

Студент 3 курсу  
факультету міжнародних економічних відносин ХНЕУ

## **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЇ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

*Анотація. Розглянуто актуальні проблеми обліку амортизації нематеріальних активів на підприємствах. Окреслено методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи й розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Зображено недостатню розробку методики оцінки, що зумовлює потребу в удосконаленні обліку й аудиту нематеріальних активів.*

*Аннотация. Рассмотрены актуальные проблемы учета амортизации нематериальных активов на предприятиях. Описаны методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации нематериальных активов и раскрытия информации о них в финансовой отчетности. Показана недостаточная разработка методики оценки, что обусловило потребность в усовершенствовании учета и аудита нематериальных активов.*

*Annotation. This article discusses the problems of accounting the intangible assets depreciation at the enterprises. Methodological foundations the formation in the accounting the information on intangible assets and revealing the information about them in the financial statement are described. The article shows the insufficient development of the method of evaluation that determines the need for improving the intangible assets accounting and auditing.*

*Ключові слова: нематеріальні активи, необоротні матеріальні активи, активний ринок, підприємство, методи амортизації, облік.*

Розвиток ринкового середовища в Україні вимагає нових умов для формування активів підприємства. У господарський обіг включений особливий їх вид – нематеріальні активи, використання яких на сьогодні значною мірою сприяє підвищенню конкурентоспроможності товарів і послуг в усіх галузях промисловості. Особливо гостримі стають проблеми визнання нематеріальних активів із метою ведення бухгалтерського обліку. Ґрунтується дане твердження на тому, що потенційних інвесторів та партнерів при оцінці українських підприємств часто цікавить саме вартість нематеріальних активів. Це загальносвітова тенденція: в розвинених країнах нематеріальні активи відіграють значну роль у господарській діяльності більшості підприємств.

Проблеми та особливості обліку нематеріальних активів на підприємствах є предметом наукових досліджень багатьох вітчизняних та закордонних вчених, зокрема: Бойчук І. М., Бутинця Ф. Ф., Завгороднього В. П., Пилипенка І. І., Покропивного С. Ф., К. Стендфілда [1 – 5]. Критичний аналіз існуючих теоретико-методологічних основ обліку цього виду активів, який міститься в роботах зазначених авторів, дає підстави для подальшої розробки методології та практики обліку нематеріальних активів, а саме: у частині нарахування їх зносу, обліку інтелектуальної власності тощо. Розробляючи питання методики обліку нематеріальних активів, кожен із дослідників, відповідно до поставлених цілей і завдань, обирає ті чи інші показники діяльності підприємства. Але залишаються невирішеними питання класифікації нематеріальних активів; вивчення їх впливу на отримання майбутніх економічних вигод; нарахування їх зносу та обліку при вибутті.

Метою даної роботи є аналіз проблем обліку нематеріальних активів та методики їх відображення в балансі підприємства та їх класифікація. Об'єкт – нематеріальні активи. Предметом виступає система обліку амортизації нематеріальних активів.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені П(С)БО-8 "Нематеріальні активи", згідно з яким, нематеріальні активи – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований 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 особам [6].

Нематеріальні активи можуть бути розподілені на дві групи: прямо пов'язані з обсягом виробництва та прямо непов'язані з обсягом виробництва. До першої групи можна віднести такі нематеріальні активи: винаходи; сорти рослин; породи тварин; комерційні таємниці; комп'ютерні програми та ін. Ці нематеріальні активи повинні амортизуватись згідно з терміном використання або згідно з обсягами виробництва. До другої групи можна віднести такі нематеріальні активи: комерційні (фірмові) назви; літературні та художні твори; торговельні марки; фонограми; промислові зразки та ін.

Як відомо, будь-який актив підприємства слід виключати з балансу при будь-якому вибутті або якщо від його використання не очікується економічної вигоди. Але це не стосується нематеріальних активів, оскільки при їх вибутті вони продовжують бути на підприємстві та можуть приносити економічні вигоди. Проблема полягає в тому, що в господарській практиці підприємства використовують нематеріальні активи, строк корисного використання яких

становить менше одного року, а зараховують їх до складу необоротних активів.

Кожний вид нематеріальних активів, який використовується підприємством, має бути відображений в обліку на окремому субрахунку, мати свій підхід до обліку, нарахування зносу, списання. Кожен нематеріальний актив повинен переносити свою вартість на витрати виробництва залежно від його участі та ролі в процесі діяльності підприємства [2].

Систематичний розподіл вартості нематеріальних активів на періоди, у яких вони приносять прибутки, визначається обсягом амортизації, яка залежить від способу нарахування, але нарахування амортизації повинно бути обмежене процесом отримання економічних вигод.

На відміну від П(С)БО-8, у пп. 120 п. 1 ст. 14 Податкового кодексу України визначено, що нематеріальні активи – право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності, право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами [7].

Тлумачення сутності нематеріального активу на законодавчому рівні має розбіжності і не дає вичерпного визначення даної категорії. В економічній літературі питання щодо сутності нематеріальних активів також не мають ґрунтовного висвітлення, а саме: недостатнє дослідження економічної сутності нематеріальних активів (зокрема, реєстрації торгової марки, авторського права; патентування промислового зразка, винаходу), недостатня розробленість наукової класифікації, відсутність методики обліку окремих операцій з нематеріальними активами, невирішеність питань організації носіїв інформації, поділу на балансовий і позабалансовий облік, амортизаційної політики, також не знайшли свого належного висвітлення та питання аналізу нематеріальних активів.

