

Нормативно-правові аспекти визнання та обліку нематеріальних активів

Метою статті є розкриття нормативно-правових аспектів визнання та обліку нематеріальних активів. Здійснено аналіз трактування сутності поняття «нематеріальні активи» запропонованого, як науковцями, так і міжнародними та вітчизняними стандартами бухгалтерського обліку. Виявлено, що поняття «нематеріальні активи» через відсутність чіткого механізму їх ідентифікації до теперішнього часу у вітчизняній теорії та практиці бухгалтерського обліку трактується по-різному, що є наслідком неоднозначного розуміння їх економічної природи і юридичного змісту. Визначено та згруповано критерії визнання нематеріальних активів в бухгалтерському обліку. Обґрунтовано критерії ідентифікації об'єктів нематеріальних активів у футбольних клубах, які дозволяють підійти до визначення нематеріальних активів з двох сторін – юридичної та економічної. Розкрито організаційні аспекти бухгалтерського обліку нематеріальних активів, зокрема уточнено одиниці обліку та наведено групи об'єктів нематеріальних активів у розрізі: субрахунків бухгалтерського обліку, визначених Інструкцією про використання плану рахунків; субрахунків бухгалтерського обліку, які використовуються у футбольних клубах; груп нематеріальних активів відповідно до Податкового кодексу України.

Ключові слова: бухгалтерський облік, підприємство, нематеріальний актив, суб'єкт господарювання, субрахунки, групи нематеріальних активів.

Нормативно-правовые аспекты признания и учета нематериальных активов

Целью статьи является раскрытие нормативно-правовых аспектов признания и учета нематериальных активов. Осуществлен анализ трактовки сущности понятия «нематериальные активы» предлагаемой, как учеными, так и международными и отечественными стандартами бухгалтерского учета. Выявлено, что понятие «нематериальные активы» из-за отсутствия четкого механизма их идентификации до настоящего времени в отечественной теории и практике бухгалтерского учета трактуется по-разному, что является следствием неоднозначного понимания их экономической природы и юридического содержания. Определены и сгруппированы критерии признания нематериальных активов в бухгалтерском учете. Обоснованы критерии идентификации объектов нематериальных активов в футбольных клубах, которые позволяют подойти к определению нематериальных активов с двух сторон - юридической и экономической. Раскрыты организационные аспекты бухгалтерского учета нематериальных активов, в частности уточнено единицы учета и приведены группы объектов нематериальных активов в разрезе: субсчетов бухгалтерского учета, определенных Инструкцией об использовании плана счетов; субсчетов бухгалтерского учета, используемых в футбольных клубах; групп нематериальных активов согласно Налоговому кодексу Украины.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, предприятие, нематериальный актив, субъект хозяйствования, субсчета, группы нематериальных активов.

Legal and Regulatory Aspects of the Recognition and Accounting of Intangible Assets

The purpose of the article is to reveal the legal and regulatory aspects of the recognition and accounting of intangible assets. An analysis of the interpretation of the essence of the concept of "intangible assets" proposed by both

* Чік Марія Юріївна, доцент кафедри бухгалтерського обліку Львівського торговельно-економічного університету (м. Львів), кандидат економічних наук, доцент.

academics and international and domestic accounting standards is carried out. It is revealed that the concept of "intangible assets" due to the lack of a clear mechanism for their identification to date, is interpreted differently in the domestic theory and practice of accounting, which is the result of ambiguous understanding of their economic nature and legal content. The criteria for recognizing intangible assets in accounting are determined and grouped. The criteria for identification of intangible assets objects in football clubs are grounded, which allow to approach the definition of intangible assets on both sides - legal and economic. The organizational aspects of the accounting of intangible assets are disclosed, in particular, the units of accounting are specified and the groups of objects of intangible assets are presented in terms of: the subaccounting of accounts, specified in the Instruction on the use of the account plan; accounting subaccounts used in football clubs; groups of intangible assets in accordance with the Tax Code of Ukraine.

