

## ПІДХОДИ ДО ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ

© 2014 БІРЮК О. Г.

УДК 657:421.31

Бірюк О. Г.

### Підходи до облікової політики щодо відображення інформації про нематеріальні активи

Метою статті є критична оцінка та систематизація інформації про нематеріальні активи для відображення її в наказі про облікову політику підприємства згідно з чинним законодавством України з метою більш раціональної їх організації, що дозволить сформувати точну та правдиву інформацію про такі активи на підприємстві. В роботі проаналізовано альтернативні варіанти відображення інформації про нематеріальні активи в наказі про облікову політику підприємства, які регламентовані на законодавчому рівні. Запропоновано додаткові елементи наказу про облікову політику підприємства при відображенні інформації про нематеріальні активи.

**Ключові слова:** облікова політика підприємства, нематеріальні активи, термін корисного використання, переоцінка, амортизація, зменшення корисності

Бібл.: 11.

**Бірюк Олена Григорівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент, кафедра обліку, аналізу та аудиту в АПК, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (пр. Перемоги, 54/1, Київ, 03068, Україна)

Email: biruk\_kneu@mail.ru

УДК 657:421.31

UDC 657:421.31

### Бірюк Е. Г. Подходы к учетной политике при отображении информации о нематериальных активах

### Biryuk E. G. Approaches to Accounting Policy when Displaying Information about Intangible Assets

Целью статьи является критическая оценка и систематизация информации о нематериальных активах при отображении их в приказе об учетной политике предприятия согласно действующему законодательству Украины, с целью более рациональной их организации, которая позволит сформировать точную и правдивую информацию о таких активах на предприятии. В работе проанализированы альтернативные варианты отображения информации о нематериальных активах в приказе об учетной политике предприятия, которые регламентированы на законодательном уровне. Предложены дополнительные элементы приказа об учетной политике предприятия при отображении информации о нематериальных активах.

The purpose of this paper is a critical evaluation and systematization of information on intangible assets when they are displayed in the order on accounting policies in accordance with the current legislation of Ukraine in order to make their organization more rational, which will form accurate and truthful information about such assets in the enterprise. This paper analyzes the alternative display of information on intangible assets in order on accounting policies, which are regulated at the legislative level. Additional elements of the order of accounting policies when displaying information about the intangible assets were proposed.

**Ключевые слова:** учетная политика предприятия, нематериальные активы, срок полезного использования, переоценка, амортизация, уменьшение полезности

**Keywords:** accounting policies of the enterprise, intangible assets, useful life, revaluation, depreciation, decrease of utility

Бібл.: 11.

Бібл.: 11.

**Бірюк Елена Григорьевна** – кандидат экономических наук, доцент, доцент, кафедра учета, анализа и аудита в АПК, Киевский национальный экономический университет им. В. Гетьмана (пр. Победы, 54/1, Киев, 03068, Украина)

**Biryuk Elena G.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor, Department of accounting, analysis and audit in the AIC, Kyiv National Economic University named after. V. Getman (pr. Peremogy, 54/1, Kyiv, 03068, Ukraine)

Email: biruk\_kneu@mail.ru

Email: biruk\_kneu@mail.ru

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** При управлінні підприємством використовують інформацію, яку збирають із різних джерел. Несвоєчасне надходження інформації на підприємство, її неповнота чи недоцільність призведе до неможливості прийняття обґрунтованих рішень. Тому інформація, яка повинна бути відображена, зокрема про нематеріальні активи, має бути об'єктивною, корисною та своєчасною. Одним із шляхів досягнення цього є застосування сукупності правил, які обирають і розробляють на підприємстві для організації

відображення інформації про такі активи шляхом формування облікової політики підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковане розв'язання даної проблеми і на які спирається автор.** Сьогодні фахівці приділяють значну увагу питанням, пов'язаним з обліковою політикою підприємства. Проте комплексному дослідженню щодо відображення інформації про нематеріальні активи, які доцільно відображати в наказі про облікову політику підприємства відповідно до чинного законодавства України, приділяється недостатньо уваги. Вирішити це завдання намага-

лися в своїх дослідженнях Поліщук В. Л. [1], Саюн А. О. [2], Шпонько І. О. [3]. Проте результати їхніх досліджень або мали загальний характер, або були спрямовані на відображення елементів облікової політики про нематеріальні активи в управлінському обліку і мали тезисне викладення без обґрунтування їх альтернативних варіантів. Враховуючи, що для бухгалтерів першочергове значення має саме бухгалтерський (фінансовий) облік, наші подальші дослідження були спрямовані в цьому русі.

