



УДК 657.421.31, 330.322.011

ЗДІЙСНЕННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ У НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ: УПРОВАДЖЕННЯ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Левченко Вікторія Сергіївна,
магістр кафедри обліку та оподаткування
Харківського навчально-наукового інституту
ДВНЗ «Університет банківської справи»
e-mail: levchenko.viks@gmail.com

Мірошник Олексій Юрійович,
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Харківського навчально-наукового інституту
ДВНЗ «Університет банківської справи»
e-mail: a.miroshnik84@gmail.com

Анотація. Розроблено систему автоматизації обліку для забезпечення ефективності капітальних інвестицій. Визначено порядок інвестування в нематеріальні активи на підприємстві, здійснено аналіз кожного з етапів його впровадження, включаючи аналіз вимог до програмного засобу, проведення експрес-обстеження, формування стратегії проведення робіт, створення плану-графіка, аналіз і побудова технічної архітектури та, як результат, введенням програмного забезпечення в експлуатацію. Викладено різні методи інтерв'ювання на підприємстві. У формі блок-схеми розроблено механізм вибору і підготовки технологічної системи підприємства для придбання і введення програмного забезпечення. Відображено бухгалтерський облік програмного забезпечення, що розглядається залежно від способу його отримання, відповідно до чого програмне забезпечення може відображатись як об'єкт основних засобів, нематеріальних активів, оренди або плати за обслуговування. Комп'ютерна система на підприємстві має бути відповідного рівня для введення нового програмного продукту. Цю систему досліджують і якщо вона не відповідає вимогам — удосконалюють, оновлюють. Остаточне введення програмного забезпечення в експлуатацію відбувається після проведення адаптації і тестування програмного продукту. Закінчення робіт оформляють протоколом введення у промислову експлуатацію. При здійсненні капітального інвестування в нематеріальні активи після впровадження цієї системи будуть мінімізовані ризики, пов'язані з невідповідністю можливостей програмного забезпечення потребам підприємства.

Ключові слова: капітальні інвестиції, нематеріальні активи, програмне забезпечення, бухгалтерський облік, експертна оцінка.

Формул: 0; рис.: 2; табл.: 0; бібл.: 9.

IMPLEMENTATION OF CAPITAL INVESTMENTS IN INTANGIBLE ASSETS: IMPLEMENTATION OF THE SOFTWARE

Levchenko Victoria,
Master of Accounting and Taxation Department
of the Kharkiv Educational-Scientific Institute
of SHEI «Banking University»;
e-mail: levchenko.viks@gmail.com

Miroshnik Alexey,
Ph. D. in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
of the Kharkiv Educational-Scientific Institute
of SHEI «Banking University»;
e-mail: e-mail: a.miroshnik84@gmail.com

Abstract. In the article the system of automation of accounting for ensuring the efficiency of capital investments is developed. Identifying the most appropriate software for the enterprise is an important strategic decision. It can be based on the results of the survey of accounting officers and a number of expert experts to highlight the most important characteristics of accounting software in the enterprise. The order of investing in intangible assets at the enterprise is determined. An analysis of each stage of its implementation, including analysis of software requirements; conducting



express survey; formation of a strategy of carrying out of works; creating a schedule; analysis and construction of the technical architecture and, as a result, the introduction of the software into operation. Different interviewing methods are outlined in the company. According to the results of surveys and questionnaires consisting block diagram of material and information flows between the structural units. In the block diagram, a mechanism for selecting and preparing an enterprise technological system for the acquisition and introduction of software is developed. Displays the accounting software considered depending on how it is received, according to which the software can be displayed as an object of fixed assets, intangible assets, lease or service charge. The computer system at the enterprise should have the appropriate level for the introduction of a new software product. This system needs to be investigated, refined and updated if it does not meet the requirements. The final introduction of the software into operation occurs after the adaptation and testing of the software product. The completion of works is made by the protocol of introduction into industrial exploitation. At this stage, it is necessary to determine the order of the work, to develop a schedule for the transition of individual workers to work in the new system. Sometimes parallel accounting is allowed for some time, but it is desirable not more than one reporting period. In case of capital investment in intangible assets, after the introduction of this system, the risks associated with the discrepancy of software capabilities with the needs of the enterprise will be minimized.

