

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ
Завідувач кафедри обліку та аудиту
Кратт О.А.
_____ (підпис) (ПІБ)
« ____ » _____ 2021 р.

ВИПУСКНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)

ВИПУСКНИКА ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА
ЗІ СПЕЦІАЛЬНОСТІ 071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»
ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНОЇ ПРОГРАМИ «ОБЛІК І АУДИТ»

Тема: «Облік і аналіз нематеріальних активів на підприємстві»

Виконавець: студент групи ОА-415 Б Звірюк Олексій Русланович
(прізвище, ім'я, по батькові)

Керівник: д.е.н., професор, професор кафедри Косова Тетяна Дмитрівна
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище, ім'я, по
батькові)

Нормоконтролер _____
(підпис)

Косова Тетяна Дмитрівна
(ПІБ)

КИЇВ 2021

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки та бізнес-адміністрування
Кафедра обліку та аудиту
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри обліку та аудиту
Кратт О.А.
(підпис) (ПІБ)
« ____ » _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ на виконання випускної роботи Звірюка Олексія Руслановича (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Облік і аналіз нематеріальних активів на підприємстві»
затверджена наказом по НАУ від «14» квітня 2021 р. № 597/ст.

2. Термін виконання роботи з «17» травня 2021 р. до «16» червня 2021 р.

3. Вихідні дані роботи: нормативно-правові документи з обліку та аудиту, дані Державної служби статистики, фінансова звітність підприємства, первинні документи, облікові реєстри синтетичного обліку, Наказ про облікову політику, установчі документи підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки: 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ. 2. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА. 3. АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА.

5. Перелік обов'язкового ілюстративного матеріалу: ЛИСТ 1. Мета, завдання, об'єкт та предмет дослідження випускної роботи. ЛИСТ 2. Система нормативно-правового регулювання обліку НМА. ЛИСТ 3. Нормативно-правове регулювання господарських відносин у сфері інтелектуальної власності. ЛИСТ 4. Структура рахунку 12 «Нематеріальні активи». ЛИСТ 5. Основні правила оцінки нематеріальних активів. ЛИСТ 6. Характеристика атрибутів ТОВ «Джерело» згідно з витягу з ЄДР. ЛИСТ 7. Фрагмент аналізу субконто та рахунку Нематеріальні активи за Вересень 2016 р. - Грудень 2020 р. ТОВ «Джерело». ЛИСТ 8. Фрагмент відомості аналітичного обліку до рахунку 127 «Інші нематеріальні активи». ЛИСТ 9. Динаміка вартості та зносу нематеріальних активів підприємства ТОВ «Джерело». ЛИСТ 10. Структура нематеріальних активів підприємства у 2020 році.

6. Календарний план-графік:

№ з/п	Завдання	Термін виконання етапу роботи	Примітка
1	Процес складання та проектування першої частини дипломної роботи та надання її керівнику	17.05.2021р.- 25.05.2021р.	
2	Процес написання та оформлення другої частини дипломної роботи та надання її керівнику	26.05.2021р.- 31.05.2021р.	
3	Процес написання та оформлення третьої частини дипломної роботи, формування висновків та документів та надання їх керівнику	01.06.2021р.- 07.06.2021р.	
4	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. погодження нормоконтролю. 3. Отримання рецензії та відгуку на випускну роботу. 4. Процес перевірки випускної роботи на плагіат. 5. Підготовка до захисту випускної роботи.	08.06.2021 р.- 11.06.2021 р.	
5	1. Переплетення випускної роботи. 2. Подання випускної роботи та супровідних матеріалів секретерю ЕК.	14.06.2021 р.- 20.06.2021 р.	

7. Консультація з окремих розділів:

Розділ	Консультант (посада, ПІБ)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
РОЗДІЛ 1	д.е.н., професор, професор кафедри Косова Тетяна Дмитрівна		
РОЗДІЛ 2	д.е.н., професор, професор кафедри Косова Тетяна Дмитрівна		
РОЗДІЛ 3	д.е.н., професор, професор кафедри Косова Тетяна Дмитрівна		

8. Дата видачі завдання «17» травня 2021 р.

Керівник Косова Тетяна Дмитрівна
(П.І.Б.)

_____ (підпис)

Завдання прийняв до виконання Звірюк Олексій Русланович

(П.І.Б.)

_____ (підпис)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до випускної роботи «Облік і аналіз нематеріальних активів на підприємстві»: 64 ст., 5 рис., 12 табл., 34 літературних джерела, 6 додатків.

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ, ОБЛІК, АНАЛІЗ, АМОРТИЗАЦІЯ, ГОСПОДАРСЬКІ ОПЕРАЦІЇ, СИНТЕТИЧНІ І АНАЛІТИЧНІ РАХУНКИ, СТРУКТУРА, ОБОРОТНІСТЬ, РЕЗЕРВИ.

Мета випускної роботи полягає у розкритті особливостей обліку та аналізу нематеріальних активів через визначення шляхів удосконалення механізму управління нею задля оптимізації діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та аналізу нематеріальних активів товариство з обмеженою відповідальністю «Джерело».

Предметом дослідження є комплекс засад теоретичного і методичного рівня щодо обліку та аналізу нематеріальних активів.

Методи дослідження: емпіричне дослідження, теоретичне дослідження, а також методи, притаманні вивченню економічних процесів: статистичних групувань, методи економічного аналізу

Інформаційні джерела: законодавчі та нормативні акти, що регламентують бухгалтерський облік нематеріальних активів, наукова література щодо аналізу нематеріальних активів, матеріали наукових конференцій і досліджень, інформація друкованих та електронних періодичних видань.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості застосування викладених у дипломній роботі пропозицій щодо підвищення ефективності процесу обліку та аналізу нематеріальних активів.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	9
1.1 Економічна сутність нематеріальних активів та законодавчо нормативне регулювання їх обліку	9
1.2 Аналіз досліджень і публікацій з обліку і аналізу нематеріальних активів.....	17
Висновки до розділу 1	22
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА	24
2.1 Мета задачі та організація первинного обліку нематеріальних активів підприємства.....	24
2.2 Синтетичний та аналітичний облік нематеріальних активів.....	33
Висновки до розділу 2	51
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	55
3.1 Мета, задачі та інформаційне забезпечення аналізу нематеріальних активів підприємства.....	55
3.2 Аналіз динаміки, складу та структури нематеріальних активів підприємства.....	57
Висновки до розділу 3	62
ВИСНОВКИ.....	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:	68
ДОДАТКИ.....	72

ВСТУП

Нематеріальні активи є унікальною економічною категорією, головним атрибутом якої є відсутність або вторинна матеріальна форма, що пов'язано з домінуванням інтелектуальних (нематеріальних) компонентів та наявністю неадитивної дії на них. Корпоративне використання. Вони можуть забезпечити компанії значні економічні вигоди і можуть піддавати компанію високим ризикам, пов'язаним з нерозумними інвестиціями, що може призвести до неплатоспроможності або банкрутства в майбутньому. Вони створюються підприємствами, але їх не завжди можна розглядати як власність підприємств.

Тому для сучасних компаній, що працюють у складних ринкових умовах та постійно не вистачає необхідної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень, економічний характер та характер досліджуваної НМА дозволяє ширше враховувати їх економічні активи та джерела формування. Повторне вивчення змісту компаній НМА вимагає нового методу бухгалтерського обліку, оскільки вузькість існуючого методу призвела до значного розриву цін між ринковою та балансовою вартістю компаній, котируваних на світових фондових біржах, та різницею між економічними методами та бухгалтерським обліком методи. Різниця для того, щоб зрозуміти їх суть.

На жаль, нематеріальні активи все ще займають дуже незначне становище в деклараціях вітчизняних підприємств, що пов'язано з відсутністю методів виявлення та обліку та відсутністю уваги до активів. Наразі цей метод у вітчизняній практиці взагалі не розроблений. Методи зарубіжних країн на цю тему також викликали різні думки. Саме нерозробленість наведених вище питань і зумовило вибір теми дипломної роботи.

Метою дипломної роботи є дослідження економічної сутності нематеріальних активів підприємства, підходів до аналізу їх структури та руху в процесі господарської діяльності.

Зазначена мета зумовлює формулювання та вирішення таких завдань:

- визначити економічну сутність поняття «нематеріальні активи» та напрямків їх класифікації;
- окреслити проблемні питання оцінки нематеріальних активів в різних облікових системах;
- дати визначення інтелектуального капіталу та його ролі в системі конкурентних переваг підприємства;
- розкрити методику синтетичного та аналітичного обліку руху та використання нематеріальних активів;
- розкрити методичні підходи до переоцінки нематеріальних активів та шляхи їх вдосконалення;
- визначити особливості обліку витрат на науково-дослідні та дослідноконструкторські розробки;
- розкрити методику обліку нематеріальних активів у зарубіжній практиці;
- розкрити методику аналізу нематеріальних активів;
- визначити підходи до здійснення аудиту нематеріальних активів та елементів інтелектуального капіталу;
- охарактеризувати системи управління вартістю нематеріальних активів сучасного підприємства.

Об'єктом дослідження виступає економічна діяльність ТОВ «Джерело».

Предметом дослідження є методика та організація обліку, аналізу й аудиту нематеріальних активів ТОВ «Джерело».

Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

В якості апробації опубліковано тезу:

Zvirniuk O.R. Comparative analysis of accounting standards for intangible assets in Ukraine and foreign countries. «Current problems and trends in the development of

accounting and audit: Abstracts of X International scientific-practical online conference (April 15, 2021). pp. 112-114.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

1.1 Економічна сутність нематеріальних активів та законодавчо нормативне регулювання їх обліку

Організацію та методи обліку нематеріальних активів не можна розглядати окремо від питань регуляторного забезпечення, оскільки законодавче середовище має вирішальний вплив, на який інформація про нематеріальні активи розкривається у корпоративних звітах. У табл. 1.1 подано погляди вчених на природу бухгалтерського нагляду.

Таблиця 1.1

Визначення сутності нормативно-правового регулювання обліку

Автор, джерело	Сутність нормативно-правового регулювання обліку
В. А. Дерій [2, с. 77]	Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю — це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі.
В. М. Рожелюк [2, с. 226]	Правове регулювання являє собою діяльність держави з внесення організованості, впорядкованості в різні сфери бухгалтерського життя. Стрижнем і основою правового регулювання служить законодавство — сукупність загальнообов'язкових правових актів, що видаються органами державної влади з дотриманням певної процедури і у встановленій формі.
А. В. Долюк [3, с. 186]	Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку являє собою сукупність законодавчих, нормативних правових та методичних документів, затверджених вищими органами влади України, які безпосередньо регулюють сферу бухгалтерського обліку.
П. М. Грицюк [4, с. 229]	Під системою нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку варто розуміти сукупність законодавчих, нормативних актів та інших документів, що стосуються бухгалтерського обліку.

Джерело: узагальнено за даними [2-4]

Вітчизняні науковці [3; 5], як правило, виділяють чотири рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні. Беручи це до уваги, систему нормативно-правового регулювання обліку нематеріальних активів також структуруємо за чотирма рівнями (рис. 1.1).

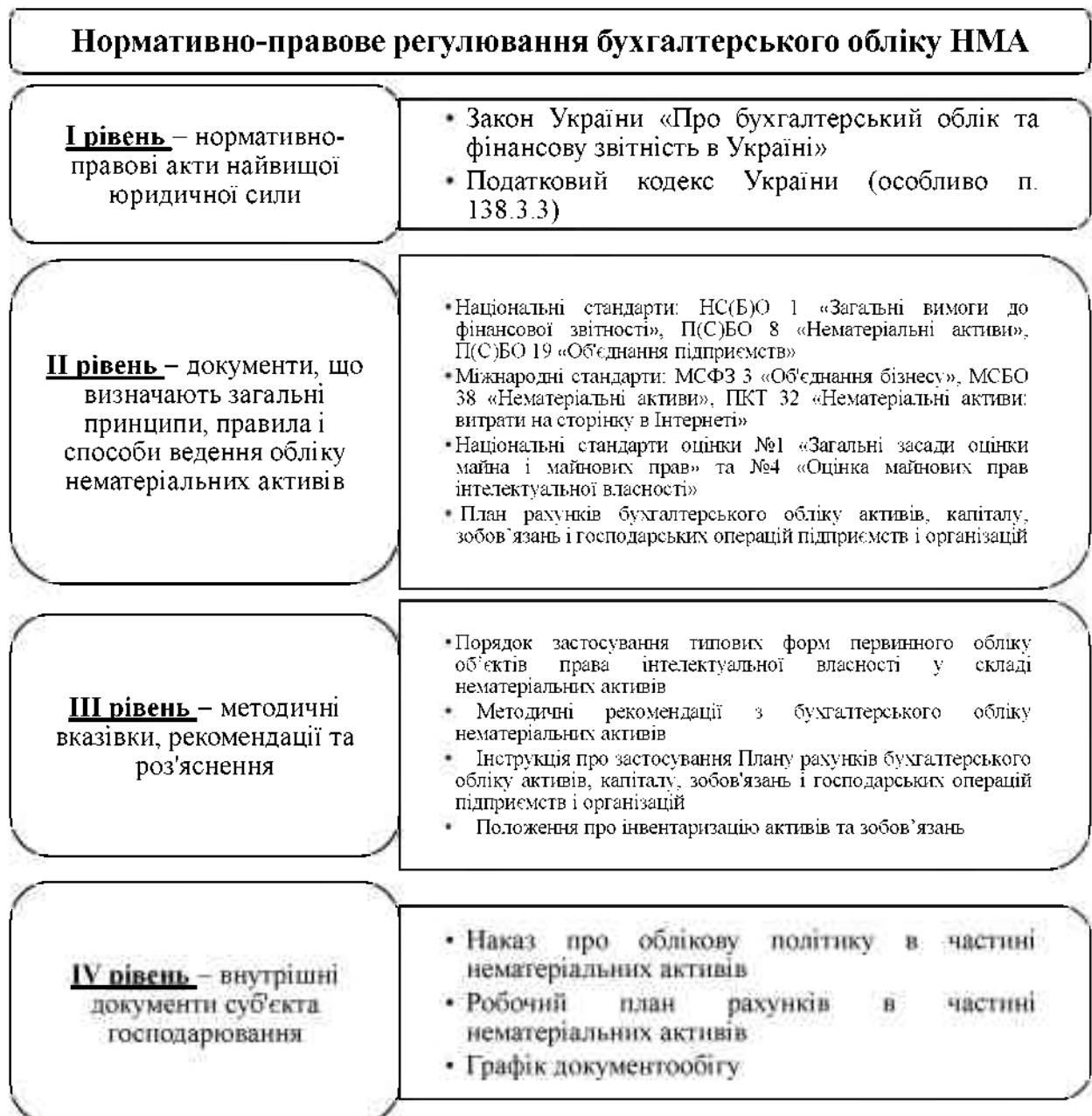


Рис. 1.1. Система нормативно-правового регулювання обліку НМА

Джерело: складено автором на основі аналізу нормативно-правових актів [7,16,21-28]

З огляду на вищевикладене визначення, законодавча база для бухгалтерського обліку нематеріальних активів стосується системи взаємопов'язаних законодавчих та нормативних актів та всіх інших документів (затверджених на національному рівні та на рівні конкретної галузі чи окремого підприємства) для забезпечення створення інформації про нематеріальні активи в системі бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання.

