

УДК 657.1

І. Я. Максименко,  
к. е. н., доцент кафедри обліку та оподаткування, Запорізький національний технічний  
університет, м. Запоріжжя  
О. П. Зоря,  
к. с. н., доцент кафедри обліку та оподаткування, Запорізький національний технічний  
університет, м. Запоріжжя  
А. С. Кривошеєва,  
студент 5 курсу, Запорізький національний технічний університет, м. Запоріжжя

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

I. Maksymenko,  
cand. sc. (econ.), assistant professor of department of "Accounting and taxing"  
Zaporozhye National Technical University, Zaporizhzhya  
O. Zorya,  
cand. sc. (soz.), assistant professor of department of "Accounting and taxing",  
Zaporizhzhya National Technical University, Zaporizhzhya  
A. Kryvosheiva,  
specialist, the 5th course, Zaporizhzhya National Technical University, Zaporizhzhya

### FEATURES ACCOUNTING AND ANALYTIC VIEW INVENTORY IN THE MANAGEMENT RETAILERS

Доведено, що головним завданням управління нематеріальних активів є відображення їх як складової ресурсно-го потенціалу підприємства. Визначено, що саме облікове відображення нематеріальних активів дозволяє зробити управління більш ефективним. На підставі дослідження класифікації нематеріальних активів зроблено висновок, що товарні запаси в процесі обліково-аналітичного відображення потрібно розглядати всебічно, з урахуванням усіх можливих варіантів їх формування та використання.

Обґрунтовано, що ефективний механізм управління нематеріальними активами підприємства дає змогу в повному обсязі реалізувати цілі та завдання, які стоять перед підприємством.

It was proved that the main task of management of intangible assets is a reflection of them as part of the resource potential of the company. It is determined that the display of intangible assets allows to make management more efficient.

Based on the research of classification of intangible assets, concluded that the process of inventory accounting and analytical reflection should be considered comprehensively, taking into account all possible options for their development and use.

Argued that effective management mechanism of intangible assets allows enterprises to realize properly the goals and objectives facing the company.

*Ключові слова: амортизація, нематеріальні активи, облікове відображення, оцінка, первинна вартість.*

*Key words: amortization, intangible assets, accounting reflection, evaluation, initial cost.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Головним завданням управління нематеріальних активів є відображення їх, як складової ресурсного потенціалу підприємства, оскільки вони займають певне місце в колі оборотних активів підприємства.

Саме облікове відображення нематеріальних активів дозволяє зробити управління нематеріальних активів більш ефективним. Облік нематеріальних активів забезпечує надходжен-

ня інформації щодо наявності та руху нематеріальних активів на підприємстві. Тобто ефективне облікове відображення нематеріальних активів в управлінні — це запорука фінансового успіху підприємства.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питанням обліку нематеріальних активів присвячено цілу низку праць вітчизняних науковців, серед яких слід відзначити П. Атамас, О. Голенко, А. Жилкін, А. Ловінська, Р.Т. Джога, С.В. Свірко, А.М. Сінельник, та інших.

Таблиця 1. Класифікація нематеріальних активів

№	Найменування групи НМА	Об'єкти, що входять до складу групи НМА	Код субрахунку
1	Права користування природними ресурсами	права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище	121
2	Права користування майном	право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо	122
3	Права на комерційні позначення	права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо, окрім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	123
4	Права на об'єкти промислової власності	право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці	124
5	Авторське право та суміжні з ним права	право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних, фонограми, відеограми	125
6	Інші нематеріальні активи	право на провадження діяльності, використання економічних й інших привілеїв тощо	127

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Дослідити основну мету управління нематеріальних активів на підприємстві. Обґрунтувати класифікацію нематеріальних активів, та зробити висновок, щодо їх ролі в процесі облікового відображення. Довести роль ефективності облікового відображення нематеріальних активів в системі управління, задля ефективності роботи підприємства.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Нематеріальні активи є важливим об'єктом бухгалтерського обліку за своїми характеристиками, своїм складом, за рівнем впливу на результати господарської діяльності та фінансовий стан підприємства.

