

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА  
з дисципліни «Фінансовий та управлінський облік»  
на тему:  
«Облік нематеріальних активів»

Студента (-ки) 4-о курсу групи ОПД-42

напряму підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит»

Зінкевич І.В.

Науковий керівник: *доцент кафедри обліку у  
виробничій сфері, кандидат економічних наук*  
Кундеус О.М.

---

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів: \_\_\_\_\_ Оцінка ECST \_\_\_\_\_

Члени комісії:

---

(підпис)

(прізвище та ініціали)

---

(підпис)

(прізвище та ініціали)

---

(підпис)

(прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1. Сутність поняття «нематеріальні активи», їх визнання та класифікація. ....	6
2. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з нематеріальними активами. ....	12
3. Використання досвіду країн ЄС щодо обліку нематеріальних активів в Україні. ....	23
4. Шляхи удосконалення обліку нематеріальних активів.....	30
ВИСНОВОК .....	36
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ .....	38

## ВСТУП

В умовах розвитку інтеграційних процесів особливості оцінки та обліку нематеріальних активів є об'єктом пильної уваги всіх рівнів бухгалтерів. Це обумовлено відсутністю досконалої практики їх використання та, в результаті, необхідності забезпечення єдиних підходів до критеріїв їх визначення та оцінки. Тому дослідження сутності нематеріальних активів, методів їх оцінки на момент виникнення є важливим процесом для підприємства в сучасних умовах.

Нематеріальні активи - це активи, які не мають матеріальної форми можуть бути ідентифікованими та утримується підприємством з метою використання більше одного року (або одного операційного циклу якщо він перевищує один рік) для виробництва торгівлі в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особа.

Сьогодні зростання частки економічної діяльності становить обмін ідеями, інформацією, досвідом та послугами. Прибутковість організацій частіше збільшується завдяки організаційним здібностям управляючих, ніж контроль за матеріальними ресурсами. Роль інтелектуальної власності на етапі інноваційного розвитку важко переоцінити. Сьогодні володіння лише матеріальними активами не гарантує максимальних доходів. Збільшення числа компаній, працюючих у сфері високих технологій, свідчить про важливість для сучасної економіки нематеріальної складової виробничих необоротних активів. Але, попри свою важливість, нематеріальні активи важко вимірні, якщо взагалі піддаються виміру, та його справжнє значення суспільству залишається не зрозумілим.

Немонетарні активи, що можуть бути ідентифікованими останнім часом займають значну питому вагу в загальній сумі капіталу підприємства. Від їх якості, вартості, технічного рівня, ефективності використання багато в чому залежить кінцеві результати діяльності підприємства: випуск послуг, їх собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового становища.

Облік нематеріальних активів підприємств є одним з основних питань у період переходу до ринкових відносин. Від вирішення цієї проблеми залежить фінансовий стан підприємства, конкурентоспроможність його продукції на ринку.

Бухгалтерський облік немонетарних активів є функцією управління підприємства. На нього покладено завдання з поліпшення інформаційного забезпечення управління і контролю за збереженням нематеріальних активів, підвищенням ефективності діяльності та зменшенням ризику втрати коштів через непередумані дії.

Предметом дослідження є аналіз обліку нематеріальних активів, як немонетарних активів, що можуть бути ідентифікованими.

Об'єктом дослідження як зазвичай обрають підприємство, яке підлягатиме вивченню протягом визначеного терміну, а також теоретичні засади бухгалтерського обліку.

Метою даної роботи є визначення шляхів удосконалення структури нематеріальних активів підприємства та формування основних методичних принципів, які б найкраще розкривали суть категорії нематеріальний актив.

Для досягнення визначеної мети необхідно виконати наступні завдання:

- дослідити сучасні напрямки аналізу нематеріальних активів підприємства.
- визначити сутність нематеріального активу, його функції та складові;
- провести дослідження методик аналізу нематеріального активу підприємства;
- забезпечення єдиних підходів до сутності нематеріальних активів, обґрунтування їх класифікації, ідентифікація гудвілу, узгодженість методів оцінки.
- проаналізувати ефективність використання нематеріальних активів підприємства;

- визначити фактори впливу на ефективність використання нематеріальних активів та ступінь їх впливу на результативні показники діяльності підприємства;
- надати рекомендації щодо оптимізації формування немонетарного активу підприємства.
- проаналізувати зарубіжний досвід відображення в обліку нематеріальних активів.

Актуальність теми дослідження, зумовлена тим, що поняття нематеріальних активів для економіки України є досить новим, обмеженим в використанні, а тому мало вивченим, тому практична потреба в дослідженні питань ефективного керування нематеріальним активом та вироблення методики його обліку обумовило вибір теми курсової роботи.

## **1. Сутність поняття «нематеріальні активи», їх визнання та класифікація.**

За визначенням, наведеним у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», нематеріальний актив – нематеріальний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований [11,448].

До монетарних активів відносять грошові кошти, їх еквіваленти, а також інші активи, які мають бути отримані у фіксованій, визначеній сумі грошей. Решта активів вважаються немонетарними (запаси, будівлі, устаткування). Особливістю, яка відрізняє нематеріальний актив від усіх інших немонетарних активів, є відсутність його фізичної субстанції. Тобто термін «нематеріальний актив» охоплює будь – які безтілесні об’єкти цивільного обігу, що можуть бути капіталізовані (визнана їх вартість у складі активів) підприємством.

Для можливості відображення нематеріального активу в обліку та звітності він повинен бути ідентифікованим, тобто відповідати таким критеріям:

1. Його оцінка може бути достовірно визначена;
2. В майбутньому при його використанні очікується отримання економічних вигод.

Ідентифікований нематеріальний актив ще не є предметом цивільного (господарського) обліку, а виражається через права на його використання.

Як правило, це виключні права (тобто жоден з суб’єктів цивільного обігу не може використовувати це право, доки власник виключного права не дозволить цього зробити певній особі, особам). Підставою для введення в обіг майнових прав є угоди про надання дозволу (ліцензії) на використання певного права від ліцензіара (власника права) до ліцензіата (користувача правом). Крім того, окремі права потребують підтвердження охоронним документом (свідоцтвом, патентом) зареєстрованим у компетентному органі[21] . З моменту отримання права у складі відокремленого майна для здійснення підприємницької діяльності право стає нематеріальним активом.

Згідно з п. 5 П(С)БО 8 нематеріальні активи поділяються на групи – однотипні за призначенням та використанням активи.



Рис. 1. Класифікація нематеріальних активів

Кожна група нематеріальних активів складається з підгруп, які містять однорідні за об'єктним складом активи [13,199].