Виокремлення невіршених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Облікова політика на підприємстві регламентована низкою нормативно-правових актів [4], [5], [6], в яких рекомендовано здійснювати її формування на підставі альтернативних варіантів, що передбачені П(С)БО, зокрема П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [7]. При цьому чинним законодавством України облік нематеріальних активів регламентується низкою інших документів, в яких зазначена альтернативна інформація щодо обліку таких активів, зокрема: Податковим кодексом України [8], Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку [9], Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [10], наказами та методичними рекомендаціями міністерств щодо документального оформлення [11], синтетичного і аналітичного обліку нематеріальних активів. Це значною мірою розширює коло напрямків, які доцільно було б розглядати в наказі про облікову політику при відображенні інформації про нематеріальні активи.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Основною метою нашого дослідження є критична оцінка та систематизація інформації про нематеріальні активи для відображення її в наказі про облікову політику підприємства, згідно з чинним законодавством України, з метою більш раціональної їх організації, що дозволить сформулювати точну та правдиву інформацію про такі активи на підприємстві.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** В результаті дослідження було встановлено, що наказ про облікову політику підприємства складається з таких частин, як: організація бухгалтерського обліку, технологічна частина, методична. Тому виклад результатів дослідження щодо відображення інформації про нематеріальні активи буде надано саме в такому розрізі.

1. При організації роботи бухгалтерської служби підприємства щодо обліку нематеріальних активів в наказі про облікову політику підприємства доцільно відобразити інформацію щодо посадової інструкції бухгалтера з обліку нематеріальних активів; склад і обсяг комерційної таємниці та порядок їх захисту. Так до комерційної таємниці в частині нематеріальних активів рекомендуємо відносити інформацію про незапатентовані науково-технічні розробки; бази даних та комп'ютерні програми, створені підприємством; усі ноу-хау; технічні проекти; промислові зразки; незапатентовані товарні знаки тощо. Для безпосереднього визначення такого переліку на підприємстві доцільно створити спеціальну комісію, яка буде здійснювати групування й уточнення

інформації для цього переліку, що рекомендуємо зазначити в наказі про облікову політику підприємства.

2. Щодо організаційно-технологічних аспектів в наказі про облікову політику підприємства про нематеріальні активи доцільно відобразити наступну інформацію: 1) форму ведення бухгалтерського обліку; 2) організацію документообігу і документообігу в системі облікової інформації; 3) організацію, умови й строки зберігання документів та облікових реєстрів на підприємстві; 4) робочий план рахунків.
- 2.1. При відображенні форми ведення обліку доцільно зазначити, яку форму ведення застосовують (меморіально-ордерну, журнал-головну, журнально-ордерну, просту, спрощену, автоматизовану) і які реєстри синтетичного й аналітичного обліку будуть використовувати саме при відображенні інформації про нематеріальні активи.
- 2.2. В результаті дослідження було встановлено, що для потреб управління для окремих ділянок обліку нематеріальних активів підприємства можуть розробити первинні документи для їх обліку. Це, зокрема, може стосуватися документального оформлення встановлення (зміни) терміну корисного використання та способу нарахування амортизації нематеріальних активів, які не є регламентованими в законодавстві. Тому одним із варіантів вирішення цього питання є розробка первинного документа у вигляді Акту, що буде містити обов'язкові реквізити, передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Відтак, вважаємо за доцільне розробити підприємству Акт про встановлення (зміни) терміну корисного використання нематеріальних активів і зазначити це в наказі про облікову політику підприємства, а зразок розробленого акту відобразити в додатках до наказу про облікову політику підприємства. Отже, враховуючи вищезазначене про документування в наказі про облікову політику підприємства, рекомендуємо зазначити таку інформацію: графік документообігу щодо відображення інформації про нематеріальні активи; документи, які розроблені підприємством самостійно для відображення в обліку нематеріальних активів та вимоги щодо їх заповнення.
- 2.3. Завершальним етапом організації документообігу на підприємстві є формування справ бухгалтерсько-економічних служб для організації поточного та довготривалого їх зберігання, зокрема документів, якими оформлюють в обліку нематеріальні активи. Враховуючи це, вважаємо за доцільне в наказі про облікову політику підприємства відобразити наступну інформацію: місце та строки зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку нематеріальних активів, виготовлених на всіх видах носіїв інформації.
- 2.4. Робочий план рахунків бухгалтерського обліку нематеріальних активів повинен містити синтетичні

рахунки та субрахунки до них, необхідні для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності й повноти обліку та звітності, що доцільно зазначити в наказі про облікову політику підприємства.