Keywords: *accounting, enterprise, intangible asset, business entity, sub-accounts, groups of intangible assets.*

Постановка проблеми. Сучасні ринкові умови зумовили неухильне зростання частки нематеріальних активів у вигляді прав, пов'язаних з об'єктами інтелектуальної власності, і діловою репутацією в майновому комплексі підприємств різних видів економічної діяльності. Так, за останні три роки питома вага таких об'єктів бухгалтерського обліку в активах досліджуваних футбольних клубів зростає і в даний час в середньому становить 15-20 %. Це викликано швидкістю і масштабами зростання таких суб'єктів господарювання, поширенням інформаційних технологій, активної інноваційно-інвестиційної діяльності, підвищенням конкурентоспроможності, інтеграцією міжнародних футбольних клубів.

Проведене реформування бухгалтерського обліку та звітності виробило підхід до розуміння нематеріальних активів, як самостійної категорії обліку. Однак нормативні документи не вирішили всіх проблем організації бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Зокрема, неповністю розробленими залишаються питання понятійного апарату, ідентифікації нематеріальних активів як об'єктів бухгалтерського обліку. Виникають складності в правилах визнання доходів і витрат в рамках бухгалтерського обліку, недосконалості розроблених класифікацій для обліково-аналітичної роботи і відсутності необхідних уніфікованих форм облікової документації. Крім того, недостатні результати досліджень, викладені у спеціальній літературі та методичних розробках з аналізу інтелектуальної власності промислових підприємств, яка займає в структурі нематеріальних активів основну частку, роблять цю ділянку облікової роботи однією з найбільш проблемних.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми визнання та обліку нематеріальних активів досліджені у вітчизняній обліковій науці і практиці недостатньо. Певною мірою дослідженням обліку нематеріальних активів займалися такі вчені як І.М. Бойчук, В.М. Жук, В.П. Завгородній, М.В. Корягін, П.О. Куцик, І.І. Пилипенко, С.Ф. Покропивний, К. Стендфілда, А. Торре та інші. Зокрема, методологічні основи бухгалтерського обліку нематеріальних активів розкривають у своїх дослідженнях І.М. Бойчук, В.П. Завгородній, І.І. Пилипенко. Виявленню основних відмінностей між нематеріальними активами і нематеріальними ресурсами присвячені дослідження М.В. Корягіна, П.О. Куцика. Проте, необхідність розробки науково

обґрунтованих рекомендацій з удосконалення визнання та обліку нематеріальних активів визначає актуальність обраної теми дослідження.

Метою статті є розкриття нормативно-правових аспектів визнання та обліку нематеріальних активів, зокрема уточнення трактування сутності поняття «нематеріальні активи», визначення критеріїв визнання нематеріальних активів, а також обґрунтування організаційних аспектів їх обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасне конкурентне середовище мотивує суб'єктів господарювання здійснювати ефективний облік майна, яке може бути представлене як матеріальними, так і нематеріальними активами. Підприємства та організації чітко розробляють методику та організацію обліку матеріальних активів завдяки дослідженню нормативно-правових документів, методичних рекомендацій, інших матеріалів. Проте, незважаючи на наявність також значного нормативно-правового забезпечення обліку нематеріальних активів, суб'єкти господарювання мають труднощі з їх ідентифікацією та оцінкою для цілей бухгалтерського обліку. До таких суб'єктів господарювання відносяться і футбольні клуби.

Особливість нематеріальних активів полягає в тому, що вони є довгостроковими необоротними (непоточними) активами підприємства. Нематеріальні активи не мають матеріально-фізичної форми. Методологічні та методичні аспекти при розробці системи бухгалтерського обліку нематеріальних активів повинні охоплювати: системний підхід; визначення складу, структури та економічної сутності нематеріальних активів; вплив міжнародних нормативно-правових та методичних чинників; формування облікової політики; вироблення принципів, що забезпечують ефективне функціонування системи оцінки та бухгалтерського обліку нематеріальних активів.

Системний підхід до розгляду проблеми обліку нематеріальних активів обумовлюється загальною теорією системи [1, с. 3; 2, с. 5; 3, с. 36]. За результатами проведеного дослідження праць вітчизняних та зарубіжних вчених, виявлено існування наступного науково трактування системи, яке пов'язане з наданням визначення дефініції «нематеріальні активи». Система – безліч елементів, що знаходяться у відносинах і зв'язках один з одним, які утворюють певну цілісність, єдність. Основними системними принципами є: цілісність, структурність, ієрархічність. Система є ціле, яке не можна зрозуміти

Бухгалтерський облік

за допомогою аналізу «... і кожна частина системи має ті якості, які губляться, якщо їх відокремити від системи, і кожна система має такі якості – суттєві, – які відсутні у її частин» [4, с. 39].