Перша група прав – права на об'єкти промислової власності - включає:

- право на винахід і корисну модель (сюди входять право на пристрій, речовину, на спосіб, конструктивне використання пристрою);
- право на промисловий зразок (форму, малюнок, розфарбування промислового виробу, дизайн продукції);
- право на сорт рослин;
- право на породу тварин (породу, породний тип, лінію, родину тощо);
- право на об'єкти ноу-хау. Ноу-хау – це будь-якого роду технічні знання та досвід, у тому числі методи, способи та навички, а також знання та досвід адміністративного, економічного, фінансового та інших порядків.

Характерними особливостями ноу-хау є те, що така інформація є конфіденційною (комерційна таємниця), може бути застосована у господарській діяльності (спричиняти певний економічний ефект) і безпосередньо не охороняється законодавством.

- Право на раціоналізаторську пропозицію (на пропозицію, яка є новою і корисною для підприємства, передбачає створення або зміну конструкції виробів, технології виробництва, техніки або складу матеріалів);

- Право на захист від недобросовісної конкуренції. Відповідно до ЗУ «Про захист від недоторканості конкуренції» недобросовісною конкуренцією вважаються будь-які дії. Що суперечать правилам, торговельним та іншим звичаям у підприємницькій діяльності. Як нематеріальний актив у складі майна суб'єкта підприємництва, який має певну вартість, право на захист від недобросовісної конкуренції виникає в наслідок факту правопорушення щодо конкретного суб'єкта .

Як вже зазначалося, окремі права промислової власності можуть бути захищені патентом або свідоцтвом. Права на винахід (корисну модель), на промисловий зразок, на сорт рослин, на породу тварин засвідчуються патентом, що видається патентним відомством. Ці права повинні обов'язково відповідати умовам патентоспроможності передбаченим законодавством. Право на об'єкт ноу-хау будь-якого підтвердження офіційним документом не потребує.

Друга група прав – це авторське право та суміжні з ним права. Ця група ділиться на підгрупи:

1) Сукупність прав на певні товари. Сюди відносять права на письмовий твір, комп'ютерну програму, усний, музичний, аудіовізуальні твори, твори образотворчого, прикладного чи архітектурного мистецтва, право на фотографію. Особливістю першого твору є відсутність товару «попередника».

2) Сукупність прав на похідні товари:

- права на результати спеціальної обробки творів;
- права на результати переробки іншого товару або результат обробки фольклору;



- право на збірник творів, в тому числі базу даних;

3) Сукупність суміжних прав (права на виконавця твору, права виробника фонограм, організації мовлення).

Особи, що володіють авторськими правами на твір, можуть зареєструвати свої права в офіційних державних реєстрах, за результатом чого видається свідоцтво.

Третя група прав – це права на комерційні позначення – включає:

- права на товарний знак або знак обслуговування, яке охоплює знаки для товарів та послуг, за допомогою яких товари та послуги одних осіб відрізняють від інших. Дане право підтверджується свідоцтвом, виданим патентним відомством терміном на 10 років;

- право на фірмове найменування (на найменування суб'єкта підприємницької діяльності, яке використовуються в угодах, вивісках, оголошеннях, рекламах на рахунках чи бланках). Права на фірмове найменування не потребує документального підтвердження і виникає в момент реєстрації підприємства.

Четверта група прав – права користування природними ресурсами.

Права користування природними ресурсами надаються за дозволами органів державної влади і передбачають їх використання (тобто в наукових, промислових, культурних цілях). Залежно від статусу конкретного об'єкта (місцевого чи загальнодержавного значення) дозволи, ліцензії, державні акти надають органи місцевого самоврядування, або органи центральної влади.

Спеціальне користування ресурсами відносять права:

- користування землею;
- користування водою;
- спеціального використання об'єктів тваринного світу (в цілях полювання, рибальства, в наукових чи культурних цілях);
- на спеціальне використання об'єктів рослинного світу (промислове (комерційне) збирання рослин, заготівлі сировини, випасу худоби тощо);
- на пошук та видобуток корисних копалин.

П'ята група прав – це права користування майном, а саме:

- права користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до земельного законодавства;
- право користування будівлею;
- право на оренду приміщень; [2,567]

Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи – капітальні інвестиції у придбання, створення і модернізацію нематеріальних активів, використання яких за призначенням на дату балансу не відбувалося.

Для окремих видів майна законодавством вимагається документальне підтвердження прав власності на нього. Наприклад, для нерухомості вимагається свідоцтво про права власності або договір купівлі-продажу, для транспортних засобів – технічний паспорт тощо. При передачі майна у користування іншим особам укладається угода про передачу майна у користування (договір майна або оренду).

Окремою групою в складі нематеріальних активів виділяють гудвіл. Згідно із стандартом 19 «Об'єднання підприємств» гудвіл – це перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і не передбачених зобов'язань на дату придбання [11,453]. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» визначає гудвіл як нематеріальний актив, вартість якого визначається, як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю, як цільового майнового комплексу, що виникає внаслідок використання найкращих управлінських властивостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій. Слід зазначити, що гудвіл виникає лише в результаті придбання цілісного майнового комплексу (підприємства) іншим підприємством (чи декількома підприємствами) та в результаті здійснених витрат (тобто подароване підприємство «не несе за собою гудвіл»). Таким чином, підставою для відображення гудвілу в бухгалтерському обліку є угода про передачу такого комплексу [5,287].

Всі права, які не включені у вищезазначені групи і відповідають вимогам П(С)БО 8, відносяться до інших прав. Існування такої групи зумовлене відсутністю обмеження переліку нематеріальних активів. Інші нематеріальні активи, зокрема, включають право на провадження, використання економічних та інших привілеїв тощо[6,235].

## **2. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з нематеріальними активами.**

Нематеріальні активи підприємства являють собою частину загального капіталу підприємства. На протязі всього часу діяльності підприємства нематеріальні активи частково відносяться до собівартості продукції.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів.

Рахунок 12 "Нематеріальні активи" має такі субрахунки:

121 "Права користування природними ресурсами"

122 "Права користування майном"

123 "Права на комерційні позначення"

124 "Права на об'єкти промислової власності"

125 "Авторські та суміжні з ними права"

127 "Інші нематеріальні активи"

На субрахунку 121 "Права користування природними ресурсами" ведеться облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище.

На субрахунку 122 "Права користування майном" ведеться облік наявності прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

На субрахунку 123 "Права на комерційні позначення" ведеться облік наявності прав на знаки для товарів та послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо).

