Зима Юлія
к.е.н., доцент
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА РОЗРОБКУ АВТОМАТИЗОВАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ

Ринок інформаційних технологій в Україні є найбільш динамічним ринком, який демонструє високі темпи зростання: щорічно темпи зростання ринку сягають 25%, а за прогнозами експертів у 2013 році обсяг ринку становитиме 3,6-4 млрд дол. У галузі ІТ-аутсорсингу та продажу ІТ-продуктів працює більше 200 тис.осіб. За даними Держкомстату, в Україні працює 3292 підприємства і організації, які декларують основним видом діяльності сферу ІТ–технологій. Поряд з цим, швидкими темпами зростає кількість підприємств, які застосовують інформаційні системи і технології для автоматизації документообігу, формування управлінської та регламентованої звітності, аналізу та контролю. Саме тому, актуальними є питання обліку витрат на розробку та впровадження інформаційних систем.

Питанням визначення економічної суті нематеріальних активів, їх обліку присвячені роботи Н.М. Балакірєва, І.А. Бігдан, В.Б. Гурко, А.В. Казін, І.І. Криштопа, С.Ф. Легенчук, Н.М. Малюга, О.В. Михайлов, Т.В. Польова, В.С. Ржаніцина, Сунь Лінь, Н.А. Трофімова, А.А. Турченко, С.В. Шульга та ін. Однак, питання обліку витрат на розробку і впровадження інформаційних систем є недостатньо вивченими.

Відповідно до Закону України “ Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах” інформаційна (автоматизована) система - організаційно-технічна система, в якій реалізується технологія обробки інформації з використанням технічних і програмних засобів [1].

Розробка інформаційної системи – це складний процес, що вимагає залучення фінансових, інтелектуальних та технічних ресурсів. Будь-яка інформаційна система є в першу чергу продуктом інтелектуальної власності. І відповідно, з точки зору об’єкту обліку повинна бути віднесена до нематеріальних активів.

Відповідно до П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”, нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Ці визначення дублює визначення поняття “нематеріальний актив” у МСБО /IAS 38 “Нематеріальні активи”.

Актив можна класифікувати як нематеріальний лише тоді, коли такий актив:

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

б) виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від

того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань [2].

Стандарт МСБО /IAS 38 "Нематеріальні активи" виходить з того, що нематеріальний актив слід визнавати, якщо і тільки якщо:

а) є ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, які відносяться до активу, надходитимуть до суб'єкта господарювання;

б) собівартість активу можна достовірно оцінити.

Суб'єктові господарювання слід оцінювати ймовірність очікуваних майбутніх економічних вигід, використовуючи припущення, які можна обґрунтувати і підтвердити. Критерії ідентифікації та визнання, що містяться в МСБО /IAS 38 "Нематеріальні активи" повністю дублюються в П(С)БО 8 "Нематеріальні активи". Важливість цих критеріїв у тому, що якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом [3].

Стандарт МСБО /IAS 38 також визначає, що нематеріальний актив, який виникає в результаті розробки (чи в результаті етапу розробки внутрішнього проекту), слід визнавати, якщо і тільки якщо суб'єкт господарювання може довести все, що зазначено нижче:

а) технічну можливість завершити створення нематеріального активу так, щоб він був придатний до використання або продажу;

б) свій намір завершити створення нематеріального активу та використовувати або продати його;

в) свою здатність використовувати або продати нематеріальний актив;

г) як нематеріальний актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Серед іншого, суб'єктові господарювання слід довести існування ринку для продукції нематеріального активу чи для самого нематеріального активу або (якщо його використовуватимуть внутрішньо) корисність нематеріального активу;

ґ) наявність відповідних технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки та використання чи продажу нематеріального активу;

д) свою здатність достовірно оцінити видатки, які відносяться до нематеріального активу протягом його розробки [2].

В податковому обліку більша увага акцентується не процесі розробки інформаційних систем, а на обліку придбання інформаційних систем як вже завершеного, готового продукту.

Відповідно до пп.145.1.1. ст.145 Податкового кодексу України комп'ютерні програми відносяться до об'єктів групи 5 нематеріальних активів, на які амортизація нараховується протягом строку, встановленого правовстановлюючим документом, але не менше 2 років. Відповідно до ст.1107 Цивільного кодексу України програмне забезпечення можна придбати на підставі ліцензії на використання об'єкта права інтелектуальної власності чи ліцензійного договору.

Ліцензія на використання об'єкта права інтелектуальної власності – це письмове повноваження, видане особою, яка має виключне право дозволяти

використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензіаром), іншій особі (ліцензіату), яке надає ліцензіату право на використання цього об'єкта в певній обмеженій сфері. А ліцензійний договір – це договір, за яким одна сторона (ліцензіар) надає другій стороні (ліцензіату) дозвіл на використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензію) на умовах, визначених за взаємною згодою сторін з урахуванням вимог ЦКУ та іншого закону.

Таким чином, одними з ключових проблем обліку витрат на розробку і впровадження інформаційних систем є:

- доведення ймовірності економічних вигод, які підприємство отримає в майбутньому від використання інформаційних систем;
- розподіл часу виготовлення інформаційних систем на стадію дослідження та стадію розробки з метою коректного відображення витрат в обліку;
- класифікація закінченого продукту в якості нематеріального активу чи роялті з метою подальшого відображення в податковому обліку.

Список використаних джерел

1. Закон України "Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80/94-%D0%B2%D1%80.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи. IASB: міжнародний документ від 01.01.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/929_050. – Законодавство України.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" : наказ Міністерства фінансів України від 18.10.99 N 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/ show/z0750-99. – Законодавство України.

4. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 № 1327 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=293611. – Міністерство фінансів України.

5. Банасько Т. М. Бухгалтерський облік і контроль нематеріальних активів: оцінка та порядок відображення [Електронний ресурс]: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Т. М. Банасько ; Житомир. держ. технол. ун-т. — Житомир, 2010. — 18 с. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis64r_81/cgiirbis_64.exe. – Комплексний інформаційно-бібліографічний сервіс.