Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна ЕКОНОМІКА

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

№ 11, 2015 Назад Головна

0 0 0 0 0 0 0 0

УДК 657

В. М. Диба,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

Vyacheslav Mykhajlovych Dyba,
Candidat of Sciences (Ph. D.) in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of Entrepreneurship Activities Accounting Department of Vadym Hetman Kyiv National Economic University

FINANCIAL ACCOUNTING OF INTANGIBLE ASSETS OF THE COMPANY

У статті обґрунтовані теоретико-методологічні аспекти фінансового обліку нематеріальних активів підприємства. Проаналізовано основні форми фінансової звітності, в яких відображено нематеріальні активи сучасного підприємства. З метою розробки пропозицій щодо віднесення вартості інтелектуальних активів до окремих статей звітності, їх розділено на окремі групи. Узагальнено форми статистичного спостереження, в яких розкрита інноваційна діяльність. Виокремлено основні проблеми формування облікової політики в частині амортизації нематеріальних активів. Ліквідаційна вартість та строк корисного використання нематеріальних активів визначені одними з найбільш важливих елементів облікової політики. Обґрунтовано методичні рекомендації щодо обліку амортизації нематеріальних активів в умовах інституційних змін та з урахуванням створення амортизаційного капіталу.

Theoretical and methodological aspects of intangible assets accounting is investigated in the article. The main kinds of financial statements, which represent intangible assets of modern company, are analyzed. In order to develop proposals for assigning the value of intellectual assets for separate articles, they are divided into separate groups. The forms of statistical survey, which describe an essence of innovation, are overviewed. The main problems of accounting policy in part of intangible assets amortization are separated. The residual value and the duration of the intangible assets use are identified as one among the main accounting policy elements. The methodical recommendations about intangible assets amortization accounting under the institutional changes conditions and considering the creation of capital amortization are considered.

***Ключові слова**: фінансовий облік, нематеріальні активи, оцінка, рентабельність, облік.*

***Key words**: financial accounting, intangible assets, estimation, profitability, accounting.*

В інституційному середовищі користувачі інформації, розкритої у фінансовій звітності, повинні знати, за допомогою яких принципів, методів і процедур складалась та чи інша стаття фінансової звітності. З цією метою, в примітках до фінансової звітності зазначають ту облікову політику, якою керувалися протягом звітного періоду, здійснюючи облік тих чи інших об'єктів, і за допомогою якої складена фінансова звітність.

Застосування справедливої вартості активів і зобов'язань стає можливим лише в умовах функціонування принципу превалюванням економічної сутності над формою щодо оцінки елементів фінансовій звітності у процесі формування прогнозної інформації на відміну від історичної оцінки у безпосередньому сенсі цього терміна, яка відображає господарські операції за даними первинних документів, що підтверджують факт їх юридичного оформлення і передачу прав володіння ними.

Більшість вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема І. Буфатіна [1], Дж. Вінсент, С. Канигин, В. Качалін [2], О. Редько, Я. Соколов, Д. Кєсо [8], А. Брукінг [6], Г. Сміт та Р. Пар [10] вважають принцип превалювання сутності над формою найважливішим принципом підготовки фінансової звітності в сучасних умовах господарювання. Адже, принцип превалювання сутності над формою у фінансовій звітності спрямовано на відображення вартості контрольованих ресурсів, які можуть бути використані суб'єктом господарювання для погашення зобов'язань перед учасниками бізнесу.

Найбільш повно зміст цього принципу проявляється в умовах фінансової концепції капіталу. Тому, метою нашого дослідження є обґрунтування теоретико-методологічних основ фінансового обліку нематеріальних активів в контексті розвитку сучасного підприємства.

Надання якісної інформації про фінансовий стан відповідно до принципу превалювання сутності над формою потребує відображення всіх нематеріальних активів, як майнових прав і прав інтелектуальної власності, так і інтелектуальних активів, які контролюються суб'єктом господарювання у процесі отримання економічних вигод. Тому, для початку проаналізуємо основні форми фінансової звітності, в яких відображено нематеріальні активи (табл. 1).

