

Н.М. СТОЛЯРЧУК*

(Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна)

Облік капітальних витрат в об'єкти інтелектуальної власності**

Під час здійснення витрат на створення інноваційного продукту відбувається їх розподіл на дослідження і розробки. Капіталізація витрат, що в подальшому включаються до первісної вартості нематеріального активу, можлива лише при відповідності визначеним умовам. У стандартах з бухгалтерського обліку є розподіл процесу створення інноваційної продукції на етап дослідження та етап розробки, однак не має чітких критеріїв які саме витрати відносяться до того чи іншого етапу. Метою статті є вивчення зарубіжних методів обліку капітальних витрат в об'єкти інтелектуальної власності та обґрунтування підходів до їх адаптації для використання у вітчизняній практиці обліку. Досліджено використання термінів «дослідження» і «розробка» у національних та міжнародних стандартах з бухгалтерського обліку. Виявлено, що в Російській Федерації та Молдові існує окремий стандарт обліку витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки. Узагальнено обмеження щодо включення витрат до нематеріального активу, які містяться в українській та зарубіжних нормативних документах з бухгалтерського обліку. Виділено основні критерії капіталізації витрат на створення інноваційного продукту: дослідження проводяться установою уперше; наявність конструкторського зразка; витрати можна відокремити від загальних витрат на науково-дослідні роботи; можливість отримання доходу від використання отриманого нематеріального активу. Розкрито порядок відображення витрат на дослідження і розробки на рахунках бухгалтерського обліку. Розкриті в статті підходи до обліку витрат на дослідження і розробки дають змогу організувати бухгалтерський облік об'єктів інтелектуальної власності на підприємствах, що займаються науково-дослідною діяльністю.

Ключові слова: капітальні інвестиції, дослідження, розробка, нематеріальний актив, об'єкт інтелектуальної власності.

N.M. STOLIARCHUK

('Institute of Agrarian Economics' National Scientific Center, Kyiv, Ukraine)

Accounting for Capital Expenditures in the Intellectual Property Objects

The expenditures on the creation of an innovative product are allocated for research and development. Capitalization of expenses, which are included in the initial cost of the intangible asset, is possible only if certain conditions are agreed upon. In accounting standards is the distribution of the process of creating innovative products at the research stage and the development stage. However, there are no clear criteria for which costs include to a particular stage. The purpose of the article is to study foreign methods of accounting for capital expenditures in intellectual property objects and justify approaches to their adaptation for use in domestic accounting practices. The using of the terms "research" and "development" in national and international accounting standards was investigated. It was revealed that in the Russian Federation and Moldova there is a separate standard for recording expenditures for research and development. The restrictions on the inclusion of expenses to intangible assets contained in the Ukrainian and foreign regulatory documents on accounting were generalized. The main criteria for capitalizing the costs of creating an innovative product were determined: the research is conducted by the institution for the first time; availability of design sample; costs can be separated from general research costs; the possibility of obtaining income from the use of the intangible asset. The order of reflection of expenses on research and development on accounts was disclosed. Exposed in the article approaches to accounting for the costs of research and development allow to organize the accounting for intellectual property in enterprises which engaged in research activities.

Keywords: capital investment, research, development, intangible asset, intellectual property object.

* Столярчук Надія Миколаївна, старший науковий співробітник відділу організації наукових досліджень та інноваційного розвитку Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (м. Київ), кандидат економічних наук.

** Публікація містить результати досліджень, проведених за грантом Президента України за конкурсним проектом (Ф75/29852) Державного фонду фундаментальних досліджень.