Keywords: capital investments, intangible assets, software, accounting, expert evaluation.

Formulas: 0; fig.: 2; tabl.: 0; bibl.: 9.

ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ КАПИТАЛЬНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ В НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ: ВНЕДРЕНИЕ ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ

Левченко Виктория Сергеевна,
магистр кафедры учета и налогообложения
Харьковского образовательного-научного института
ГВУЗ «Университет банковского дела»;
e-mail: levchenko.viks@gmail.com

Мирошник Алексей Юрьевич,
кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры учета и налогообложения
Харьковского образовательного-научного института;
ГВУЗ «Университет банковского дела»
e-mail: a.miroshnik84@gmail.com

Аннотация. Разработана система автоматизации учета для обеспечения эффективности капитальных инвестиций. Определен порядок инвестирования в нематериальные активы предприятия, осуществлен анализ каждого из этапов его внедрения, включая анализ требований к программному средству, проведение экспресс-обследования, формирование стратегии проведения работ, создание плана-графика, анализ и построение технической архитектуры и, как результат, введением программного обеспечения в эксплуатацию. Изложены различные методы интервьюирования на предприятии. В форме блок-схемы разработан механизм выбора и подготовки технологической системы предприятия для приобретения и введения программного обеспечения. Отражен бухгалтерский учет программного обеспечения, рассмотренный в зависимости от способа его получения, в соответствии с чем программное обеспечение может отображаться как объект основных средств, нематериальных активов, аренды или платы за обслуживание. Окончательное введение программного обеспечения в эксплуатацию происходит после проведения адаптации и тестирования программного продукта. Окончание работ оформляется протоколом ввода в промышленную эксплуатацию.

Ключевые слова: капитальные инвестиции, нематериальные активы, программное обеспечение, бухгалтерский учет, экспертная оценка.

Формул: 0; рис.: 2; табл.: 0; bibl.: 9.

Вступ. На сучасному етапі за умови гострої конкуренції українські підприємства потребують швидкого реагування на зміни в економічному середовищі. Для цього необхідною умовою є використання у своїй діяльності капітального інвестування в нематеріальні активи. Упровадження санкцій до виробника, низки франчайзерів, дилерів і дистриб'юторів програмних продуктів «1С: Бухгалтерія» [1] зумовило появу проблеми вибору програмного забезпечення для ведення

бухгалтерського обліку, що б відповідало всім потребам підприємства. Саме тому питання вибору (створення) найбільш оптимального, функціонального, а головне — адаптованого під сферу діяльності — програмного забезпечення наразі є актуальним.

Аналіз досліджень і постановка завдання. Дослідженням капітальних інвестицій у нематеріальні активи та основним сучасним проблемам їхнього розвитку приділили увагу такі вітчизняні науковці,

як Ф. Ф. Бутинець, О. С. Гавриловський, М. Ф. Огігчук, С. М. Кафка, О. В. Побережець, Л. О. Тарасенко, М. В. Плекан та інші. *Мета статті* полягає в дослідженні ключових аспектів автоматизації обліку на підприємстві, в особливості обліку нематеріальних активів і вдосконаленні процесу автоматизації обліку шляхом розроблення алгоритму введення програмного забезпечення на підприємстві.

Результати дослідження. Визначення найдоцільнішого програмного забезпечення для підприємства

є важливим стратегічним рішенням, що може базуватися на результатах опитування співробітників бухгалтерської служби і низки експертів-фахівців, які знають особливості автоматизованого обліку та можуть виділити найважливіші характеристики програмного забезпечення для ведення обліку на підприємстві.

Первинні роботи зі збору інформації і визначення вимог до майбутнього програмного забезпечення можуть бути представлені таким чином, як на *рис. 1*.