На субрахунку 124 "Права на об'єкти промислової власності" ведеться облік наявності прав на об'єкти промислової власності (права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо).

На субрахунку 125 "Авторські та суміжні з ними права" ведеться облік наявності авторських та суміжних з ними прав (права на літературні та музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо).

На субрахунку 127 "Інші нематеріальні активи" ведеться облік інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство (права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Нематеріальні активи можуть бути отримані підприємством різними шляхами (способами), від яких залежить порядок формування їх первісної вартості

Нематеріальні активи можуть виникати:

- як окремо придбані;
- при придбанні як частина об'єднання бізнесу;
- шляхом державного субсидування;
- шляхом обміну активів;
- шляхом внутрішнього створення.

Як правило, ціна яку сплачує підприємство для придбання нематеріального активу окремо, відображає очікування щодо ймовірності надходження до цього підприємства тих очікуваних майбутніх економічних вигод, що втілені в цьому активі. Іншими словами, собівартість цього активу відображає вплив зазначеної ймовірності. Таким чином, нематеріальні активи, що були придбані окремо, завжди відповідатимуть критерію ймовірності визнання.

Крім того, собівартість придбаного окремо нематеріального активу, як правило, достовірно оцінити доволі легко. Особливо це стосується випадків, коли компенсація за придбання надається у грошовій формі або у вигляді інших монетарних активів.

Собівартість такого нематеріального активу включає в себе:

- ціну придбання (в тому числі ввізне мито та безповоротні податки) за вирахування торгівельних знижок;

- витрати пов'язані з приведенням активу в стан використання за призначенням (гонорари за юридичні послуги, плату за реєстрацію, прямі витрати на виплати працівникам, перевірку щодо функціональної придатності активу тощо).

Нематеріальний актив відображається у балансі, якщо:

- існує імовірність отримання у майбутньому економічних вигод від його використання;
- його вартість (оцінка) може бути достовірно визначена.

Первісна вартість нематеріальних активів обчислюється за собівартістю їх придбання чи створення і складається з:

- ціни (вартості) придбання;
- мита;
- непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню;
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням активу та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Справедлива вартість нематеріального активу - це сума, за якою актив може бути обмінений чи отриманий в операції між незалежними, обізнаними та зацікавленими сторонами.

Якщо нематеріальний актив був безкоштовно отриманий підприємством, то його собівартість дорівнює справедливій ринковій вартості на дату прийняття його на баланс.

Планом рахунків для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

За дебетом рахунка 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, за кредитом - їх зменшення внаслідок прийняття в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів.

Для обліку витрат на придбання (створення) нематеріальних необоротних активів використовується субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

Надходження нематеріальних активів може здійснюватись шляхом:

- придбання;
- розробки;
- внесення засновниками до статутного капіталу;
- безоплатного одержання;
- отримання в обмін на неподібні активи.

Кожне підприємство має право здійснювати переоцінку нематеріальних активів за справедливою вартістю, щодо яких існує активний ринок. У разі переоцінки одного нематеріального активу слід переоцінити і всі інші нематеріальні активи даної групи. Причому, якщо підприємством проведена переоцінка нематеріальних активів певної групи, то в подальшому таку переоцінку необхідно здійснювати щорічно.

Пункт 35 П(С)БО 8 установлює, що фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за мінусом непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям) та їх залишковою вартістю.

Амортизація - процес поступового перенесення вартості основних фондів на продукт, що виготовляється з їх допомогою.

Амортизації підлягають лише ті об'єкти НМА, щодо яких підприємством установлені строки корисного використання. Метод амортизації нематеріального активу підприємство обирає самостійно виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигід, а розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснює згідно з П(С)БО 7.

Термін корисного використання визначається з урахуванням:

- очікуваного терміну використання активу підприємством;
- науково-технічного прогресу та змін на ринку товарів, робіт, послуг, що виробляються з допомогою цього активу;

- морального зносу;
- юридичних та інших обмежень щодо термінів його використання.

Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їхнього корисного використання, який установлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше ніж 20 років.

При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід ураховувати:

- строки корисного використання подібних активів;
- моральний знос, що передбачається;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання та інші фактори.

Метод амортизації нематеріальних активів обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби".

Особливістю нарахування амортизації на нематеріальні активи є те, що за чинним українським законодавством на нематеріальні активи, вартість яких не зменшується в процесі їх використання, амортизація не нараховується. До таких нематеріальних активів відносять: гудвіл, «ноу-хау», товарний знак тощо.

Згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» не існує жодних обмежень відносно амортизації нематеріальних активів. Отже, амортизувати можна ділову репутацію («гудвіл»), «ноу-хау», торговельну марку, торговий знак та інші нематеріальні активи протягом терміну, коли вони визнаються як активи у балансі.

Планом рахунків для узагальнення інформації про нараховану амортизацію нематеріальних активів, що підлягають амортизації, призначено



рахунок 13 «Знос необоротних активів» за субрахунком 133 «Знос нематеріальних активів».

За кредитом рахунка 133 відображається сума нарахованого зносу нематеріальних активів, за дебетом - зменшення суми зносу.

Методи амортизації нематеріальних активів:

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний;
- виробничий.

П(С)БО 8 визначає, що в разі якщо умови отримання майбутніх економічних вигід визначити неможливо, обирається прямолінійний метод амортизації.

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків:

- коли існує зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;
- коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Термін корисного використання нематеріального активу та метод його амортизації переглядаються в кінці звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигід.

Втрати від зменшення корисності нематеріальних активів включаються до складу витрат звітного року із збільшенням у балансі суми зносу нематеріальних активів, а з об'єктів, відображених в обліку за первісною вартістю, - із зменшенням вартості об'єкта нематеріальних активів.

Якщо причини зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів перестали існувати, то збитки від зменшення корисності об'єкта за попередні

періоди виключаються на відповідну суму методом "сторно" із суми витрат звітного періоду і суми зносу об'єкта нематеріальних активів, а щодо об'єктів нематеріальних активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, такі витрати включаються до складу доходів із збільшенням переоціненої вартості об'єкта нематеріальних активів.

Нематеріальний актив списується з балансу в разі його вибуття або внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості одержання підприємством у подальшому економічних вигод від його використання.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за вирахуванням непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям) та їх залишковою вартістю.

Метод нарахування амортизації нематеріального активу підлягає перегляду наприкінці звітного періоду, якщо він перестає відповідати особливостям використання цього активу або очікуваній формі отримання майбутніх економічних вигод.