Правова система, що регулює відносини у сфері інтелектуальної власності, тісно пов'язана з регулюванням нематеріальних активів. Отже, загальні закони та нормативні акти є основою для організацій з обліку нематеріальних активів, і їм також потрібно звертати увагу при використанні інтелектуальної власності для ведення комерційних операцій. (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Нормативно-правове регулювання господарських відносин у сфері інтелектуальної власності

Нормативно-правові документи	
1	2
Загальні	<ul style="list-style-type: none"> □ Конституція України (зокрема, ст. 41 та ст. 54); □ Цивільний кодекс; Кодекс про адміністративні порушення; Митний кодекс; Кримінальний кодекс; Кодекс про надра; Водний кодекс; Земельний кодекс; Лісовий кодекс; □ Закон України «Про інноваційну діяльність»; □ Закон України «Про інвестиційну діяльність»; □ Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності»
Спеціальні (безпосередньо стосуються інтелектуальної власності)	<p>1) Закони України:</p> <ul style="list-style-type: none"> - «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі»; - «Про охорону прав на промислові зразки»; - «Про авторське право і суміжні права»; - «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг»; - «Про охорону прав на зазначення походження товарів»; - «Про розповсюдження примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних»; - «Про охорону прав на топографії інтегральних мікросхем». <p>2) Постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України</p> <ul style="list-style-type: none"> - Порядок сплати зборів за дії, пов'язані з охороною прав на об'єкти інтелектуальної власності, та додаток до нього; роз'яснення щодо застосування Порядку; - Положення про представників у справах інтелектуальної власності (патентних повірених)

Продовження табл. 1.2

1	2
	- Порядок надання Кабінетом Міністрів України дозволу на використання запатентованого винаходу (корисної моделі) чи зареєстрованої топографії інтегральної мікросхеми
Стандарти у сфері інтелектуальної власності	1) Стандарти Всесвітньої організації інтелектуальної власності; 2) Державні стандарти України (ДСТУ): <input type="checkbox"/> ДСТУ 3574-97 Патентний формуляр. Основні положення. Порядок складання та оформлення; <input type="checkbox"/> ДСТУ 3575-97 Патентні дослідження. Основні положення та порядок проведення

Джерело: складено автором на основі аналізу нормативно-правових актів та даних [6]

Центральним положенням законодавчих та нормативних актів щодо бухгалтерського обліку нематеріальних активів є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» (НП(С)БО 8), оскільки він окреслює основні принципи та методи бухгалтерського обліку. Цей стандарт сформульовано на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку № 38 «Нематеріальні активи» (МСБО 38), тому між ними є багато спільного (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Порівняльна характеристика НП(С)БО 8 та МСБО 38

Основні положення	НП(С)БО 8	МСБО 38
1	2	3
Економічна сутність	Нематеріальний актив — немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований	Нематеріальний актив — немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований
Складові елементи	Нематеріальні активи поділяються на групи: права користування природними ресурсами; права користування майном; права на комерційні позначення; права на об'єкти промислової власності; авторське право та суміжні з ним права; інші нематеріальні активи	Нематеріальні активи поділяються на класи, наприклад: назви брендів; заголовки та назви видань; комп'ютерне програмне забезпечення; ліцензії та привілеї; авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію; рецепти, формули, моделі, проекти та прототипи; нематеріальні активи на етапі розробки

Закінчення табл. 1.3

1	2	3
Умови визнання	1. Існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигід. 2. Вартість може бути достовірно визначена	Можливість ідентифікації (може бути відокремлений; виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав). Є контроль над ресурсом. Існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід
Первісне визнання	За первісною вартістю: 1) ціна придбання (крім отриманих торговельних знижок), мито, непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, 2) інші витрати, безпосередньо пов'язані з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання	За собівартістю: 1) ціна придбання, включаючи ввізне мито та невідшкодовувані податки на придбання після вирахування торговельних та інших знижок; 2) будь-які витрати, які можна прямо віднести до підготовки цього активу для використання за призначенням
Оцінка після визнання	За залишковою або переоціненою вартістю (щодо активів, для яких існує активний ринок)	Модель собівартості або модель переоцінки

Джерело: узагальнено автором за джерелами [7, 8]

Однак більшість вітчизняних учених [9-14] наголошують на недосконалості вітчизняних стандартів нематеріальних активів та необхідності більшої координації з міжнародними стандартами. Тому необхідно чітко розуміти основні відмінності між стандартами.

Дослідження (табл. 3) показує, що суттєві відмінності є лише у класифікації нематеріальних активів. Тому НП(С)БО 8 Нематеріальні активи встановлює чіткі вимоги щодо розподілу шести основних категорій, тоді як міжнародний стандарт містить лише приблизний перелік можливих категорій нематеріальних активів.

Важливим питанням є систематичний розподіл вартості нематеріальних активів у часі. Як національні, так і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку чітко передбачають, що амортизацією можуть бути лише нематеріальні активи з фіксованим строком корисного використання. Активи з невизначеним строком погашення не амортизуються. Останній включає період, протягом якого

компанія не встановлює обмеження на період, протягом якого такі нематеріальні активи можуть бути використані для збільшення грошових коштів (або їх еквівалентів).

Звертаємо увагу на деякі відмінності у визначенні основних методів амортизації (табл. 1.4). Тому МСБО не передбачає застосування методів сукупної амортизації.

Таблиця 1.4

Методи амортизації нематеріальних активів

НП(С)БО 8 (з посиланням на НП(С)БО 7)	МСБО 38
прямолінійний метод	прямолінійний метод
метод зменшення залишкової вартості	метод зменшення залишку
метод прискореного зменшення залишкової вартості	
кумулятивний метод	метод суми одиниць продукції
виробничий метод	

Джерело: узагальнено автором за джерелами [7, 8]

Ні Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, ні Національні стандарти бухгалтерського обліку не класифікують нематеріальні активи відповідно до строку їх корисного використання (відмінний від "Податкового законодавства України"), але містять чіткі вимоги щодо встановлення цих термінів (рис. 1.2). Як видно з рис. 1.2, МСБО 38 містить більш детальний та ретельний метод визначення строку корисного використання нематеріальних активів.

Розглядаючи порівняльний огляд та враховуючи думки вітчизняних учених з цього питання [9-14], ми окреслимо основні переваги міжнародних стандартів порівняно з вітчизняними стандартами. Отже, за відносної свободи розподілу нематеріальних активів за категоріями нематеріальні активи, пов'язані із терміном експлуатації та місцем створення (створені або придбані внутрішньо), можуть бути описані більш докладно та в загальних рисах. Крім того, міжнародні стандарти показують різні стандарти оцінки відповідно до

ситуації, вказують корисні фактори, детальніше описують багато ключових термінів (наприклад, виявлення проблем) та надають більш детальні описи розкриття у примітках до фінансової звітності.

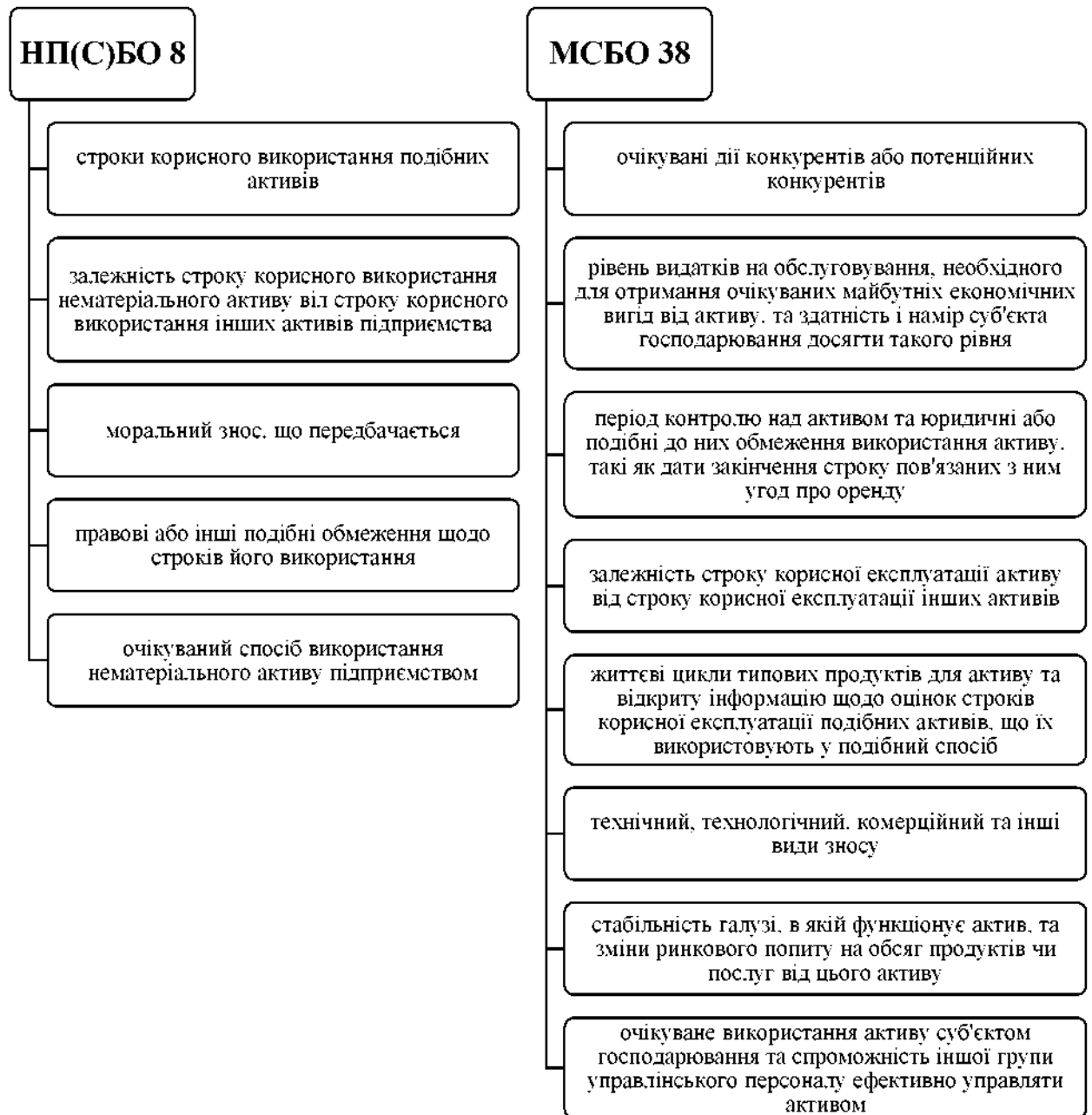


Рис. 1.2. Критерії, що впливають на визначення строку корисного використання нематеріальних активів

Джерело: узагальнено автором за джерелами [7, 8]

Узагальнюючи думки вітчизняних учених [9, 15], ми зупинились на основних питаннях нагляду за корпоративними нематеріальними активами:

1) Через недостатній розвиток концептуальних пристроїв розуміння економічної природи та юридичного змісту нематеріальних активів не є чітким;

2) Вітчизняні та міжнародні стандарти не мають гнучких методів визначення стандартів визнання нематеріальних активів, що призводить до складності їх ідентифікації;

3) У нормативних актах бракує ефективних сучасних методів оцінки нематеріальних активів, що призводить до заниження його вартості, або предмет нематеріальних активів, як правило, не визнається.

Розробляючи останню заяву, ми наголосили на тому, що проблемні та суперечливі питання, які не були вирішені в нормативній базі, є як загальними економічними та бухгалтерськими аспектами концепцій корпоративного інтелектуального капіталу, так і його взаємозв'язку з нематеріальними активами. Хоча стандарти бухгалтерського обліку містять посилання на деякі з цих елементів. Тому як національні, так і міжнародні стандарти підкреслюють, що робоча сила та активи клієнтів не відповідають стандартам визнання активів і не потребують звітування. (рис. 1.3).

ПСБО 8

- Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені (п. 9):
- 1) Витрати на дослідження;
- 2) Витрати на підготовку перепідготовку кадрів;
- 3) Витрати на рекламу та просування продукції на ринку;
- 4) Витрати на підвищення ділової репутації підприємства, витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

МСБО 38

- Суб'єкт господарювання не має достатнього контролю над очікуваними економічними вигодами, отримуваними від групи кваліфікованих працівників і від навчання, щоб вважати ці об'єкти нематеріальними активами (п. 15).
- Суб'єкт господарювання не може розглядати портфель клієнтів, частку ринку, взаємовідносини з клієнтами та їхню лояльність як такі, що відповідають визначенню нематеріальних активів (п. 16).

Рис. 1.3. Підходи до людської та клієнтської складової інтелектуального капіталу у вітчизняних і міжнародних стандартах

Джерело: узагальнено автором за джерелами [7, 8].

З огляду на думки вітчизняних дослідників [11; 13], можливими перспективними напрямками вдосконалення системи управління нематеріальними активами можуть бути:

- 1) Подальше координувати облік нематеріальних активів України зі світом;
- 2) Постійно оновлювати законодавство, яке регулює захист прав на винаходи, авторських прав та прав ліцензування; відповідно до сучасних проблем;
- 3) систематизувати існуючу нормативну базу і навіть узагальнити окремі нормативні акти щодо інтелектуальної власності в єдиний всебічний нормативний документ, беручи до уваги досвід розвинутих країн (наприклад, вивчаючи концепцію кодексу або управління нематеріальними активами);
- 4) Удосконалити процедури бухгалтерського обліку нематеріальних активів шляхом кращого законодавчого нагляду за оцінкою вартості нематеріальних активів та контролю ефективності використання.

Крім того, дуже перспективною і вкрай необхідною сферою є зосередження уваги на нематеріальних активах на законодавчому рівні. Нематеріальні активи ще не знайшли відображення в системі бухгалтерського обліку, але вони мають вирішальний вплив на ринкову вартість суб'єктів господарювання.

1.2 Аналіз досліджень і публікацій з обліку і аналізу нематеріальних активів

В умовах економіки знань зростає роль інтелектуального капіталу, який, поряд із виробничим матеріальним потенціалом, стає вагомим джерелом розвитку підприємства. Однією з форм функціонування інтелектуального

капіталу є нематеріальні активи. Міжнародні і національні стандарти бухгалтерського обліку надають близькі дефініції нематеріальних активів. Згідно з НП(С)БО 8 нематеріальні активи — це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [7]. За МСБО 38 нематеріальний актив — немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований [8].

НП(С)БО 8 та МСБО 38 мають спільні риси в частині ідентифікації і визнання. Ідентифікація нематеріальних активів має відбуватися так, щоби бути відокремленою від гудвілу. Умовою визнання є одержання майбутніх економічних вигід, вартість яких може бути достовірно визначена. Проте підходи до первинної оцінки різняться: за НП(С)БО 8 нематеріальний актив потрібно оцінювати за справедливою вартістю, за МСБО 38 - за собівартістю.

По-різному визначаються шляхи отримання нематеріальних активів. В НП(С)БО 8: у результаті розробки; за оплату грошовими коштами; обмін на подібний актив; обмін на не подібний актив; безоплатно отриманий; як внесок до статутного капіталу; через об'єднання підприємств; в МСБО 38 - окреме придбання, придбання як частина об'єднання бізнесу, шляхом державних грантів, шляхом обміну. Відмінними є також підходи до переоцінки нематеріальних активів. Відповідно до НП(С)БО 8 підприємство/установа може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. Модель переоцінки за МСБО 38 застосовується після того, як актив було первинно визнано за собівартістю.

Облік нематеріальних активів у НП(С)БО 8 і МСБО 38 здійснюється за групами (табл. 1.5). У національних стандартах їх виділяється шість, у міжнародних – вісім. Спільними об'єктами є: авторські права, права на об'єкти промислової власності; на користування (експлуатацію) майна. Натомість вітчизняна класифікація нематеріальних активів не містить таких об'єктів, як: рецепти, формули, моделі, проекти та прототипи; нематеріальні активи на етапі

розробки. Відповідно до МСБО 38 комп'ютерне програмне забезпечення виділяється окремою групою нематеріальних активів, тоді як у НП(С)БО 8 воно виділяється у рамках авторського права та суміжних із ним прав.

Таблиця 1.5

Порівняння класифікації нематеріальних активів у НП(С)БО 8, МСБО 38

НП(С)БО 8	МСБО 38
<ul style="list-style-type: none"> - права користування природними ресурсами; - права користування майном; - права на комерційні позначення; - права на об'єкти промислової власності; - авторське право та суміжні з ним права; - інші нематеріальні активи 	<ul style="list-style-type: none"> - назви брендів; - заголовки та назви видань; - комп'ютерне програмне забезпечення; - ліцензії та привілеї; - авторські права, - патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію; - рецепти, формули, моделі, проекти та прототипи; - нематеріальні активи на етапі розробки

Джерело: побудовано за даними [7,8]

Окрім НП(С)БО 8, важливим джерелом відображення в обліку операцій із нематеріальними активами є Податковий Кодекс України. Їх групи, передбачені у п. 138.3.4 «Строки нарахування амортизації нематеріальних активів», відповідають визначенням у стандарті. За групами 1-3, 6 строк дії права користування встановлюється відповідно до правовстановлюючого документа[32].