Згідно з п. 4 П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" — це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Аналогічне тлумачення міститься й у п. 8 МСБО 38 "Нематеріальні активи".

До основних критеріїв 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.

Ведення обліку об'єктів нематеріальних активів здійснюється за групами (тобто сукупністю однотипних за призначенням й умовами використання) — п. 5 П(С)БО 8, пп. 138.3.3 ПКУ. Цими ж правовими нормами визначено перелік і склад таких груп. Міністерські фінансисти Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підпри-

ємств і організацій, затвердженою наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291, за кожною обліковою групою закріпили однойменний субрахунок синтетичного рахунка 12 "Нематеріальні активи". Згідно із ПКУ: назви та склад його нематеріальних груп майже ідентичні бухгалтерським аналогам.

Правильна ідентифікація нематеріальних активів і їх зарахування до належних облікових груп є принциповим як для потреб бухгалтерського, так і податкового обліку. Адже в першому випадку це дозволяє значно спростити та прискорити процес складання фінансової звітності (насамперед — Приміток до річної фінансової звітності). У другому — коректно визначити строки корисного використання таких активів, виходячи з мінімально допустимих строків дії відповідних прав.

Класифікаційні угруповання наведені в таблиці 1.

Нематеріальні активи можна придбавати різними шляхами. Це й придбання за кошти, за договором міни, одержання як внеску до статутного капіталу тощо, або створення об'єкта нематеріальних активів унаслідок здійснення науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт. Саме від цього й залежить механізм формування його вартості для зарахування на баланс.

Отже, за п. 10 П(С)БО 8 придбані (створені) нематеріальні активи під час постановки на баланс оцінюються за первинною вартістю. Це ж стосується й податкового обліку. Причому як в бухобліку, так і в податковому обліку первинну вартість нематеріальних активів слід визначати за приписами П(С)БО 8 (р. III ПКУ щодо цього не передбачає жодних коригувань).

У таблиці 2 наведено порядок формування первинної вартості залежно від того, як нематеріальні активи надходять на підприємство.

Згрупована в таблиці інформація наочно показує, що у формуванні первинної вартості нематеріальних активів неабияку роль відіграють супутні витрати. У П(С)БО 8 із числа таких видатків

Таблиця 2. Порядок формування первинної вартості нематеріальних активів

№	Спосіб надходження на підприємство	Первинна вартість НМА	Норма П(С)БО
1	Придбання за кошти	Ціна (вартість) придбання (окрім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням	п. 11
2	Обмін на подібний об'єкт	Залишкова вартість переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, первинною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість	п. 12
3	Обмін (або частковий обмін) на неподібний актив	Справедлива вартість переданого немонетарного активу, збільшена (зменшена) на суму коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну	п. 12
4	Безоплатне отримання	Справедлива вартість на дату отримання з урахуванням додаткових витрат, пов'язаних із отриманням і доведенням до стану, у якому об'єкт придатний для використання за призначенням	п. 13
5	Отримання як внесок до статутного капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість з урахуванням додаткових витрат, пов'язаних із придбанням і доведенням об'єкта до стану, придатного для використання за призначенням	п. 14
6	Отримання внаслідок об'єднання підприємств	Справедлива вартість отриманого об'єкта	п. 15
7	Придбання разом з іншими об'єктами шляхом сплати загальної суми	Сума, визначена шляхом розподілу сплачених коштів пропорційно до справедливої вартості кожного з придбаних об'єктів	п. 16
8	Створення підприємством	Прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо)	п. 17

конкретно названо лише мито та невідшкодовані непрямі податки, решту зауважено під аморфним словосполученням "інші витрати". Певні підказки щодо цього можна знайти в § 28 МСБО 38, у якому перелічено приклади витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням нематеріальних активів. Серед них:

- витрати на виплати працівникам для приведення активу до робочого стану;
- гонорари спеціалістам, виплачені в результаті приведення активу до робочого стану;
- витрати на перевірку відповідного функціонування такого активу.

