | 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу"  | - |

Джерело: узагальнено автором на основі [38]



**Порівняльна характеристика різних систем обліку нематеріальних активів**

| Система обліку | Елементи, що відносяться до нематеріальних активів   | Термін корисного використання й амортизації  | Метод амортизації   |
|----------------|--|--|---|
| GAAP           | Патентні права, авторські права, гудвіл, організаційні витрати, витрати на відкриття бізнесу   | Термін корисного використання чітко не визначено; залежить від терміну, протягом якого актив приносить економічні вигоди   | Основний – лінійний; в деяких випадках – кумулятивний   |
| IAS            | Програмне забезпечення, патенти, авторські права, права на обслуговування, ліцензії, імпорتنі квоти, франшизи<br><i>Списки клієнтів, маркетингові права, торгові марки, ділові зв'язки активами не визнаються</i>  | Термін корисного використання обмежений строком отримання економічних вигод від нематеріального активу; якщо його неможливо визначити, то приймається термін у 20 років  | Виключно прямолінійний метод  |
| ПБУ            | Результати інтелектуальної праці, науково-технічних розробок, ноу-хау, товарні знаки, твори мистецтва і науки; програмне забезпечення; ділова репутація<br><i>Ділова репутація формується під впливом факторів стабільності покуців, репутації якості, навичок маркетингу та збуту, ділових зв'язків, досвіду управління, рівня кваліфікації персоналу</i> | Термін корисного використання обмежений строком дії прав на результат інтелектуальної діяльності або строком, протягом якого організація передбачає отримувати економічні вигоди; строк також обмежений терміном існування організації | Лінійний метод; метод зменшення залишку; метод списання вартості продукції пропорційно об'єму продукції                                   |
| П(С)БО         | Права користування природними ресурсами, майном, права на комерційні призначення, на об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи.<br><i>Стандарт не поширюється на гудвіл та нематеріальні активи, витрати на придбання яких визнаються роялті</i>  | Строк корисного використання обмежується тим, що зазначений у правовстановлюючому документі; для 4 і 5 груп – відповідно не менше 5 і 2 років; в інших випадках – 10 років.  | Прямолінійний ,метод зменшення залишкової вартості метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод, виробничий метод |

Джерело: узагальнено автором на основі [66,80,81]

## ДОДАТОК С

### Операції з нематеріальними активами, що впливають на фінансовий результат до оподаткування

| Фінансовий результат до оподаткування (ст.138 ПКУ)  |   |
|---|---|
| збільшується  | зменшується   |
| На суму нарахованої амортизації нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності  | На суму розрахованої амортизації нематеріальних активів відповідно до порядку розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування   |
| На суму уцінки та втрат від зменшення корисності нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності | На суму залишкової вартості окремого об'єкта нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень цієї статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта  |
| На суму залишкової вартості окремого об'єкта нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта                                   | На суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності |
| На суму уцінки та втрат від зменшення корисності нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності |   |
| На суму уцінки та втрат від зменшення корисності нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності |   |
| На суму залишкової вартості окремого об'єкта нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта                                   |   |

Джерело: узагальнено автором на основі [80]

**Анкета**  
**для вивчення досвіду організації та методики обліку нематеріальних**  
**активів**  
**на ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»**

| Питання  | Відповідь  |
|--|--|
| Чи є розділ щодо нематеріальних активів у Наказі про облікову політику                                   | Так. Предбачено використання прямолінійного методу амортизації та сім субрахунків для ведення аналітичного обліку за групами |
| Якими методами оцінки нематеріальних активів ви керуєтеся  | Витратним. Дохідним деколи.<br>Ринковим ніколи.  |
| Чи здійснювалася переоцінка наявних НМА у 2018-2019рр.   | ні   |
| Чи має підприємство НАМ старші ніж ринкові аналоги   | так  |
| Чи розраховується дохідність наявних НМА   | За окремими об'єктами за потреби топ-менеджерів  |
| Чи має підприємство НМА, що підвищують рівень його впізнання на ринку                                    | Так  |
| Чи залучалися за час існування товариства до визначення вартості нематеріальних активів фахівці з оцінки | Ні   |
| Чи існує потреба у визначенні реальної оцінки наявних нематеріальних активів                             | Так  |
| Чи вживаються заходи для усунення фізичного старіння комп'ютерних програм                                | Ні   |
| Наявність нематеріальних активів: імені фірми, патентів, ліцензій, кваліфікованих кадрів                 | Так  |