За групами 4 і 5 строк дії права користування встановлюється відповідно до правовстановлюючого документа, але не менше як 5 і 2 роки відповідно. Строк корисного використання нематеріальних активів визначається платником податку самостійно, але не менше двох років або більше 10 років.

Таким чином, порівняльний аналіз стандартів бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах дозволив установити їх спільні риси в частині ідентифікації і визнання, а також відмінності - у підходах до первинної оцінки, визначенні шляхів отримання, переоцінки, класифікації за групами. Прогресивними підходами, закладеними у вітчизняні облікові стандарти, є використання ринкових методів оцінки вартості нематеріальних активів. Тоді як їх склад і шляхи отримання у міжнародних стандартах відображають більшу ступінь зрілості ринкових відносин і державної підтримки формування нематеріальних активів.

На сьогодні методика і принципи побудови обліку та аудиту нематеріальних активів є об'єктом пильного вивчення світової економічної науки і практики. Дані питання неодноразово розглядалися на сесії Міжнародної групи експертів Організації Об'єднаних Націй з міжнародних стандартів обліку і звітності, і продовжують постійно розроблятися економістами всіх розвинених країн.

Для розвитку економіки України і практики обліку та аудиту характерне відставання стану обліку нематеріальних активів від потреб господарської практики. Зокрема, діючий в Україні підхід при ідентифікації, оцінці або при визначенні даного виду активів не може забезпечити підготовку користувачам об'єктивної інформації[32].

Вагомий внесок у розробку теоретичних та методичних питань обліку та аудиту нематеріальних активів внесли вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: В.Д. Андреева, А.В. Алексеєва, В.В. Бабич, М.І. Бондар, С.Ф. Голов, Ф.Ф. Бутинець, В.І. Єфіменко, В.П. Завгородній, В.Г. Лінник, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.В. Кужельний, О.Б. Бутнік–Сіверський, В.С. Рудницький, А.П. Грінько, І.А. Бігдан, В.В. Сатовський, С.Й. Сажинець, В.В. Пастушкова, Г.В. Савицька, А.Д. Шеремет, А. Велш Глен, Г. Шорт Деніел, Б. Нідлз, Д. Колдуел та інші. Проте, визнаючи значний доробок цих учених, слід зазначити, що сучасні умови господарювання ставлять нові завдання до вирішення проблем обліку та

аудиту нематеріальних активів. До невирішених на сьогодні проблем щодо обліку нематеріальних активів слід віднести: ідентифікація нематеріальних активів, інтелектуальної власності, гудвілу; проблеми оцінки нематеріальних активів; формування та відображення в обліку витрат на дослідження та розробки результатом яких є створення нематеріальних активів; економічного обґрунтування амортизаційної політики та термінів використання нематеріальних активів; документального оформлення обліку та аудиту нематеріальних активів тощо.

Податковий кодекс України дає таке визначення нематеріальних активів – 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 права користування природними ресурсами, майном та майновими правами [16].

Дане визначення, дає змогу зрозуміти економічний зміст поняття «нематеріальний актив», який дано в науковій літературі. Насамперед, нематеріальні активи відносяться до основного капіталу підприємства. А саме, до юридичного капіталу – це права розпорядження цінностями, які приносять власнику дохід, без застосування праці.

Покропивний С.Ф. розрізняє поняття нематеріальні ресурси і нематеріальні активи. Де, нематеріальні активи – це доступ до прав власності автора, які захищено правами, «що самі по собі і є нематеріальними активами».

Нематеріальні ресурси – це складова частина потенціалу підприємства, здатна забезпечувати економічну користь протягом відносно тривалого періоду. Відмінними рисами цих ресурсів є брак матеріальної основи здобування доходів та невизначеність розмірів майбутнього прибутку від їхнього використання [30, с. 15].

Водночас В.Б. Івашкевич розглядає нематеріальні активи як: «видатки підприємств на нематеріальні об'єкти, що використовуються протягом

довготривалого періоду у господарській діяльності і приносять дохід» [29, с. 163].

Соболь С.М. вважає: якщо йдеться про нематеріальні активи, рідкісні за своєю природою, то вони утворюються не в результаті вкладення коштів, а завдяки привласненню рідкості, наприклад, права на користування природними ресурсами [31, с. 54].

З огляду на зміст, складову і функції нематеріальних активів у суспільному виробництві ми вважаємо за доцільне запропонувати власне визначення цієї категорії для глибшого розкриття її сутнісного змісту.

Нематеріальні активи – це довгострокові права або переваги, яких набуває власник прав, відображені в балансі організації як витрати на їх придбання і доведення до стану, придатного для використання за призначенням, з метою одержання прибутку (доходу).

Висновки до розділу 1

НП(С)БО 8 "Нематеріальні активи" відображає принципи обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації у фінансовій звітності.

Відповідно до зазначеного нормативно-правового акту, нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Якщо майбутні економічні вигоди, пов'язані з проектом, швидше за все, потраплять до Групи і вартість проекту може бути достовірно визначена, нематеріальний актив визнається у балансі.

Відомі три класичні підходи до оцінки нематеріальних активів:

- витратний;
- порівняльний;
- оцінка на основі прибутковості.

Витратний підхід застосовується при оцінці вартості нематеріальних активів, якщо аналог не вдається знайти, а прибуток, як очікується, буде нестабільною. Як правило, об'єкти інтелектуальної власності, такі як інформаційні бази даних, що належать до визначення нематеріальних активів, створюються протягом тривалого періоду часу, і витрати на їх формування часто компенсуються статтями витрат. Однак, наприклад, колекція наукових бібліотек може представляти велику цінність - у деяких випадках вона може бути найдорожчим активом компанії, особливо якщо компанія є дослідницькою установою чи вищим навчальним закладом. Такі активи зазвичай оцінюються за методом створення собівартості (тобто методом собівартості).

Порівняльний, або ринковий, підхід застосовується якщо є достатньо розвинений ринок для продажу оцінених нематеріальних активів. Цей метод заснований на принципі функціонування ринку, за якого інвестори купують та продають подібні типи активів, приймаючи самостійні особисті рішення. По суті, це прецедент, оскільки вартість нематеріальних активів визначається порівнянням із подібними операціями, які вже відбулися на ринку.

При оцінці патентів і ліцензій, торгової марки, франтили, майнових прав використовується, як правило, третій - метод прибутковості, він базується на розрахунку економічних вигод, пов'язаних із використанням нематеріальних активів для отримання прибутку. Цей метод вимагає досить точного розуміння ринкових перспектив оцінюваної продукції. Його вартість розраховується як чиста теперішня вартість (дисконтована) доходу, який нематеріальний актив може принести в майбутньому.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Мета задачі та організація первинного обліку нематеріальних активів підприємства

ТОВ «Центр дистанційної освіти «Джерело» (далі – ТОВ «Джерело»), згідно запису в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (далі-ЄДР), зареєстровано 15.03.2016 року. Згідно з витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (далі - ЄДР) маємо (табл. 2.1):

Таблиця 2.1

Характеристика атрибутів ТОВ «Джерело» згідно з витягу з ЄДР

Назва атрибутів	Значення
1	2
Найменування юридичної особи, у тому числі скорочене (за наявності)	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЦЕНТР ДИСТАНЦІЙНОЇ ОСВІТИ "ДЖЕРЕЛО" (ТОВ "ЦДО "ДЖЕРЕЛО")
Організаційно-правова форма	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
Назва юридичної особи	"ЦЕНТР ДИСТАНЦІЙНОЇ ОСВІТИ "ДЖЕРЕЛО"
Ідентифікаційний код юридичної особи	40345655
Місцезнаходження юридичної особи	Україна, 03134, місто Київ, ВУЛИЦЯ СИМИРЕНКА, будинок 12
Розмір статутного (складеного) капіталу (пайового фонду)	Розмір : 1000,00 грн.
Види діяльності	85.31 Загальна середня освіта (основний); 85.10 Дошкільна освіта; 85.20 Початкова освіта; 85.32 Професійно-технічна освіта; 85.41 Професійно-технічна освіта на рівні вищого професійно-технічного навчального закладу; 85.42 Вища освіта; 85.51 Освіта у сфері спорту та відпочинку; 85.52 Освіта у сфері культури; 85.53 Діяльність шкіл із підготовки водіїв транспортних засобів; 85.59 Інші види освіти, н. в. і. у.; 85.60 Допоміжна діяльність у сфері освіти
Дані про відокремлені підрозділи юридичної особи: найменування,	ФІЛІЯ (ІНШИЙ ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ), ФІЛІЯ "ПОЧАТКОВА ШКОЛА "ДЖЕРЕЛО", Код ЄДРПОУ

Продовження табл. 2.1

1	2
ідентифікаційний код, місцезнаходження	ВП:42914609, Місцезнаходження: Україна, 03134, місто Київ, ВУЛИЦЯ СИМИРЕНКА, будинок 12, офіс 201.
Місцезнаходження реєстраційної справи	Святошинська районна в місті Києві державна адміністрація
Відомості, отримані в порядку інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань та інформаційними системами державних органів	16.03.2016, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ РЕГІОНАЛЬНОЇ СТАТИСТИКИ, 21680000; 15.03.2016, 265716044711, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДФС У М.КИЄВІ, ДПІ У СВЯТОШИНЬСЬКОМУ РАЙОНІ (СВЯТОШИНЬСЬКИЙ РАЙОН М.КИЄВА), 39439980, (дані про взяття на облік як платника податків); 15.03.2016, 10000000583120, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДФС У М.КИЄВІ, ДПІ У СВЯТОШИНЬСЬКОМУ РАЙОНІ (СВЯТОШИНЬСЬКИЙ РАЙОН М.КИЄВА), 39439980, 3, (дані про взяття на облік як платника єдиного внеску)

Джерело: побудовано за даними [21]

ТОВ «Джерело» створено і діє відповідно до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Закону України „Про господарські товариства”, “Про вищу освіту”, “Про освіту”, “Про дошкільну освіту”, “Про загальну середню освіту», “Про позашкільну освіту” та інших законодавчих актів України, а також статуту.

ТОВ «Джерело» діє на основі статуту та регулює порядок діяльності, реорганізації та ліквідації Товариства, а також органів управління Товариством, їх компетенцію, порядок прийняття ними рішень, порядок вступу до Товариства та виходу з нього, розмір статутного капіталу, частки у статутному капіталі кожного з учасників, порядок передання (переходу, уступки) часток у статутному капіталі.

Головною метою ТОВ «Джерело» є забезпечення реалізації прав громадян на вибір шляхів дошкільного виховання, здобуття повної загальної середньої освіти, здобуття вищої освіти, задоволення потреб суспільства і держави у загальній середній освіті, у вищій освіті, у вихованні та розвитку обдарованих, талановитих і здібних дітей, а також з числа дітей, які потребують соціальної або психологічної адаптації, сприяння збагаченню інтелектуального, творчого, культурного потенціалу України.

Також метою діяльності ТОВ «Джерело» є задоволення потреб юридичних та фізичних осіб в освітніх послугах, які реалізуються ТОВ «Джерело»; підвищення конкурентоспроможності освітніх послуг ТОВ «Джерело» отримання прибутку, і на його основі, реалізація економічних та соціальних інтересів Учасників ТОВ «Джерело», членів трудового колективу та виконання соціально-економічних завдань суспільства.

Головними завданнями ТОВ «Джерело» є:

- забезпечення реалізації права громадян на повну загальну середню освіту, вищу освіту, вибір форм освіти, виховання громадянина України;
- формування і розвиток соціально зрілої, творчої особистості, поваги до народних традицій і звичаїв, державної та рідної мови, національних цінностей українського народу та інших народів, націй, етносів;
- виховання в учнів, слухачів та студентів поваги до Конституції України, державних символів, прав і свобод людини і громадянина, почуття власної гідності, відповідальності перед законодавством, свідомого ставлення до обов'язків громадянина і людини.
- всебічний розвиток особистості учня, слухача, студента, його здібностей і обдарувань, науково-пізнавального потенціалу;
- виховання свідомого ставлення до здоров'я, формування засад здорового способу життя, збереження і зміцнення фізичного та психічного здоров'я учня, слухача, студента;
- створення умов для оволодіння системою наукових знань про природу, людину та суспільство.

Предметом діяльності Товариства є здійснення освітньої, методичної, наукової та іншої діяльності, що не суперечить чинному законодавству України, як на території України, так і за її межами, а саме:

- задоволення освітніх, науково-методичних, соціально-економічних, національно-культурних потреб громадян і держави, забезпечення права вільного вибору шляхів дошкільного виховання, одержання загальної середньої

освіти, одержання вищої освіти, реалізація творчої соціально-педагогічної ініціативи;

- розвиток дитини як особистості, її природних позитивних нахилів, інтересів, здібностей; виховання громадянина;

- пошук та підбір творчо обдарованих і здібних дітей;

- оптимальне поєднання загальної середньої освіти з оволодінням трудовими навичками; створення сприятливих умов виховання морально та фізично здорового покоління;

- формування творчо-мислячої особистості, здатної до продуктивної та соціально корисної праці в ринкових умовах;

- організація навчально-виховного процесу, спрямованого на здобуття дітьми й учнівською молоддю додаткових знань, умінь і навичок, інтелектуальний і творчий розвиток особистості у поза навчальний час; культурно-освітня діяльність; методична діяльність; наукова діяльність;

- здійснення освітньої діяльності для здобуття загальної середньої освіти; здійснення освітньої діяльності для здобуття професійно-технічної освіти; здійснення освітньої діяльності для здобуття вищої освіти;

- надання послуг, пов'язаних з профорієнтацією учнів, слухачів;

- надання послуг з до профільної підготовки учнів, слухачів;

- навчання виробничим професіям;

- підготовка до складання ЗНО, підготовка до вступу до Вищих навчальних закладів;

- курсова підготовка;

- дошкільна освіта;

- початкова освіта;

- загальна середня освіта;

- професійно-технічна освіта;

- вища освіта;

- інші види освіти;

- допоміжна діяльність у сфері освіти;
- надання послуг з дошкільної та позашкільної освіти згідно із Законами України «Про дошкільну освіту» та «Позашкільну освіту».
- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;
- діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;
- оптова торгівля іншими машинами та устаткуванням;
- роздрібна торгівля поза магазинами;
- оптова торгівля продуктами харчування, напоями;
- ремонт і технічне обслуговування інших машин і устаткування;
- установлення та монтаж машин і устаткування;
- роздрібна торгівля меблями, освітлювальним приладдям та іншими товарами для дому в спеціалізованих магазинах;
- надання в оренду офісних машин і устаткування, у тому числі комп'ютери;
- надання інших комерційних послуг (послуги з моделювання офісних, торговельних, житлових меблів, інших предметів оздоблення інтер'єрів, послуги з графічного дизайну, послуги декораторів інтер'єру, художників – оформлювачів та ін.);
- неспеціалізована оптова торгівля;
- оптова торгівля комп'ютерами, периферійним устаткуванням і програмним забезпеченням;
- роздрібна торгівля комп'ютерами, периферійним устаткуванням і програмним забезпеченням у спеціалізованих магазинах;
- видання комп'ютерних ігор;
- видання іншого програмного забезпечення;
- комп'ютерне програмування;
- консультування з питань інформатизації;
- діяльність із керуванням комп'ютерним устаткуванням;

- інша діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем;
- надання транспортних послуг по перевезенню громадян та вантажів на Україні та за її межами автомобільним, залізничним, морським, повітряним транспортом;
- ремонт комп'ютерів і периферійного устаткування;
- тиражування звуко-, відеозаписів і програмного забезпечення;
- діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування;
- постачання готових страв для подій та інших готових страв;
- обслуговування напоями;
- впровадження наукових розробок та програм комп'ютеризації підприємств та організацій;
- надання інших фінансових послуг (крім страхування та пенсійного забезпечення), н.в.і.у;
- діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування;
- діяльність у сфері зв'язків із громадськістю;
- консультування з питань комерційної діяльності й керування [SEP];
- розробка, реалізація і впровадження програм і програмно-технічних комплексів.