Фінансуючи процес створення нематеріального активу, не слід забувати, що всі видатки на етапі проведення досліджень не формують первинної вартості нематеріальних активів. Водночас такими привілеями наділені витрати на розробку, але за умови, що підприємство має (п. 7 П(С)БО 8):

- намір, технічну можливість та ресурси для доведення такого активу до стану придатності для реалізації або використання;
- можливість отримання майбутніх економічних вигод від його реалізації або використання;
- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою активу.

Водночас первинну вартість створеного нематеріального активу поповнюють прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього об'єкта та доведенням його до стану, придатного для використання за призначенням (оплата реє-

страції юридичного права, збір за подання заяви про реєстрацію об'єкта права інтелектуальної власності, збір за публікацію відомостей про видачу свідоцтва, патенту, сплата державного мита за видачу свідоцтва, патенту тощо).

Окрім того, Мінфін у листі від 12.08.2005 р. № 31-04200-10-5/17045 під час визначення підприємствами складу витрат на розробки порекомендував орієнтуватися на настанови Міносвіти з питань розрахунку кошторисної вартості науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт (наразі документ, на який посилався Мінфін, скасовано, однак нині діє його "нашадок" — Методрекомедації № 119).

Згідно із змінами ПКУ 2017 року збільшення або зменшення фінансового результату до оподаткування наведено в таблиці 3.

Розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, встановлених підпунктом 14.1.138 пункту 14.1 статті 14 розділу I цього Кодексу, підпунктами 138.3.2—138.3.4 цього пункту. При такому розрахунку застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, крім "виробничого" методу.

Для розрахунку амортизації відповідно до положень цього пункту визначається вартість основних засобів та нематеріальних активів без ураху-

Таблиця 3. Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації нематеріальних активів

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:	Фінансовий результат до оподаткування збільшується:
на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 цієї статті; на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу	на суму нарахованої амортизації нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності
на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень цієї статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта	на суму уцінки та втрат від зменшення корисності нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності
на суму дооцінки нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності	на суму залишкової вартості окремого об'єкта нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта
на суму вигід від відновлення корисності нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності	на суму залишкової вартості окремого невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта
	на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності"

вання їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку.

**ВИСНОВКИ З ДОСЛІДЖЕННЯ  
І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК  
У ЦЬОМУ НАПРЯМІ**

Отже, нематеріальні активи є важливим об'єктом бухгалтерського обліку за своїми характеристиками, своїм складом, за рівнем впливу на результати господарської діяльності та фінансовий стан підприємства.

На підставі дослідження класифікації нематеріальних активів, можна зробити висновок, що нематеріальні активи в процесі облікового відображення потрібно розглядати всебічно, з урахуванням усіх можливих варіантів їх формування та використання.

Таким чином, правильне управління нематеріальними активами суттєво впливає на фінансовий стан підприємства. З огляду на тенденції розвитку світових ринків, нематеріальні активи виступають як головний каталізатор створення вартості підприємства, а їх частка в структурі капіталу постійно зростає. Ефективний механізм управління нематеріальними активами підприємства дає змогу в повному обсязі реалізувати цілі та завдання, які стоять перед ним; сприяє результативному здійсненню всіх його функцій на підприємствах України.

**Література:**

1. Податковий Кодекс України № 2755- VI від 02.12.2010 р. (із змінами та доповненнями).

2. Закон України № 996-IV від 16.07.99 р. "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" (із змінами та доповненнями).

3. Наказ Міністерства фінансів України 20 жовтня 1999 р. № 246 "Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси".

4. Наказ Міністерства фінансів України 30.11.99 № 291 "Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій".

**References:**

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), Tax Code of Ukraine available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 04 April 2017).

2. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine " On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 04 April 2017).

3. Ministry of Finance of Ukraine (1999), ""The situation ( Standard) 9" Inventories ", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 04 April 2017).

4. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Instructions on the application of the Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (Accessed 04 April 2017).

Стаття надійшла до редакції 29.04.2017 р.