Таблиця 1.
Відображення нематеріальних активів у вітчизняній фінансовій звітності підприємств*

Форма звітності	Показник	Код рядка	Узагальнені дані про всі необоротні активи	Дані про нематеріальні активи	Дані про інтелектуальну власність
Баланс (звіт про фінансовий стан)(ф.№1)	Залишкова вартість нематеріальних активів	1000		+	
	Первісна вартість нематеріальних активів	1001		+	
	Накопичена амортизація нематеріальних активів	1002		+	
	Інші необоротні активи	1090	+		
Звіт про фінансові результати (ф.№2)	Інші витрати (собівартість реалізованих, списаних необоротних активів)	2270	+		

	Інші доходи (дохід від реалізації необоротних активів)	2240	+		
	Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	+		
	Амортизація необоротних активів	2515	+		
Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3)	Надходження коштів від реалізації необоротних активів	3205	+		
	Витрачання коштів на придбання необоротних активів	3260	+		
	Гудвіл	1050		+	
Перелік додаткових статей фінансової звітності	Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045			+
	Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття	3523	+		
	Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів	3526	+		

Джерело: *Розроблено автором*

Слід зазначити, що Глобальна ініціатива щодо звітності (Global Reporting Initiative - GRI) пропонує тривимірну звітність, яка відображає результати діяльності шляхом оцінювання середовища та соціальних і економічних аспектів. За такого підходу для кожної з категорій тривимірної інформації були визначені відповідні фінансові та нефінансові показники [7]. Для вдосконалення існуючої вітчизняної звітності пропонуємо внести уточнення до Переліку додаткових статей фінансової звітності з урахуванням трьох вимірів потреб у інформації користувачів в інституційному середовищі: статті про взаємодії із зовнішнім середовищем, розкриття соціальної політики та розкриття облікової політики.

З метою розробки пропозицій щодо віднесення вартості інтелектуальних активів до окремих статей звітності, їх доцільно розділити на такі групи:

• об'єкти незавершеного інтелектуального виробництва;

• об'єкти прав інтелектуальної власності, наявність яких підтверджена охоронними документами (патентами, свідоцтвами), з визначеною первісною вартістю;

• активи, наявність яких підтверджена договорами у сфері господарських правовідносин з визначеною первісною вартістю (ліцензії);

• об'єкти інтелектуальної діяльності інфраструктури;

• об'єкти прав інтелектуальної власності, призначені для продажу.

Проведені дослідження підтверджують, що на сьогодні обсяги використання виключних (підприємство володіє всіма правами на об'єкт) і невиключних (права обмежені часом, територією або обсягом) прав не простежується у звітності, що підкреслює важливість внесення змін до фінансової звітності. У сучасній фінансовій звітності не показано характер отриманих прав на об'єкти інтелектуальної власності: виключні чи невиключні. В окрему групу доцільно віднести права користування переліченими вище об'єктами інтелектуальної власності, що реалізуються у вигляді надання невиключних прав (ліцензій).

Очевидним є той факт, що збільшення обсягів виробництва та реалізації конкурентоспроможної продукції на вітчизняному та світовому ринках усе більшою мірою потребують використання науково-технологічних знань, різних видів інновацій, як результатів інтелектуальної діяльності людини. Так, іноземні науковці переконують, що „...успіх корпорації залежить значною мірою від інтелектуальних можливостей системи, чим від фізичних активів" [9].

Варто зазначити, що спеціалізованих форм фінансової звітності чи навіть окремих статей, в яких би відображалися результати інтелектуального виробництва, понесені трансакційні витрати та витрати по об'єктах інтелектуальної власності, немає. Найбільше інформації містить статистична звітність, проте наведені в ній суми не пов'язані з даними обліку, тобто їх неможливо зіставити з бухгалтерськими рахунками та фінансовою звітністю. Форми статистичного спостереження, в яких розкрита інноваційна діяльність підприємств, узагальнено у табл. 2.

Таблиця 2.