Під структурою розуміємо певне співвідношення елементів системи для збереження цілісності останньої. Ієрархія передбачає оцінку частин або елементів цілого, які володіють загальною властивістю, але в різних кількостях. «... Ієрархію можна визначити як розташування елементів системи або її підсистем відповідно до визначеного критерію, що об'єднує ці елементи або підсистеми групи з одним характером відносин між складовими інших груп» [5, с. 10].

Формування економічної категорії нематеріальних активів обумовлює спосіб їх застосування в системі виробничих відносин і перенесення вартості на вироблену продукцію. Нематеріальні активи беруть участь у виробництві багаторазово і переносять свою вартість на вироблену продукцію частинами.

За цими ознаками нематеріальні активи можна віднести до основного капіталу підприємства. Як писав К. Маркс, «... капітал є основним не тому, що він фіксований в засобах праці, а тому, що частина його вартості, вкладеної в засоби праці, залишається фіксованою в них, в той час як інша частина перетворюється в якості складової частини вартості продукту» [6, с. 221-222].

Поняття «нематеріальні активи» через відсутність чіткого механізму їх ідентифікації до теперішнього часу у вітчизняній теорії та практиці бухгалтерського обліку трактується по-різному, що є наслідком неоднозначного розуміння їх економічної природи і юридичного змісту. Проведене дослідження наукових праць зарубіжних і вітчизняних авторів щодо ідентифікації категорії «нематеріальних активів» виявило відсутність використання українськими і міжнародними стандартами гнучких підходів у визначенні критеріїв їх визнання.

Нормативно-правове визначення терміну «нематеріальний актив» наведено, зокрема, у п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», що затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 [7]. Отже – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Аналогічне тлумачення міститься також у § 8 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» [8]. Щодо законодавчого визначення дефініції «нематеріальний актив» Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI окремо не визначає, що таке нематеріальні активи, тому податкова ідентифікація нематеріального активу не відрізняється від бухгалтерської [9].

Під наведене визначення потрапляють чимало облікових об'єктів (наприклад, витрати майбутніх періодів), які насправді до категорії «несубстанційних» активів не належать. Для того щоб об'єкт, який може бути віднесений до нематеріальних активів, міг бути визнаний як актив (а

не списаний на витрати поточного періоду), стосовно нього повинні в обов'язковому порядку виконуватися такі критерії визнання: «Актив повинен контролюватися організацією в результаті минулих подій; організація очікує отримати від використання активу майбутні економічні вигоди».

Проте, розмежування контрольованих підприємством ресурсів за ознакою нематеріальності виявляється не настільки вже й складним, як може здатися на перший погляд. Головне – «пропустити» актив крізь призму кваліфікуючих критеріїв відповідності визначенню нематеріальних активів і критеріїв їх визнання. Якщо об'єкт відповідає всім цим ознакам, то його можна ідентифікувати як нематеріальний актив.

До першої групи критеріїв (щодо відповідності визнання нематеріальних активів) належать:

- немонетарність;
- відсутність фізичної субстанції;
- можливість ідентифікації;
- підконтрольність.

Немонетарність і нематеріальність дозволяють відрізнити нематеріальні активи від фінансових і матеріальних активів відповідно. Ці властивості в цілому зрозумілі та не потребують додаткових пояснень для їх застосування під час визнання нематеріального активу.

Із ідентифікацією та контролюваністю нематеріальних активів виникає трохи більше питань. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» цих кваліфікуючих ознак не розтлумачує, проте в § 12 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» міститься інформація саме про ідентифікованість нематеріального активу.