Зміна методу нарахування амортизації нематеріального активу відображається як зміна облікової оцінки відповідно до національного стандарту бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах".

Підприємства повинні відображати втрати від зменшення корисності нематеріальних активів. Такі втрати відображаються збільшенням суми амортизації у складі витрат звітного періоду. Якщо об'єкти НМА є дооціненими, то при визнанні втрат від зменшення корисності спочатку зменшується вартість об'єкта у межах суми попередніх дооцінок зі зменшенням іншого додаткового капіталу.

Амортизація НМА у податковому обліку проводиться не за групами, а по-об'єктно. А для амортизації нематеріальних активів застосовується лінійний метод, за яким кожний окремий вид нематеріального активу амортизується рівними частками виходячи з його первісної вартості з урахуванням індексації, що може проводитися платником податку протягом строку, який визначається

платником податку самостійно виходячи зі строку корисного використання таких нематеріальних активів або строку діяльності платника податку, але не більше 10 років безперервної експлуатації. Амортизаційні відрахування провадяться до досягнення залишковою вартістю нематеріального активу нульового значення».

При оприбуткуванні нематеріального активу на підприємстві оформляється акт приймання-передачі, до якого додається копія охоронного документа, також документи, що описують сам об'єкт або порядок його використання. При отриманні підприємством «ноу-хау» також додається аудіо -, відео -, або письмове відображення змісту конфіденційної інформації, що є об'єктом угоди [7].

Для обліку нематеріальних активів використовуються наступні первинні документи:

- №НА-1 Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів;
- №НА-3 Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів;
- Для обліку інших нематеріальних активів передбачені :
- №ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів";
- №ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів";
- №ВНА-1 "Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації" затверджена Наказом Міністерства фінансів України "Про внесення змін і доповнень до Інструкції щодо бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів"

Оцінка нематеріальних активів залежить від способу їх придбання. Нематеріальні активи можуть бути внесені в якості внеску до статутного капіталу, придбані за плату у інших організацій, отримані безоплатно, створені на самому підприємстві. Тому оцінка може бути проведена за домовленістю

сторін, виходячи з витрат на придбання, за ринковою вартістю, за вартістю виготовлення.

Необоротні активи - це матеріальні і нематеріальні ресурси, що належать установі і забезпечують її функціонування і термін корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року.

Необоротні активи відображають у балансі за статтями:

- нематеріальні активи
- незавершене будівництво
- основні засоби
- довгострокові фінансові інвестиції
- відстрочені податкові активи і податковою базами оцінки;
- інші необоротні активи

Первісна вартість нематеріальних активів, придбаних за плату, визначається як сума всіх фактичних витрат на придбання та приведення їх до стану, у придатний для використання у запланованих цілях.

Первісна вартість нематеріальних активів, створених самою організацією, розраховується як сума всіх фактичних витрат на їх створення, виготовлення (витрачені матеріальні ресурси, оплата праці, послуги сторонніх організацій, патентні мита, пов'язані з одержанням патентів, свідоцтв, і т.п .).

Первісна вартість нематеріальних активів, внесених у рахунок вкладу до статутного (складеного) капітал організації, обчислюється виходячи з їх грошової оцінки, узгодженої засновниками (учасниками) організації.

Первісна вартість нематеріальних активів, отриманих організацією безоплатно ), відповідає їх ринкової вартості на дату прийняття до бухгалтерського обліку.

В оцінці нематеріальних активів можна використовувати три основних підходи: дохідний; витратний; порівняльний.

Відповідно до дохідним підходом вартість об'єкта нематеріальних активів приймається на рівні поточної вартості тих переваг, які має підприємство від його використання. Як приклад можна навести метод

звільнення від роялті, який використовується для оцінки вартості патентів та ліцензій. Зазвичай роялті складає 5-20% додаткового прибутку, одержуваної підприємством, що купили інтелектуальну власність. Якщо об'єкт інтелектуальної власності є основою нового продукту (технології), роялті може складати до 50%.

Нематеріальні активи можуть вибути внаслідок списання за непридатністю, реалізації (продажу), безоплатної передачі, внесення до статутного капіталу інших підприємств тощо.

Переоцінка необоротних активів бюджетних установ проводиться постійно діючою комісією, яка призначається наказом керівника установи щорічно і діє протягом року у складі:

- керівника або заступника (голова комісії);
- головного бухгалтера або його заступника (в установах і організаціях, у яких штатним розписом посада головного бухгалтера не передбачена, особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку);
- керівників груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інших працівників бухгалтерії, які здійснюють облік необоротних активів;
- особи, на яку покладено відповідальність за збереження необоротних активів;
- інших посадових осіб (на розсуд керівника установи).

Комісією здійснюється переоцінка кожної окремої одиниці необоротних активів і встановлюються нові ціни. При встановленні цін на однотипні предмети вони (ціни) у межах одного головного розпорядника бюджетних коштів повинні бути однаковими.

Якщо залишкова вартість об'єкта необоротних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість додається до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджується керівником установи.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу необоротних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку. Відповідальність за організацію роботи комісії покладається на керівника установи, а за об'єктивність визначення реальної вартості активів - керівника і голову комісії.

Для покращення обліку нематеріальних активів можна запропонувати провести наступні заходи переглянути спосіб нарахування амортизації нематеріальних активів. Невизначеність отримання економічної вигоди за рахунок використання нематеріальних активів і особливість їх моральної амортизації диктує необхідність перегляду вітчизняної методології нарахування амортизації для забезпечення об'єктивності інформації бухгалтерського обліку та фінансової звітності і правильності прийняття рішень щодо використання нематеріальних активів. Напрямами такого перегляду можуть бути: розширення переліку методів амортизації, які можуть використовуватись підприємствами, зокрема шляхом включення у П(С)БО загальнозживаних у світовій обліковій практиці методів; надання свободи підприємствам у визначенні термінів корисного використання нематеріальних активів.

### **3. Використання досвіду країн ЄС щодо обліку нематеріальних активів в Україні.**

Жодне підприємство не обходиться без використання у виробничій діяльності різних об'єктів нематеріальних активів, наявність яких забезпечує розвиток господарюючого суб'єкта. На сучасному етапі становлення ринкових відносин методика і принцип обліку нематеріальних активів обговорюються і виступають об'єктом пильної уваги економістів не тільки в Україні, але і у всьому світі. Розробка методики і правил обліку нематеріальних активів ведеться як на рівні окремих країн, так і міжнародних організацій.