3. При дослідженні *методичних аспектів відображення інформації про нематеріальні активи в наказі про облікову політику підприємства* було встановлено, що чинним законодавством регламентовано відображати такі елементи.

3.1. *Порядок встановлення терміну корисного використання нематеріальних активів*. Згідно із п. 25 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», підприємство самостійно встановлює термін корисного використання нематеріальних активів за кожним об'єктом окремо при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс).

Так в п. 26 П(С)БО 8 зазначено, що при визначенні терміну корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід урахувувати: термін корисного використання подібних об'єктів; моральний знос, що передбачається; правові чи інші подібні обмеження щодо термінів його використання; очікуваний спосіб використання нематеріального активу підприємством; залежність терміну корисного використання нематеріального активу від терміну використання інших активів підприємства.

Крім П(С)БО 8, облік нематеріальних активів регламентують *Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів № 1327 [10]*, в яких у п. 5.4 рекомендовано при встановленні терміну корисного використання нематеріальних активів урахувувати такі економічні й правові чинники: очікуваний спосіб використання об'єкта нематеріальних активів підприємством і здатність управлінського персоналу ефективно управляти цим об'єктом; період життєвого циклу товару, для ідентифікації якого використовується об'єкт нематеріальних активів, і терміни 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 терміну корисного використання нематеріальних активів від строку корисного використання інших активів підприємства.

Для нарахування амортизації нематеріальних активів підприємство може застосовувати терміни корисного використання, встановлені податковим законодавством. Так п. 145.1 Податкового кодексу України встановлено класифікацію нематеріальних активів і визначення термінів дії права користування. Запропонована класифікація повною мірою відповідає розподілу об'єктів нематеріальних активів за субрахунками, згідно з Інструкцією № 291. Податковим законодавством практично ніде не встановлено мінімально допустимих строків права користування нематеріаль-

них активів, що акцентує увагу на тому, що термін дії права користування в першу чергу залежить від суб'єктивного фактора, тобто бажання власника (автора) передати права, які не мають регламентування розділами Кодексу. Водночас податковим законодавством встановлено, що строк дії права користування визначається у правостановлюючому документі (Договір на використання майнових прав інтелектуальної власності, ліцензійний договір тощо). Отже, у зазначеному пункті законодавство встановлює певні обмеження, якими мають користуватися платники податку для визначення строку корисного використання об'єкта нематеріального активу для цілей оподаткування.

Відповідно до п. 31 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та п. 5.10 Методичних рекомендацій № 1327, нематеріальні активи з невизначеним терміном корисного використання в кінці кожного року також оцінюються щодо наявності ознак невизначеності обмеження строку їх корисного використання, а за відсутності таких ознак підприємством встановлюється строк корисного використання таких нематеріальних активів.

В результаті дослідження було також встановлено, що законодавством не передбачено механізму встановлення терміну корисного використання нематеріальних активів. Вважаємо за доцільне в наказі про облікову політику підприємства також зазначити, що термін корисного використання нематеріальних активів підприємство самостійно встановлює створюваною на підприємстві комісією із зазначенням членів комісії та їхніх посад.

3.2. *Застосування методів нарахування амортизації нематеріальних активів*. Метод нарахування амортизації нематеріального активу підприємство обирає самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, амортизацію нараховують із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з п. 27 П(С)БО 7 «Основні засоби», зокрема: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий. На розсуд підприємства, до різних об'єктів нематеріальних активів можуть використовуватися різні методи нарахування амортизації.

