

УДК 657.421.3
JEL Code M41

О.М. ВАКУЛЬЧИК*

(Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро, Україна)

В.В. ФЕСЕНКО**

(Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро, Україна)

А.В. КАЛУГІНА***

(Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро, Україна)

Визнання нематеріальних активів підприємства відповідно до міжнародних та національних стандартів обліку

Нематеріальні активи – це, як правило, активи, які не мають фізичної дотикової форми та використовуються довгостроково. Нематеріальні активи часто є інтелектуальною власністю. Належне оцінювання та бухгалтерський облік нематеріальних активів часто є проблематичним, з огляду на труднощі, пов'язані з невизначеністю майбутніх вигод від їх використання. Крім цього, строк корисного використання нематеріального активу може бути або ідентифікованим, або не ідентифікованим. Метою статті є аналіз підходів до визнання, класифікації та бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та світі, а також обґрунтування пріоритетних напрямів розвитку методів оцінки і відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності. Розкрито нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та світі: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи», американський стандарт бухгалтерського обліку FAS 142 «Гудвіл та інші нематеріальні активи». Здійснено критичне порівняння підходів до класифікації та критеріїв визнання нематеріальних активів як об'єктів обліку. Виявлено, що сьогодні існує проблема некоректного відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності. Виник так званий феномен «прихованих» нематеріальних активів, тобто не зважаючи на те, що нематеріальні активи є у складі підприємства, стандарти звітності не дають можливості їх відобразити у звітних формах – у балансі їх вартість зазначається лише якщо компанія має намір продавати або має відбуватись злиття компанії. Пропонується внести наступні зміни в українське законодавство – П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»: визнавати нематеріальними активами активи, строк корисного використання яких менше одного року, забезпечити можливість визнання активу нематеріальним без наявності охоронних документів на нього, а також ввести елемент нематеріальні активи до складу оборотних активів; доповнити класифікацію нематеріальних активів статтею нематеріальні активи на етапі розробки та дозволити підприємствам самостійно класифікувати дані активи на відповідні групи.

Ключові слова: облік нематеріальних активів, гудвіл, визнання нематеріальних активів, приховані нематеріальні активи, стандарти бухгалтерського обліку і звітності.

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3\(85\)-5-11](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-5-11)

* Вакульчик Олена Михайлівна, завідувач кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування Університету митної справи та фінансів (м. Дніпро), доктор економічних наук, професор.

** Фесенко Валерія Валеріївна, професор кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування Університету митної справи та фінансів (м. Дніпро), доктор економічних наук, доцент.

*** Калугіна Анастасія Вікторівна, студентка Університету митної справи та фінансів (м. Дніпро).

Recognition of Intangible Assets according to the International and National Accounting Standards

Intangible assets are typically nonphysical assets used over the long-term. Intangible assets are often intellectual assets. Proper valuation and accounting of intangible assets are often problematic, due in large part to how intangible assets are handled. The difficulty assigning value stems from the uncertainty of their future benefits. Also, the useful life of an intangible asset can be either identifiable or non-identifiable. The purpose of the article is to analyze approaches to the recognition, classification and accounting of intangible assets in Ukraine and in the world, as well as to substantiate the priority areas for the improvement of methods for disclosure the information about intangible assets in financial statements. The regulatory legal framework for accounting of intangible assets in Ukraine and in the world was disclosed. It contains: National Accounting Standard # 8 "Intangible assets", International accounting standard 38 "Intangible assets", SFAS 142 "Goodwill and other intangible assets". A critical comparison of classification approaches and recognition criteria for intangible assets as accounting objects was made. It was revealed that today there is a problem of incorrect display of intangible assets in financial statements. The so-called phenomenon of "hidden" intangible assets arose. Although some intangible assets belong to the company, but reporting standards do not allow them to be reflected in reporting forms – their value is shown on the balance sheet only if the company will be to sell or a merger should take place. It was proposed to introduce the following amendments to National Accounting Standard # 8 "Intangible assets": a) to recognize intangible assets with a useful life of less than one year, provide an opportunity to recognize an asset as intangible without the presence of title documents, and introduce an element of current intangible assets; b) to supplement the classification of intangible assets with the article intangible assets at the development stage and allow enterprises to independently classify these assets into relevant groups.

Keywords: accounting for intangible assets, goodwill, recognition of intangible assets, hidden intangible assets, accounting standards.