Бухгалтерський облік

Постановка проблеми. Під час здійснення витрат на створення інноваційного продукту відбувається їх розподіл на дослідження і розробки. При цьому, відповідно до національних та міжнародних стандартів, витрати на дослідження не підлягають визнанню активом та включаються до витрат у момент їх виникнення. Капіталізація ж витрат, що в подальшому включаються до первісної вартості нематеріального активу, можлива лише при відповідності визначеним умовам. Тобто у стандартах є розподіл процесу створення інноваційної продукції на етап дослідження та етап розробки, однак не має чітких критеріїв, які саме витрати на науково-дослідні чи дослідно-конструкторські роботи відносити до досліджень, які до розробок. Це ускладнює процес визначення первісної вартості об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів створеного самостійно підприємством.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток обліку капітальних витрат на створення інтелектуальної власності в Україні здійснили: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, Г.М. Давидов, М.Я. Дем'яненко, С.Ф. Голов [1], Н.І. Дорош, В.І. Єфіменко,

М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, Н.М. Малюга, Л.В. Нападівська, О.А. Петрик, М.С. Пушкар, І.В. Жураковська [2], А.М. Кліменко [3], В.В. Сопко, І.М. Лепетан [5], С.В. Шульга [15], В.О. Шевчук та ін.

Методологічні аспекти обліку витрат на дослідження і розробки висвітлювались закордонними вченими: В.П. Астаховим, М.І. Бакановим, П.С. Безруких, С.М. Бичковою, Г.А. Велшем, Я.В. Соколовим, І.Т. Солодченко [14], Т.Д. Поповим [13] та ін.

Однак, аналіз наукових праць свідчить про відсутність єдиного підходу щодо методики обліку капітальних витрат на дослідження і розробки, що визначає актуальність даного дослідження.

Метою статті є вивчення зарубіжних методів обліку капітальних витрат в об'єкти інтелектуальної власності та обґрунтування підходів до їх адаптації для використання у вітчизняній практиці обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Об'єкти інтелектуальної власності відображаються в балансі підприємства у складі нематеріальних активів. Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», придбані або створені нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю (табл. 1).

Таблиця 1

Визначення первісної вартості нематеріального активу від способу надходження

Спосіб надходження на підприємство	Визначення вартості
Придбання за плату	Ціна 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, в якому він придатний для використання за призначенням
Самостійне виготовлення	Витрати, які можна прямо віднести на створення (витрати на оплату праці, матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього нематеріального активу) та підготовку нематеріального активу до використання (оплата реєстрації права, амортизація патентів, ліцензій тощо) у визначений спосіб
Отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб	Справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, які безпосередньо пов'язані з приведенням нематеріального активу до використання за призначенням
Отримання без оплати від суб'єктів державного сектору	Первісна (переоцінена) вартість нематеріальних активів суб'єкта державного сектору, що їх передав з наведенням суми накопиченої амортизації
Отримання в результаті обміну на інший актив	Є залишкова вартість переданого об'єкта нематеріальних активів. Якщо залишкова вартість дорівнює нулю, то первісною вартістю є його справедлива вартість на дату оприбуткування

Джерело: узагальнено на основі [6, 7, 11].

Відповідно до вищезазначеного стандарту, вартість інноваційного продукту, за якою він ставиться на баланс, включає в себе прямі статті витрат, постійні загальновиробничі витрати та витрати пов'язані з доведенням новоствореного об'єкта до готовності застосування на виробництві, в селекції, тваринництві тощо.

В той же час, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору не містять окремого стандарту щодо обліку витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські

роботи або нематеріальних активів (табл. 2).

У Російській Федерації виділяють окремо Положення стандарт бухгалтерського обліку 14/2007 «Облік нематеріальних активів» та 17/02 «Облік витрат на науково-дослідні, дослідно-конструкторські та технологічні роботи». Крім того, щодо калькулювання витрат на НДДКР в цій країні прийнято Типові методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-технічної продукції.

Наявність визначення «дослідження» і «розробка» у національних та міжнародних стандартах з бухгалтерського обліку

Нормативний акт	Визначення «дослідження»	Визначення «розробка»
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»	+	+
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи»	+	+
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи»	+	+
Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору	-	-

Джерело: узагальнено автором на основі опрацьованих джерел.