У зарубіжній обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначається різними термінами: постійні активи; власність, споруди і обладнання; матеріальні активи тощо. Так, у Швейцарії необоротні активи в активі балансу об'єднані в одну групу – основні засоби; в Росії – поза оборотні активи, які включають нематеріальні активи, основні засоби, доходні вкладення в матеріальні цінності; в Німеччині – основний капітал та фінансові активи; в країнах англо-американської групи – це довгострокові активи, що об'єднують у собі основні засоби або власність; в Естонії – основний (основні засоби), моральний (нематеріальні активи) та ресурсний капітал (природні багатства).

Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GAAP) розглядають в якості нематеріальних активів патентні права, авторські права, гудвіл, організаційні витрати і витрати на відкриття бізнесу.

Принципи GAAP розглядають наявність основних чотирьох характеристик нематеріальних активів:

- 1) вони не мають фізичного прояву;
- 2) дають майбутні економічні переваги, але вартість цих переваг важко визначити;
- 3) час їх корисного використання не може бути чітко визначено;
- 4) їх використовують переважно в операційній, а не в інвестиційній діяльності підприємства.

Амортизаційні відрахування здійснюються так само, як і для основних засобів на підприємстві. Період використання визначається для кожного активу окремо, на основі якого розраховується норма амортизації лінійним методом. В якості винятку можна використовувати також кумулятивний метод амортизації.

В стандарті 38 Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IAS) під нематеріальними активами розуміється певний негрошовий актив в нематеріальній формі. Відповідно до п.38.8 стандартів нематеріальний актив володіє такими властивостями:

- 1) його вартість та його наявність можуть бути визначені;
- 2) контроль (можливість отримувати вигоди від використання активу);
- 3) майбутні економічні вигоди (у вигляді доходів або зниження майбутніх витрат) [10].

До складу нематеріальних активів за Міжнародними стандартами можуть бути включені програмне забезпечення, патенти, авторські права, списки клієнтів, права на обслуговування, ліцензії, імпорتنі квоти, франшизи, ділові зв'язки, маркетингові права [9].

Однак, як і в Україні, маркетингові права, списки клієнтів, торгові марки та інше не визнаються активами.

Нематеріальні активи, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, з метою проведення їх амортизації поділяються на дві категорії:

- активи, що мають невизначений строк корисного використання, тобто не існує осяжних границь періоду, протягом якого актив буде генерувати притік грошових коштів. Вважається, що в цьому випадку строк корисного використання слід обмежити 20 роками;
- активи, що мають визначений (обмежений) строк корисного використання, коли організація очікує притік економічних вигод від нематеріального активу протягом обмеженого строку дії.

Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється лише прямолінійним методом. В той же час, якщо нематеріальний актив має



невизначений строк служби і при цьому 20 років категорично відкидаються, то він не підлягає амортизації, а підлягає щорічній перевірці на знецінення.

Відповідно до українського стандарту П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [3] нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. До складу нематеріальних активів включаються права користування природними ресурсами, права користування майном, права на комерційні призначення, права на об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права, інші нематеріальні активи. Даний стандарт не поширюється на гудвіл, нематеріальні активи, витрати на придбання яких визнаються роялті. Крім того, не визнаються нематеріальним активом:

- 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, вартість видань і витрати на створення торгових марок.

В Україні ж Податковим кодексом України [2] передбачено, що граничний термін використання встановлюється відповідно до групи нематеріальних активів, яких визначено шість, зокрема для кожної групи застосовуються строки, протягом яких нараховується амортизація, що зазначені у правовстановлюючому документі. В деяких групах (четверта та п'ята) зазначено мінімальний строк, протягом якого нараховується амортизація: відповідно не менш як 5 років та не менш як 2 роки. В той же час, якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк становить 10 років безперервної експлуатації. Однак у П(С)БО 8 також вказано, що нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають. А щодо податкової амортизації, то в цьому ж П(С)БО 8 зазначено,

що підприємство може застосовувати строки корисного використання нематеріальних активів, встановлені податковим законодавством. Така неконкретність викликає багато питань у бухгалтерській практиці.

Щодо методів амортизації нематеріальних активів, то як податковим законодавством, так і П(С)БО 8 передбачено, що можуть застосовуватися усі п'ять методів амортизації, якщо їх застосування є доцільним. При неможливості визначення умов отримання майбутніх економічних вигід перевага має віддаватися прямолінійному методу. В цьому полягає основна відмінність принципів американського та українського обліку нематеріальних активів. З одного боку, українське законодавство припускає набагато більше можливостей для планування амортизаційних відрахування з нематеріальних активів, в той час як американська система обмежена двома методами. З іншого боку, відмінності в амортизаційній політиці підприємств одного виду економічної діяльності сприятиме погіршенню конкурентних переваг одного з них, але в той же час надаватиме більше альтернатив для покращення фінансового становища компаній.

Визначення терміну корисного використання нематеріального активу здійснюється виходячи із:

- строку дії прав організації на результат інтелектуальної діяльності або засіб індивідуалізації і періоду контролю над активом;
- очікуваного строку використання активу, протягом якого організації передбачає отримувати економічні вигоди (або використовувати в діяльності, спрямованої на досягнення цілей створення некомерційних організацій).

При цьому строк корисного використання нематеріального активу не може перевищувати терміну діяльності організації [1].

Важливим є те, що на відміну від українського законодавства, в Російській Федерації до нематеріальних активів відноситься гудвіл (ділова репутація), чому присвячено окремий розділ Положення [1]. При цьому ділова

репутація як окремий вид активів може амортизуватися протягом двадцяти років, але не більше, ніж термін діяльності підприємства.

Як бачимо, у більшості випадків, статті балансів різних країн не дуже відрізняються. Обов'язково серед необоротних активів виділяють нематеріальні активи, матеріальні активи (основні засоби) та фінансові активи. Крім того можуть бути і статті інших необоротних активів та біологічних активів, що деталізує склад довгострокових засобів.

У західних компаніях довгострокові матеріальні активи представляються у Балансі більш деталізовано, що дає можливість визначити їх структуру.[7]

У країнах ЄС зберігаються значні розбіжності щодо капіталізації витрат на нематеріальні активи, термінів амортизації капіталізованих витрат та методів відображення гудвілу у фінансових звітах. Капіталізація організаційних витрат дозволена у Данії, Швеції та Великій Британії. Максимальний термін амортизації капіталізованих організаційних витрат у всіх державах становить 5 років.

В Ірландії та Великій Британії максимальний термін амортизації капіталізованих витрат не встановлено. У Португалії він залежить від витрат. В інших державах він становить 5 років, у Фінляндії – 20 років у виняткових випадках.