Діяльність Товариства не обмежується видами діяльності. Товариство має право здійснювати і іншу діяльність, що не суперечить чинному законодавству України, в тому числі, пов'язану з благочинністю, меценатством, спонсорством, шефством, а також побудована на принципах співдружності, співпраці (в тому числі без отримання прибутку) та ін.

У випадках, передбачених чинним законодавством України, Товариство отримує ліцензії, патенти та іншу дозвільну документацію на здійснення окремих видів діяльності, у встановленому порядку.

Товариство вправі створювати разом з юридичною особою іноземної держави або громадянином іноземної держави підприємства в порядку, передбаченому законодавством України. При цьому Товариство несе самостійну майнову відповідальність за здійснювану ним зовнішньоекономічну діяльність.

Валютний виторг Товариства зараховується на валютний рахунок і використовується Товариством самостійно, після відповідних відрахувань у бюджет відповідно до законодавства України.

Товариство вправі одержувати кредити від своїх закордонних партнерів.

Товариство вправі відкривати та мати за межами України свої представництва, посередників, торговельних агентів тощо, утримання яких здійснюється за рахунок валютних та інших коштів Товариства, які крім оплати мають право на відшкодування витрат, викликаних роз'їздами, одержувати готівку за товари та встановлювати строки платежів.

Товариство самостійно визначає напрямки своєї діяльності, здійснює її планування та організацію, а також розподіл доходів, виходячи із принципу самооплатності та самофінансування.

Товариство самостійно встановлює ціни, розцінки, тарифи на свою продукцію, товари, роботи, послуги з урахуванням вимог чинного законодавства й попиту.

Товариство володіє, користується та розпоряджається своїм майном, грошовими і валютними коштами й цінностями в обсязі, обумовленому законодавством України, цим Статутом.

Товариство є власником:

майна, грошових коштів, переданих йому Учасниками у власність як вклад до статутного капіталу;

продукції, виробленої Товариством в результаті господарської діяльності; одержаних доходів;

іншого майна, набутого на підставах, що не заборонені чинним законодавством України

З метою здійснення господарської діяльності Товариство використовує власне та (або) орендоване майно.

Майно Товариства складають основні фонди та обігові кошти, а також інші цінності, вартість яких обліковується в самостійному балансі Товариства.

Товариство є власником:

майна, переданого йому учасниками Товариства у власність як вклад до статутного капіталу;

продукції, виробленої Товариством у результаті господарської діяльності; одержаних доходів;

іншого майна, набутого на підставах, що не заборонені законом.

Ризик випадкової загибелі або ушкодження майна, що є власністю Товариства або яке передане йому в користування, несе Товариство, якщо інше не передбачено законодавством чи угодами, укладеними Товариством.

Джерелами формування майна Товариства є:

грошові та матеріальні внески учасників;

доходи, одержані від реалізації продукції, надання послуг, а також від інших видів господарської діяльності;

кредити банків та інших кредиторів;

отримані орендні платежі;

надходження від зовнішньоекономічної діяльності;

надходження від проведених аукціонів, виставок, продаж, культурно-масових та інших заходів;

надходження від спільної діяльності;

інші джерела, не заборонені чинним законодавством.

Основним узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності Товариства є прибуток.

Прибуток Товариства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З балансового прибутку Товариства сплачуються проценти по

кредитах банків та облігаціях, а також вносяться передбачені законодавством України податки та інші платежі до бюджету. Чистий прибуток, одержаний після зазначених розрахунків, залишається у повному розпорядженні Товариства, яке відповідно до цього Статуту визначає напрями його використання.

Виплата дивідендів здійснюється за рахунок чистого прибутку Товариства особам, які були учасниками Товариства на день прийняття рішення про виплату дивідендів, пропорційно до розміру їхніх часток. Товариство виплачує дивіденди грошовими коштами, якщо інше не встановлено одностайним рішенням Загальних зборів учасників, у яких взяли участь всі учасники Товариства. Рішенням Зборів учасників у Товаристві, в цілому, або по суто окремим проектам (роботам, послугам, тощо), може бути введений розподіл дивідендів шляхом обліку особистої участі кожного Учасника Товариства в діяльності, яка призвела до росту сумарної величини прибутку.

Дивіденди можуть виплачуватися за будь-який період за відповідним рішенням Загальних зборів учасників Товариства.

Виплата дивідендів здійснюється у строк, що не перевищує шість місяців з дня прийняття рішення про їх виплату, якщо інший строк не встановлений рішенням Загальних зборів учасників Товариства.

Посадові особи товариства, винні у введенні в оману учасників Товариства щодо його фінансового стану, зокрема шляхом подання (включення) недостовірної інформації до документів Товариства, що призвело до здійснення неправомірних виплат, несуть разом з Учасниками солідарну відповідальність за зобов'язанням щодо повернення виплат Товариству.

Товариство не має права приймати рішення про виплату дивідендів або виплачувати дивіденди у випадках прямо передбачених чинним законодавством

Товариство не має права виплачувати дивіденди Учаснику, який повністю або частково не вніс свій вклад.

У додатку 1 надано копію ліцензії про надання освітніх послуг для здобуття базової загальної середньої освіти.

2.2 Синтетичний та аналітичний облік нематеріальних активів

Існує багато способів отримання компаніями нематеріальних активів. Відповідно до пункту 6 НП(С)БО 8 придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається у балансі, якщо існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.

Первісна вартість нематеріальних активів у вітчизняній системі бухгалтерського обліку залежить від того, як компанія їх збирає (табл.2.2).

Таблиця 2.2.

Основні правила оцінки нематеріальних активів

№	Шляхи надходження на підприємство	Первісна вартість нематеріальних активів
1	2	3
1.	Окреме придбання нематеріального активу	Нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням такого нематеріального активу та доведенням його до стану, в якому він придатний для використання за призначенням. Фінансові витрати не включаються до первісної вартості НМА, придбаних повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»)
2	Безоплатне отримання нематеріального активу	Справедливу вартість на дату отримання з урахування витрат, що формують первісну вартість придбаного НМА
3.	Обмін на подібний актив	Первісна вартість такого нематеріального активу дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу: якщо залишкова вартість переданого об'єкта нематеріальних активів перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість

Продовження табл. 2.2

1	2	3
4.	Придбання нематеріального активу в обмін на неподібний об'єкт	Первісна вартість дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну
5.	Внесення нематеріального активу до статутного капіталу	Первісна вартість дорівнює справедливій вартості отриманих нематеріальних активів, яка погоджена зі всіма учасниками
6.	Отримання нематеріального активу внаслідок об'єднання підприємств	Справедлива вартість
7	Створення нематеріального активу власними силами	- прямі витрати на оплату праці - прямі матеріальні витрати - інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього НМА та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо)

Джерело: побудовано за даними [7]

Нематеріальні активи відображаються на рахунку 12 "Нематеріальні активи". Дебет рахунку відображає результати, отримані або отримані в результаті розвитку нематеріальних активів (від інших фізичних або юридичних осіб), а також розпорядження позикодавцем через продаж, безоплатну передачу або неможливість отримати подальші економічні вигоди від його використання, такі як і Сума нематеріальних активів. Рахунок активний, має баланс і призначений для обробки економічних активів.

Нематеріальні активи обліковуються у відповідних групах за кожним елементом. Субрахунки до рахунку 12 та види нематеріальних активів представлені в табл. 2.3. Облік витрат на отримання (створення) підприємства у нематеріальних активах суб'єкт 154 використовує "придбання (створення) нематеріальних активів". Процес отримання нематеріальних активів готівкою та відображення його на рахунку показано в табл. 2.4.

Таблиця 2.3

Структура рахунку 12 «Нематеріальні активи»

Субрахунки	Види нематеріальних активів
121 «Права користування природними ресурсами»	Права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище
122 «Права користування майном»	Права користування земельною ділянкою, будівлею, право на оренду приміщень тощо
123 «Права на знаки для товарів і послуг»	Права на товарні знаки, торгівельні марки, фірмові назви тощо
124 «Права на об'єкти промислової власності»	Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо
125 «Авторські і суміжні з дими права»	Права на літературні і музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо
127 «Інші нематеріальні активи»	Права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо

Джерело: побудовано за даними [7]

Таблиця 2.4

Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення придбання нематеріальних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
1	Придбання нематеріальних активів за мінусом непрямих податків, якщо ці активи є виробничими, і разом з непрямыми податками, у випадку придбання невиробничих об'єктів	Акт приймання-передачі	154	63, 685
2	Відображення суми податкового кредиту з ПДВ	Податкова накладна	641	63, 685
3	Інші витрати, пов'язані з придбанням нематеріальних активів та доведенням до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням	Акт про виконані роботи та інші	154	685
4	Відображення суми податкового кредиту з ПДВ	Податкова накладна	641	685
5	Введення в дію нематеріальних активів	Акт	12	154
6	Погашення заборгованості за придбані нематеріальні активи	Виписка банку	63, 685	31

Джерело: побудовано за даними [7,22]

Облік підприємницької діяльності, пов'язаної з отриманням або наданням права на використання прав інтелектуальної власності (за винятком права на використання найменування походження товару), ґрунтується на висновку між правовласником та користувачем:

- Ліцензійний договір (ексклюзивна, невиключна, відкрита ліцензія);
- Угода про авторські права (про передачу ексклюзивних та невиключних прав на використання наукових, літературних та художніх творів);
- Комерційний договір франшизи;
- Інші подібні угоди.

Право власності на нематеріальні активи, створені в компанії, можна отримати власними силами компанії, без необхідності підписувати контракт із забудовником або підписувати контракт із працівниками компанії (фізичними особами). За словами професора. О. Б. Бутнік-Сіверського, такою операцією є продаж співробітників компанії-розробників результатів їх роботи, оскільки вона передбачає перехід права власності на ці нематеріальні активи або надання права користування або розпорядження ними як основою договору компанії-замовника [11, С.50].

Підприємство може отримати об'єкти виключних прав, встановлені іншими юридичними та фізичними особами згідно з цивільно-правовими договорами:

- авторських договорів про використання твору;
- ліцензійних договорів тощо.

Нематеріальні активи, придбані в результаті об'єднання бізнесу, оцінюються за справедливою вартістю.

Загальна вартість сплаченої статті нематеріального активу визначається діленням сплаченої суми на справедливу вартість отриманих нематеріальних активів.

Первісна вартість нематеріальних активів збільшує величину витрат, пов'язаних із вдосконаленням цих нематеріальних активів та покращенням їх

можливостей та строку корисного використання, що збільшить початкові очікувані майбутні економічні вигоди (табл. 2.5).

Таблиця 2.5.

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення об'єктів нематеріальних активів як внеску до статутного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
1	Формування зареєстрованого статутного капіталу відповідно до засновницьких документів	Статут підприємства	46	401
2	Одержання від учасника об'єкта нематеріальних активів	Акт	12	46
3	Відображення додаткових витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням нематеріальних активів та доведенням до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням	Різні	154	685, 66, 65, 23, 91 та ін.
4	Відображення суми ПДВ з транспортних та монтажних витрат	Податкова накладна	641	685
5	Включення зазначених витрат до вартості нематеріальних активів	Акт	12	154

Джерело: побудовано за даними [7,22]

Безкоштовно отримані нематеріальні активи оцінюються за собівартістю, яка дорівнює справедливій вартості на дату отримання цих активів.

Надходження записаних нематеріальних активів залежить від того, чи були вони створені підприємством чи отримані від інших юридичних чи фізичних осіб.

Коли нематеріальні активи включаються до балансу компанії, використовуйте формат №НА-1 "акт включення предмета інтелектуальної власності як частини нематеріальних активів до економічного обороту"; використовуйте цю форму [12]:

- для оформлення зарахування до складу нематеріальних активів окремих об'єктів;

- для обліку вводу їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення об'єктів в дію повинно, у відповідності з існуючим законодавством, оформлятися в особливому порядку;

- для оформлення внутрішнього переміщення нематеріальних активів із одного цеху (відділу, дільниці) в інший.

При реєстрації приймання нематеріальних активів приймальна комісія, призначена наказом (розпорядженням) відповідальної особи підприємства (організації), готує акт (рахунок) на кожен окремий об'єкт. Після оформлення акта (накладна) разом із технічними документами, що стосуються предмета, він передається в бухгалтерію компанії, підписаний головним бухгалтером та затверджений відповідальною особою, організацією або уповноваженим персоналом підприємства.

До акту додається копія охоронного документа, також документи, що описують сам об'єкт або порядок його використання. Отримавши запатентовану технологію, компанія також додала аудіо-, відео- чи письмове відображення конфіденційного інформаційного вмісту як предмет угоди.

З огляду на практику обліку аналізу основних засобів, рекомендується враховувати кожен предмет нематеріальних активів підприємства.

Реєстраційна картка видається бухгалтерією на підставі прийняття передачі нематеріального активу та інших документів (свідоцтв, дозволів тощо).

Весь комплект реєстраційних карток повинен зберігатися в спеціальній скриньці бухгалтерії відповідно до класифікації нематеріальних активів, підрозділу використання та відповідальної особи, а також окремої групи та групи (класу). Кожна реєстраційна картка повинна мати індивідуальний номер, присвоєний бухгалтерією. Найкраще пронумерувати реєстраційну картку відповідно до системи послідовності. Для того, щоб забезпечити унікальність розподілу картки реєстраційного номера, необхідно створити спеціальний журнал, зразок якого наведено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6.

Зразок заповнення журналу реєстрації карток обліку нематеріальних активів
ТОВ «Джерело»

Номер картки	Назва об'єктів нематеріальних активів	Рік, місяць	Примітка
00001	Комп'ютерна програма «Windows 7»	Квітень, 2018	Первісна вартість 2700, грн.
00002	Антивірус Касперського	Травень, 2018	Первісна вартість 1200, грн.
00003	Програма «1-С Бухгалтерія. версія 8.2»	Червень, 2020	Первісна вартість 2800,00 грн.

Джерело: фрагмент облікового реєстраційного підприємства

Комп'ютеризовані бухгалтерські підприємства не можуть вести журнал реєстраційної картки та опис реєстраційного номера нематеріального активу, а в подібній формі, з отриманням нематеріального активу, за допомогою друкарської машинки, як подати у відповідну папку.

Розглянемо різні нематеріальні активи та їх супровідні документи більш докладно.

Право власності на винахід - це виняткове право на технічне рішення, закріплене за власником. Для захисту винаходу використовуються різні засоби. Найпоширеніший з них - заявка на патенти на винаходи. Патент - Документ, що засвідчує, що держава визнає технічне рішення винаходу та гарантує, що особа, яка надає технічне рішення, має виключне право на створення, використання чи продаж нового винаходу. Різні вдосконалення та вдосконалення, а також технічні знання та досвід не захищені патентами, а контроль над ними є конфіденційним. Згідно з чинним українським законодавством, термін дії патенту становить 20 років з дати отримання Комітетом з інтелектуальної власності (нова назва українського національного патенту). Тривалість дії патенту може змінюватись відповідно до законодавства країни. Країна, де був виданий патент [18].

Право власності на промислові зразки. Відповідно до чинного українського законодавства, промисловий дизайн означає "... форму, малюнок або колір або поєднання, що визначає зовнішній вигляд промислового продукту і має на меті відповідати естетичним та ергономічним вимогам".

Промислові зразки можуть бути обсяжними, наприклад, моделі, площинними - рисунки або комбінованими.

Право на промисловий зразок закріплюється патентом, який діє протягом 10 років з моменту надходження заявки про видачу патенту.

Авторське право - ексклюзивне право на використання наукових, літературних та художніх творів, визнане фізичними чи юридичними особами (видавнича справа, публічне виконання тощо). Авторське право регулюється національним законодавством та міжнародними конвенціями - багатосторонні міжнародні договори передбачають, що держави-члени зобов'язані захищати авторські права фізичних та юридичних осіб у країнах-учасниках. Найважливішими з них є Бернська конвенція 1886 року та Всесвітня (Женевська) конвенція про авторські права 1952 року. Остання - це Україна.