Джерело: авторська розробка



**Діагностика системи обліку нематеріальних активів ТОВ « Українська консалтингова та медіа група»**

| № з/п | Напрямок діагностики та критерії оцінювання  | Оцінка відповідності критеріям |    |           |
|-------|--|--------------------------------|----|-----------|
|       |  | так                            | ні | не повною |
| 1     | Чи розроблено Положення про управлінську бухгалтерію?  |                                |    | +         |
| 2     | Чи діє посадова інструкція бухгалтера з управлінського обліку нематеріальних активів?  | +                              |    |           |
| 3     | Чи впроваджено автоматизацію обліку і звітності відповідно до потреб управління нематеріальних активів?  |                                |    | +         |
| 4     | Чи дотримано принцип послідовності під час складання наказу про облікову політику?   | +                              |    |           |
| 5     | Чи є відмітки посадових осіб про ознайомлення з наказом про облікову політику?   | +                              |    |           |
| 6     | Чи закріплено в наказі про облікову політику застосування рахунків управлінського обліку нематеріальних активів?   |                                | +  |           |
| 7     | Чи своєчасно вносяться зміни й доповнення в наказ про облікову політику відповідно до чинного законодавства?   | +                              |    |           |
| 8     | Чи впроваджено облік за центрами відповідальності відповідно до цілей управління нематеріальних активів?   |                                |    | +         |
| 10    | Чи забезпечує інформація обліку потреби аналізу нематеріальних активів повною мірою?   | +                              |    |           |
| 11    | Чи дотримується бухгалтер з обліку нематеріальних активів положень посадової інструкції?   | +                              |    |           |
| 12    | Чи є наявність на підприємстві нематеріальні активи (власних, в ремонті, переданих в оренду, орендованих)  | +                              |    |           |
| 13    | Порядок присвоєння кожному об'єкту нематеріальних активів у момент надходження на підприємство відповідного  | +                              |    |           |
| 14    | Чи проставляються інвентарні номери у первинних документах з обліку об'єктів нематеріальних активів?   |                                | +  |           |
| 15    | Чи зберігаються первинні документи з обліку об'єктів нематеріальних активів у бухгалтерії  |                                | +  |           |
| 16    | Чи деталізовано порядок ведення аналітичного обліку  |                                | +  |           |
| 17    | Наявність договорів про повну матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження нематеріальних  | +                              |    |           |
| 18    | Наявність на підприємстві спеціальної постійно діючої комісії для оперативного вирішення проблем, пов'язаних з використанням та обліком нематеріальних активів   |                                | +  |           |
| 19    | Правильність проведення класифікації нематеріальних  |                                |    | +         |
| 20    | Чи проводилась інвентаризація нематеріальних активів при встановленні фактів зловживань, крадіжок, псування; за приписом судово-слідчих органів; при консервації основних засобів; при зміні матеріально відповідальної особи; перед складанням річного бухгалтерського звіту; при зміні |                                | +  |           |
| 21    | Чи підлягають інвентаризації зі складанням окремого опису нематеріальних активів, що є в оренді або на   |                                | +  |           |

| Продовження додатка У |  |     |    |                 |
|-----------------------|--|-----|----|-----------------|
| № з/п                 | Напрямок діагностики та критерії оцінювання  | так | ні | не повною мірою |
| 23                    | Чи забезпечено ведення на підприємстві аналітичного обліку нематеріальних активів з відображенням даних в  |     | +  |                 |
| 24                    | Зміна методів нарахування амортизації нематеріальних активів протягом поточного періоду  |     | +  |                 |
| 25                    | Чи призупиняється нарахування нематеріальних активів на період перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанні, консервації | +   |    |                 |
| 26                    | Наявність нематеріальних активів повністю зношених   |     | +  |                 |
| 27                    | Наявність нематеріальних активів, щодо яких існують судові   |     | +  |                 |
| 28                    | Наявність нематеріальних активів, які передані під заставу   |     | +  |                 |

Джерело: авторське узагальнення на основі даних ТОВ «Українська консалтингова та медіа група»

**Підходи до оцінки об'єктів інтелектуальної власності (ОІВ)  
за Національним стандартом України № 1 "Основні положення оцінки майна і майнових прав" визначені три  
підходи до оцінки:**

| Підхід                         | Сутність  | Пояснення   |
|--------------------------------|---|---|
| Витратний підхід;              | Витратний підхід базується на урахуванні принципів корисності і заміщення. Він передбачає визначення поточної вартості витрат на відтворення або заміщення об'єктів оцінки в поточних цінах і наступному корегуванні (зменшенні) на суму зношення (амортизації), тобто за витратами | Звідси випливає важливий висновок, що вартість ОІВ у цьому випадку і ринкова вартість, що передбачає прибуток, - різні величини. До нього звертаються фахівці все частіше, оскільки вартість ОІВ, визначена за цим підходом, відповідає рівневій вартості при "ідеальному" збалансованому стані ринку   |
| Порівняльний (ринковий) підхід | Сутність порівняльного підходу полягає в тому, що вартість прав на ОІВ визначається шляхом зіставлення цін недавніх продажів подібних об'єктів.   | <p>Застосування його на практиці пов'язане із безліччю труднощів і умовностей. У першу чергу, наявність таких труднощів обумовлена тим, що не існує навіть двох абсолютно однакових ОІВ. Країна, вид ОІВ, термін правової охорони, склад авторів, умови фінансування, час продажу - деякі із позицій, за якими, як правило, об'єкти мають відмінності. Причому деякі відмінності можуть змінювати свою вагу відповідно до зміни ринкової ситуації.</p> <p>Ще однією складністю застосування даного підходу є необхідність взяти до уваги угоди, що відповідають визначенню ринкової вартості, тобто ті, на які не вплинули неринкові чинники. При крупних угодах інформація про економічні характеристики і умови продажу часто є недоступною або неповною, тому в таких випадках ринковий підхід може лише окреслити діапазон, у якому найбільш імовірно знаходиться розмір ринкової вартості. Саме тому оцінку ОІВ на основі цього підходу слід виконувати обережно.</p> <p>За наявності достатньої кількості достовірної інформації про недавні продажі подібних об'єктів ринковий підхід дозволяє одержати результат, який максимально близько відображує відношення ринку до об'єкта оцінки.</p> |