В Україні питання розподілу та обліку витрат на створення інноваційного продукту регулюється лише Типовим положенням з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 20.07.1996 р. № 830 та Методичними рекомендаціями

визначення кошторисної вартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (НДДКР) для організацій (підприємств) різних форм власності та господарювання (крім бюджетних установ) від 21.02.2006 р. № 119. Окремого стандарту стосовно обліку інноваційної діяльності та її результатів в Україні не має (табл. 3).

Таблиця 3

Країни СНД, в яких існує окремий стандарт обліку витрат на НДДКР

Країна	Наявність	Назва
Україна	-	-
Росія	+	Положення бухгалтерського обліку 17/02 «Облік витрат на науково-дослідні, дослідно-конструкторські і технологічні роботи»
Молдова	+	Національний стандарт бухгалтерського обліку 9 «Облік витрат на науково-дослідні і дослідно-конструкторські роботи»
Білорусія	-	-
Казахстан	-	-

Джерело: узагальнено автором на основі опрацьованих джерел.

Національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі не передбачають окремого нормативного акту щодо обліку витрат на НДДКР. Якщо брати до уваги стандарти для комерційних підприємств, то такий стандарт існує в Росії та Молдові. На їх основі встановлено межі обліку витрат на дослідження і розробки, що дозволить в подальшому достовірно здійснювати оцінку інноваційного продукту.

Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.

Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство/установа має:

– намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;

– можливість отримання майбутніх економічних вигід від реалізації або використання нематеріального активу;

– інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу.

Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Згідно П(С)БО 8, не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені: витрати на дослідження; витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; витрати на рекламу та просування продукції на ринку; витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємств/установ або їх частини; витрати на підвищення ділової репутації підприємства/установи, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

Автором проаналізовано та узагальнено обмеження щодо включення витрат до нематеріального активу в нормативних документах інших країн та інших законодавчих актах України (табл. 4).

Обмеження, щодо включення витрат до вартості нематеріальних активів

№	Нормативний документ	Обмеження
1.	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»	- дослідження; - підготовка і перепідготовка кадрів; - створення, реорганізація та переміщення суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі або його частини [7]
2.	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	- витрати на дослідження; - витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; - витрати на рекламу та просування продукції на ринку; - витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини; - витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків) [11]
3.	МСФЗ 38 «Нематеріальні активи»	- витрати на введення нового продукту чи послуги (включаючи витрати на діяльність з рекламування та стимулювання продажу); - витрати на ведення бізнесу в новому місці розташування або з новою категорією клієнтів (включаючи витрати на підготовку персоналу); - адміністративні та інші загальні накладні витрати [4]
4.	Положення з бухгалтерського обліку 14/2007 «Облік нематеріальних активів» (Росія)	- повернення суми податків; - загальногосподарські та інші аналогічні витрати, крім випадків, коли вони безпосередньо пов'язані з придбанням і створенням активу; - витрати на науково-дослідні, дослідно-конструкторські і технологічні роботи в минулих звітних періодах, які були визнані іншими доходами і витратами [12]
5.	Стандарт бухгалтерського обліку 13 «Облік нематеріальних активів» (Молдова)	- загальногосподарські та інші аналогічні витрати, крім випадків, коли вони безпосередньо пов'язані зі створенням нематеріального активу [9]
6.	Інструкція з бухгалтерського обліку результатів науково-технічної діяльності (Білорусія)	- витрати на освоєння природних ресурсів; - на гірничо-підготовчі і інші аналогічні роботи; - на освоєння нових підприємств або окремих виробництв, цехів та агрегатів (пускові витрати); - на підготовку та освоєння виробництва продукції, не призначеного для серійного і масового виробництва; - витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технології і організації виробництва і управління, які не призводять до створення нової або модернізації використовуваної технології, а також з покращенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності і інших експлуатаційних характеристик, що здійснюються в ході виробничого процесу [10]
7.	Національний стандарт фінансової звітності (Казахстан)	всі витрати на самостійно створений актив, а також всі наступні витрати, пов'язані з цим активом, визнаються витратами в момент їх виникнення [8]

Джерело: узагальнено автором на основі опрацьованих джерел.