Ідентифікованість активу означає, що він:

(А) «є виділеним, тобто може бути від'єднаний або відділений від підприємства і проданий, переданий, захищений ліцензією, наданий в оренду або обмінаний індивідуально або разом з активом чи зобов'язанням, які відносяться до нього договором, незалежно від того, чи має намір підприємство так вчинити; або

(Б) виникає внаслідок договірних чи інших юридичних прав, незалежно від того, чи можна ці права передавати або відокремлювати від підприємства або від інших прав і зобов'язань».

Щодо підконтрольності нематеріальних активів у § 13 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» зазначено, що підприємство контролює актив лише в разі володіння правами на отримання майбутніх економічних вигод від нематеріального ресурсу та здатності обмежувати доступ інших суб'єктів господарювання до таких економічних благ. Водночас підкреслюється важливість (і бажаність) наявності у володільця юридичних прав на інтелектуальний продукт, які можна захистити в судовому порядку. Водночас юридичне забезпечення прав не визнається першорядною умовою для контролю, адже суб'єкт господарювання може контролювати майбутні

економічні вигоди від використання нематеріальних активів і в інший спосіб.

Бухгалтерські стандарти виділяють другу групу критерії визнання нематеріальних активів (п. 6 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», § 21 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи»):

– існування ймовірності одержання економічних вигод від використання активу;

– можливість достовірного визначення вартості.

Названі критерії є ідентичними в застосуванні під час визнання та зарахування на баланс не лише нематеріальних активів, але й інших активів.

При ідентифікації об'єктів нематеріальних активів у футбольних клубах рекомендуємо використовувати такі критерії:

– термін використання;

– наявність здатності приносити економічні вигоди (дохід);

– виключно права на результати інтелектуальної діяльності, підтвержені патентом, свідоцтвом, охоронними документами, договором уступки або придбання патенту і товарного знаку;

– відображення в балансі об'єктів нематеріальних активів, створених усередині суб'єкта господарювання.

Таким чином, запропоновані критерії дозволяють підійти до визначення нематеріальних активів з двох сторін – юридичної та економічної. З юридичного боку нематеріальні активи представляють собою виняткові легалізовані, тобто санкціоновані законом, поведінкові відносини між людьми, пов'язані з використанням об'єктів, а з економічної – це облікові об'єкти, що не мають фізичної структури, ідентифікуються за чіткою встановленим критерієм, а також використовуються протягом певного періоду для управління підприємством з метою отримання доходу.

Для більшості активів обліковими регламентами чітко визначено одиниці їх обліку. Так, для основних засобів цією одиницею є об'єкт, а для запасів – їх найменування чи однорідна група (вид). Водночас у випадку з нематеріальними активами у нормативно-правових документах чітко не встановлені одиниці їх обліку. Із норм п. 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» можна зробити висновок, що одиницею обліку цього виду активів є об'єкт.

Проте, здійснюючи аналіз нематеріального активу постає запитання: що слід обліковувати як об'єкт у такому випадку – право чи матеріальний носій, у якому втілено (зафіксовано) інтелектуальний продукт? За результатами проведених досліджень можна зробити висновок, що первісними все ж є права (інтелектуальної власності, речові тощо), і саме вони мають виступати обліковими об'єктами – одиницями.

Однак у ситуації з нематеріальними активами при визначенні одиниці їх обліку відповідно до § 4 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38

«Нематеріальні активи» є виняток. У нормах стандарту запропоновано суб'єкту господарювання застосувати судження, аби оцінку, який елемент є суттєвішим: нематеріальний актив або фізична субстанція, тобто визначити, який елемент (компонент) активу є первинним, а який – вторинним.

Наприклад, програмне забезпечення у футбольному клубі, яке управляється комп'ютером і не може функціонувати без цього конкретного програмного забезпечення, є невіддільною частиною пов'язаного з ним апаратного забезпечення, тому його розглядають як основний засіб. Так само оцінюють операційну систему електронно-обчислювальних машин. Якщо ж програмне забезпечення можна відокремити від комп'ютера, то воно розглядається як нематеріальний актив. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» аналогічної норми не містить, проте відсутність даної норми в стандарті не забороняє суб'єкту господарювання визначити її у Положенні про облікову політику підприємства.