|                  |   |   |
|------------------|---|---|
|                  |   | <p>Повноцінне використання ринкового підходу можливе лише за наявності у покупця вибору ОІВ з великої кількості інших, подібних або таких, що виконують ті самі функції. При цьому з декількох ОІВ, приблизно однакового значення і корисності, покупець повинен мати можливість вибрати той, який його влаштовує за переліком якостей( функціональне призначення, прийнятна вартість, тривалість терміну використання, ступінь захищеності, унікальність та тощо). Крім того, продавець прав на ОІВ повинен мати можливість вибору найбільш цікавих для нього покупців, для того щоб з-поміж них віддати перевагу тому, хто більше заплатить, і тому, із ким можливе подальше співробітництво. На жаль, лише щодо деяких ОІВ можливе дотримання цих умов. Дуже часто така можливість виникає при продажу прав на видання високопрофесійних творів літератури, мистецтва, на виготовлення і комерційну реалізацію аудіота відеопродукції вищої якості, при тиражуванні і реалізації програмних продуктів.</p> <p>При передачі прав на об'єкти промислової власності на ринкових умовах виникають додаткові складнощі. Чим більш унікальним є виробництво або продукція, в яких реалізоване право на об'єкт промислової власності, тим складніше знайти покупця і, відповідно, тим меншою є можливість повноправних ринкових відносин. І навпаки, чим ширшим є виробництво і чим більше таких підприємств у світі, тим легше знайти покупців патентів та інших прав, і тем легше застосовувати ринковий підхід. Прикладом цього може служити виробництво комп'ютерів, калькуляторів, телевізорів тощо.</p> <p>Перевагою ринкового підходу є те, що він дозволяє визначити (обумовити) справедливу на ринку ціну.</p> <p>Необхідною умовою застосування ринкового підходу ринок ОІВ, який ще не сформований..</p> |
| Дохідний підхід. | <p>На активно функціонуючому ринку ОІВ для визначення ринкової вартості використовують, головним чином, порівняльний підхід і дохідний підхід. Проте, у переважній більшості випадків отримана за витратним підходом оцінка є необхідною складовою для виведення остаточного розміру ринкової</p> | <p>Порівняння результатів оцінки ОІВ, отриманих за витратним підходом, із результатами, отриманими за порівняльним і дохідним підходами, може бути своєрідним індикатором стану ринку. Так, якщо вартість за витратним підходом виявиться вищою, ніж розрахована за двома іншими підходами, то це означає, що конкуренція на ринку є невеликою і у найближчому майбутньому може відбутися підвищення цін. Якщо ж навпаки, - то можна очікувати підвищення конкуренції і зниження цін.</p> <p>Як правило, потенційні покупці розглядають прибуток від ОІВ з огляду на інвестиційну привабливість, тобто як об'єкт вкладання капіталу з метою отримання в</p>   |

|  |   |   |
|--|---|---|
|  | <p>вартості.</p> <p>Коли ОІВ не призначений для одержання прибутку або коли із тих або інших причин ринкову вартість важко визначити двома іншими підходами, застосовується виключно витратний підхід. Наприклад, якщо ОІВ є унікальними (вигвори мистецтва) і продаються дуже рідко або взагалі не продаються. У випадку визначення бази для оподаткування витратний підхід є основним при визначенні вартості.</p> <p>В основі дохідного підходу лежить принцип очікування, що свідчить про те, що вартість ОІВ обумовлюється розміром майбутніх вигід для його власника. Формалізується даний підхід шляхом перерахування майбутніх грошових потоків, що генеруються ОІВ, у дійсну вартість.</p> | <p>майбутньому відповідного прибутку. Однією з основних особливостей ОІВ, який приносить прибуток, є те, що він дуже рідко належить одному власникові на правах повної власності. Саме тому при оцінці ОІВ зазвичай розглядаються конкретні набори прав власності, що визначають предмет оцінки.</p> <p>Оскільки в основі дохідного підходу лежить принцип очікування майбутніх вигід, то істотним моментом є чітке визначення і класифікація цих вигід для однакового їх тлумачення. Вважається, що вигода від володіння ОІВ включає право одержувати всі регулярні прибутки під час володіння, а також прибуток від продажу ОІВ після закінчення володіння (реверсія), якщо це передбачено ліцензійним договором.</p> <p>В основу дохідного підходу до оцінки об'єктів інтелектуальної власності покладено ґрунтовний математичний апарат.</p> <p>Зміст дохідного підходу полягає у тому, що вартість будь-якого об'єкта інтелектуальної власності можна ототожнити із капіталом (інвестицією) певного розміру, здатним генерувати додатковий прибуток або, надлишкову додану вартість на умовах ефективного використання цього активу. Відповідно, для вирішення зворотної задачі (оцінки вартості об'єктів інтелектуальної власності) необхідно визначити додатковий прибуток за який-небудь період часу (наприклад, за рік), що може бути отриманий за рахунок еманції (прояву) нових ідей, принципів, удосконалень в організаційну, технологічну або підприємницьку діяльність підприємства. При цьому додатковий прибуток ототожнюється з прибутком на певний капітал, рівний вартості конкретного об'єкта інтелектуальної власності. Знаючи прибутковість конкретної галузі, до якої відноситься те або інше підприємство, або визначивши внутрішню прибутковість потоку надлишкової доданої вартості за відомою додатковою вартістю, за допомогою відомих економіко-математичних формул можна оцінити вартість конкретного об'єкту інтелектуальної власності, тобто визначити розмір капіталу.</p> |
|--|---|---|