Форми статистичного спостереження, в яких розкрито інформацію про інноваційну діяльність підприємства*

Найменування форми (дата затвердження)	***Індекс форми***	***Періодич-ність***	***Хто подає***	***Кому подають***	***Строк подання***
Звіт про виконання наукових та науково-технічних робіт (10.08.2010 р. № 323)	1-наука	Кварта-льна	Юридичні особи, їхні відокремлені підрозділи, які виконували наукові та науково-технічні роботи	Органу державної статистики за місце-знаходженням	Не пізніше 25 числа після звітного періоду
Звіт про виконання наукових та науково-технічних робіт (07.11.2011 р. № 286)	3-наука	Річна	Юридичні особи, їхні відокремлені підрозділи, які виконували наукові та науково-технічні роботи	Органу державної статистики за місце-знаходженням	До 20 лютого
Обстеження інноваційної діяльності підприємства за період 2010-2012 рр. (09.12.2010 р. № 493)	ІНН	Одно-разова	Юридичні особи, основний вид економічної діяльності яких відноситься до: добувної промисловості; переробної промисловості; виробництва та розподілення електроенергії, газу та води; оптової торгівлі; діяльності транспорту та зв'язку; фінансової діяльності; діяльності у сфері інформатизації; діяльності у сферах інжинірингу, геології та геодезії; технічних випробувань та досліджень	Органу державної статистики за місце-знаходженням	Не пізніше 1 травня 2011 року

Джерело: *Розроблено автором*

Слід відмітити, що для заповнення існуючих форм статистичного спостереження не розроблено форм первинного та підсумкового документування операцій з інтелектуальними нематеріальними об'єктами, що призводить до різного зведення показників кожним підприємством. Вважаємо, що в існуючій системі звітності для забезпечення користувачів достовірною інформацією про інноваційну діяльність необхідним є відображення всіх прав на об'єкти інтелектуальної власності, наявних на підприємстві, з розподілом на підприємств-творців та користувачів результатів інтелектуального виробництва. Об'єднання форм статистичного спостереження в один звіт про інтелектуальний капітал дасть змогу формувати основний масив інформації про інтелектуальні продукти, їх вартість і напрями використання.

Спираючись на напрацювання науковців у сфері дослідження облікової політики підприємства, необхідно зауважити, що недостатньо розглянутими залишаються питання щодо облікової політики в частині амортизації. До основних проблем формування облікової політики в частині амортизації нематеріальних активів слід віднести:

– забезпечення єдиного підходу до організації та методики ведення бухгалтерського обліку амортизації придбаних (створених) нематеріальних активів;

– забезпечення періодичності проведення контролю за правильністю відображення в системі бухгалтерського обліку амортизації нематеріальних активів;

– надання достовірної інформації про амортизацію нематеріальних активів управлінському персоналу;

– визначення відповідальності за порушення норм бухгалтерського та податкового законодавства.

У міжнародних стандартах обліку в першу чергу висвітлюються засади визначення періоду амортизації нематеріальних активів, методи представлені лише

переліком найменувань без урахування відмінностей.

Зокрема, у МСБО 38 зазначається, що облік нематеріального активу базується на строкові його корисної експлуатації, а саме нематеріальний актив з визначеним строком корисної експлуатації амортизується, тоді як нематеріальний актив з невизначеним строком корисної експлуатації - не амортизується.

Слід відмітити, що Американське товариство оцінювачів (American Society of Appraisers - ASA) виділяє три групи нематеріальних активів залежно від можливості та термінів їх амортизації [5]:

1) неамортизовані активи, що мають невизначений термін служби і невіддільні від підприємства: географічне розташування, ділова репутація, налагоджена система збуту;

2) неамортизовані активи, що мають невизначений термін служби і невіддільні від співробітника: репутація, професійні знання, уміння і навички;

3) амортизовані активи, що мають певний термін служби і можливість стати на баланс підприємства: торговельні марки, авторські та патентні права.