3.3. *Порядок і умови переоцінки нематеріальних активів*. Вартість нематеріальних активів на дату складання балансу може суттєво відрізнятись від їхньої реальної ринкової вартості, у зв'язку з чим підприємствам дозволено здійснювати переоцінку на свій розсуд у добровільному порядку. Про це зазначено в п. 19 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», зокрема «підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок». При цьому слід пам'ятати, що активному ринку властиві такі умови: предмети, які продаються і купуються на ринку, є однорідними; в будь-який час можна знайти зацікавлених осіб; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

В п. 3.1 Методичних рекомендацій № 1327, крім вищезазначеної інформації, додатково рекомендовано за відсутності активного ринку здійснювати переоцінку за експертною оцінкою суб'єкта оціночної діяльності.

Згідно з п. 20 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», переоцінка нематеріальних активів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їхня залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

У листі Міністерства фінансів України «Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку та звітності» запропоновано варіанти визначення порогу суттєвості переоцінки нематеріальних активів: 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства або 10 % відхилення залишкової вартості об'єкта основних засобів від його справедливої вартості. При цьому критерій суттєвості може бути встановлено як за кожною групою нематеріальних активів, так і один для всіх нематеріальних активів, що знаходяться на балансі підприємства.

На практиці більшість підприємств намагаються уникнути переоцінки, наполягаючи на тому, що немає відхилення залишкової вартості від справедливої, а також відсутній активний ринок. А в наказі про облікову політику підприємства зазначають, що здійснюватимуть переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих матеріальних активів, щодо яких існує активний ринок.

**3.4. Періодичність (період) зарахування сум дооцінки нематеріальних активів до нерозподіленого прибутку.** Згідно з п. 24 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», при вибутті об'єктів нематеріальних активів, які раніше було переоцінено, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта нематеріальних активів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Враховуючи норми цього пункту, підприємству доцільно зазначити періодичність зарахування сум дооцінки нематеріальних активів до нерозподіленого прибутку.

Наказ про облікову політику повинен максимально розкривати всі методологічні засади і принципи, які використовує підприємство для обліку і відображення в фінансовій звітності нематеріальних активів. На підставі проведених досліджень пропонуємо, крім офіційно регламентованих елементів в Наказі про облікову політику, відображати додатково наступні елементи.

- **Умови збільшення первісної вартості об'єктів нематеріальних активів.** Відповідно до п. 18 П(С)БО 8 «Нематеріальних активів», первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних з удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їхніх можливостей і терміну використання, які сприятимуть

збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод.

При використанні нематеріального активу в господарській діяльності підприємство може зазнати витрат, що будуть підтримувати актив у робочому стані або модернізувати його.

Ключовим критерієм, від якого залежатиме порядок бухгалтерського обліку таких операцій, є збільшення економічних вигод. Якщо витрати, пов'язані з удосконаленням нематеріальних активів, збільшенням можливостей і терміну їх використання, приведуть у майбутньому до збільшення економічних вигод, такі витрати підлягають капіталізації. Разом із цим, витрати, які здійснюються для підтримання об'єкта в придатному для використання стані, й отримання первісно очікуваних економічних вигод від його використання, включають до складу витрат того періоду, в якому вони були понесені.

Тому першочерговим буде критерій величини майбутніх економічних вигод, який підприємство зазвичай встановлює самостійно. Отже, якщо внаслідок будь-яких понесених витрат на покращення нематеріальних активів підприємство почало приносити більший дохід, набуло нових якісних ознак і поширило сферу використання, тоді йдеться про його вдосконалення. Такі витрати на модернізацію нематеріального активу збільшують його первісну вартість. Якщо витрати підприємством були понесені лише для того, щоб забезпечити нормальне функціонування і використання активу, тоді йдеться про підтримання його в нормальному стані, такі витрати треба списати на витрати поточного звітного періоду.

При цьому в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» надано перелік витрат, які не збільшують первісну вартість нематеріальних активів, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому були здійснені такі витрати, зокрема: витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта у придатному для використання стані та одержання первісно визначеного розміру майбутніх економічних вигод від його використання включаються до складу витрат звітного періоду; витрати на дослідження; витрати на підготовку та перепідготовку кадрів; витрати на рекламу та просування продукції на ринку; витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини; витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок.

- **Порядок визначення ліквідаційної вартості нематеріальних активів.** Згідно з п. 28 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків: коли існує невідоме зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці терміну його корисного використання; та / або коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації наявною активного ринку й очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці терміну корисного використання цього об'єкта.