Особливою проблемою нематеріальних активів є нарахування амортизації. Амортизація нематеріальних активів – постійне списання вартості нематеріальних активів у процесі їх виробничого використання. Вона покликана компенсувати витрати, понесені підприємством при їх придбанні, і забезпечити формування джерела фінансування майбутніх придбань відповідних активів. Амортизаційні відрахування проводяться щомісячно, починаючи з місяця, наступного за місяцем, у якому актив став придатний до використання, і закінчуються з місяця, наступного за місяцем вибуття. Протягом терміну корисного використання об'єкта нематеріальних активів амортизація його не зупиняється, окрім випадків консервації підприємства. Нарухування амортизаційних відрахувань не залежить від фінансового результату діяльності підприємства. Порядок нарахування амортизації на нематеріальні активи регулюється П(С)БО-8 та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: підприємство самостійно обирає метод нарахування, згідно з П(С)БО-7. Але ці методи можна застосовувати лише до нематеріальних активів, за якими визначено конкретний строк корисного використання. Якщо ж визначити строк неможливо, то амортизація не нарахується. Прикладом може бути торгова марка.

Для підприємств, які є платниками податку на прибуток, амортизація нарахується впродовж строку їх корисного використання, який повинен бути зазначений у правовстановлюючих документах. По групі "Права на об'єкти промислової власності" амортизація нарахується протягом періоду не менше 5 років. По групі "Авторське право та суміжні з ним права" амортизація нарахується протягом періоду не менше 2 років.

Так, нарахування зносу із використанням показника амортизації стосовно необоротних нематеріальних активів згідно з П(С)БО-8, крім права постійного користування земельною ділянкою, здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом, при зарахуванні на баланс. Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають. До таких активів належать ті, щодо яких підприємством не визначено обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових коштів (чи їх еквівалентів) від їх використання. Згідно з П(С)БО-7, рекомендовано нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) за такими методами:

прямолінійним, згідно з яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період використання об'єкта нематеріальних активів;

зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року (або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації) та річної норми амортизації;

прискореного зменшення залишкової вартості, згідно з яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного періоду (або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації) та подвоєної річної норми амортизації;

кумулятивним, згідно з яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта;

виробничим, згідно з яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації;

податковим, згідно із Законом України про оподаткування прибутку підприємств до групи 4 належать: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, комп'ютерні програми, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

За умови неможливості встановлення таких термінів амортизації нарахується із використанням лінійного методу [6]. Слід відзначити, що нематеріальні активи чутливі до технічного старіння, тож термін їхньої корисної експлуатації буде коротким і завжди обмеженим. Тому для нарахування амортизації нематеріальних активів використовують лінійний метод до того часу, поки компанія не доведе необхідність застосування іншого методу або нематеріальні активи перестануть приносити економічні вигоди.

Розглянувши сутність нематеріальних активів, можна відзначити, що вони є одними із вагомих активів підприємства, які становлять різні права, що дають можливість власнику здійснювати підприємницьку діяльність.

Проблема обліку нематеріальних активів пов'язана передусім із питаннями їх класифікації, а також способами надходження. Їх облік вимагає особливої уваги до таких характеристик, як "термін експлуатації", "дата виведення з експлуатації", "ступінь зношеності". Вартість та ефективність використання нематеріальних активів залежать від терміну їх служби. Визначення терміну вартості нематеріальних активів проводиться лінійним методом, а методи визначення терміну експлуатації та їх урахування при амортизації потребують подальшої розробки.

Отже, кожний вид нематеріальних активів, який використовується підприємством, має бути відображений в обліку на окремому субрахунку, мати свій підхід до обліку, нарахування амортизації і списання. Кожен нематеріальний актив повинен переносити свою вартість на витрати виробництва залежно від його участі та ролі в процесі діяльності підприємства.

Проблеми обліку нематеріальних активів є досить актуальними на сьогодні та потребують удосконалення та вирішення на законодавчому рівні.

*Наук. керівн. Часовнікова Ю. С.*

---

**Література:** 1. Бойчук І. М. Економіка підприємства / І. М. Бойчук. – Львів : Сполом, 1999. – 212 с. 2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 608 с. 3. Завгородній В. П. Бухгалтерський облік в Україні / В. П. Завгородній. – К. : А.С.К., 2003. – 848 с. 4. Пилипенко І. Аудит: застосування міжнародних стандартів аудиту в аудиторській практиці України / І. Пилипенко. – К. : Держ. академія статистики, обліку та аудиту, 2005. – 169 с. 5. Покропивний С. Ф. Економіка підприємства / С. Ф. Покропивний. – К. : КНЕУ, 2001. – С. 128. 6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87, зі змінами і доповненнями. – К. : КНТ, 2010. – 320 с. 7. Податковий кодекс України. – К. : ДП "ІВЦ ДПА України", 2010. – 336 с. 8. Про внесення змін і доповнень до статті 10 Закону України "Про аудиторську діяльність" : Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 14. – С. 88. 9. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР, нова редакція // ВВР. – 1997. – № 27. – Ст. 181; № 47. – Ст. 294. 10. Сушко Д. Д. Проблеми бухгалтерського обліку нематеріальних активів у частині їх визнання та класифікації / Д. Д. Сушко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 10. – С. 163–166. 11. Ушеренко С. В. Особливості визначення, визнання та оцінки нематеріальних активів на сучасному етапі формування їх ринку / С. В. Ушеренко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 4. – С. 9–12.