При визначені строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів ураховуються такі економічні і правові фактори: очікуваний спосіб використання об'єкта нематеріальних активів підприємством і спроможність управлінського персоналу ефективно управляти цим об'єктом; період життєвого циклу товару, для ідентифікації якого використовується об'єкт нематеріальних активів, та строки корисного використання подібних об'єктів нематеріальних активів; передбачуване моральне старіння об'єкта нематеріальних активів; стабільність галузі, в якій функціонує підприємство, та зміни ринкового попиту на продукти чи послуги, які є результатом експлуатації; тенденції розвитку конкуренції на ринку; рівень витрат на обслуговування, необхідний для отримання очікуваних майбутніх економічних вигод від об'єкта нематеріальних активів, та здатність і намір підприємства досягти такого рівня; період контролю об'єкта нематеріальних активів та юридичні або інші обмеження його використання; залежність строку корисного використання нематеріальних активів від строку корисного використання інших активів підприємства.

З поняттям «амортизації» досить тісно пов’язане поняття «амортизаційна політика». Термін “амортизаційна політика” для науковців пострадянського простору є відносно новим. Зарубіжні дослідники вважають, що амортизаційна політика повинна носити стимулюючий характер і володіти наступними рисами: сприяти підвищенню норм списання основного капіталу; розвивати прискорену амортизацію; створювати пріоритетні умови для розвитку особливо важливих галузей економіки.

Оскільки амортизація значно впливає на ефективність господарської діяльності та є постійним джерелом інноваційного розвитку, кожне підприємство формує власну амортизаційну політику, яка складається із сукупності способів розрахунку сум амортизаційних відрахувань та управління ними. Ефективність амортизаційної політики залежить від того, наскільки точно підприємство передбачило в положенні про облікову політику вибрані альтернативні варіанти, представлені у законодавстві.

Слід відмітити, що наказом Мінфіну України від 12.12.2003 р., № 671 були внесені позитивні зміни в напрямку розкриття амортизаційної політики підприємств шляхом доповнення Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств позабалансовим рахунком 09 "Амортизаційні відрахування", який призначений для ведення обліку нарахування та використання амортизаційних відрахувань.

Згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [3], нарахування амортизації об'єкта нематеріальних активів здійснюється протягом строку його корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). Об'єктом амортизації є первісна (переоцінена) вартість об'єкта нематеріальних активів за вирахуванням його ліквідаційної вартості. Отже, визначення ліквідаційної вартості та строку корисного використання нематеріальних активів є одним з важливих елементів облікової політики, адже від них залежить вартість, яка підлягатиме амортизації.

Для узагальнення інформації про нараховану амортизацію нематеріальних активів Планом рахунків [4] призначено балансовий синтетичний рахунок 13 "Знос (амортизація) необоротних активів" та позабалансовий рахунок 09 "Амортизаційні відрахування", на якому відбувається зіставлення сум нарахованої амортизації та її використання на придбання (створення) нематеріальних активів.

Згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [3], нарахування амортизації нематеріальних активів підприємства відображають по дебету рахунків 23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 949 «Інші витрати операційної діяльності», 941 «Витрати на дослідження і розробки» і кредиту рахунку 13 "Знос (амортизація) необоротних активів". Збільшення суми амортизаційних відрахувань одночасно відображається як збільшення залишку на позабалансовому рахунку 09 "Амортизаційні відрахування".

Використання нарахованої амортизації визначається, виходячи з вартості капітальних інвестицій, які відображаються на рахунку 15 "Капітальні інвестиції". Капітальні інвестиції в придбання (створення) нематеріальних активів відображаються по дебету рахунку 15 "Капітальні інвестиції" та кредиту інших рахунків (63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", 20 "Виробничі запаси" тощо), залежно від понесених витрат. При введенні в експлуатацію об'єкта нематеріальних активів ці витрати списуються у дебет рахунку 12 "Нематеріальні активи" із кредиту рахунку 15 "Капітальні інвестиції". На суму здійснених капітальних інвестицій (у момент придбання (створення), поліпшення, модернізації, тощо) зменшується залишок на позабалансовому рахунку 09 "Амортизаційні відрахування".