На основі дослідженої інформації вважаємо за доцільне внести зміни до п. 9 П(С)БО 8 та доповнити перелік витрат, що не включаються до первісної вартості нематеріального активу, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому були здійснені, наступним чином: повернення сум податків; витрати на освоєння окремих виробництв, цехів та агрегатів (пускові витрати); витрати на рекламу та просування продукції на ринку.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» був побудований на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38

«Нематеріальні активи», у зв'язку з чим основні постулати є однаковими.

С.Ф. Голов щодо витрат на створення виділяє наступні відмінності: «у п. 17 П(С)БО 8 не визнаються накладні витрати, необхідні для створення активу та які можна обґрунтовано й послідовно розподілити на актив як частину первісної вартості створеного на підприємстві нематеріального активу, тоді як у п. 66 МСБО 38 вони наводяться [1, с. 91]». Однак, ми не згодні з цим твердженням, адже до первісної вартості інноваційного продукту входять витрати, пов'язані з доведенням його до стану, придатного до використання – це патентування, оплата вартості ліцензій, оплата за роботу

працівникам, що зайняті такою підготовкою, транспортно-заготівельні витрати та інші, які відповідно до калькуляції є накладними.

За дослідженнями А. Кліменко, «якщо підприємство одночасно здійснює розробку нематеріальних активів за кількома напрямками і результатами таких розробок стають запатентовані об'єкти, то суму витрат, яку неможливо чітко розподілити на конкретний об'єкт, відносять до витрат підприємства [3]». У такому разі, установа занижує вартість науково-дослідної роботи, що є недопустимим. У цьому разі варто запровадити внутрішні управлінські відомості та, можливо, вибрати іншу базу розподілу, доцільність зміни якої обґрунтувати в обліковій політиці.

У разі, якщо договором на виконання НДР і ДКР передбачається можливість використання результатів робіт науковою організацією, рекомендується проводити розподіл витрат з виконання робіт для організації замовника по створенню нематеріального активу для власних потреб. При цьому в обліковій політиці наукової організації на підставі техніко-планової документації «слід встановити методику розподілу витрат на виконання проекту між собівартістю робіт за договором і фактичними витратами на виготовлення нематеріального активу для власних потреб виробничого споживання [13, с. 71]».

І. Солодченко вважає, що «витрати на створення наукової продукції не можна вважати активами, але завдяки ним ми отримуємо інноваційний продукт, який потім захищаємо охоронним документом [14, с. 5]».

Згідно з МСБО 38 «Нематеріальні активи», витрати на створення інноваційної продукції

відображаються наступним чином [6]: витрати періоду; нематеріальні активи.

Етап створення інноваційного продукту науково-дослідна установа у відповідності до нових вимог законодавства розділяє на дві складові:

– дослідження, які відповідно до Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність» включають в себе як прикладні, так і фундаментальні дослідження (ст. 1);

– розробка, яку згідно цього ж Закону можна ототожнити з дослідно-конструкторськими, проектно-конструкторськими, технологічними, пошуковими та проектно-пошуковими роботами, виготовленням дослідних зразків або партій науково-технічної продукції (ст. 1).

Вивчаючи питання систематизації витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки, С.В. Шульга вважає за доцільне розділяти і відображати [15, с. 13–14]: витрати на етапі досліджень як «інвестиції в процесі досліджень»; витрати на етапі розробки як «інвестиції в процесі розробки».

Витрати на дослідження і витрати на розробку можна розподіляти за низкою ознак. Дослідження не несе за собою створення певного дослідного зразка, макету (на відміну від етапу розробки), а передбачає лише письмові звіти про результати проведеної роботи. Витрати на дослідження не можливо ідентифікувати від сукупної суми витрат, тоді як розробку можна апробувати, використовувати з метою отримання доходу.