У п. 5.1. Методичних рекомендацій № 1327, крім вищезазначеної інформації, додатково передбачено, що ліквідаційна вартість може не прирівнюватися до нуля, якщо

підприємство очікує продати цей об'єкт нематеріальних активів до кінця терміну його корисного використання.

Отже, в наказі про облікову політику підприємства доцільно відображати інформацію щодо порядку визначення ліквідаційної вартості нематеріальних активів.

- *Встановлення груп (класифікація) нематеріальних активів для їх переоцінки.* В П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та Податковому кодексі України надано чітку класифікацію нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку за групами, що обмежує вільні дії підприємства при групуванні нематеріальних активів, зокрема: права користування природними; права користування майном; права на комерційні позначення; права на об'єкти промислової власності; авторське право та суміжні з ним права; незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи; інші нематеріальні активи.

При цьому на підприємстві може здійснюватися переоцінка нематеріальних активів, яка, відповідно до чинного законодавства, передбачає, що у разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу треба здійснювати переоцінку всіх інших активів групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку).

До того ж, слід звернути увагу, що групування нематеріальних активів, відповідно до П(С)БО 8 та Податкового кодексу України, не дозволяє говорити про те, що групи обліку є досить однорідними, тобто на одному субрахунку можна обліковувати абсолютно різні об'єкти промислової власності, тому доцільно обґрунтувати здійснення переоцінки не всієї групи (в контексті всіх об'єктів, що обліковуються на окремому субрахунку), а більш деталізованій групі, що належить сукупності об'єктів, які обліковують на одному субрахунку (наприклад, корисні моделі чи промислові зразки).

Враховуючи зазначену особливість і трудомісткість процесу переоцінки в обліку, вважаємо за доцільне в наказі про облікову політику підприємства зазначити інформацію про встановлення груп (класифікації) нематеріальних активів для здійснення їх переоцінки.

- *Порядок встановлення зміни терміну корисного використання нематеріальних активів.* Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та Методичних рекомендацій № 1327, термін корисного використання нематеріального активу переглядають наприкінці звітного періоду, якщо в наступному періоді очікуються зміни терміну корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод. Враховуючи цю норму законодавства, вважаємо за доцільне в наказі про облікову політику підприємства зазначити, як буде здійснюватися порядок зміни терміну корисного використання нематеріальних активів.
- *Порядок застосування методики визначення суми втрат від зменшення корисності нематеріальних активів (особливо нематеріальних активів з невизначеним терміном корисного використання і невикористовуваних немате-*

*ріальних активів) та порядок визначення вигід від відновлення корисності нематеріальних активів* регламентування яких здійснюється відповідно до П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

- *Порядок відображення результатів переоцінки нематеріальних активів у реєстрах аналітичного обліку.* Згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», відомості про зміни первісної вартості та суми накопиченої амортизації нематеріальних активів заносять до реєстрів їх аналітичного обліку.

Відповідно до затверджених «Типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [11], реєстром аналітичного обліку нематеріальних активів є Інвентарна картка обліку об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. № НА-2), в якому не знайшла відображення інформація щодо результатів щорічної переоцінки.

Тому в наказі про облікову політику підприємства доцільно зазначити наступне. Результати переоцінки нематеріальних активів відображати в реєстрах аналітичного обліку нематеріальних активів. Для цього в реєстрах аналітичного обліку (інвентарних картках ф. № НА-2) додатково визначати щорічну суму переоцінки (дооцінки або уцінки), а також переоцінену вартість об'єкта нематеріальних активів.

- *Порядок списання (ліквідації) нематеріальних активів (особливо недоамортизованих).* При прийнятті самостійного рішення щодо списання об'єкта нематеріального активу необхідно враховувати той момент, що не підлягають списанню об'єкти нематеріальних активів, які повністю недоамортизовані, але не втратили своєї первісної якості і придатні для експлуатації. Такий об'єкт із нульовою вартістю необхідно просто переоцінити, що рекомендуємо зазначити в наказі про облікову політику підприємства. Також підприємству доцільно встановити вартісну межу, відповідно до якої списання (ліквідація) нематеріальних активів буде здійснюватися з дозволу загальних зборів членів акціонерного товариства (ТОВ).