Зауважимо, що в умовах постіндустріальної, «знаннєвої» економіки, прискореного технічного прогресу, загострення конкурентної боротьби та посилення впливу чинників інституційного середовища на фоні процесів глобалізації питання відтворення основного капіталу загалом та нематеріальних активів зокрема стає дедалі гострішим. Оскільки основним джерелом власних ресурсів при здійсненні як простого, так і розширеного відтворення капіталу є амортизація, то стратегія її нарахування автоматично стає одним із найважливіших інструментів стимулювання розвитку кожного підприємства. Тому з метою поліпшення ситуації у сфері амортизаційної політики вітчизняних корпорацій пропонуємо відновити формування амортизаційного фонду, а для його обліку у План рахунків ввести додатковий синтетичний рахунок, наприклад 462 «Амортизаційний капітал», на якому по кредиту має обліковуватись створення амортизаційного фонду, а по дебету – його використання, зокрема на капітальні інвестиції в нематеріальні активи.

Методичні рекомендації щодо обліку амортизації нематеріальних активів в умовах інституційних змін та з урахуванням створення амортизаційного капіталу узагальнено у таблиці (табл. 3).

Таблиця 3.

Методичні рекомендації з фінансового обліку амортизації нематеріальних активів корпорацій в умовах інституційних змін*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
		ІСНУЮЧИЙ ПОРЯДОК		ЗАПРОПОНОВАНИЙ ПОРЯДОК	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1.	*Нараховано амортизацію нематеріальних активів:*				
	- виробничого призначення	23 "Виробництво" 91 "Загальновироб-ничі витрати"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	23 "Виробництво" 91 "Загальновироб-ничі витрати"	462 «Амортизаційний капітал»
	- загальногосподар-ського призначення	92 "Адміністративні витрати"		921 «Трансакційні витрати на створення знань»	
	- що використовуються для збуту продукції	93 "Витрати на збут"		931 «Трансакційні витрати на збут створених знань»	
	- що використо-вуються на об'єктах житлово-комуналь-ного та соціально-культурного призначення підприємства	949 "Інші витрати операційної діяльності"		949 «Трансакційні витрати на моніторинг виконання договорів»	
	- що використовуються для досліджень та розробок, здійснених підприємством	941 "Витрати на дослідження і розробки"		941 «Трансакційні витрати на розробку інновацій і розвиток інфраструктури»	

	Одночасно:	09 «Амортизаційні відрахування		-	-
	Використано амортизаційні відрахування на оновлення, поліпшення, модернізацію нематеріальних активів:				
	- використано амортизаційний капітал	-	-	462 «Амортизаційний капітал»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
	- придбано новий об’єкт майнових прав, що охороняється ліцензіями - придбано новий об’єкт авторських або патентних прав	154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
2.	- розроблено інноваційні продукти, створено об’єкти контрактних (договірних) прав, використання яких за призначенням на дату балансу не відбулося (незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи)	154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"	20 "Виробничі запаси" 661 "Розрахунки за заробітною платою" 65 "Розрахунки за страхуванням" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 68 "Розрахунки за іншими операціями"	156 «Створення інтелектуальних активів»	921 «Трансакційні витрати на створення знань» 931 «Трансакційні витрати на збут створених знань» 941 «Трансакційні витрати на розробку інновацій і розвиток інфраструктури» 949 «Трансакційні витрати на моні-торинг виконання договорів»
	Одночасно:		09 «Амортизаційні відрахування	-	-
	Уведено в господарський оборот об'єкти нематеріальних активів:				
3.	- об’єкти майнових прав, що охороняються ліцензіями - об’єкти прав інтелектуальної власності (авторських та патентних прав)	12 "Нематеріальні активи"	154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"	12 "Нематеріальні активи"	154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"
	- об’єкти контрактних (договірних) прав	-	-	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	156 «Створення інтелектуальних активів»

Джерело: *власна розробка автора*

Таким чином, система фінансового обліку нематеріальних активів має сформувати достовірне уявлення стосовно фінансового та майнового стану підприємства в контексті його оцінки та відображення в бухгалтерській звітності. Оскільки універсальний метод оцінки відсутній, в контексті його вибору варто розглядати можливості поєднання існуючих переваг кожного із можливих методів.