У Податковому кодексі України також міститься подібне застереження. Згідно з пп. 138.3.3 Податкового кодексу України, комп'ютерні програми, пов'язані з електронно-обчислювальними машинами та іншими машинами для автоматичного оброблення інформації, належать до групи 4 основних засобів. Водночас для матеріалізації комп'ютерних програм необхідно додатково дотримуватися ще двох кваліфікуючих вимог, а саме: такі програми не повинні відповідати ознакам роялті чи нематеріальних активів, та їх вартість має перевищувати вартісний ліміт у 6000 грн. Тобто у складі основних засобів в жодному разі не дозволяється обліковувати програмне забезпечення, виключні майнові права на яке належать підприємству, навіть у разі його придбання разом з апаратним комплексом.

За результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що незважаючи на тотожність визначення «нематеріальний актив» у Положенні (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» та Податковому кодексі України, все ж таки при здійсненні ідентифікації нематеріального активу на підприємстві для цілей складення податкових документів та звітності необхідно враховувати усі винятки щодо достовірної ідентифікації нематеріальних активів.

Ведення обліку об'єктів нематеріальних активів здійснюється за групами (тобто сукупністю однотипних за призначенням й умовами використання) – п. 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», пп. 138.3.3 Податкового кодексу України. Цими ж правовими нормами визначено перелік і склад таких груп. У футбольних клубах рахунки для відображення нематеріальних активів як об'єктів обліку підприємства використовують у відповідності до затвердженого Міністерством фінансів України Плану рахунків [10]. Відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р.

Бухгалтерський облік

№ 1591, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій викладено у новій редакції [11]. Оновлений План рахунків не містить субрахунків, але підприємства можуть самостійно вводити субрахунки, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу та звітності, а також використовувати субрахунки, визначені Інструкцією про застосування Плану рахунків (наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291) [12]. Пропонуємо симбіоз обох варіантів застосування Плану рахунків, а саме: застосування Плану рахунків із використанням субрахунків, наведених в Інструкції про застосування Плану рахунків із одночасним

запровадженням окремих, власно запропонованих субрахунків, що враховують специфіку діяльності футбольних клубів.

В Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, за кожною обліковою групою закріплено однойменний субрахунок синтетичного рахунка 12 «Нематеріальні активи». Аналогічно у Податковому кодексі України назви та склад груп нематеріальних активів майже ідентичні бухгалтерським аналогам (табл. 1).

Таблиця 1

Групи об'єктів нематеріальних активів

Окрема група нематеріальних активів, бухгалтерський облік	Характеристика	Субрахунок бухгалтерського обліку	Субрахунки бухгалтерського обліку в футбольних клубах	Окрема група нематеріальних активів, Податковий Кодекс України	Строк дії права користування, Податковий Кодекс України
1	2	3	4	5	6
Права користування природними ресурсами	Право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо	121 «Права користування природними ресурсами»	Не застосовується	Група 1 – права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	Відповідно до правостановлюючого документа
Права користування майном	Право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо	122 «Права користування майном»	122.п «Права користування гравцями футбольного клубу» (де п – прізвище, ім'я, по батькові окремого гравця футбольного клубу)	Група 2 – права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правостановлюючого документа
Права на комерційні позначення	Права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	123 «Права на комерційні позначення»	123.1 «Права на футбольні марки у футбольних клубах»	Група 3 – права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правостановлюючого документа
			123.2 «Права на комерційні найменування у футбольних клубах»		

1	2	3	4	5	6
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 тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	124 «Права на об'єкти промислової власності»	124.1 «Права на винаходи у футбольних клубах»	Група 4 – права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
			124.1 «Права на комерційну таємницю у футбольних клубах»		
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 тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	125 «Авторське право та суміжні з ним права»	125.1 «Авторське право на бухгалтерські програми у футбольних клубах»	Група 5 – авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
			125.2 «Авторське право на програми для ведення діяльності футбольного клубу»		
Інші нематеріальні активи	Право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	127 «Інші нематеріальні активи»	127.n «Інші нематеріальні активи» (де n – види інших нематеріальних активів, які непередбачені вищенаведеними субрахунками)	Група 6 – інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа

Джерело: складено автором на основі [7-12].