Джерело: узагальнено автором на основі [68]

Продовження додатку Ф

Таблиця 2

Рекомендований порядок застосування підходів до оцінки прав на об'єкти інтелектуальної власності

| ОІВ                                 | У першу чергу | У другу чергу | Ймовірні до застосування |
|-------------------------------------|---------------|---------------|--------------------------|
| Патенти і технології                | дохідний      | Порівняльний  | витратний                |
| Патенти і технології                | дохідний      | Порівняльний  | витратний                |
| Товарні знаки і бренди              | дохідний      | Порівняльний  | витратний                |
| Інформаційне програмне забезпечення | витратний     | Порівняльний  | дохідний                 |
| Програмні продукти                  | дохідний      | Порівняльний  | витратний                |
| Права копіювання                    | дохідний      | Порівняльний  | витратний                |
| Франчайзінгові права                | дохідний      | Порівняльний  | витратний                |

Джерело: узагальнено автором на основі [38, 68]



Додаток 1  
до положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого  
підприємства"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємства

Підприємство

Дата(рік,місяць,число)

| Коди       |    |    |
|------------|----|----|
| 2016       | 01 | 01 |
| 32589801   |    |    |
| 8036300000 |    |    |
| 240        |    |    |
| 58.14      |    |    |

Товариство з обмеженою відповідальністю «Українська консалтингова та медіа група»

за ЄДРПОУ

Територія  
район **за КОАТУУ**

м. Київ, Дарницький

Організаційно-правова форма господарювання

Товариство з обмеженою відповідальністю

за КОПФГ

Вид економічної діяльності

Виданняжурналівіперіодичнихвидань

за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб 5

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон проспект Григоренка, буд. 11-А, кв. 154, м. КИЇВ, 02068  
4619052

1.Баланс на 31 грудня 2016 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД

1801006

| Актив   | Код<br>рядка | На початок<br>звітнього року | На кінець<br>звітнього періоду |
|---|--------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1   | 2            | 3                            | 4                              |
| <b>I. Необоротні активи</b>   |              |                              |                                |
| Нематеріальні активи  | 1000         | 15,5                         | 15,3                           |
| Первісна вартість   | 1001         | 150,1                        | 153,6                          |
| Накопичена амортизація  | 1002         | 134,6                        | 138,3                          |
| Незавершені капітальні інвестиції                                       | 1005         | 3,9                          | -                              |
| Основні засоби  | 1010         | 22,1                         | 20,9                           |
| первісна вартість   | 1011         | 214,2                        | 215,1                          |
| знос  | 1012         | ( 192,1 )                    | ( 194,2 )                      |
| Довгострокові біологічні активи   | 1020         | -                            | -                              |
| Довгострокові фінансові інвестиції                                      | 1030         | -                            | -                              |
| Інші необоротні активи  | 1090         | -                            | -                              |
| <b>Усього за розділом I</b>   | <b>1095</b>  | 41,5                         | 36,2                           |
| <b>II. Оборотні активи</b>  |              |                              |                                |
| Запаси  | 1100         | 1,3                          | 3,1                            |
| у тому числі готова продукція   | 1103         | 0,1                          | 0,1                            |
| Поточні біологічні активи   | 1110         | -                            | -                              |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги        | 1125         | 13,0                         | 194,5                          |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом                   | 1135         | -                            | -                              |
| у тому числі з податку на прибуток                                      | 1136         | -                            | -                              |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                                 | 1155         | -                            | 27,0                           |
| Поточні фінансові інвестиції  | 1160         | -                            | -                              |
| Гроші та їх еквіваленти   | 1165         | 26,5                         | 5,6                            |
| Витрати майбутніх періодів  | 1170         | -                            | -                              |
| Інші оборотні активи  | 1190         | -                            | -                              |
| <b>Усього за розділом II</b>  | <b>1195</b>  | 40,8                         | 230,2                          |
| <b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b> | <b>1200</b>  | -                            | -                              |
| <b>Баланс</b>   | <b>1300</b>  | 82,3                         | 266,4                          |