Авторське право та право власності на матеріальний об'єкт виразного твору не взаємозалежні. Передача фізичного об'єкта, вираженого твором, не означає передачу авторських прав, і навпаки. Відповідно до національного законодавства та міжнародних договорів авторське право діє протягом життя автора та 50 років після його смерті. Термін захисту авторських прав починається з 1 січня року, наступного за роком, коли мали місце вищезазначені юридичні факти.

Процедури отримання товарних знаків або прав на торгові марки, їх використання та захист визначаються національним законодавством та міжнародними угодами. У нашій країні ці питання регулюються українським законом "Про захист прав на товарні знаки для товарів і послуг" №3689 від 15 грудня 1993 р. "[19].

Ексклюзивні права на знаки товарів та послуг (торгові марки та нові українські назви торгових марок) отримуються шляхом його офіційної реєстрації та діють протягом 10 років. Права на товарний знак на товари та послуги належать до категорії виключних прав. Сертифікат логотипу, зареєстрований у Національному реєстрі сертифікатів логотипів товарів і послуг, надає його власникові ексклюзивне право використовувати та розпоряджатися логотипом на свій розсуд.

Право користування майном, землею та іншими природними ресурсами також можна розглядати як нематеріальні активи. У цьому випадку, згідно з чинним законодавством, ці права класифікуються як нематеріальні активи лише тоді, коли установчі документи вважають ці права частиною внеску учасника до статутного капіталу.

Привілеї (права франшизи). У міжнародній практиці під пільгою розуміють компанію (франшизу), яка видає комусь ліцензію. Ліцензування в діловій практиці стосується угоди про те, що ліцензіар (власник юридичної особи, винаходу, патенту, технічних знань) надає ліцензію іншим особам - винагороду, встановлену ліцензіатом (ліцензія на комерційні знання з винаходів, патентів, права користування). Об'єкт використання права в межах певного обсягу. Ліцензія може бути надана незалежно від того, чи винахід захищено патентом. Це головним чином відбувається, коли головною цінністю договірної сторони є ноу-хау, що є основою ліцензії. Коли предметом ліцензії є майбутнє вдосконалення або вдосконалення, цей тип ліцензії також має важливе практичне значення.

Термін видачі звичайних дозволів суворо фіксований і діє на обмеженій території в обмін на одноразовий платіж та регулярні відрахування. Ліцензіар розробив унікальну концепцію продукту або сам продукт і захистив свій винахід патентами, авторськими правами, товарними знаками чи товарними знаками. Ліцензіат отримує право на використання винаходу після підписання ліцензійної угоди.

Спеціальні ліцензії зазвичай видаються масовим та споживчим товарам, а також країнам з великими внутрішніми ринками. Постійний попит на ліцензовану продукцію в цих країнах настільки великий, що існування декількох власників ліцензій не заважатиме нормальній роботі здійснюється.

Запатентована технологія може бути технічною або комерційною. У більшості випадків запатентована технологія відноситься до результату технологічних інновацій. Хоча цей термін може використовуватися для оприлюднення технічної, комерційної, промислової чи іншої інформації, що вимагається продуктом, технічні рішення, зроблені на рівні винаходу, з певних причин недоступні. Отримати патент в тій чи іншій країні. Бізнес-знання є цінним доповненням до технічних знань.

Найбільш типовим прикладом технічного ноу-хау є "технічні таємниці", які неможливо розкрити шляхом аналізу товарів, що випускаються на ринок. Такі секрети зазвичай включають:

- до оптимальних режимів обробки сировини і напівфабрикатів;
- до баз знань, баз даних, логічних і/або математичних алгоритмів і складених на їх основі програм для обчислювальних машин, зокрема:
 - а) алгоритмам і програмам управління технологічними процесами;
 - б) базам знань, алгоритмам і програмам автоматизованого проектування тощо;
- до критеріїв вибору найбільш оптимальної основної і додаткової сировини;
- до конкретних складів сировини;
- до критеріїв вибору і показників якості найкращих знарядь праці (особливо - інструментів і технологічного оснащення) і до найбільш ефективних прийомів їх використання у виробництві.

Майнові права на ноу-хау подібно будь-яким іншим майновим правам, пов'язаним з продуктами творчої праці, включають:

- право володіння; - право користування;

- право розпорядження.

Якщо всі ці компоненти права власності на приватну технологію належать одній особі (або групі людей як колективних власників), власник вважається таким, що має майнові права власності на відповідну фірмову технологію.

Об'єктом власності запатентованої технології може бути матеріальна інформація про засоби власності (аналогічна об'єкту авторського права), наприклад:

оригінальні (виготовлені авторами) носії, які можуть бути представлені у вигляді документів, натурних зразків яких-небудь виробів, копій оригінальних носіїв інформації.

Подібні об'єкти права власності (такі як об'єкти патентного права) також включають матеріальну продукцію, виготовлену за певними технологіями. У цій системі, аналогічній патентному законодавству, майнові права на ноу-хау можна визначити як:

- право виготовлення продукції відповідно до ноу-хау;
- право пропозиції до продажу і продажу такої продукції і введення її в господарський оборот іншим способом, наприклад, шляхом здачі в оренду

Автор ноу-хау має виключні майнові права на ноу-хау лише тоді, коли він повністю використовує власні гроші та матеріальні кошти для створення того чи іншого ноу-хау, і не буде частково чи загалом шкодити чийсь суміжні права. ; Або коли особа, яка фінансувала ноу-хау, добровільно відмовилася від своєї частки майнових прав на користь автора або співавтора.

Підсумовуючи, слід розмежовувати правову основу для генерування майнових прав власності на технологічну власність та основу для володіння, використання та розпорядження. Достатньою основою для появи майнових прав власних технологій є існування основних об'єктів цих прав у вигляді оригінальних носіїв інформації, що містять інформацію про природу власних технологій.

Право володіння відноситься до права зберігати оригінальний носій власної технічної інформації та надавати лише право на конфіденційний доступ до нього. Право на використання фірмової технології означає право копіювати першоджерело інформації про фірмову технологію та продавати копії іншим особам, зацікавленим у фірмовій технології, що базується на фірмовій технології. Під правом розпорядження зазвичай розуміють право агента прийняти рішення про ліцензування патентованої технології іншим особам та прийняти рішення про використання або відмову від використання патентованої технології. Для володіння, використання та розпорядження майновими правами фірмової технології документи на авторські права відповідних об'єктів повинні бути підтвержені необхідними документами.

У практиці бухгалтерського обліку нематеріальних активів одночасне придбання комп'ютерів та програмного забезпечення є операцією. Якщо програмний продукт і комп'ютер купуються однією партією, експерти компанії розподіляють вартість комп'ютерної програми із загальної вартості покупки відповідно до таких пропорцій:

$$P_c = \frac{P_a}{G_a} \times G_c, \quad (2.1)$$

де: P_c - вартість ліцензійного програмного продукту, що придбаний компанією у певного постачальника;

P_a - вартість такого ж або аналогічного програмного продукту за відомостями, наданими іншими постачальниками програмних продуктів;

G_a - сукупна вартість програмного забезпечення і комп'ютерів за відомостями інших постачальників;

G_c - загальна вартість комп'ютерів та програмного забезпечення, що придбані компанією.

Якщо придбане програмне забезпечення є ліцензійним, то легко дізнатись вартість у інших постачальників. Також можна визначити кошторисну вартість програми разом зі спеціально налаштованим комп'ютером. Для підвищення

точності вартості програмного продукту рекомендується розрахувати кілька коефіцієнтів Pa/Ga.

Вище вказаний спосіб визначення вартості програмних продуктів є цілком законним, оскільки відповідає пункту 8 16 П(С)БО, який особливо підкреслює визначення загальної первісної вартості нематеріальних активів, сплачених окремо, шляхом пропорційної суми платежу до справедливої вартості Розділити на кожен придбаний об'єкт [7].

Застосування коефіцієнта (2.1) у процесі визначення собівартості програмних продуктів дозволить вітчизняним компаніям поліпшити якість бухгалтерського обліку та уникнути проблем, що виникають під час перевірки державною установою їх діяльності.

- Як уже згадувалося раніше, нематеріальні активи також можна отримати з державних субсидій безкоштовно або з мінімальною компенсацією. Приклади НМА, що найчастіше надаються компаніям державою, включають права на посадку в аеропортах, ліцензії на експлуатацію радіо- чи телевізійних станцій, права на викиди, ліцензії на імпорту або квоти та інші права на використання обмежених ресурсів. Що стосується МСБО, державні дотації слід обліковувати відповідно до бухгалтерського обліку державних грантів у МСБО 20 та розкриття інформації про державну допомогу, що дозволяє попередньо оцінити отримані НМА:

- за справедливою вартістю; або
- за номінальною вартістю із урахуванням витрат, що безпосередньо пов'язані з підготовкою активу до його використання за призначенням.

Однак слід пам'ятати, що не завжди можна достовірно оцінити справедливу вартість усіх виданих державою ліцензій, оскільки вони можуть бути видані безкоштовно, не підлягають передачі або лише як частина купівлі-продажу всього бізнесу. У цьому випадку, згідно з нашими дослідженнями, компанія повинна визначити свою первісну вартість за номінальною вартістю та

врахувати витрати, безпосередньо пов'язані з підготовкою активу до його використання за призначенням.

Якщо компанія отримає нематеріальні активи як внесок до законного капіталу, вона буде зарахована на дебетовий баланс відповідного субрахунку 12 "Нематеріальні активи" та кредитного рахунку 46 "Несплачений капітал" відповідно до П (С) БО 8, і погодиться до заснування компанії за справедливою вартістю людей, беручи до уваги відповідні витрати, пов'язані з їх складом. Цей спосіб нарахування компаніям НМА відображається на рахунку як випуск акцій, що є "фактичною" оплатою компанії за ці активи.

У разі надходження нематеріального активу як фінансової оренди в обліку і звітності орендаря відображають:

- 1) вартість отриманих в оренду нематеріальних активів, хоча юридично право власності залишається за орендодавцем;
- 2) пов'язані з орендою зобов'язання;
- 3) фінансові витрати орендаря;
- 4) витрати на підтримання нематеріального активу в робочому стані;
- 5) амортизацію орендованих нематеріальних активів.

Отримана НМА фінансова оренда відображається як необоротні активи, отримані від капітальних вкладень за позичальником 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" та позикодавцем 531 "Зобов'язання з фінансової оренди". Початкова вартість визначається на основі найнижчої оцінки на початку строку оренди - справедливої вартості активу або теперішньої вартості мінімальної орендної плати. У той же час зобов'язання з фінансової оренди визнаються на ту саму суму.

Різниця між мінімальною платою за оренду та вартістю фінансової оренди, підтвердженою в бухгалтерському обліку орендаря на початку періоду фінансової оренди, є фінансовими витратами орендаря, які відображаються в бухгалтерському обліку лише за звітний період.

Якщо процентна ставка орендної плати не передбачена договором фінансової оренди, орендар визначає теперішню вартість мінімальної орендної плати та розподіл фінансових витрат відповідно до процентної ставки, яку орендар може позичити. Розподіл фінансових витрат у кожному звітному періоді протягом періоду оренди базується на орендній процентній ставці залишку боргу на початок звітного періоду.

Орендар вносить вдосконалення в МСБО, отримані в рамках фінансової оренди (модернізація, модифікація, реконструкція тощо), в результаті чого збільшуються витрати на майбутні економічні вигоди, спочатку очікувані від його використання, відповідно до пункту 20 МСБО 38. Він визнається як власний капітал, і інвестиція включається до його первісної вартості. Знос НМА, отриманий за фінансовою орендою, нараховується орендарем протягом очікуваного періоду використання.

Обмін активами - це комерційна операція, яка протягом багатьох років викликала суперечки між виробниками МСБО та МСФЗ. Зрештою, компанія може обміняти певні НМА, які їй не потрібні або більше не використовуються для активів контрагента, якому належать інші активи, що залишились. Крім того, можуть бути угоди про обмін, які можуть здійснюватися без комерційного змісту, але використовуються лише для підтвердження умовного прибутку.

Коли операція не має значного впливу на економіку бізнесу, необхідно перевірити бізнес-зміст згідно з МСБО 16, щоб запобігти відображенню прибутку. Комерційна сутність біржі визначається шляхом прогнозування та порівняння очікуваних майбутніх грошових потоків переданих та отриманих активів. Умова комерційного змісту - суттєва різниця між двома прогнозами. Суб'єкт господарювання оцінює, чи має біржова операція комерційну суть, визначаючи, якою мірою зміниться очікуваний майбутній грошовий потік завдяки цій угоді. За таких обставин угода про обмін НМА має комерційний характер:

1. характеристики (ризик, терміни, розмір) грошових потоків від отриманого активу відрізняються від характеристик грошових потоків від переданого активу;

2. характерна для підприємства вартість його діяльності змінюється внаслідок здійснення угоди по обміну;

3. різниця в (1) або (2) є значною відносно справедливої вартості активів, що є предметом обміну.

При вивченні комерційного змісту угоди про обмін нематеріальними активами первісна вартість деяких МСБО повинна розраховуватися на основі оцінки майбутнього потоку грошових потоків, що використовується ним. Однак, якщо результати доступності комерційного змісту відомі заздалегідь (тобто відсутні), компанія може відмовитись від таких розрахунків згідно з МСБО.

Відповідно до П(С)БО 8, первісна вартість нематеріальних активів, отриманих в обмін на подібні активи, є залишковою вартістю переданих нематеріальних активів. Якщо залишкова вартість переданого проекту перевищує його справедливу вартість, первісною вартістю нематеріальних активів в обмін на проект повинна бути його справедлива вартість, включаючи різницю у фінансових результатах (витратах) за звітний період. Первісною вартістю нематеріальних активів, отриманих в обмін на неоднорідні активи, є справедлива вартість переданих негрошових активів, збільшуючи (зменшуючи) суму грошових коштів або їх еквівалентів, переданих (отриманих) в процесі обміну. Після зарахування нематеріальних активів на баланс підприємство має право обрати один із двох альтернативних способів обліку, які коротко можна охарактеризувати наступним чином:

- модель обліку за первісною вартістю, яка передбачає оцінку нематеріальних активів за первісною вартістю з відрахуванням накопиченої амортизації і збитків від знецінення;

- модель переоцінки, яка передбачає відображення нематеріального активу після первісного визнання за переоціненою вартістю, яка являє собою його

справедливу вартість на дату переоцінки за вирахуванням подальшої накопиченої амортизації та наступних накопичених збитків від знецінення [20, С. 78].

Однак слід зазначити, що за нинішньої ситуації вітчизняних сучасних підприємств застосування моделей обліку витрат, хоча використання бухгалтерських послуг є простішим та зручнішим, не може відповідати вимогам користувачів підприємств. Звітність, а також змінна динаміка споживчого попиту, що призводить до збільшення вартості нематеріальних активів з подальшим їх абсолютним зношенням.

Тому ми вважаємо, що застосування моделі переоцінки в регулярному процесі бухгалтерського обліку вітчизняних корпоративних нематеріальних активів є існуючою вимогою часу, а не альтернативною моделлю бухгалтерського обліку.

На підставі первинних документів рух нематеріальних активів за звітний період відображаються в бухгалтерському реєстрі, а потім інформація використовується для заповнення головної книги та звітів.

Для того, щоб узагальнити інформацію про наявність та рух нематеріальних активів та їх амортизацію, а також відобразити капіталовкладення, метою є Журнал 4. Журнал відображає:

- Нематеріальні активи, які вибули внаслідок продажу, безоплатної передачі, підприємство не може отримати подальших економічних вигод від його використання або не відповідає умовам визнання активів, а сума знецінення відображається. Кредит відповідного рахунку;

- Сума нарахованої амортизації та сума амортизації зросли внаслідок переоцінки та зменшення вартості використання;

- вартість негативного гудвілу, що виник в результаті придбання;

- Використовується для капітальних вкладень, таких як введення нематеріальних активів, продаж та вибуття.