На основі наведених попередніх досліджень, виділено основні критерії капіталізації витрат на створення інноваційного продукту (рис. 1).



Рис. 1. Порядок визнання в обліку витрат на створення нематеріальних активів

Джерело: розроблено автором.

І.В. Жураковська вважає, що для результатів досліджень у селекції не варто розмежовувати витрати на створення [2, с. 8]. Дослідивши різні підходи до обліку витрат на формування нематеріального активу у вітчизняній та закордонній

практиці дослідниця виділила наступні способи їх відображення [2, с. 9]: розподіл на етапи дослідження і розробки з самого початку процесу; облік у складі поточних витрат; накопичення на окремому рахунку з

Бухгалтерський облік

подальшим розподілом; всі статті витрат підлягають капіталізації.

І.М. Лепетан визначає, що у науково-дослідних господарствах, які фінансуються з бюджету, невведені в експлуатацію нематеріальні активи

доцільно обліковувати на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» [5, с. 9]. Автор схиляється до думки І.М. Лепетан та пропонує вдосконалити капіталізацію витрат на дослідження в розрізі субрахунків (рис. 2):



Рис. 2. Схема відображення витрат на дослідження і розробки на рахунках обліку

Джерело: розроблено автором.

- 1541 «Придбання (створення) об'єктів авторського права»;
- 1542 «Придбання (створення) об'єктів промислової власності»;
- 1543 «Придбання (створення) сортів рослин та селекційних досягнень».

Висновки. Нормативно-правове регулювання обліку витрат на створення об'єктів інтелектуальної власності не визначає чітких розмежувань між дослідженнями і розробкою. Процес створення нематеріального активу підприємство повинне розділяти на два етапи: етап досліджень та етап розробки, що слідує за етапом досліджень. На основі висновків науковців та нормативних актів інших країн, автором виділено основні критерії капіталізації витрат на НДР та ДКР: проводяться установою вперше, наявність конструкторського зразка, можливість відокремлення від загальних витрат на НДР, можливість отримання доходу від використання. Дані критерії дозволяють в повній мірі капіталізувати витрати та достовірно визначати первісну вартість нематеріального активу. Також запропонована схема відображення витрат на створення об'єкту інтелектуальної власності на рахунках обліку в залежності від етапу його створення.

4 Список використаних джерел

1. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
2. Жураковська І. В. Облік інтелектуальної власності в сільськогосподарських підприємствах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». К., 2008. 17 с.
3. Кліменко А. Нематеріальні активи: від придбання до ліквідації. Х.: Фактор, 2005. 320 с.
4. Концептуальна основа фінансової звітності; Міжнародний документ, Концепція від 01.09.2010 р. База даних «Законодавство України» / ВР України.

URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (дата звернення 22.09.2018).

5. Лепетан І. М. Облік і контроль нематеріальних активів в науково-дослідних господарствах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук.: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». К.: 2010. 19 с.

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) «Нематеріальні активи»; Міжнародний документ від 01.01.2012 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050 (дата звернення 22.09.2018).

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10> (дата звернення 22.09.2018).

8. Национальный стандарт финансовой отчетности: Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 31.01.2013 г. № 50. URL: http://online.zakon.kz/document/?doc_id=31335042 (дата звернення 22.09.2018).

9. Национальный стандарт бухгалтерского учета 13 «Учет нематериальных активов»: Приказ Министерства финансов Республики Молдова от 06.08.2013 г. № 118. URL: <http://mf.gov.md/ru/contabilitate-%C8%99i-audit/acte-legislative> (дата звернення 22.09.2018).

10. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету результатов научно-технической деятельности: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2006 г. № 75. URL: <http://pravo.levonevsky.org/bazaby/org378/basic/text0128.htm> (дата звернення 22.09.2018).