| Пасив  | Код рядка   | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|--|-------------|--------------------------|----------------------------|
| 1  | 2           | 3                        | 4                          |
| <b>I. Власний капітал</b>  |             |                          |                            |
| Зареєстрований (пайовий) капітал   | 1400        | 18,5                     | 18,5                       |
| Додатковий капітал   | 1410        | -                        | -                          |
| Резервний капітал  | 1415        | -                        | -                          |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)  | 1420        | 10,2                     | (31,2)                     |
| Неоплачений капітал  | 1425        | ( - )                    | ( - )                      |
| <b>Усього за розділом I</b>  | <b>1495</b> | <b>28,7</b>              | <b>(12,7)</b>              |
| <b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>                              |             |                          |                            |
| <b>III. Поточні зобов'язання</b>   |             |                          |                            |
| Короткострокові кредити банків   | 1600        | -                        | -                          |
| Поточна кредиторська заборгованість за:  |             |                          |                            |
| довгостроковими зобов'язаннями   | 1610        | -                        | -                          |
| товари, роботи, послуги  | 1615        | 38,6                     | 209,2                      |
| розрахунками з бюджетом  | 1620        | 1,6                      | 1,6                        |
| у тому числі з податку на прибуток   | 1621        | -                        | -                          |
| розрахунками зі страхування  | 1625        | 4,5                      | 3,6                        |
| розрахунками з оплати праці  | 1630        | 8,9                      | 16,7                       |
| Доходи майбутніх періодів  | 1665        | -                        | -                          |
| Інші поточні зобов'язання  | 1690        | -                        | 48,0                       |
| <b>Усього за розділом III</b>  | <b>1695</b> | <b>53,6</b>              | <b>279,1</b>               |
| <b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b> |             |                          |                            |
| <b>Баланс</b>  | <b>1900</b> | <b>82,3</b>              | <b>266,4</b>               |

**2. Звіт про фінансові результати за  
Рік 2016**

| Стаття   | Код рядка   | Форма № 2-м Код за ДКУД   1801007 |   |
|--|-------------|-----------------------------------|---|
|  |             | За звітний період                 | За аналогічний період попереднього року |
| 1  | 2           | 3                                 | 4                                       |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000        | 1 347,7                           | 973,0                                   |
| Інші операційні доходи   | 2120        | -                                 | -                                       |
| Інші доходи  | 2240        | -                                 | -                                       |
| <b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>                       | <b>2280</b> | <b>1 347,7</b>                    | <b>973,0</b>                            |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 2050        | ( 429,8 )                         | ( 330,2 )                               |
| Інші операційні витрати  | 2180        | ( 959,3 )                         | ( 684,8 )                               |
| Інші витрати   | 2270        | ( - )                             | ( - )                                   |
| <b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>                      | <b>2285</b> | <b>( 1 389,1 )</b>                | <b>( 1 015,0 )</b>                      |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)            | 2290        | (41,4)                            | (42,0)                                  |
| Податок на прибуток  | 2300        | ( - )                             | ( - )                                   |
| <b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>                  | <b>2350</b> | <b>(41,4)</b>                     | <b>(42,0)</b>                           |

Керівник

(підпис)

Л.М. Бондар

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

А.Г. Васільєв

(ініціали, прізвище)

Додаток 1  
до положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого  
підприємства"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємства

Підприємство

Дата(рік,місяць,число)

Товариство з обмеженою відповідальністю «Українська консалтингова та медіа група»

за ЄДРПОУ

| Коди       |    |    |
|------------|----|----|
| 2017       | 01 | 01 |
| 32589801   |    |    |
| 8036300000 |    |    |
| 240        |    |    |
| 58.14      |    |    |

Територія  
район **за КОАТУУ**

м. Київ, Дарницький

Організаційно-правова форма господарювання

Товариство з обмеженою відповідальністю

за КОПФГ

Вид економічної діяльності

Виданняжурналівіперіодичнихвидань

за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб 5

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон проспект Григоренка, буд. 11-А, кв. 154, м. КИЇВ, 02068  
4619052

1.Баланс на 31 грудня 2017 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД

1801006

| Актив   | Код рядка   | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|---|-------------|--------------------------|----------------------------|
| 1   | 2           | 3                        | 4                          |
| <b>I. Необоротні активи</b>   |             |                          |                            |
| Нематеріальні активи  | 1000        | 15,3                     | 15,6                       |
| Первісна вартість   | 1001        | 153,6                    | 168,7                      |
| Накопичена амортизація  | 1002        | 138,3                    | 153,1                      |
| Незавершені капітальні інвестиції                                       | 1005        | -                        | -                          |
| Основні засоби  | 1010        | 20,9                     | 18,1                       |
| первісна вартість   | 1011        | 215,1                    | 200,0                      |
| знос  | 1012        | ( 194,2 )                | ( 181,9 )                  |
| Довгострокові біологічні активи   | 1020        | -                        | -                          |
| Довгострокові фінансові інвестиції                                      | 1030        | -                        | -                          |
| Інші необоротні активи  | 1090        | -                        | -                          |
| <b>Усього за розділом I</b>   | <b>1095</b> | <b>36,2</b>              | <b>33,7</b>                |
| <b>II. Оборотні активи</b>  |             |                          |                            |
| Запаси  | 1100        | 3,1                      | 4,5                        |
| у тому числі готова продукція   | 1103        | 0,1                      | -                          |
| Поточні біологічні активи   | 1110        | -                        | -                          |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги        | 1125        | 194,5                    | 29,9                       |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом                   | 1135        | -                        | -                          |
| у тому числі з податку на прибуток                                      | 1136        | -                        | -                          |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                                 | 1155        | 27,0                     | 87,1                       |
| Поточні фінансові інвестиції  | 1160        | -                        | -                          |
| Гроші та їх еквіваленти   | 1165        | 5,6                      | 64,5                       |
| Витрати майбутніх періодів  | 1170        | -                        | -                          |
| Інші оборотні активи  | 1190        | -                        | 37,9                       |
| <b>Усього за розділом II</b>  | <b>1195</b> | <b>230,2</b>             | <b>223,9</b>               |
| <b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b> |             |                          |                            |
| <b>Баланс</b>   | <b>1200</b> | <b>-</b>                 | <b>-</b>                   |
|   | <b>1300</b> | <b>266,4</b>             | <b>257,6</b>               |



| Пасив  | Код рядка   | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|--|-------------|--------------------------|----------------------------|
| 1  | 2           | 3                        | 4                          |
| <b>I. Власний капітал</b>  |             |                          |                            |
| Зареєстрований (пайовий) капітал   | 1400        | 18,5                     | 18,5                       |
| Додатковий капітал   | 1410        | -                        | -                          |
| Резервний капітал  | 1415        | -                        | -                          |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)  | 1420        | (31,2)                   | (273,0)                    |
| Неоплачений капітал  | 1425        | ( - )                    | ( - )                      |
| <b>Усього за розділом I</b>  | <b>1495</b> | <b>(12,7)</b>            | <b>(254,5)</b>             |
| <b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>                              |             |                          |                            |
| <b>III. Поточні зобов'язання</b>   |             |                          |                            |
| Короткострокові кредити банків   | 1600        | -                        | -                          |
| Поточна кредиторська заборгованість за:  |             |                          |                            |
| довгостроковими зобов'язаннями   | 1610        | -                        | -                          |
| товари, роботи, послуги  | 1615        | 209,2                    | 226,0                      |
| розрахунками з бюджетом  | 1620        | 1,6                      | 19,4                       |
| у тому числі з податку на прибуток   | 1621        | -                        | -                          |
| розрахунками зі страхування  | 1625        | 3,6                      | 4,2                        |
| розрахунками з оплати праці  | 1630        | 16,7                     | 15,5                       |
| Доходи майбутніх періодів  | 1665        | -                        | -                          |
| Інші поточні зобов'язання  | 1690        | 48,0                     | 247,0                      |
| <b>Усього за розділом III</b>  | <b>1695</b> | <b>279,1</b>             | <b>512,1</b>               |
| <b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b> |             |                          |                            |
| <b>Баланс</b>  | <b>1900</b> | <b>266,4</b>             | <b>257,6</b>               |

**2. Звіт про фінансові результати за  
Рік 2017**

| Стаття   | Код рядка   | Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007 |   |
|--|-------------|---------------------------------|---|
|  |             | За звітний період               | За аналогічний період попереднього року |
| 1  | 2           | 3                               | 4                                       |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000        | 950,3                           | 1 347,7                                 |
| Інші операційні доходи   | 2120        | -                               | -                                       |
| Інші доходи  | 2240        | -                               | -                                       |
| <b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>                       | <b>2280</b> | <b>950,3</b>                    | <b>1 347,7</b>                          |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 2050        | ( 356,1 )                       | ( 429,8 )                               |
| Інші операційні витрати  | 2180        | ( 661,2 )                       | ( 959,3 )                               |
| Інші витрати   | 2270        | ( - )                           | ( - )                                   |
| <b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>                      | <b>2285</b> | <b>( 1 017,3 )</b>              | <b>( 1 389,1 )</b>                      |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)            | 2290        | (67,0)                          | (41,4)                                  |
| Податок на прибуток  | 2300        | ( - )                           | ( - )                                   |
| <b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>                  | <b>2350</b> | <b>(67,0)</b>                   | <b>(41,4)</b>                           |

Керівник

(підпис)

Л.М. Бондар

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

А.Г. Васильєв

(ініціали, прізвище)

Додаток 1  
до положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого  
підприємства"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємства

Підприємство

Дата(рік,місяць,число)

| Коди       |    |    |
|------------|----|----|
| 2018       | 01 | 01 |
| 32589801   |    |    |
| 8036300000 |    |    |
| 240        |    |    |
| 58.14      |    |    |

Товариство з обмеженою відповідальністю «Українська консалтингова та медіа група»

за ЄДРПОУ

Територія  
район **за КОАТУУ**

м. Київ, Дарницький

Організаційно-правова форма господарювання

Товариство з обмеженою відповідальністю

за КОПФГ

Вид економічної діяльності

Виданняжурналівіперіодичнихвидань

за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб 6

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон проспект Григоренка, буд. 11-А, кв. 154, м. КИЇВ, 02068

4619052

1.Баланс на 31 грудня 2018 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД

1801006

| Актив   | Код рядка   | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|---|-------------|--------------------------|----------------------------|
| 1   | 2           | 3                        | 4                          |
| <b>I. Необоротні активи</b>   |             |                          |                            |
| Нематеріальні активи  | 1000        | 15,6                     | 17,6                       |
| Первісна вартість   | 1001        | 168,7                    | 185,4                      |
| Накопичена амортизація  | 1002        | 153,1                    | 167,8                      |
| Незавершені капітальні інвестиції                                       | 1005        | -                        | 3,0                        |
| Основні засоби  | 1010        | 18,1                     | 17,4                       |
| первісна вартість   | 1011        | 200,0                    | 187,2                      |
| знос  | 1012        | ( 181,9 )                | ( 169,8 )                  |
| Довгострокові біологічні активи   | 1020        | -                        | -                          |
| Довгострокові фінансові інвестиції                                      | 1030        | -                        | -                          |
| Інші необоротні активи  | 1090        | -                        | -                          |
| <b>Усього за розділом I</b>   | <b>1095</b> | <b>33,7</b>              | <b>38,0</b>                |
| <b>II. Оборотні активи</b>  |             |                          |                            |
| Запаси  | 1100        | 4,5                      | 4,4                        |
| у тому числі готова продукція   | 1103        | -                        | -                          |
| Поточні біологічні активи   | 1110        | -                        | -                          |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги        | 1125        | 29,9                     | 0,9                        |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом                   | 1135        | -                        | -                          |
| у тому числі з податку на прибуток                                      | 1136        | -                        | -                          |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                                 | 1155        | 87,1                     | 27,7                       |
| Поточні фінансові інвестиції  | 1160        | -                        | -                          |
| Гроші та їх еквіваленти   | 1165        | 64,5                     | 14,0                       |
| Витрати майбутніх періодів  | 1170        | -                        | -                          |
| Інші оборотні активи  | 1190        | 37,9                     | 10,1                       |
| <b>Усього за розділом II</b>  | <b>1195</b> | <b>223,9</b>             | <b>57,1</b>                |
| <b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b> |             |                          |                            |
| <b>Баланс</b>   | <b>1200</b> | <b>-</b>                 | <b>-</b>                   |
|   | <b>1300</b> | <b>257,6</b>             | <b>95,1</b>                |

| Пасив  | Код рядка   | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|--|-------------|--------------------------|----------------------------|
| 1  | 2           | 3                        | 4                          |
| <b>I. Власний капітал</b>  |             |                          |                            |
| Зареєстрований (пайовий) капітал   | 1400        | 18,5                     | 18,5                       |
| Додатковий капітал   | 1410        | -                        | -                          |
| Резервний капітал  | 1415        | -                        | -                          |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)  | 1420        | (273,0)                  | (282,8)                    |
| Неоплачений капітал  | 1425        | ( - )                    | ( - )                      |
| <b>Усього за розділом I</b>  | <b>1495</b> | <b>(254,5)</b>           | <b>(264,3)</b>             |
| <b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>                              |             |                          |                            |
| <b>III. Поточні зобов'язання</b>   |             |                          |                            |
| Короткострокові кредити банків   | 1600        | -                        | -                          |
| Поточна кредиторська заборгованість за:  |             |                          |                            |
| довгостроковими зобов'язаннями   | 1610        | -                        | -                          |
| товари, роботи, послуги  | 1615        | 226,0                    | 234,0                      |
| розрахунками з бюджетом  | 1620        | 19,4                     | 23,6                       |
| у тому числі з податку на прибуток   | 1621        | -                        | -                          |
| розрахунками зі страхування  | 1625        | 4,2                      | 6,0                        |
| розрахунками з оплати праці  | 1630        | 15,5                     | 21,9                       |
| Доходи майбутніх періодів  | 1665        | -                        | -                          |
| Інші поточні зобов'язання  | 1690        | 247,0                    | 73,9                       |
| <b>Усього за розділом III</b>  | <b>1695</b> | <b>512,1</b>             | <b>359,4</b>               |
| <b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b> |             |                          |                            |
| <b>Баланс</b>  | <b>1900</b> | <b>257,6</b>             | <b>95,1</b>                |