Аналітичний облік нематеріальних активів здійснюється у звіті 4.3, а дані в реєстрі аналітичного обліку попереднього року переносяться на початок поточного року. Протягом звітнього року на підставі оригіналів бухгалтерських документів, щомісячних записів про придбання, отримання та створення нематеріальних активів, а також про переоцінку, знецінення та відновлення нематеріальних активів, а також про вибуття нематеріальних активів. Вартість нематеріальних активів та амортизаційний баланс на кінець кожного місяця.

Інформація, відображена в бухгалтерському реєстрі та головній книзі на кінець звітнього періоду, узагальнюється у формі річної фінансової звітності. У балансі (ф. № 1) вартість нематеріальних активів відображається в першій частині рядка: 011 - первісна вартість, 012 - сума амортизації, 010 - вартість відновлення (початкова мінус накопичена сума амортизації), 065 (рядок входу) - Сума негативного гудвілу (розрахунок).

Розкриваючи примітки до річної фінансової звітності кожної групи нематеріальних активів (окремо відокремте інформацію про нематеріальні активи, створену компанією), надайте таку інформацію:

- вартість (первісна або переоцінена), за якою нематеріальні активи відображені в балансі;
- методи нарахування амортизації та діапазон термінів корисного використання нематеріальних активів;
- наявність та рух нематеріальних активів у звітному році;
- вартість нематеріальних активів, відносно яких існують обмеження права власності
- вартість переданих в заставу нематеріальних активів.

Висновки до розділу 2

Після зарахування нематеріальних активів на баланс підприємство має право обрати один із двох альтернативних способів обліку, які коротко можна охарактеризувати наступним чином:

- модель обліку за первісною вартістю, яка передбачає оцінку нематеріальних активів за первісною вартістю з відрахуванням накопиченої амортизації і збитків від знецінення;

- модель переоцінки, яка передбачає відображення нематеріального активу після первісного визнання за переоціненою вартістю, яка являє собою його справедливую вартість на дату переоцінки за вирахуванням подальшої накопиченої амортизації та наступних накопичених збитків від знецінення.

Нематеріальні активи можуть надходити на підприємство в результаті різних подій. Зокрема, нематеріальні активи можуть бути:

- самостійно створені;
- придбані за грошові кошти;
- одержані як внесок до статутного капіталу;
- придбані в результаті обміну на подібний актив;
- придбані в результаті обміну на неподібний актив;
- отримані безоплатно.

Придбана (створена) НМА включається до балансу за собівартістю. Однак у кожному випадку потрібно враховувати його особливості при визначенні початкової вартості.

Первісна вартість об'єктів НМА, створених на підприємстві (отриманих в результаті розробки), дорівнюватиме сумі прямих витрат на оплату праці, прямих матеріальних витрат та інших безпосередньо пов'язаних витрат на створення НМА та приведення їх у відповідний стан для використання за призначенням.

Первісна вартість об'єкта НМА, придбаного готівкою, дорівнюватиме ціні придбання (вартості) за мінусом суми податку на додану вартість та інших витрат, зазначених у П(С)БО 8.

Початковою вартістю об'єкта НМА, отриманого підприємством як внесок у статутний капітал, є справедлива вартість, погоджена засновником (учасником) підприємства + інші витрати, зазначені в П(С)БО 8.

Початкова вартість об'єктів НМА, отриманих в обмін на такі об'єкти, буде дорівнює решті вартості переданого НМА. Якщо залишкова вартість переданого активу перевищує справедливу вартість переданого активу, первісна вартість дорівнює справедливій вартості отриманого зобов'язання, не пов'язаного з активами, а різниця включається до поточної вартості.

Первісна вартість об'єкта НМА, отриманого в обмін на різні об'єкти, дорівнюватиме справедливій вартості переданого НМА плюс (мінус) передані (отримані) грошові кошти або їх еквіваленти.

Для обліку нематеріальних активів використовуються наступні первинні документи:

Для обліку об'єктів права інтелектуальної власності, затверджені Наказом Мінфіну України № 1580/10179:

№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 Наказом Мінстату України №352:

№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 Мінфіну України "Про внесення змін і

доповнень до Інструкції щодо бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів" від 11 грудня 1998 року, №30.

Узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів їх знос відбувся в журналі № 4 замовлення. Міністерство фінансів України запропонувало проаналізувати та врахувати діяльність нематеріальних активів.

4.3 Аналіз та облік нематеріальних активів (наказ No 356 від 29 грудня 2000 р.

Для інших нематеріальних активів використовується форма №НА-2 "Об'єкти інтелектуальної власності як компонент інвентарної картки нематеріальних активів". Інші нематеріальні активи аналізуються та обчислюються окремо у формі ОЗ - у картці обліку об'єктів інтелектуальної власності для кожного об'єкта. 9 Інвентарна картка "Основні засоби".

Картка заповнюється в одній формі згідно з "Приймально-передавальними документами, технологією та іншими документами" (рахунок-фактура). Картка містить всю інформацію про об'єкт та зміни, що відбулися.

Розрахункові рахунки при передачі нематеріальних активів іншим підприємствам (організаціям) та векселі, що переміщуються всередині підприємства, ґрунтуються на Законі (рахунках-фактурах) Прийом-передача - "Закон про скасування основних засобів", коли нематеріальні активи списуються внаслідок старіння або амортизації (форма N 03-3).

Синтетичний облік нематеріальних активів ведеться на рахунку 12 "Нематеріальні активи" за первинною вартістю, яка визначається за об'єктами, що відповідають субрахункам 121-127.

Інформація, відображена в бухгалтерському реєстрі та головній книзі на кінець звітного періоду, узагальнюється у формі річної фінансової звітності. У балансі (ф. № 1) вартість нематеріальних активів відображається в першій частині рядка: 011 - первісна вартість, 012 - сума амортизації, 010 - вартість відновлення (початкова мінус накопичена сума амортизації), 065 (рядок входу) - Сума негативного гудвілу (розрахунок).

При розкритті інформації в примітках до річної фінансової звітності За кожною групою нематеріальних активів (окремо відокремлено Інформація про нематеріальні активи, створені компанією) надається наступна інформація:

- вартість (первісна або переоцінена), за якою нематеріальні активи відображені в балансі;
- методи нарахування амортизації та діапазон термінів корисного використання нематеріальних активів;
- наявність та рух нематеріальних активів у звітному році;
- вартість нематеріальних активів, відносно яких існують обмеження права власності
- вартість переданих в заставу нематеріальних активів.

Для перевірки фактичної наявності та вартості нематеріальних активів (НА), виявлення об'єктів, що не відображаються в бухгалтерському обліку, проводиться їх інвентаризація. Для перевірки правового статусу НА їх спочатку ідентифікують, тобто перевіряють, чи відповідає об'єкт ідентифікації НА опису в документі, що підтверджує об'єкт.

Список НА та його результати реєструються відповідно до методики, зазначеної у пункті 2 розділу 3 "Положення про перелік активів та пасивів", затвердженого наказом Міністерства фінансів від 02 вересня 2014 року № 879.

Підприємство веде бухгалтерський облік кожного елемента відповідної групи НА, особливо з точки зору назв підприємств, прав промислової власності та груп з авторських прав. Усі вони юридично захищені правами інтелектуальної власності.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Мета, задачі та інформаційне забезпечення аналізу нематеріальних активів підприємства

ТОВ «Джерело» заснована в 2016 році та з кожним роком удосконалює свою як програмну складову так і викладацьку сторону.

ТОВ «Джерело» має на балансі такі нематеріальні активи:

1. Торговий знак
2. Програма
3. Ліцензії
4. Обов'язкова програма АС Школа (автоматизована система школа)

Під маркою ТОВ «Джерело» а саме торговим знаком користується ще одна школа ТОВ «Джерело плюс» яка під торговим знаком, використанням програмного забезпечення ТОВ «Джерело» та на такій же самій платформі викладає весь матеріал та навчає учнів.

Основним об'єктом нематеріальних активів на ТОВ «Джерело» є програма. На початку заснування школи перша програма була розрахована на 400 учнів, та була недосконала з точки зору захисту персональних даних. З тим як школа розвивалась разом з цим була доопрацьована програма. Після того як стало це не вигідно для підприємства, було прийнято рішення про розробку нового програмного забезпечення, яке може витримувати більше 1000 учнів на сайті.

З 2018 року почались розробки нового програмного забезпечення які тривають і по сьогоднішній день. За ці роки було удосконалено та впроваджено дуже велику кількість технологій та продовжують впроваджуватись.

Наразі програма складається окремо для учнів, окремо для батьків та для персоналу та бухгалтерії.

Для персоналу та бухгалтерії ця частина програми складається з щоденника кожного учня, успішність та скільки часу на кожний предмет витратив учень, скільки було перездач та які борги у нього. Цю частину бачить вчитель про кожного учня.

Бухгалтерія бачить всіх учнів, які оплати, борги та останні відвідини учня на сайті.

Учні які вчаться в школі бачать всі предмети які вони вивчають, які в них завдання є поточні та які завдання і до якого терміну потрібно виконати. Також учень може зв'язатись з викладачем та попросити про консультацію з якогось питання яке цікавить учня у будь який день. Учень зобов'язаний виконувати всі завдання у визначений термін щоб йому поставили гарний бал та допустили до наступних завдань. Для того щоб менше списували та читали підручники які викладено на сайті, всі тестові та контрольні завдання розроблені не по шаблону, тому списати не вийде.

Батькам виділено окремий вхід на сайт під назвою «батьківський контроль» де можна побачити успішність своєї дитини, оплатити за навчання, зв'язатись з викладачем та поговорити про успішність дитини.

Завдяки тому що ТОВ «Джерело» розробляє та впроваджує нові технології в свою програму та бере участь у щорічних конкурсах, через це і отримує нагороди лідера освіти в даній галузі.

Амортизація на ТОВ «Джерело» вся прямолінійним методом, ліцензії які видані теж знаходяться на балансі підприємства та на кожний вид є свій строк корисного використання, а саме:

1. АС школа – 10 років (наказ підприємства)
2. Програмне забезпечення – 2-5 років (в залежності яка частина програми амортизується)
3. Ліцензія школи – 10 років (наказ підприємства)

В додатках наведено баланси з 2018 року, в яких чітко виражено зростання нематеріальних активів ТОВ «Джерело» з кожним наступним роком.

Враховуючи пандемію та ситуація яка зараз у всьому світі та в Україні також, дистанційна школа це дуже правильний та свідомий крок, який дає змогу менше себе наражати на небезпеку. Та якщо учень разом з батьками подорожує по країнам весь час для нього це дуже вигідний варіант здобути освіту не пропускаючи занять. В школі навчаються учні з більше ніж 600ти країн, та багато задоволених і продовжують вчитись в тих місцях де звичайна очна школа поступається місцем та знаннями.

3.2 Аналіз динаміки, складу та структури нематеріальних активів підприємства

Проаналізувавши додатки про баланс ТОВ «Джерело» за 2018, 2019 та 2020 роки та порівнюючи їх роком можемо сказати що за рік нематеріальних активів на підприємстві збільшилось. У табл. 3.1 та на рис. 3.1 наведено динаміку вартості нематеріальних активів підприємства.

Таблиця 3.1

Динаміка вартості та зносу нематеріальних активів підприємства ТОВ «Джерело»

Актив	2018 рік	2019рік	2020рік
Нематеріальні активи, тис.грн.	305	1 278	3 786
Первісна вартість, тис.грн.	761	2 092	5 897
Накопичена амортизація, тис.грн.	456	815	2 111
Коефіцієнт зносу, частка од.	0,60	0,39	0,36

Джерело: власні розрахунки

Коефіцієнт зносу розраховується як співвідношення між накопиченою амортизацією та первісною вартістю нематеріальних активів.

Як бачимо, різниця 2018 та 2019 року складає 973 тис. грн., різниця 2019 року та 2020 року склала 2508тис. грн. Враховуючи те що підприємство в 2018 році почало розробляти нову програму та удосконалювати її, ці показники це підтверджують.

Різниця первісної вартості між 2018 та 2019 роком склала 1331тис. грн., різниця між 2019 та 2020 роком 3805тис.грн



Рис. 3.1. Динаміка вартості нематеріальних активів підприємства

Джерело: власні розрахунки

Різниця накопиченої амортизації між 2018 роком та 2019 роком склала 359, різниця між 2019 та 2020 роками склала 1296тис. грн.

Коефіцієнт співвідношення нематеріальних активів і основних засобів –

$$K_{осна} = \text{НМА} / \text{ОС}, \quad (3.1)$$

де НМА — вартість нематеріальних активів з розділу «необоротні активи» звітності;

ОС — вартість основних засобів з розділу «необоротні активи» звітності.

Коефіцієнт співвідношення нематеріальних активів і основних засобів показує можливість подальшого використання, ступінь невідшкодування витрат на формування нематеріальних активів.

$$2018 \text{ рік початок} = 487 / 34 = 14,32$$

$$2018 \text{ рік кінець} = 305 / 150 = 2,033$$

$$2019 \text{ рік початок} = 305 / 150 = 2,033$$

$$2019 \text{ рік кінець} = 1278 / 165 = 7,75$$

$$2020\text{рік початок}=1278/165=7,75$$

$$2020\text{рік кінець}=3786/147=25,76$$

Абсолютний приріст середньорічної залишкової вартості нематеріальних активів;

$$(НМА_{\text{но}} + НМА_{\text{ко}})/2 - (НМА_{\text{нб}} + НМЛ_{\text{кб}})/2,$$

де $НМА_{\text{но}}$, $НМА_{\text{ко}}$ — дані по нематеріальних активів відповідно на початок і кінець року за звітний період;

$НМА_{\text{нб}}$, $НМЛ_{\text{кб}}$ — дані по нематеріальних активів відповідно на початок та кінець року за базовий період

$$2019\text{рік}=\left(\frac{305+1278}{2}\right)-\left(\frac{487+305}{2}\right)=548$$

$$2020\text{рік}=\left(\frac{1278+3786}{2}\right)-\left(\frac{305+1278}{2}\right)=1740,5$$

Порівнюючи показник 2019 та 2020 року бачимо що він зріс на 1192,5 або на 317,6%. Можемо зробити висновки того що підприємство нарощує свої нематеріальні активи.

Темп зростання середньорічної залишкової вартості нематеріальних активів;

$$\left[\frac{НМА_{\text{но}} + НМА_{\text{ко}}}{2}\right] / \left[\frac{НМА_{\text{нб}} + НМЛ_{\text{кб}}}{2}\right] 100,$$

де $НМА_{\text{но}}$, $НМА_{\text{ко}}$ — дані по нематеріальних активів відповідно на початок і кінець року за звітний період;

$НМА_{\text{нб}}$, $НМЛ_{\text{кб}}$ — дані по нематеріальних активів відповідно на початок та кінець року за базовий період

$$2019\text{рік}=\left(\frac{(305+1278)/2}{(487+305)/2}\right)*100=199,87$$

$$2020\text{рік}=\left(\frac{(1278+3786)/2}{(305+1278)/2}\right)*100=319,89$$

Як бачимо з проведених розрахунків темпу зростання середньорічної залишкової вартості нематеріальних ресурсів, різниця показників за 2019 та 2020 роки складає 160%. Тобто підприємство за цей період накопичило достатньо велику кількість нематеріальних ресурсів.

Віддача нематеріальних активів, що характеризує обсяг продажів продукції, робіт, послуг, які припадає на 1 грн. середньорічної вартості нематеріальних активів - Она;

Показник віддачі нематеріальних активів характеризує обсяг продажів робіт, послуг, що припадає на 1 грн. середньорічної вартості нематеріальних активів. Його розрахунок здійснюється за формулою:

$$HA0 = VP / HAcg, \quad (3.2)$$

де, HA0 - показник віддачі нематеріальних активів;

ВП - обсяг випущеної продукції, робіт, послуг;

HAcg - середньорічна вартість нематеріальних активів. (початок + кінець/2)

$$2018\text{рік} = 2608 / ((487 + 305) / 2) = 6,59$$

$$2019\text{рік} = 17208 / ((305 + 1278) / 2) = 21,74$$

$$2020\text{рік} = 17869 / ((1278 + 3786) / 2) = 7,06$$

З наших розрахунків ми бачимо те що в 2019 році показник віддачі нематеріальних активів був найвищим, в цей же період підприємство активно почало розробляти програмне забезпечення, через це і показник у 2019 році був найвищим.