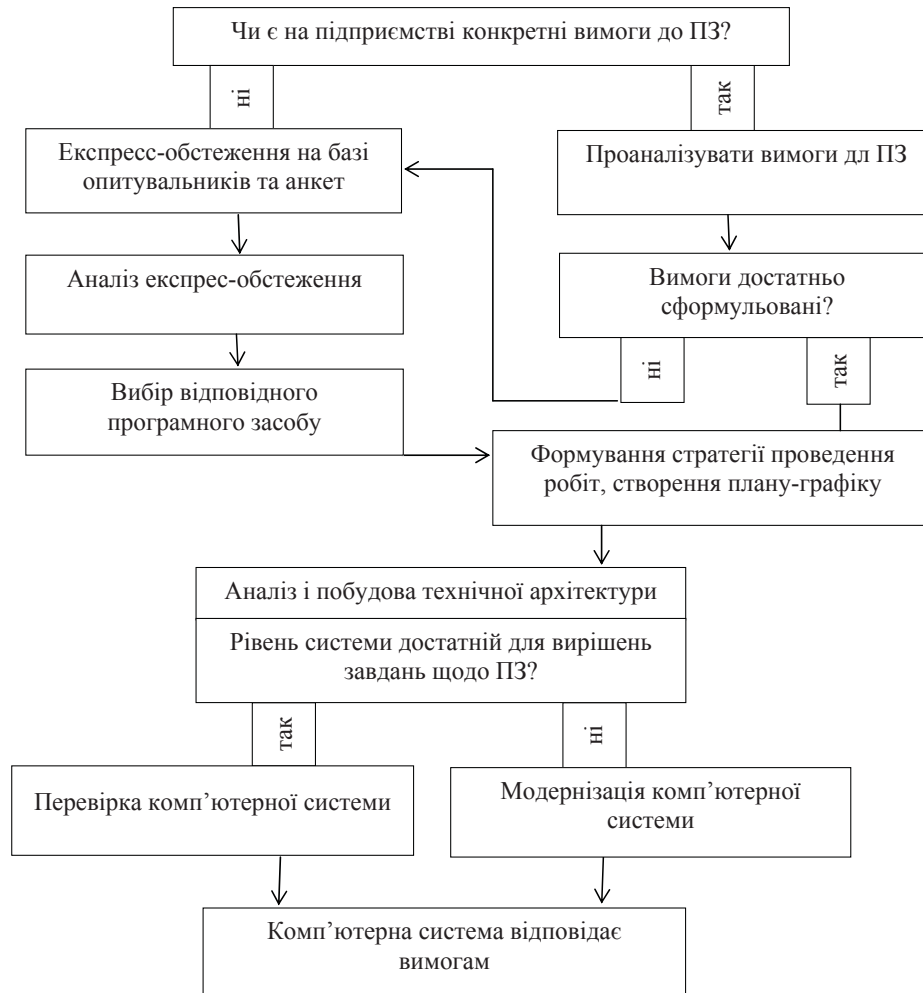


Рис. 1. Визначення вимог до програмного засобу і побудова технічної архітектури

Примітка. Розроблено авторами.

Завданням експрес-обстеження є опис структури підприємства, збір інформації про види діяльності підприємства, опис системи ведення обліку на підприємстві, інформація про галузеві особливості підприємства [2]. Мета збору інформації — отримання уявлення про об'єкт, який потрібно автоматизувати.

За наслідками першого етапу потрібно здійснити попередню діагностику проблем, які можуть виникати при впровадженні програмного забезпечення. Серед таких проблем можуть бути неправильне оформлення первинних документів, неправильне проведення облікових процедур і порядку реєстрації господарських операцій, брак кваліфікованого персона-

лу, недоліки передбачуваного для використання устаткування тощо.

За наслідками цього обстеження потрібно сформулювати документ, який вказує на всі виявлені недоліки і формує шляхи їх ліквідації.

Для підвищення якості проведення експрес-обстеження і зменшення часу на виконання цього етапу можна використовувати різні методики проведення опитування на підприємстві.

Можна запропонувати три альтернативні способи отримання даних: усне опитування персоналу бухгалтерії, що задіяний у проекті за планом, анкетування персоналу бухгалтерії, письмові опитувальники.



Останні два способи зручні тим, що дозволяють значно заощадити час на проведенні опитувань і є незатратними з фінансового погляду на етапі експрес-обстеження.

Заповнені анкети та опитувальники можуть бути використані для проведення наступних обстежень як базові та можуть використовуватися в подальшій роботі. Використання їх на етапі експрес-обстеження сприятиме економії часу на етапах детального обстеження підприємства в майбутньому [1].