Одним із важливих питань є облік гудвілу. За кордоном склалися 3 підходи до визначення вартості гудвілу: оцінка репутації фірми; поточна дисконтована оцінка; оцінка за залишковою вартістю [6,77].

Методологія визначення позитивного гудвілу, рекомендована в МСБО 22, виходить із визначення різниці між купівельною вартістю та оціночною вартістю придбаних активів і зобов'язань на час здійснення угоди. Гудвіл підприємства підлягає амортизації впродовж строку його корисного використання [4,78]

Списання гудвілу безпосередньо за рахунок власного капіталу дозволяється у Данії, Ірландії, Великій Британії, Нідерландах та Португалії.

Крім того, у Бельгії, Данії, Греції, Нідерландах, Німеччині дозволяється списувати гудвіл на витрати звітного періоду. Максимальний період амортизації гудвілу становить: в Іспанії – 10 років; у Фінляндії, Португалії, Швеції, Великій Британії – 20 років; в інших державах - він не визначений.

У країнах ЄС існують відмінності також у підходах щодо капіталізації витрат на інші нематеріальні активи. У більшості держав вимагається капіталізувати витрати на придбання нематеріальних активів. Винятком є заборона стосовно капіталізації витрат на придбання програмного забезпечення фірмової марки та бази даних в Італії.

Капіталізація витрат на нематеріальні активи, створені власними силами, заборонена в Австрії, Данії, Нідерландах і Німеччині, але дозволяється в інших державах.[8,45]

Аналіз світової практики свідчить про такі можливі підходи до відображення гудвілу, як активу, в системі бухгалтерського обліку:

- 1)капіталізація гудвілу і відображення його в балансі як нематеріального активу довгострокового використання;
- 2)фіксування гудвілу в обліку з наступним списанням за рахунок різних джерел.

Перший підхід передбачає капіталізацію гудвілу з амортизацією або без амортизації. Згідно з чинним законодавством в сучасній обліковій практиці найбільшого поширення набув перший варіант, тобто капіталізація гудвілу з подальшою амортизацією. При цьому підприємство має використати певну методику амортизації гудвілу, яка в першу чергу залежить від періоду амортизації.

Згідно з другим підходом гудвіл не визнається активом, а витрати на його придбання списуються за рахунок певних джерел, зокрема:

- в міжнародній практиці використовується варіант одноразового списання гудвілу за рахунок зменшення капіталу власників. На сьогодні в Україні він дієвий щодо гудвілу при приватизації (корпоратизації).

Таким чином, можна стверджувати, що у вітчизняній та міжнародній практиці існує достатньо широка варіативність обліку гудвілу. З позицій трактування сутності, визнання активом, амортизації, відображення в обліку та звітності, гудвіл являється однією з найскладніших бухгалтерських категорій

Отже, система обліку потребує суттєвої трансформації щодо нематеріальних невідчутних активів у складі інтелектуального капіталу з огляду на те, що облік таких активів найбільш уразливий стосовно визначення їх поточної та майбутньої дохідності.

В міжнародній практиці бухгалтерського обліку інвестиції визнаються як актив, яким володіє підприємство з метою збільшення матеріальних цінностей за допомогою отримання прибутку і збільшення вартості основного капіталу чи іншого прибутку підприємства-інвестора.

Щодо вітчизняного обліку, то довгострокові інвестиції згідно з П(С)БО 12 поділяються на ті, що обліковуються за методом участі в капіталі, та інші інвестиції.

Таким чином, облік необоротних активів в Україні має багато спільного із зарубіжною практикою. Але існують певні відмінності, що пов'язано зі специфікою вітчизняної економіки. Інтеграція України в світове господарство вимагає відповідності організації обліку необоротних активів згідно до МСБО.

В більшості країн метод амортизації нематеріального активу підприємство обирає самостійно на основі очікуваної форми споживання економічних вигод, втілених в даному активі. Якщо цю форму достовірно визначити неможливо, для нарахування амортизації використовується прямолінійний метод.

Єдина умова, яка повинна висуватися при цьому, - пояснення необхідності використання того або іншого методу амортизації і розрахунку терміну корисного використання активів.

#### **4. Шляхи удосконалення обліку нематеріальних активів.**

Комп'ютерні програми та програмне забезпечення, ЕОМ, безперечно є об'єктом авторських прав, що можуть бути віднесені до нематеріальних активів за умови ,якщо підприємство отримує виключні права на їх використання. Авторське право ,на такі засоби також надає підприємству можливість забороняти чи дозволяти користуватися такими правами певним особам.

Останнім часом обчислювальна техніка і на малих підприємствах перетворилась на визначальний фактор організації обліку. Застосування автоматизованої форми бухгалтерського обліку дозволяє прискорити обробку облікової інформації та передачу її за всіма напрямками. Уявити сучасного бухгалтера, що веде облік тільки вручну дедалі досить складно, зважаючи хоча б на державні вимоги до подання звітності електронною поштою.

Оскільки, однією з вирішальних складових матеріально-технічного забезпечення бухгалтерського обліку є його комп'ютеризація, зупинимося на питаннях програмного забезпечення обліку малих підприємств. Зазначимо також - на законодавчому рівні способи автоматизації бухгалтерського обліку суб'єктів підприємницької діяльності поки що не регулюються і належать до компетенції підприємства.

По суті, вибір автоматизованої форми бухгалтерського обліку для підприємства зводиться до вибору зручної комп'ютерної програми, що відповідає завданням обліку, оподаткування та звітності і може бути використана для ведення практично будь-яких розділів бухгалтерського обліку на малому підприємстві:

- облік операцій по банку і касі;
- облік основних засобів і нематеріальних активів;
- облік матеріалів і МШП;
- облік товарів, послуг і виробництва продукції;
- облік валютних операцій;
- облік взаєморозрахунків з організаціями, дебіторами, кредиторами, підзвітними особами;

- облік розрахунків із заробітної плати;
- облік розрахунків з бюджетом;
- інші розділи обліку;
- складання звітності.

На сучасному ринку програмних продуктів для малого та середнього бізнесу пропонується велика кількість систем автоматизації обліку фінансово-господарської діяльності. Вибір раціональної системи автоматизації бухгалтерського обліку повинен відповідати таким критеріям:

1) налагодження системи\_як на специфіку конкретної організації, так і на зміни в законодавстві України, тобто у мінімально короткий термін без втрат інформаційних даних не тільки перебудувати План рахунків, звітні форми, типові проводки, але і скласти звітність згідно нових вимог обліку;

2) можливість роботи не тільки в локальних обчислювальних мережах, а і з іншими джерелами бухгалтерської інформації, такими як системи "клієнт-банк" для безготівкових розрахунків і реєстраторами розрахункових операцій для забезпечення готівкового товарообігу в роздрібній торгівлі;

3) наявність постійної підтримки з боку розробників програмного забезпечення: навчання і консультативного супроводу не тільки на випадок поломок, але і внесення змін.