Під обліковими критеріями оцінки нематеріальних активів пропонується розуміти такі ознаки, відповідно до яких у грошовій формі вимірюються витрати і доходи від діяльності, що пов’язана з використанням нематеріальних активів, між відповідними звітними періодами. До основних критеріїв оцінки нематеріальних активів слід віднести:

- економічність - це мінімізація вартості нематеріальних активів, спрямованих на діяльність, з огляду на відповідну якість продукції;
- ефективність – це співвідношення між продуктом у вигляді товарів, послуг тощо та нематеріальними активами, використаними для їхнього виробництва;
- результативність – це результати в порівнянні з цілями інноваційного розвитку підприємства, зіставлені з використаними для досягнення цих цілей нематеріальними активами.

Список використаних джерел.

1. Буфатіна І. В. Інформаційні та методологічні засади формування і аналізу фінансових звітів підприємств : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / І. В. Буфатіна. — К. : 2002. — 213 с.

2. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP / В. В. Качалин. — 3-е изд. — М. : Дело, 2000. — 432 с.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України; від 16.11.2009 № 1327 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=233413&cat_id=34932

4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфін України; від 09.12.2011 № 1591 (у новій редакції) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11

5. American Society of Appraisers. Electronic resource. The way of access: http://www.appraisers.org/

6. Brooking A. Intellectual Capital. Core Asset for the Third Millennium Enterprise / A. Brooking. – London : Internantional Thomson Business Press, 1996. – 224 p.

7. Global Reporting Initiative, Due Process for the GRI Reporting Framework (Global Reporting Initiative, Amsterdam, 2007) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.globalreporting.org/resourcelibrary

8. Kieso D. Intermediate accounting / Kieso D., Weigandt J. – New York: John Wiley & Sons, 1992. - 7-th ed. – 1459 p.

9. Quinn J. B. Managing Professional Intellect: Making the Most of the Best / James Brian Quinn, Philip Anderson, and Sydney Finkelstein // Harvard Business Review. - 1996. - March-April. - P.71-80.

10. Smith, G. and Parr, R. Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets / Gordon V. Smith, Russell L. Parr. - New York: John Wiley & Sons, 1994. – 515 p.

References.

1. Bufatina I. V. (2002). Informatsijni ta metodolohichni zasady formuvannia i analizu finansovykh zvitiv pidpryiemstv [Information and methodology basics for creation and analyse of financial sheets of companies]. Dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk. spets. 08.06.04. Kyiv, Ukraine.

2. Kachalin V. V. (2000). Finansovyj uchet i otchetnost' v sootvetstvii so standartami GAAP. [financial accounting and reports according to the GAAP standarts]. M. Delo.

3. Methodical recommendation about intangible assets accounting, approved by Ministry of finance in Ukraine Order from 16.11.2009 № 1327. Electronic resource. The way of access: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=233413&cat_id=34932

4. Plan of assets, capital, and liabilities and business operations of enterprises and organizations accounting bills, approved by Ministry of finance in Ukraine Order from 09.12.2011 № 1591 (in new redaction) Electronic resource. The way of access: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11

5. American Society of Appraisers. Electronic resource. The way of access: http://www.appraisers.org/

6. Brooking A. (1996) Intellectual Capital. Core Asset for the Third Millennium Enterprise. London. Internantional Thomson Business Press, 224 p.

7. Global Reporting Initiative, Due Process for the GRI Reporting Framework (Global Reporting Initiative, Amsterdam, 2007). Electronic resource. The way of access: www.globalreporting.org/resourcelibrary

8. Kieso D. (1992). Intermediate accounting. New York: John Wiley & Sons, 1992. 1459 p.
9. Quinn J. B. (1996). Managing Professional Intellect: Making the Most of the Best. Harvard Business Review. March-April. pp.71-80.
10. Smith, G. and Parr, R. (1994). Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets. New York: John Wiley & Sons, 515 p.

Стаття надійшла до редакції 20.11.2015 р.

652 poligrafua 1042
bigmir)net 908 557
ТОВ "ДКС Центр"