Ємність нематеріальних активів, що характеризує потребу в нематеріальних активах для виробництва продукції, робіт, послуг вартістю 1 грн - Ена;

Ємність нематеріальних активів є зворотним показником по відношенню до віддачі нематеріальних активів і розраховується за формулою:

$$HAe = HAcg / VP = 1 / HA0 \quad (3.3)$$

де, HA0 - показник віддачі нематеріальних активів;

ВП - обсяг випущеної продукції, робіт, послуг;

$$2018\text{рік} = 1 / 6,59 = 0,15$$

$$2019\text{рік} = 1 / 21,74 = 0,05$$

$$2020\text{рік} = 1 / 7,06 = 0,14$$

З наших розрахунків бачимо що найвищий показник був у 2018 році, а найнижчий у 2019 році. Виходячи з розрахунку проведених вище маємо що у 2018 році 1грн нематеріальних ресурсів 0,15грн вартості виробництва продукції, робіт, послуг. У 2019 році 1грн нематеріальних ресурсів 0,05грн вартості виробництва продукції, робіт, послуг. У 2020 році 1грн нематеріальних ресурсів 0,14грн вартості виробництва продукції, робіт, послуг.

Під маркою ТОВ «Джерело» а саме торговим знаком користується ще одна школа ТОВ «Джерело плюс» яка під торговим знаком, використанням програмного забезпечення ТОВ «Джерело» та на такій же самій платформі викладає весь матеріал та навчає учнів.

Основним об'єктом нематеріальних активів на ТОВ «Джерело» є програми, на які приходиться більше 69% усіх об'єктів (рис. 3.2).

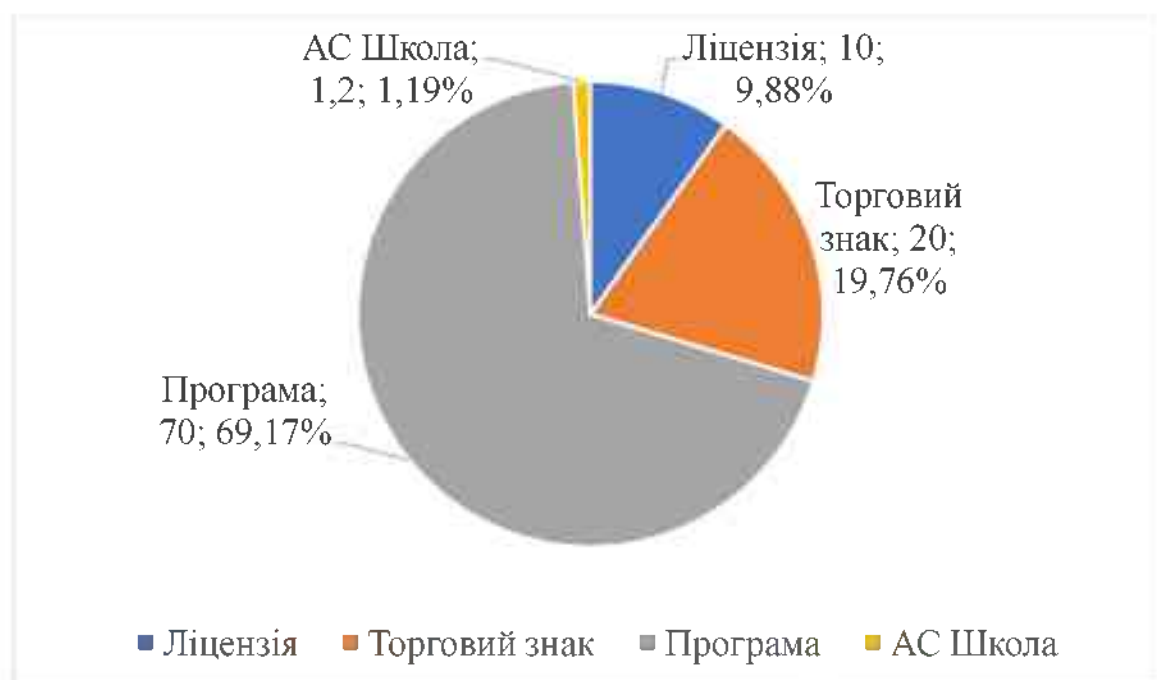


Рис. 3.2 – Структура нематеріальних активів підприємства у 2020 році
Джерело: розраховано на основі даних додатка В,Г,І,Д

На початку заснування школи перша програма була розрахована на 400 учнів, та була недосконала з точки зору захисту персональних даних. З тим як школа розвивалась разом з цим була доопрацьована програма. Після того як стало це не вигідно для підприємства, було прийнято рішення про розробку

нового програмного забезпечення, яке може витримувати більше 1000 учнів на сайті.

З 2018 року почались розробки нового програмного забезпечення які тривають і по сьогоднішній день. За ці роки було удосконалено та впроваджено дуже велику кількість технологій таких як анімації в програмі, відео-уроків, онлайн досліди, анімації тексту та продовжують впроваджуватись.

Висновки до розділу 3

Важливою умовою забезпечення високоефективної господарської діяльності досліджуваного підприємства в умовах ринкової економіки є створення необхідного інформаційного забезпечення, один з основних компонентів якого – науково обгрунтована система показників оцінки нематеріальних активів. На основі глибокого вивчення вітчизняних і закордонних літературних джерел та передової практики господарювання у дипломній роботі визначена система показників оцінки активів ТОВ «Центр дистанційної освіти «Джерело», а саме:

1. Коефіцієнт співвідношення нематеріальних активів і основних засобів
2. Абсолютний приріст середньорічної залишкової вартості нематеріальних активів
3. Ємність нематеріальних активів є зворотним показником по відношенню до віддачі нематеріальних активів
4. Коефіцієнт зносу.

Аналіз основних показників діяльності підприємства за три роки показав, що ресурсний потенціал досить помітно зростає, що характеризує досить ефективну діяльність. Нематеріальні ресурси, до складу яких входять програма, торгова марка та ліцензії, досить суттєво зростають за аналізовані роки.

З проведених досліджень можемо зробити наступні висновки щодо стану нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «Джерело».

За період 2018 та 2019 року підприємство доклало значних зусиль для виготовлення нематеріальних ресурсів, а саме виготовлення програми для навчання учнів у школі саме через те що нематеріальні активи на балансі підприємства зросли на 973тис.грн

За період 2019 та 2020 років підприємство продовжувало розвиток програми та її удосконалення різними методами та збільшення нематеріальних ресурсів склало 2508ти.грн, такими як розширення навантаження на сервер, щоб більша кількість учнів могла одночасно знаходитись на сервері. Цей фактор є доволі важливим для правильного функціонування школи та програми. Розвиток візуальних якостей програми щоб учням було цікаво навчатися, розробка онлайн дослідів.

ВИСНОВКИ

Базовим підприємством випускної роботи було обрано ТОВ «Центр дистанційної освіти «Джерело». Основними видами діяльності підприємства є надання освітніх послуг та розробка програмного забезпечення для внутрішнього користування та в майбутньому продаж.

Нематеріальні активи — це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більш як один рік для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи для надання в оренду іншим суб'єктам ринку.

Категорія "нематеріальні активи" потребує подальших поглиблених та всебічних досліджень. Хоча міжнародний досвід поступово впроваджується у внутрішнє законодавство, все ще існують суттєві відмінності в обліку нематеріальних активів між Україною та світом.

Основним завданням стандартного процесу обліку нематеріальних активів є адаптація системи бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів та модифікація чинного законодавства для забезпечення його гармонізації. В контексті триваючого процесу глобалізації, який зачіпає багато країн і певним чином об'єднує їх, актуальним завданням багатьох українських компаній, які прагнуть успіху, є залучення іноземних інвесторів та надання їм чіткої інформації та звітів.

Відмінності, що спостерігаються сьогодні, є причиною багатьох невідповідностей у цій галузі. Для вирішення цих проблем ми повинні розпочати з законодавчої трансформації, яка буде основою для вирішення інших великих проблем. Водночас необхідна безперервна підготовка з питань обліку нематеріальних активів для вітчизняних бухгалтерів. Але в Україні подібні питання стосуються лише корпоративних суб'єктів, які особисто зацікавлені в мультидисциплінарних співробітниках, тоді як інші вважають за доцільне не витратити свої гроші в цьому напрямку. Створюючи умови, сприятливі для

ефективної організації, раціонального управління та управління нематеріальними активами, необхідно зацікавити не лише власників бізнесу, які забезпечують дотримання цих вимог, але й інтерес держави, яка має поглиблений та детальний підхід до цієї вимоги. ця проблема. Необхідно сформулювати методологічне забезпечення бухгалтерського контролю нематеріальних активів підприємств, і чітко декларуючи всі можливі ситуації, які дозволять ефективно використовувати їх у процесі фінансово-господарської діяльності.

Основною проблемою, яка вимагає негайного та ефективного втручання, є: вітчизняне законодавство по-різному тлумачить поняття "нематеріальні активи", що відрізняється від міжнародних стандартів, і неможливо визначити єдине визначення, що призводить до нерозуміння "нематеріальних активів" . Зовнішньоекономічна діяльність; неможливо призначити єдиний метод обліку нематеріальних активів у нормативній базі, що призводить до різного відображення цих видів активів у корпоративних звітах; відсутність стабільної та незмінної системи класифікації може значно сприяти нематеріальні активи Бухгалтерський облік активів; відмінності в методах розрахунку амортизації нематеріальних активів, що призводять до недоотримання та надмірної звітності показників його балансу; питання визначення строку корисного використання активів

Тому сфера обліку нематеріальних активів недостатньо чітка. Є багато неточностей у законодавстві та у фактичній діяльності підприємств. Тому необхідно вкласти багато енергії та коштів, створити умови, поліпшити існуючу ситуацію та закласти основу розумного та ефективного обліку нематеріальних активів вітчизняних підприємств.

Проблемними питаннями на ТОВ «Джерело» є інвентаризація нематеріальних активів.

Недостатнє вивчення питань інвентаризації нематеріальних активів призводить до того, що на сьогодні господарюючі суб'єкти не розуміють усієї

важливості її проведення. Нематеріальні активи є таким активом, який може бути наявний на підприємстві, однак не відображений в бухгалтерському обліку. Як наслідок можливі економічні від використання таких нематеріальних активів залишаються нереалізованими. З метою вирішення вищенаведеної проблеми нами запропоновано систематично проводити інвентаризацію нематеріальних активів, що допоможе підвищити ефективність управління ними та уникнути розкрадання та нецільового використання всіх невідчутних та відчутних нематеріальних активів підприємства.

В дослідженні обґрунтовано, що необхідно більше уваги приділяти питанням інвентаризації нематеріальних активів як окремій складовій бухгалтерського обліку, оскільки лише так можна прослідкувати використання кожного об'єкту нематеріальних активів та виявити конкретні відхилення по кожному з таких об'єктів. Тому враховуючи специфіку відчутних та невідчутних нематеріальних активів автором удосконалено методику їх інвентаризації, шляхом надання пропозицій по удосконаленню роботи інвентаризаційної комісії з нематеріальними активами, удосконалення інвентаризації об'єктів інтелектуальної власності, отриманих в результаті виконання науководослідних і дослідно-конструкторських робіт, що дозволило створити передумови для ефективного управління результатами інтелектуальної діяльності підприємства.

Для забезпечення отримання прибутку, здійснення інноваційної діяльності, та ефективного ведення виробництва на підприємстві за допомогою створених невідчутних та відчутних нематеріальних активів необхідним є здійснення контролю їх ефективності. В дослідженні удосконалено методику контролю ефективності використання нематеріальних активів, під якою розуміється перевірка економічності, продуктивності і результативності використання нематеріальних активів в діяльності підприємства для реалізації поставлених перед ним цілей. Вищенаведена методика складається з трьох стадій (організаційно-підготовча, технологічна, результативна) та дозволяє визначити ступінь результативності використання нематеріальних активів

підприємства. За результатами контролю ефективності формуються незалежні висновки про ступінь результативності використання невідчутних та відчутних нематеріальних активів, ефективності рішень, прийнятих управлінцями та економічності використання витрачених на їх утримання та використання коштів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Державна служба статистики України [URL:http://www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua) (дата звернення 20.05.2021р.).
2. Рожелюк В. М. Нормативно-правове регулювання ведення бухгалтерського обліку як визначальний чинник його організації. *Бізнес Інформ*. 2014. № 7. С. 225–229.
3. Долук А. В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку матеріального стимулювання продуктивності праці. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2014. Вип. 8(5). С. 185–189.
4. Грицюк П. М., Хомедюк В. О. Нормативно-правове регулювання обліку зовнішньоекономічних операцій. *Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Сер.: Економіка*. 2012. Вип. 20. С. 229–233.
5. Озеран В. О., Попітich Т. В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку у споживчій кооперації. *Торгівля, комерція, підприємництво*. 2014. Вип. 16. С. 92–98.
6. Український інститут інтелектуальної власності (Укрпатент). [URL: http://uipv.org/ua/acts.html](http://uipv.org/ua/acts.html) (дата звернення 20.05.2021р.).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.99 № 242. [URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text) (дата звернення 20.05.2021р.).
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». [URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf) (дата звернення 20.05.2021р.).
9. Диба В. М. Гармонізація обліку і оцінки нематеріальних активів з міжнародними стандартами. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. Вип. 1 (21). С. 244–255.

10. Іванова В. В. Облік нематеріальних активів згідно з національним та міжнародним стандартами бухгалтерського обліку. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2013. Вип. 1 (2). С. 63–68.

11. Рета В. М., Вергелес Ю. С. Сучасні питання організації обліку нематеріальних активів за національними та міжнародними стандартами. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2015. №26 (1135). С. 43–48.

12. Федорова І. Визнання нематеріальних активів крізь призму нормативного регулювання. *Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]*. 2017. № 3. С. 159–178.

13. Рилєєв С. В., Романчук А. Л. Нематеріальні активи: окремі нормативно-правові аспекти обліку. *Науковий вісник [Буковинського державного фінансово-економічного університету]*. *Економічні науки*. 2013. Вип. 1. С. 368–374.

14. Половинчак Л. А. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів обліку нематеріальних активів. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. Вип. 4. С. 140–144.

15. Чік М. Ю. Нормативно-правові аспекти визнання та обліку нематеріальних активів. *Облік і фінанси*. 2017. № 3. С. 59–65.

16. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 29.05.2021р.).

17. Валентинова Т. Документальная сторона нематериальных активов. *Все о бухгалтерском учете*. 2015. № 54. С. 7 -13.

18. Про авторські та суміжні права: Закон України від 23.12.1993 № 3792-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12#Text> (дата звернення 20.05.2021р.).

19. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг: Закон України від 15.12.1993 № 3689-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3689-12#Text> (дата звернення 30.05.2021р.).

20. Куцик П.О., Дрогобицький І.М., Плиса З.П., Скоп Х.І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства. Львів: Растр-7, 2016. 268 с.

21. Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань. URL: <https://usr.minjust.gov.ua/content/free-search> (дата звернення 27.05.2021р.).

22. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення 21.05.2021р.).

23. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 4.06.2021р.).

24. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19: Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 № 163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text> (дата звернення 5.06.2021р.).

25. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 (МСФЗ 3). Об'єднання бізнесу: Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_006#Text (дата звернення 2.06.2021р.).

26. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 23.05.2021р.).

27. Про затвердження Національного стандарту N 1 "Загальні засади оцінки майна і майнових прав": Постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 № 1440. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення 21.05.2021р.).

28. Національний стандарт № 4 "Оцінка майнових прав інтелектуальної власності": Постанова Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2007 р. № 1185. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/93794592> (дата звернення 25.05.2021р.).

29. Івашкевич В.Б. Бухгалтерський управлінський облік. НІЦ ІНФРА. Москва, 2015. 448 с.

30. Попова І. Інтелектуальна власність – це не страшно. *Дебет-Кредит*. 2015. № 31. С. 15–16.

31. Соболев С.М. Патентное право. Издательство БЕК. Москва, 2014. 202 с.