За наслідками опитувань та анкетування складають структурну схему матеріальних та інформаційних потоків між структурними одиницями. Така схема є наочним способом представлення матеріалів. Під матеріальними потоками розуміють рух матеріальних цінностей (товарів, матеріалів, готової продукції і т. д.), під інформаційними потоками — рух інформації в будь-якій формі.

На цьому етапі обстеження потрібно отримати копію затвердженого альбому первинних документів і графік документообігу, що відповідно до нормативних документів повинні бути на кожному підприємстві [3]. Якщо такого альбому немає, повинні бути зразки первинної документації в іншому варіанті, завірені підписами уповноважених співробітників підприємства.

Альбом первинних документів знадобиться практично на всіх подальших етапах виконання проекту впровадження програмного забезпечення, але краще отримати його вже на етапі експрес-обстеження. На

основі результатів детального обстеження документи об'єднують у логічні групи і будують збільшену модель документообігу на підприємстві.

Після проведення експрес-обстеження всю отриману інформацію обробляють і аналізують з урахуванням наявних вимог. За наслідками аналізу обирають програмний продукт, що є найбільш відповідним для проведення автоматизації обліку на підприємстві з урахуванням його потреб і галузевих особливостей. Оформляють звіт про експрес-обстеження.

На наступному етапі визначають стратегію проведення робіт. Розробляють детальний план-графік, спеціально призначений для ефективного впровадження. Переліки конкретних пунктів цього плану містять такі питання, як обов'язки учасників проекту, терміни початку і закінчення робіт, а також інші паралельно вирішувани завдання [4].

Коли обсяг майбутніх робіт визначено, потрібно провести аналіз побудови технічної архітектури на підприємстві, тобто комп'ютерна система на підприємстві має бути відповідного рівня для введення нового програмного продукту. Цю систему досліджують і якщо вона не відповідає вимогам — удосконалюють, оновлюють.

Програмний продукт, залежно від способу його отримання, може обліковуватися різним чином. Для того, щоб визначитися з рахунками обліку програмного забезпечення, підприємство може користуватися принципами, відображеними на *рис. 2*.



Рис. 2. Визначення рахунку обліку програмного забезпечення

Примітка. Розроблено авторами.

До об'єктів основних засобів відносять матеріальні активи зі строком корисного використання більше ніж рік [5], а для податкового обліку враховується умова, що вартість об'єкта становить більше ніж 6 000 грн.

Як впливає з цього визначення, комп'ютерна програма такої матеріальної форми не має, але якщо говорити про системне програмне забезпечення, наприклад MS Windows, то тут не все так однозначне.



Комп'ютер не може функціонувати окремо від операційної системи, а верстат, який управляється комп'ютером, не може функціонувати, якщо комп'ютерна програма, що ним керує, не буде на ньому встановлена [6]. Тому такі програми є невід'ємною частиною комп'ютера чи верстата і повинні обліковуватись як об'єкти основних засобів, навіть якщо програмне забезпечення купують окремо від об'єкта основних засобів.

У бухгалтерському обліку первісна вартість комп'ютера і системного програмного забезпечення, що придбані разом, відображається як цілісний об'єкт основних засобів за дебетом субрахунку 104 «Машини та обладнання». У податковому обліку цей об'єкт обліковується у складі групи 4 із мінімальним строком корисного використання п'ять років.

Якщо системне програмне забезпечення купують окремо і він обліковується як окремі об'єкти основних засобів, тоді його первісну вартість відносять до дебету субрахунку 109 «Інші основні засоби». У податковому обліку така програма обліковується у складі групи чотирьох об'єктів основних засобів із мінімальним строком корисного використання два роки [7].

Нематеріальним визнають актив, що не має матеріальної форми і може бути достовірно ідентифікований. До нематеріальних активів відносять: право користування майном, авторське та суміжні з ним права, включаючи права на комп'ютерні програми і бази даних.

Актив, що претендує на визнання нематеріальним активом, відповідає можливості ідентифікації, якщо він:

а) може бути відокремлений, тобто його можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, надати в оренду або обміняти індивідуально чи разом із пов'язаним з ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це;

б) виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав і зобов'язань [8].