Висновки. За результатами проведеного дослідження визначено основні групи критеріїв, використання яких допоможе достовірній ідентифікації об'єктів нематеріальних активів, що є актуальним як для потреб бухгалтерського обліку, так і для податкової звітності. Крім цього, виділено основні групи об'єктів нематеріальних активів у розрізі субрахунків бухгалтерського обліку, субрахунків внутрішнього плану рахунків та груп нематеріальних активів відповідно до норм Податкового кодексу України, що сприятиме складанню деталізованої фінансової звітності футбольними клубами у розрізі нематеріальних активів останніх. Зокрема, така інформація зможе бути представлена в Примітках до річної фінансової звітності (особливо це стосується футбольних клубів, що ведуть бухгалтерський облік згідно Міжнародних стандартів фінансової звітності), а також в Податковій декларації з податку на прибуток підприємства (додаток АМ «Інформація щодо нарахованої амортизації»).

4 Список використаних джерел

1. Краева, Т. А. Системы автоматизированного учета на предприятии [Текст] / Т. А. Краева, С. Г. Хворенков. – М. : Финансы и статистика, 1982. – 184 с.
2. Радугин, Н. П. «Радикальная экономическая реформа» и продовольственная безопасность страны [Текст] / Н. П. Радугин. – М. : Издательство ВНИИплем, 1996. – 203 с.
3. Палий, В. Ф. Учет новых видов имущества и операций [Текст] / В. Ф. Палий, Л. З. Шнейдман // Бухгалтерский учет. – 1994. – № 7. – С. 60-67.
4. Актуальные проблемы спорные и бесспорные [Текст] // Бухгалтерский учет. – 1993. – № 2. – С. 41-42.
5. Попова, О. Валютно-финансовая экспертиза инвестиционного проекта создания совместного предприятия [Текст] / О. Попова, М. Штейнман // Аудитор. – 1995. – № 3. – С. 19-23.
6. Маркс, К. Капитал [Текст] / К. Маркс. – Москва : Издательство политической литературы, 1985. – 626 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи»: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_050
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
10. План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>
11. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591 [Електронний ресурс].

– Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2011_12_09/RE20295.html

12. 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 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

4 References

1. Kraeva, T. A. (1982). *Sistemyi avtomatizirovannogo ucheta na predpriyatii [Automated accounting systems in the enterprise]*. Moskva: Finansy i statistika.
2. Radugin, N. P. (1996). «Radikalnaya ekonomicheskaya reforma» i продовольственная безопасность страны [Radical economic reform and the country's food security]. Moskva: Izdatelstvo VNIIPlem.
3. Paliy, V. F. & Shneydman, L. Z. (1994). Uchet novyih vidov imushchestva i operatsiy [Accounting for new types of property and operations]. *Buhgalterskiy uchet*, (7), 60-67.
4. Aktualnyie problemyi spornyie i bessporynie [Actual problems are controversial and indisputable]. (1993). *Buhgalterskiy uchet*, (2), 41-42.
5. Popova, O. & Shteynman, M. (1995). Valyutno-finansovaya ekspertiza investitsionnogo proekta sozdaniya sovmestnogo predpriyatiya [Currency and financial expertise of the investment project for the creation of a joint venture]. *Auditor*, (3), 19-23.
6. Marks, K. (1985). *Kapital [Capital]*. Moskva: Izdatelstvo politicheskoy literatury.
7. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1993). Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 8 «Nematerialni aktyvy» [National Accounting Standard 8 «Intangible Assets»]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
8. Mizhnarodnyi standart bukhgalterskoho obliku 38 «Nematerialni aktyvy» [International Accounting Standard 8 «Intangible Assets»]. Retrieved from http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_050
9. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkoviy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
10. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Plan rakhunkiv bukhgalterskoho obliku, aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii [Plan of accounting, assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations]. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>
11. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2011). Pro vnesennia zmin do deiakykh normatyvno-pravovykh aktiv Ministerstva finansiv Ukrainy z bukhgalterskoho obliku [On Amending Certain Legislative Acts of the Ministry of Finance of Ukraine on Accounting]. Retrieved from http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2011_12_09/RE20295.html
12. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Instruktziia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhgalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii [Instruction on the application of the Plan of Accounts of Accounting for Assets, Capital, Commitments and Business Operations of Enterprises and Organizations]. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>