32. Zvirniuk O.R. Comparative analysis of accounting standards for intangible assets in Ukraine and foreign countries. «Current problems and trends in the development of accounting and audit: Abstracts of X International scientific-practical online conference (April 15, 2021). pp. 112-114.

33. Соловей Н.В., Деркач О.С., Титаренко А. Д. Проблеми та шляхи покращення обліку нематеріальних активів. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 114-117.

34. Гавриловський О.С., Сташенко Ю.В. Нематеріальні активи, особливості їх обліку та аудиту. *Молодий вчений*. 2019. № 7 (71).С. 324-328.

ДОДАТКИ

Додаток А

Ліцензія здобуття базової загальної середньої освіти



ЛІЦЕНЗІЯ

**ВИКОНАВЧИЙ ОРГАН КИЇВСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ
(КИЇВСЬКА МІСЬКА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ)**

Дата прийняття
та номер рішення про
видачу ліцензії

Розпорядження Київської міської
державної адміністрації
від 15.09.2016 № 866

Дата і номер запису в ЄДР
юридичних та фізичних осіб-підприємців
про видачу ліцензії

**У СФЕРІ ЗАГАЛЬНОЇ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ
(ЗДОБУТТЯ БАЗОВОЇ ЗАГАЛЬНОЇ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ, ПОВНОЇ
ЗАГАЛЬНОЇ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ)**

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«ЦЕНТР ДИСТАНЦІЙНОЇ ОСВІТИ «ДЖЕРЕЛО»**

Ідентифікаційний код
юридичної особи

40345655

Місце знаходження
юридичної особи

03134, м. Київ, вулиця Смирненка, будинок 12

Заступник голови



Г.Старостенко

БАЛАНС
на 1 січня 2018 р.

Форма № 1

код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи		487	305
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001	613	761
накопичена амортизація	1002	(126)	(456)
(Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	34	150
первісна вартість	1011	84	264
знос	1012	(50)	(114)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	*	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	521	456
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	5	17
Виробничі запаси	1101	5	17
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	75	170
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	10	16
з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	32
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	6	22
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	624	4 257
Рахунки в банках	1167	624	4 257
Витрати майбутніх періодів	1170	2	18
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	722	4 531

III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	1 243	4 987
	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
	Пасив		
1	2	3	4
I. Власний капітал		1	1]
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	-	
Капітал у дооцінках	1405	-	
Додатковий капітал	1410	-	
Резервний капітал	1415	-	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	266	2 1001
Неоплачений капітал	1425	-	
Вилучений капітал	1430	-	
Усього за розділом I	1495	267	2 101
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення		-	
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	
Довгострокові кредити банків	1510	-	
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	
Довгострокові забезпечення	1520	-	
Цільове фінансування	1525	-	
Усього за розділом II	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення		-	
Короткострокові кредити банків	1600	-	
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	
товари, роботи, послуги	1615	193	7
розрахунками з бюджетом	1620	84	511
у тому числі з податку на прибуток	1621	68	4811
розрахунками зі страхування	1625	18	341
розрахунками з оплати праці	1630	63	1271
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	2	2
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	616	2 2051
Усього за розділом III	1695	976	2 8861
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	1 243	4 987

Продовження додатку Б

БАЛАНС
на 1 січня 2019 р.

Форма № 1

код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	305	1278
первісна вартість	1001	761	2092
накопичена амортизація	1002	(456)	(815)
(Незавершені капітальні інвестиції)	1005	-	1716
Основні засоби	1010	150	165
первісна вартість	1011	264	398
знос	1012	(114)	(234)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	456	3159
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	17	49
Виробничі запаси	1101	17	49
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	170	125
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	16	645
з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	32	9
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	22	32
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	4 257	5547
Рахунки в банках	1167	4 257	5547
Витрати майбутніх періодів	1170	18	23
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	4 531	6429
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	4 987	9588

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал		1	1
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		134
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2 100	6182
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	2 101	6317
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	7	54
розрахунками з бюджетом	1620	511	1433
у тому числі з податку на прибуток	1621	4811	1388
розрахунками зі страхування	1625	341	50
розрахунками з оплати праці	1630	127	186
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	2	2
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	2 205	1546
Усього за розділом III	1695	2 886	3271
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	4 987	9588

Продовження додатку Б

БАЛАНС
на 1 січня 2020 р.

Форма № 1

код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	1278	3786
первісна вартість	1001	2092	5897
накопичена амортизація	1002	(815)	(2111)
(Незавершені капітальні інвестиції)	1005	1716	6
Основні засоби	1010	165	147
первісна вартість	1011	398	445
знос	1012	(234)	(299)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	3159	3939
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	49	42
Виробничі запаси	1101	49	42
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	125	42
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	645	116
з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	9	11
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	32	547
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	5547	5648
Рахунки в банках	1167	5547	5648
Витрати майбутніх періодів	1170	23	25
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	6429	6430
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	9588	10369

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал		1	1
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	134	134
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	6182	7734
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	6317	7868
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	54	77
розрахунками з бюджетом	1620	1433	922
у тому числі з податку на прибуток	1621	1388	881
розрахунками зі страхування	1625	50	45
розрахунками з оплати праці	1630	186	169
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	2	
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	1546	1287
Усього за розділом III	1695	3271	2500
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	9588	10369

Додаток В

Оборотно-сальдова відомість за 2020 р.

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	228 350,37		29 740,00		258 090,37	
11	170 053,69		17 167,52		187 221,21	
12	2 092 082,71		3 805 319,72		5 897 402,43	
13		1 048 219,78		1 361 447,77		2 409 667,55
15	1 716 292,85		2 141 983,39	3 852 227,24	6 049,00	
20	49 067,03		38 177,97	45 678,11	41 566,89	
22			3 822,00	3 822,00		
31	5 546 537,63		70 767 535,66	70 666 392,91	5 647 680,38	
33			1 300,00	1 300,00		
36		1 421 608,46	17 968 807,15	17 492 027,89		944 829,20
37	654 530,50		3 429 445,59	3 717 439,68	366 536,41	
39	22 524,13		720 580,53	718 039,68	25 064,98	
40		1 000,00				1 000,00
43		133 625,00				133 625,00
44		6 182 069,89	4 801 235,00	6 352 970,26		7 733 805,15
63		22 373,71	5 133 687,32	5 181 695,15		70 381,54
64		1 433 282,74	2 970 854,37	2 459 698,78		922 127,15
65		49 726,33	1 489 730,64	1 485 166,89		45 162,58
66		185 533,00	7 644 644,15	7 628 124,65		169 013,50
67			2 400 000,00	2 400 000,00		
68		2 000,00	469 492,79	467 492,79		
70			17 869 409,08	17 869 409,08		
71			6 015,69	6 015,69		
73			283 814,33	283 814,33		
74			12 589,57	12 589,57		
79			18 173 063,67	18 173 063,67		
90			6 973 943,91	6 973 943,91		
91			4 400 884,70	4 400 884,70		
92			5 867 831,78	5 867 831,78		
93			60 314,81	60 314,81		
94			436 816,91	436 816,91		
98			881 186,00	881 186,00		
Итого	10 479 438,91	10 479 438,91	178 799 394,25	178 799 394,25	12 429 611,67	12 429 611,67

Додаток Г

Аналіз субконто Нематеріальні активи за Вересень 2016 р. - Грудень 2020 р.

Нематеріальні активи	Сальдо на начало периода		Обороти за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Налог. назн.						
Счет						
АС "Школа"			10 800,00	7 605,00	3 195,00	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			10 800,00	7 605,00	3 195,00	
12			5 400,00		5 400,00	
13				2 205,00		2 205,00
15			5 400,00	5 400,00		
Ліцензія			7 290,00	5 194,38	2 095,62	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			7 290,00	5 194,38	2 095,62	
12			3 645,00		3 645,00	
13				1 549,38		1 549,38
15			3 645,00	3 645,00		
ліцензія 1 ступінь			17 577,09	17 577,09		
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			17 577,09	17 577,09		
12			8 020,00	8 020,00		
13			1 537,09	1 537,09		
15			8 020,00	8 020,00		
Ліцензія 1 ступінь філія			33 148,78	19 336,79	13 811,99	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			33 148,78	19 336,79	13 811,99	
12			16 574,39		16 574,39	
13				2 762,40		2 762,40
15			16 574,39	16 574,39		
Модуль1. База клієнтів			81 000,00	80 999,00	1,00	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			81 000,00	80 999,00	1,00	
12			40 500,00		40 500,00	
13				40 499,00		40 499,00
15			40 500,00	40 500,00		
Модуль2. Учбовий сайт			991 000,00	990 999,00	1,00	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			991 000,00	990 999,00	1,00	
12			495 500,00		495 500,00	
13				495 499,00		495 499,00
15			495 500,00	495 500,00		
Модуль3. Рекламний сайт			120 000,00	119 999,00	1,00	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			120 000,00	119 999,00	1,00	
12			60 000,00		60 000,00	
13				59 999,00		59 999,00
15			60 000,00	60 000,00		
Модуль4. Онлайн Щоденник			130 000,00	121 874,65	8 125,35	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			130 000,00	121 874,65	8 125,35	
12			65 000,00		65 000,00	
13				56 874,65		56 874,65
15			65 000,00	65 000,00		
Модуль5. Модуль електроних листів			88 000,00	87 999,00	1,00	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			88 000,00	87 999,00	1,00	
12			44 000,00		44 000,00	
13				43 999,00		43 999,00
15			44 000,00	44 000,00		
Модуль6. Модуль блокування додаткових спроб у тестах			78 000,00	77 999,00	1,00	
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			78 000,00	77 999,00	1,00	
12			39 000,00		39 000,00	
13				38 999,00		38 999,00

15			39 000,00	39 000,00		
Онлайн Школа			5 338 136,37	2 533 989,22	2 804 147,15	
Джерело						
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			5 338 136,37	2 533 989,22	2 804 147,15	
12			3 621 843,52		3 621 843,52	
13				817 696,37		817 696,37
15			1 716 292,85	1 716 292,85		
Онлайн Школа			366 952,40	183 476,20	183 476,20	
Джерело генерація						
відомостей/табелів						
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			366 952,40	183 476,20	183 476,20	
12			183 476,20		183 476,20	
15			183 476,20	183 476,20		
Система спілкування			2 644 926,64	1 873 489,67	771 436,97	
учнів						
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.			2 644 926,64	1 873 489,67	771 436,97	
12			1 322 463,32		1 322 463,32	
13				551 026,35		551 026,35
15			1 322 463,32	1 322 463,32		
Итого			9 906 831,28	6 120 538,00	3 786 293,28	

Аналіз рахунку 12 за Вересень 2016 р. - Грудень 2020 р.

Счет	Кор. счет	Дебет	Кредит
Налоговое назначение			
12	Начальное сальдо		
125	Начальное сальдо		
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.	Начальное сальдо		
	15	4 944 306,84	
	Оборот	4 944 306,84	
	Конечное сальдо	4 944 306,84	
	Оборот	4 944 306,84	
	Конечное сальдо	4 944 306,84	
127	Начальное сальдо		
Неопод. ПДВ, будь-яка госп.	Начальное сальдо		
	13		1 537,09
	15	961 115,59	
	97		6 482,91
	Оборот	961 115,59	8 020,00
	Конечное сальдо	953 095,59	
	Оборот	961 115,59	8 020,00
	Конечное сальдо	953 095,59	
	Оборот	5 905 422,43	8 020,00
	Конечное сальдо	5 897 402,43	

Додаток Д

Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит		Текущее сальдо
				Счет		Счет		
Сальдо на начало								
								0,00
30.09.2016	Принятие к учету НМА 0000000001 от 30.09.2016 12:00:01 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Ліцензія	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Ліцензія	127	3 645,00	1541		Д 3 645,00
17.11.2016	Принятие к учету НМА 0000000002 от 17.11.2016 23:16:35 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. АС "Школа"	Неопод. ПДВ, будьяка госп. АС "Школа"	127	5 400,00	1541		Д 9 045,00
12.06.2017	Принятие к учету НМА ТОВ00000001 от 12.06.2017 09:10:00 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. ліцензія 1 ступінь	Неопод. ПДВ, будьяка госп. ліцензія 1 ступінь	127	8 020,00	1541		Д 17 065,00
04.07.2017	Принятие к учету НМА ТОВ00000005 от 04.07.2017 09:00:00 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль1. База клієнтів	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль1. База клієнтів	127	40 500,00	1541		Д 57 565,00
04.07.2017	Принятие к учету НМА ТОВ00000006 от 04.07.2017 09:00:00 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль2. Учебный сайт	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль2. Учебный сайт	127	495 500,00	1541		Д 553 065,00
04.07.2017	Принятие к учету НМА ТОВ00000007 от 04.07.2017 09:00:00 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль3. Рекламный сайт	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль3. Рекламный сайт	127	60 000,00	1541		Д 613 065,00
25.04.2018	Принятие к учету НМА 0Д00-000001 от 25.04.2018 00:00:00 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль4. Онлайн Щоденник	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль4. Онлайн Щоденник	127	65 000,00	1541		Д 678 065,00
25.04.2018	Принятие к учету НМА ТОВ00000002 от 25.04.2018 15:15:00 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль5. Модуль електроних листів	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль5. Модуль електроних листів	127	44 000,00	1541		Д 722 065,00
25.04.2018	Принятие к учету НМА ТОВ00000003 от 25.04.2018 15:16:01 Принятый до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль6. Модуль блокування додаткових спроб у тестах	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Модуль6. Модуль блокування додаткових спроб у тестах	127	39 000,00	1541		Д 761 065,00
17.04.2019	Принятие к учету НМА 0Д00-000001 от 17.04.2019	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Ліцензія 1 ступінь	Неопод. ПДВ, будьяка госп. Ліцензія 1 ступінь	127	16 574,39	1541		Д 777 639,39

	11:00:00 Прийнятий до обліку НМА	філія	філія						
15.05.2019	Списание НМА 0Д00-000001 от 15.05.2019 10:00:00 Списано амортизацію	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. ліцензія 1 ступінь	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. ліцензія 1 ступінь	133		127	1 537,09	Д	776 102,30
15.05.2019	Списание НМА 0Д00-000001 от 15.05.2019 10:00:00 Списана зал. вартість	<...> Залишкова вартість необоротних активів при списанні	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. ліцензія 1 ступінь	976		127	6 482,91	Д	769 619,39
02.09.2019	Принятие к учету НМА 0Д00-000002 от 02.09.2019 09:00:00 Прийнятий до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Система спілкування учнів	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Система спілкування учнів	125	1 254 998,65	1541		Д	2 024 618,04
30.09.2019	Модернізація НМА 0Д00- 000001 от 30.09.2019 10:00:00 Модернізація "Система спілкування учнів"	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Система спілкування учнів	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Система спілкування учнів	125	67 464,67	1541		Д	2 092 082,71
02.01.2020	Принятие к учету НМА 0Д00-000002 от 02.01.2020 09:00:00 Прийнятий до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело	125	1 716 292,85	1541		Д	3 808 375,56
01.03.2020	Модернізація НМА 0Д00- 000001 от 01.03.2020 00:00:00 Модернізація "Онлайн Школа Джерело"	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело доработка Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг власного виробництва	125	804 744,99	1542		Д	4 613 120,55
16.04.2020	Модернізація НМА 0Д00- 000002 от 16.04.2020 12:00:00 Модернізація "Онлайн Школа Джерело"	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело бухгалтерія/платник <...>	125	406 620,88	1542		Д	5 019 741,43
18.06.2020	Модернізація НМА 0Д00- 000003 от 18.06.2020 11:00:00 Модернізація "Онлайн Школа Джерело"	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело кабінет вчителя <...>	125	694 184,80	1542		Д	5 713 926,23
18.12.2020	Принятие к учету НМА 0Д00-000003 от 18.12.2020 11:00:00 Прийнятий до обліку НМА	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело генерація відомостей/табелів	Неопод. ПДВ, будь- яка госп. Онлайн Школа Джерело генерація відомостей/табелів	127	183 476,20	1541		Д	5 897 402,43
Обороти за период и сальдо на конец					5 905 422,43		8 020,00	Д	5 897 402,43