Такі критерії будуть виконуватися, якщо підприємство купує програмне забезпечення за договором із визначеним набором майнових прав на нього. Продукти «Майкрософт» придбавають саме на умовах ліцензійної угоди кінцевого користувача.

Щоб об'єкт капітального інвестування у програмне забезпечення згодом можна було перевести до нематеріальних активом, до покупця повинні перейти виключні майнові права на таку програму. Звичайно вони переходять при створенні розробником програми на замовлення підприємства. Якщо програму створює найманий працівник підприємства, варто врахувати, хто саме є власником майнових прав на таку програму: працівник чи роботодавець. Це слід передбачити у трудовому договорі.

Придбані за договором купівлі-продажу майнові права на комп'ютерну програму обліковуються як нематеріальний актив, тому витрати на придбання відо-

бражають за дебетом субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права».

Якщо ліцензійним договором ліцензіатові надане право користування комп'ютерною програмою без можливості її продажу (або відчуження іншим способом), умови використання програми не обмежені її функціональним призначенням, а її відтворення — певною кількістю копій, то плату за користування такою програмою можна вважати роялті [2].

У разі коли витрати на придбання програмного забезпечення не можна віднести ні до об'єкта основних засобів, ні до нематеріальних активів, ні до роялті, вони можуть обліковуватись як плата за послугу з обслуговування. Прикладом таких витрат може бути плата за обслуговування програми М.Е.Дос. Адже демонстраційну версію цієї програми можна використовувати безплатно, скачавши з Інтернету. Однак щоб з її допомогою можна було, наприклад, реєструвати податкові накладні або здавати звітність, потрібно внести плату за обслуговування за певний період. Придбання програми за таких умов не відбувається, оскільки купують послуги, пов'язані з її обслуговуванням. Витрати на оплату таких послуг у бухгалтерському і податковому обліку включають до складу витрат періоду залежно від напряму використання програми.

Отже, купуючи комп'ютерну програму, підприємство повинне встановити порядок її обліку. Програма, потрібна для виконання комп'ютером його функціональних завдань, може обліковуватись як об'єкт основних засобів; майнові права на комп'ютерну програму включають до складу нематеріальних активів; ліцензіатові надано право користування комп'ютерною програмою без можливості її продажу, умови використання програми не обмежені її функціональним призначенням, а відтворення програми — певною кількістю копій, отже, плата за користування такою програмою вважається роялті; при оплаті обслуговування програми плата вважається платою за послуги.

Після проведення адаптації і тестування програмного продукту визначають доцільність проведення робіт з його впровадження. На цьому етапі потрібно визначити черговість виконання робіт, розробити графік переходу окремих працівників на роботу в новій системі, іноді допускають паралельне ведення обліку протягом деякого часу, але бажано не більше ніж один звітний період. Оптимальний час для введення системи в експлуатацію — початок року, адже можуть виникати розбіжності в даних між двома системами, наприклад, за рахунок використання різних способів заокруглення або за рахунок помилок при введенні інформації із двох систем одночасно [9].

Особливу увагу варто звернути на питання перенесення даних з автоматизованих систем, що використовувалися на підприємстві раніше. Якщо така операція є необхідною, то розробляють план перенесення даних і відповідно до такого плану здійснюють перенесення. Після проведення робіт із перенесення даних здійснюють введення програмного забезпечення в дослідну експлуатацію.

Після успішного проведення тестування програмний продукт вводять у промислову експлуатацію.



Реалізація цього етапу означає успішне здійснення інвестицій у нематеріальні активи. Закінчення робіт оформляють протоколом введення у промислову експлуатацію.

Висновки. Таким чином, за результатами введення алгоритмів на підприємствах можуть бути сформувані основні вимоги до програмного забезпечення,

підготовлена база бухгалтерського обліку і технічна архітектура для подальшого введення програмних продуктів. При здійсненні капітального інвестування в нематеріальні активи після впровадження цієї системи будуть мінімізовані ризики, пов'язані з невідповідністю можливостей програмного забезпечення потребам підприємства.