Сучасний український ринок програмних продуктів для автоматизованої обробки інформації фінансово-господарської діяльності підприємств малого бізнесу досить об'ємний. На ньому пропонуються цілий ряд автоматизованих систем як вітчизняних, так і закордонних розробників. Останнім часом обчислювальна техніка і на малих підприємствах перетворилась на визначальний фактор організації обліку. Застосування автоматизованої форми бухгалтерського обліку дозволяє прискорити обробку облікової інформації та передачу її за всіма напрямками. Уявити сучасного бухгалтера, що веде облік тільки вручну дедалі досить складно, зважаючи хоча б на державні вимоги до подання звітності електронною поштою.

Оскільки, однією з вирішальних складових матеріально-технічного забезпечення бухгалтерського обліку є його комп'ютеризація, зупинимося на питаннях програмного забезпечення обліку малих підприємств. Зазначимо також - на законодавчому рівні способи автоматизації бухгалтерського обліку суб'єктів підприємницької діяльності поки що не регулюються і належать до компетенції підприємства.

По суті, вибір автоматизованої форми бухгалтерського обліку для підприємства зводиться до вибору зручної комп'ютерної програми, що відповідає завданням обліку, оподаткування та звітності і може бути використана для ведення практично будь-яких розділів бухгалтерського обліку на малому підприємстві:

- облік операцій по банку і касі;
- облік основних засобів і нематеріальних активів;
- облік матеріалів і МШП;
- облік товарів, послуг і виробництва продукції;
- облік валютних операцій;
- облік взаєморозрахунків з організаціями, дебіторами, кредиторами, підзвітними особами;
- облік розрахунків із заробітної плати;
- облік розрахунків з бюджетом;
- інші розділи обліку;
- складання звітності.

На сучасному ринку програмних продуктів для малого та середнього бізнесу пропонується велика кількість систем автоматизації обліку фінансово-господарської діяльності. Вибір раціональної системи автоматизації бухгалтерського обліку повинен відповідати таким критеріям:

1) налагодження системи\_як на специфіку конкретної організації, так і на зміни в законодавстві України, тобто у мінімально короткий термін без втрат інформаційних даних не тільки перебудувати План рахунків, звітні форми, типові проводки, але і скласти звітність згідно нових вимог обліку;



2) можливість роботи не тільки в локальних обчислювальних мережах, а і з іншими джерелами бухгалтерської інформації, такими як системи "клієнт-банк" для безготівкових розрахунків і реєстраторами розрахункових операцій для забезпечення готівкового товарообігу в роздрібній торгівлі;

3) наявність постійної підтримки з боку розробників програмного забезпечення: навчання і консультативного супроводу не тільки на випадок поломок, але і внесення змін.

Сучасний український ринок програмних продуктів для автоматизованої обробки інформації фінансово-господарської діяльності підприємств малого бізнесу досить об'ємний. На ньому пропонуються цілий ряд автоматизованих систем як вітчизняних, так і закордонних розробників. Зараз на українському ринку фінансово-економічного програмного забезпечення пропонується цілий ряд розробок:

1С:Підприємство - система названа як одна програма. Насправді вона є не стільки продуктом, готовим до використання кінцевими користувачами, скільки інструментальним середовищем для його розробки, тому вона значно пришвидшує процес обліку нематеріальних активів на підприємстві.

В умовах функціонування автоматизованої інформаційної системи обліку на АРМ бухгалтера з обліку НА вирішуються такі завдання:

- облік наявності та руху ОЗ, НМА по місцях зберігання або експлуатації;
- облік надлишків і недостач ОЗ та НМА;
- облік амортизаційних відрахувань;
- облік переоцінки ОЗ;
- облік НМА;
- облік капітальних інвестицій;
- облік інших НА.

Автоматизоване вирішення завдань з обліку необоротних активів на АРМБ ґрунтується на створенні і веденні інформаційної бази про наявність основних засобів, яка сформована на підставі інвентарної картотеки.

Призначення АРМБ з обліку необоротних активів полягає у виконанні таких системних обліково-контрольних операцій:

- автоматизації документування первинної інформації; оперативного управління, контролю за наявністю і рухом основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів та інших необоротних активів;
- нарахування амортизації та видачі необхідної інформації на принтер чи екран дисплея на запит користувача.

Для обробки інформації з обліку необоротних активів доцільно створювати дво- або тривірневу систему АРМБ.

Технологічний процес обробки інформації складається з етапів:

- створення нормативно-довідкової інформації на момент упровадження;
- підготовки первинної інформації;
- створення інвентарної картотеки на момент упровадження;
- розрахунок амортизації;
- проведення розрахунків на АРМБ і занесення інформації в інформаційну базу;
- формування інформації для подальшого використання та перезапис її в суміжні АРМБ;
- проведення контролю й аналізу результатної інформації;
- прийняття управлінських рішень за наявною інформацією. Управління роботою АРМБ з обліку необоротних активів і

вибір функції здійснюються автономно в діалоговому режимі через головний модуль з використанням трьох рівнів управління системою.

Інформаційний взаємозв'язок АРМ бухгалтера залежить від організації обліку нематеріальних активів, потужності технічних засобів та інформаційних потоків.

Таким чином, у теперішній час ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів є малоефективне без комп'ютерної обробки даних. Сьогодні на ринку існує багато бухгалтерських програм, які задовольняють

найрізноманітніші вимоги до них. Особливо складним є правильно відібрати програму для свого підприємства. Механізація бухгалтерського обліку сприяє зменшенню трудомісткості обліку, але не дозволяє повною мірою зробити його оперативним, скоротити терміни на інші звітності. Найбільш повно ці питання вирішуються в умовах автоматизації усього комплексу облікових робіт. Отже, впровадження програмного продукту 1С Бухгалтерія значно пришвидшує та оптимізує процес обліку і руху нематеріальних активів на підприємстві, що полегшує роботу персоналу та дає можливість отримати досвід роботи за допомогою автоматизованого обліку при складанні звітності, через те що, повносивши дані про нематеріальний актив і провівши документ програма сама формує проводки, але потрібно слідкувати за їх логічністю, а потім формує документ в електронному вигляді, що не потребує заповнення в ручну.