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 База даних

«Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення 22.09.2018).

12. Положение бухгалтерского учета 14/2007 «Учет нематериальных активов»: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 27.12.2007 г. № 153. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions> (дата звернення 22.09.2018).

13. Попова Т. Д. Учет затрат на качество. *Бухгалтерский учет*. 2001. № 11. С. 71–72.

14. Солодченко И. Нематериальные активы. Расходы на исследования и разработку. *Школа бухгалтера*. 2005. № 07. С. 5–6.

15. Шульга С. В. Облік і аудит нематеріальних активів: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». К., 2006. 23 с.

4 References

1. Holov, S. F. (2007). *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku* [Accounting in Ukraine: analysis and development prospects]. Kyiv: Tsentri uchbovoi literatury.

2. Zhurakovska, I. V. (2008). *Oblik intelektualnoi vlasnosti v silskohospodarskykh pidpriemstvakh* [Accounting for intellectual property in agricultural enterprises] (Dissertation abstract). Kyiv.

3. Klimenko, A. (2005). *Nematerialni aktyvy: vid prydbання do likvidatsii* [Intangible assets: from acquisition to liquidation]. Kharkiv: Faktor.

4. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). *Kontseptualna osnova finansovoi zvitnosti* [Conceptual basis of financial reporting]. Retrieved 22.09.2018, from http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009

5. Lepetan, I. M. (2010). *Oblik i kontrol nematerialnykh aktyviv v naukovykh doslidnykh hospodarstvakh* [Accounting and control of intangible assets in research farms]. Kyiv.

6. IAS 38 “Intangible Assets”. Retrieved 22.09.2018, from http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050

7. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2010). *Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku v*

derzhavnomu sektori 122 «Nematerialni aktyvy» [National Accounting Standard 122 “Intangible Assets”]. Retrieved 22.09.2018, from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10>

8. Ministr finansov Respubliki Kazakhstan. (2013). *Natsionalnyi standart finansovoi otchetnosti* [National Financial Reporting Standard]. Retrieved 22.09.2018, from http://online.zakon.kz/document/?doc_id=31335042

9. Ministerstvo finansov Respubliki Moldova. (2013). *Natsionalnyi standart bukhhalterskoho ucheta 13 «Uchet nematerialnykh aktivov»* [National Accounting Standard 13 “Accounting for intangible assets”]. Retrieved 22.09.2018, from <http://mf.gov.md/ru/contabilitate-%C8%99i-audit/acte-legislative>

10. Ministerstvo finansov Respubliki Belarus. (2006). *Ob utverzhdenii instruksii po bukhhalterskomu uchetu rezultatov nauchno-tekhnicheskoi deiatelnosti* [About the statement of the Instruction on accounting of results of scientific and technical activity]. Retrieved 22.09.2018, from <http://pravo.levonevsky.org/bazaby/org378/basic/text0128.htm>

11. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 8 «Nematerialni aktyvy»* [National Accounting Standard 8 “Intangible Assets”]. Retrieved 22.09.2018, from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

12. Ministerstvo finansov Rossiyskoi Federatsii. (2007). *Polozhenie bukhhalterskoho ucheta 14/2007 «Uchet nematerialnykh aktivov»* [Accounting Regulation 14/2007 “Accounting for intangible assets”]. Retrieved 22.09.2018, from <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions>

13. Popova, T. D. (2001). *Uchet zatrat na kachestvo* [Cost accounting for quality]. *Bukhhalterskyi uchet*, (11), 71–72.

14. Solodchenko, I. (2005). *Nematerialnye aktivy. Raskhody na issledovaniya i razrabotku* [Intangible assets. Research and development costs]. *Shkola bukhhaltera*, (07), 5–6.

15. Shulha, S. V. (2006). *Oblik i audyt nematerialnykh aktyviv* [Accounting of intangible assets] (Dissertation abstract). Kyiv.