Список використаної літератури

1. Грабчук І. Л. Програмне забезпечення для ведення обліку: проблеми вибору та використання в ході аутсорсингу / І. Л. Грабчук, Г. І. Ляхович // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2017. — № 3. — С. 32—36.
2. Гром'як О. Б. Експрес-діагностика діяльності підприємств: сутність та призначення / О. Б. Гром'як, О. Г. Мельник // Науковий вісник НЛТУ України. — 2012. — № 22. — С. 159—165.
3. Попадюха Н. Особливості комп'ютеризації бухгалтерського обліку та вибору програмного забезпечення / Н. Попадюха // Міжнародний збірник наукових праць. — 2009. — № 2. — С. 148—159.
4. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудит : навч. посіб. / С. В. Івахненко. — 4-те вид., виправл. і доповн. — Київ : Знання, 2008. — 343 с.
5. Ковальчук Н. О. Аналіз стану основних засобів на підприємствах України / Н. О. Ковальчук, Т. А. Побіжан // Економічні науки. — 2017. — № 10. — С. 910—914.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
7. Побережець О. В. Ідентифікація та класифікація нематеріальних активів та проблеми їх визначення / О. В. Побережець, К. В. Іванова // Економіка: реалії часу. — 2012. — № 2. — С. 98—104.
8. Плекан М. В. Нематеріальні активи як об'єкт обліку і звітності / М. В. Плекан // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. — 2014. — № 794. — С. 222—225.
9. Говорущенко Т. О. Процес повторного тестування під час експертизи програмного забезпечення / Т. О. Говорущенко // Системні дослідження та інформаційні технології. — 2011. — № 1. — С. 71—86.

References

1. Hrabchuk, I. L., & Liakhovych, H. I. (2017). Prohramne zabezpechennia dlia vedennia obliku: problemy vyboru ta vykorystannia [Accounting software: problems of selection and use during outsourcing]. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu — Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis*, 3, 32—36 [in Ukrainian].
2. Hromyak, O. B., & Melnyk, O. G. (2012). Ekspres-diahnostyka diialnosti pidpriemstv: sutnist ta pryznachennia [Express-diagnostics of enterprise activity: essence and purpose]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukraine — Scientific Bulletin of NLTU of Ukraine*, 22, 159—165 [in Ukrainian].
3. Popadiukha, N. (2009). Osoblyvosti kompiuteryzatsii bukhgalterskoho obliku ta vyboru prohramnoho zabezpechennia [Peculiarities of computerization of accounting and software selection]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats — International collection of scientific works*, 2, 148—159 [in Ukrainian].
4. Ivakhnenkov, S. V. (2008). *Informatsiini tekhnologii v orhanizatsii bukhgalterskoho obliku ta audytu [Information technologies in the organization of accounting and auditing]*. Kyiv: Znannia [in Ukrainian].
5. Kovalchuk, N. O., & Pobizhan, T. A. (2017). Analiz stanu osnovnykh zasobiv na pidpriemstvakh Ukrainy [Analysis of the state of fixed assets at the enterprises of Ukraine]. *Ekonomichni nauky — Economic sciences*, 10, 910—914 [in Ukrainian].
6. Mizhnarodnyi standart bukhgalterskoho obliku 38 «Nematerialni aktyvy» [International accounting standard 38 Intangible assets]. (n. d.). www.minfin.gov.ua. Retrieved from <http://www.minfin.gov.ua>.
7. Poberezhets, O. V., & Ivanova, K. V. (2012). Identyfikatsiia ta klasyfikatsiia nematerialnykh aktyviv ta problemy yikh vyznachennia [Identification and classification of intangible assets and problems of their determination]. *Ekonomika: realii chasu — Economy: realities of time*, 2, 98—104 [in Ukrainian].
8. Plekan, M. V. (2014). Nematerialni aktyvy yak ob'iekt obliku i zvitnosti [Intangible assets as an object of accounting and reporting]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika». Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku — Proceedings of the National University «Lviv Polytechnic». Management and Entrepreneurship in Ukraine and stages of development problems*, 794, 222—225 [in Ukrainian].
9. Hovorushchenko, T. O. (2011) Protses povtornooho testuvannia pid chas ekspertyzy prohramnoho zabezpechennia [The process of re-testing during software expertise]. *Systemni doslidzhennia ta informatsiini tekhnologii — System research and information technologies*, 1, 71—76 [in Ukrainian].