## ВИСНОВОК

Із всього наведеного вище можна зробити висновки, що жодне підприємство не обходиться без використання у виробничій діяльності різних об'єктів нематеріальних активів. Розробка методики і правил обліку нематеріальних активів ведеться як на рівні окремих країн, так і міжнародних організацій.

Під нематеріальними активами розуміють, нематеріальні активи які не мають матеріальної форми і можуть бути ідентифіковані.

В бухгалтерському обліку нематеріальні активи відображаються відповідно до норм П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» та П(с)БО 19 «Об'єднання підприємств» (для гудвілу) та інших нематеріальних активах.

В міжнародній практиці нематеріальні активи визначаються відповідно до норм М(с)БО 38 «Нематеріальні активи» та М(с)БО 22 «Об'єднання компаній», що на жаль не містить досить детальні пояснення щодо гудвілу, яке не характеризується для нашого П(с)БО 19.

В бухгалтерському обліку нематеріальні активи відображаються на рахунку 12 «Нематеріальні активи», по дебету його відображається придбання, отримання активів, а по кредиту – вибуття (в наслідок продажу чи невідповідності критеріям активу).

Отже, внаслідок аналізу організації обліку необоротних активів у зарубіжних країнах, стає очевидною необхідність внесення змін до Національних стандартів бухгалтерського обліку необоротних активів для відповідності Міжнародним стандартам. Оскільки зміни, що були зроблені характеризуються, як позитивні, але все ж таки є недоліки, які полягають у відхиленні від МСБО. Нашій країні потрібно орієнтуватись на досвід економічно розвинених країн для удосконалення вітчизняного обліку, задля узгодженості та порівнюваності облікових документів, оскільки наша держава прагне співпрацювати із зарубіжними країнами.

На основі аналізу вітчизняної і зарубіжної практики обліку можна внести пропозиції по вдосконаленню методики амортизації нематеріальних

активів. Вважається доцільним та актуальним надати підприємствам право самостійного вибору методу прискореної амортизації нематеріальних активів і в Україні. На першому етапі право застосування прискореної амортизації може бути надане спільним підприємствам. Надалі право застосування будь-якого з методів прискореної амортизації (метод суми чисел років, метод подвійного зменшення залишку тощо) нематеріальних активів повинно бути надане всім підприємствам незалежно від форми власності і видів діяльності. Єдина умова, яка повинна висуватися при цьому, - пояснення необхідності використання того або іншого методу амортизації і розрахунку терміну корисного використання активів.

Що до організації обліку основних засобів і нематеріальних активів для поліпшення використання наявного устаткування можна запропонувати провести наступні заходи:

1. Введення системи позабалансових рахунків за основними засобами.
2. Переглянути спосіб нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів.
3. Формування резервного фонду на всі види ремонту основних засобів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бухгалтерський облік у документах: Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Міністерство освіти і науки України / Леонід Миколайович Чернелевський (ред.). - К. : Пектораль, 2010. - 396с.
2. Кужельний ,М. В., Коцупатрий М. М., Кірданов М. Г., Лежненко Л. І., Примаченко О. Л. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посіб. для самот. вивч. дисципліни / Київський національний економічний ун-т - К. : КНЕУ, 2005. - 218с.
- 3.Партин, Г.О. Бухгалтерський облік : основи теорії та практики : Навч. посібник. – К.,2009.
- 4.Распутна, Л. Комерційні банки у сфері фінансових послуг України / Л. Распутна // Банківська справа. – 2011. – №5. – С. 43-45.
- 5.Хомяка, Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні / – Львів, 2004.
6. Жураковська, І. Документування операцій з об'єктами інтелектуальної власності [Текст] / І. Жураковська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. –4. – С. 46–56;
7. Бутинець, Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 4-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2012. - 608 с.
- 8.Бутинця, Ф.Ф.. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. – 6-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2011.-756 с.
9. Величко О. Г., Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. - Д.: ТОВ «Баланс-Клуб», 2010 - 768 с.
10. Величко, О. Г., Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. - Д.: ТОВ «Баланс-Клуб», 2009. - 768 с.
11. Гарасим, П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс фінансового обліку: Навчальний посібник. – К.: Знання, 2010. – 566 с.
- 12.Голов, С.Ф. Фінансовий облік: підручник / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, І. Ю. Кравченко, Г. А. Ямборко. – К.: Лібра, 2011. – 976с.
- 13.Голова, С.Ф.Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні. Навчально-практичний посібник / За ред. С.Ф.Голова. – Дніпропетровськ, 2013.

- 14.Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: 2001 : Навч. посіб. / М.В. Кужельний (ред.). - 6.вид. - К. : А.С.К., 2009. - 266 с.
15. Грабова Н.М. Бухгалтерський облік у галузях народного господарства: Навч.-метод. посібник для самот. вивчення дисципліни / Київський національний економічний ун- т - К. : КНЕУ, 2013. - 203с.
- 16.Дзюба, Н. Операції з нематеріальними активами [Текст] / Н. Дзюба,
- 17.Коблянська, О.І. Фінансовий облік: Навчальний посібник. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2012. – 471 с.
- 18.Кузмінський, А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Все про бухгалтерський облік, 2010.
- 19.Лишиленко, О.В. Бухгалтерський фінансовий облік: навчальний посібник. – Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», - 2010. – 524 с.
20. Ловінська, Л.Г., Олійник Я.В., Галат Л.О. Бухгалтерський облік для економістів і правознавців у схемах і таблицях. Навч. пос. – К.: КНЕУ, 2012. – 329 с.
21. Мачулка, О. Облік операцій з поліпшення основних засобів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012.-№ 7. – С.28 – 31.
- 22.Нашкерська, Г.В. Фінансовий облік: Навч. пос. – К: Кондор, 2011. – 503с.обліку на підприємстві [Текст] / Л. В. Городянська // Бухгалтерський облік і
- 23.Павлов, В. І. Цінні папери в Україні / В.І. Павлов, І.І. Пилипенко, І.В. Кривов'язюк, Навч. посіб. Вид.2-ге, доповнене. К.: Кондор, 2010. - 400с.-
- 24.Ткаченко, Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник. - К.: А.С.К., 2009. - 784 с.
- 25.Ткаченко, Н.М. . Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. зал. – 6-те видання. – К.: А.С.К., 2010. – 784с.
26. Ткаченко, Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку. – К.:, А.С.К., 2008. – 348 с.
- 27.Чебанова, Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. К.: «Академія», 2011. – 672 с.