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку.** При складанні наказу про облікову політику підприємства щодо відображення інформації про нематеріальні активи рекомендуємо зазначити: в частині організації роботи бухгалтерської служби підприємства – інформацію щодо посадової інструкції бухгалтера з обліку нематеріальних активів, склад і обсяг комерційної таємниці та порядок їх захисту; в частині організаційно-технологічних аспектів – форму ведення бухгалтерського обліку, організацію документації і документообігу в системі облікової інформації, організацію, умови й строки зберігання документів та облікових реєстрів на підприємстві, робочий план рахунків; в частині методичних аспектів – крім загальноновстановлених елементів (порядок встановлення терміну корисного використання нематеріальних активів; методи нарахування амортизації нематеріальних активів; порядок і умови переоцінки нематеріальних активів; періодичність (період) зарахування

сум дооцінки нематеріальних активів до нерозподіленого прибутку); рекомендуємо зазначати такі елементи, як умови збільшення первісної вартості об'єктів нематеріальних активів; порядок визначення ліквідаційної вартості нематеріальних активів; установлення груп (класифікація) нематеріальних активів для їх переоцінки; порядок установлення зміни терміну корисного використання нематеріальних активів; порядок застосування методики визначення суми втрат від зменшення корисності нематеріальних активів (особливо нематеріальних активів із невизначеним терміном корисного використання і невикористовуваних нематеріальних активів); порядок визначення вигід від відновлення корисності нематеріальних активів; порядок відображення результатів переоцінки нематеріальних активів в регістрах аналітичного обліку; порядок списання (ліквідації) нематеріальних активів (особливо недоамортизованих).

Дані пропозиції сприяють більш раціональній організації обліку нематеріальних активів на підприємстві, що дозволить сформувати точну та правдиву інформацію про стан і рух таких активів на підприємстві.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Поліщук В. Л. Формування облікової політики щодо нематеріальних активів / В. Л. Поліщук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/5525/1/187.pdf>
2. Саюн А. О. Формування облікової політики нематеріальних активів / А. О. Саюн [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://fp.cibs.ck.ua/files/1104/11saofrp.pdf>
3. Шпонько І. О. Формування облікової політики щодо нематеріальних активів / І. О. Шпонько [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/10\\_DN\\_2013/Economics/7\\_133191.doc.htm](http://www.rusnauka.com/10_DN_2013/Economics/7_133191.doc.htm)
4. Про погодження облікової політики підприємств. Затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 11.04.2007 року № 254.
5. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства. Затв. наказом

Міністерства аграрної політики України від 17.12.2007 року № 921.

6. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства. Затв. наказом МФУ від 27.06.2013 року № 635.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Затв. наказом МФУ від 18.10.1999 року № 242.

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI (зі змінами).

9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затв. наказом МФУ від 30.11.1999 року № 291.

10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Затв. наказом МФУ 16.11.2009 року № 1327.

11. Типові форми первинного обліку об'єктів прав інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. Затв. наказом МФУ від 22.11.2004 року № 732.

#### REFERENCES

- [Legal Act of Ukraine] (2007).  
 [Legal Act of Ukraine] (2007).  
 [Legal Act of Ukraine] (2013).  
 [Legal Act of Ukraine] (1999).  
 [Legal Act of Ukraine] (2010).  
 [Legal Act of Ukraine] (1999).  
 [Legal Act of Ukraine] (2009).  
 [Legal Act of Ukraine] (2004).  
 Polishchuk, V. L. "Formuvannia oblikovoi polityky shchodo nematerialnykh aktyviv" [Formation of accounting policies for intangible assets]. <http://eztuir.ztu.edu.ua/5525/1/187.pdf>  
 Shponko, I. O. "Formuvannia oblikovoi polityky shchodo nematerialnykh aktyviv" [Formation of accounting policies for intangible assets]. [http://www.rusnauka.com/10\\_DN\\_2013/Economics/7\\_133191.doc.htm](http://www.rusnauka.com/10_DN_2013/Economics/7_133191.doc.htm)  
 Saiun, A. O. "Formuvannia oblikovoi polityky nematerialnykh aktyviv" [Formation of accounting policy for intangible assets]. <http://fp.cibs.ck.ua/files/1104/11saofrp.pdf>