**2. Звіт про фінансові результати за**  
**Рік**  
**2018**

| Стаття   | Код рядка   | Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007 |   |
|--|-------------|---------------------------------|---|
|  |             | За звітний період               | За аналогічний період попереднього року |
| 1  | 2           | 3                               | 4                                       |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000        | 1 832,8                         | 950,3                                   |
| Інші операційні доходи   | 2120        | -                               | -                                       |
| Інші доходи  | 2240        | -                               | -                                       |
| <b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>                       | <b>2280</b> | <b>1 832,8</b>                  | <b>950,3</b>                            |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 2050        | ( 758,1 )                       | ( 356,1 )                               |
| Інші операційні витрати  | 2180        | ( 1 082,6 )                     | ( 661,2 )                               |
| Інші витрати   | 2270        | ( - )                           | ( - )                                   |
| <b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>                      | <b>2285</b> | <b>( 1 840,7 )</b>              | <b>( 1 017,3 )</b>                      |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)            | 2290        | (7,9)                           | (67,0)                                  |
| Податок на прибуток  | 2300        | ( - )                           | ( - )                                   |
| <b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>                  | <b>2350</b> | <b>(7,9)</b>                    | <b>(67,0)</b>                           |

Керівник

(підпис)

Л.М. Бондар

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

А.Г. Васильєв

(ініціали, прізвище)



Продовження додатку Х  
Таблиця 1

Аналіз основних економічних показників ТОВ «Українська консалтингова група» за 2016-2019 рр.

| Показник   | 2016         | 2017         | 2018        | Відхилення 2018 |               |
|--|--------------|--------------|-------------|-----------------|---------------|
|  |              |              |             | 2016            | 2017          |
| <b>Активи</b>  |              |              |             |                 |               |
| Нематеріальні активи   | 15,3         | 15,6         | 17,6        | 2,3             | 2             |
| Незавершені капітальні інвестиції                                | -            | -            | 3,0         | -               |               |
| Основні засоби   | 20,9         | 18,1         | 17,4        | -3,5            | -0,7          |
| Усього необоротних активів                                       | 36,2         | 33,7         | 38,0        | 1,8             | 4,3           |
| Запаси   | 3,1          | 4,5          | 4,4         | 1,3             | -0,1          |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 194,5        | 29,9         | 0,9         | -193,6          | -29           |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                          | 27,0         | 87,1         | 27,7        | 0,7             | -59,4         |
| Гроші та їх еквіваленти  | 5,6          | 64,5         | 14,0        | 8,4             | -50,5         |
| Інші оборотні активи   | -            | 37,9         | 10,1        | -               | -27,8         |
| Усього оборотних активів   | 230,2        | 223,9        | 57,1        | -173,1          | -166,8        |
| <b>БАЛАНС</b>  | <b>266,4</b> | <b>257,6</b> | <b>95,1</b> | <b>-171,3</b>   | <b>-162,5</b> |
| <b>Пасиви</b>  |              |              |             |                 |               |
| Зареєстрований (пайовий) капітал                                 | 18,5         | 18,5         | 18,5        | 0               | 0             |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)                      | (31,2)       | (273,0)      | (282,8)     | -251,6          | -9,8          |
| Усього капітал   | (12,7)       | (254,5)      | (264,3)     | -251,6          | -9,8          |
| Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги   | 209,2        | 226,0        | 234,0       | 24,8            | 8             |
| розрахунками з бюджетом  | 1,6          | 19,4         | 23,6        | 22              | 4,2           |
| розрахунками зі страхування                                      | 3,6          | 19,4         | 6,0         | 2,4             | -13,4         |
| розрахунками з оплати праці                                      | 16,7         | 15,5         | 21,9        | 5,2             | 6,4           |
| Інші поточні зобов'язання  | 48,0         | 247,0        | 73,9        | 25,9            | -173,1        |
| Усього зобов'язань   | 279,1        | 512,1        | 359,4       | 80,3            | -152,7        |
| <b>БАЛАНС</b>  | <b>266,4</b> | <b>257,6</b> | <b>95,1</b> | <b>-171,3</b>   | <b>-162,5</b> |

Таблиця 2

Аналіз результатів діяльності ТОВ «Українська консалтингова група» за 2016-2019 рр.

| Показник                              | 2016           | 2017           | 2018           | Відхилення 2018 |               |
|---------------------------------------|----------------|----------------|----------------|-----------------|---------------|
|                                       |                |                |                | 2016            | 2017          |
| Чистий дохід від реалізації продукції | 1 347,7        | 950,3          | 1 832,8        | 485,10          | 882,50        |
| Собівартість реалізованої продукції   | 429,8          | 356,1          | 758,1          | 328,30          | 402,00        |
| Інші операційні витрати               | 959,3          | 661,2          | 1 082,6        | 123,30          | 421,40        |
| <b>Разом витрати</b>                  | <b>1 389,1</b> | <b>1 017,3</b> | <b>1 840,7</b> | <b>451,60</b>   | <b>823,40</b> |
| Фінансовий результат до оподаткування | (41,4)         | (67,0)         | (7,9)          | 33,50           | 59,10         |

Джерело: авторське узагальнення