Постановка проблеми. Тенденції розвитку глобальної економіки свідчать про активне залучення до господарського обігу таких довгострокових економічних ресурсів як нематеріальні активи (далі – НМА), які мають здатність приносити значні прибутки за умов ефективного використання.

Існують певні критерії, за якими НМА відрізняють від інших ресурсів підприємства, але у світі поширені різноманітні підходи до їх оцінки та визнання. Відтак надзвичайно важливою є гармонізація критеріїв визнання та встановлення стандартів обліку НМА, які б максимально відображали їх сутність та забезпечували порівняльний облік нематеріальних ресурсів підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем обліку та відображення НМА у фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартами присвячено чимало публікацій вітчизняних і зарубіжних науковців. Останні у своїх роботах звертають увагу на методи оцінки вартості НМА, розглядають переваги і недоліки застосування методів оцінки вартості (дохідний, порівняльний, витратний) щодо відповідних видів НМА. Так, у роботі Г. Сміта та Р. Парра (G.V. Smith, R.L. Parr) [14] наведена таблиця рекомендованої пріоритетності методів вартості для різних видів НМА (патенти, товарні знаки, об'єкти авторського права, кваліфікована робоча сила, інформаційна програма забезпечення менеджменту,

програмні продукти, дистриб'юторські мережі, права по франчайзингу, корпоративна практика і процедура). Джеймс Р. Хітчнер [10] глибоко аналізує підходи до оцінки НМА в процесі злиття та поглинання компаній та визначає особливості застосування терміну «справедлива вартість». Р. Рейлі та Р. Швайс [7] провели глибоке дослідження багатьох питань оцінки і аналізу НМА (визначення ціни НМА, терміну корисної експлуатації, встановлення внутрігосподарської трансфертної ціни), які наразі є актуальними для підприємств, які їх мають та намагаються коректно обліковувати.

Серед вітчизняних дослідників удосконаленню критеріїв визнання та відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності присвятили свої праці В. Діба, М. Кужельний, П. Куцик, О. Шевчук, В. Рудницький, Н. Харченко, В. Ясишена. Зокрема, в роботі В. Ясишеної [12] на основі аналізу нормативно-правової бази обліку НМА проаналізовані дискусійні питання обліку НМА, які виникають у зв'язку з переходом на міжнародні стандарти обліку і звітності, за результатами чого зроблено висновок про те, що з переходом на МСФЗ внутрішньо генеровані НМА, що були відображені у звітності, часто не відповідають критеріям визнання, зазначених у МСБО 38 «Нематеріальні активи». М. Корягін [2] питання оцінки НМА розглядає з позиції її впливу на вартість підприємства, яка оцінюється як сукупність вартості всіх активів

Бухгалтерський облік

підприємства (і нематеріальних в тому числі). Особливості обліку роялті на вітчизняних підприємствах, що генеруються нематеріальними активами підприємств, досліджує В. Рудницький [8]. У роботах [1, 3, 4, 9, 11] дослідження вчених зосереджені на розвитку методологічної основи обліку, оцінки та визнання нематеріальних активів та подальшого їх використання на підприємствах.

Однак, незважаючи на великий доробок у цій сфері, залишаються недостатньо розробленими питання визнання різноманітних видів НМА в обліку і звітності вітчизняних підприємств та вибору відповідного методу оцінки їх вартості.

Метою статті є аналіз підходів до визнання, класифікації та бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та світі, а також обґрунтування пріоритетних напрямів розвитку методів оцінки і відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності.

Методика дослідження. Для досягнення поставленої мети було використано методи індукції та дедукції, методи теоретичного узагальнення і порівняння.

Виклад основних результатів дослідження. Нормативною основою для визнання нематеріальних активів у бухгалтерському обліку та розкриття інформації про них у фінансовій звітності є національні та міжнародні стандарти обліку - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи», американський стандарт бухгалтерського обліку FAS 142 «Гудвіл та інші нематеріальні активи». В той же час, незважаючи на таку ґрунтовну методологічну базу, багато видів нематеріальних активів, які приносять значимі економічні вигоди підприємству, не можуть бути коректно оцінені й визнані у зв'язку з дискусійними аспектами щодо методики їх оцінки. До таких активів доцільно віднести інвестиції у знання та підвищення кваліфікації співробітників, розвинені мережі контрагентів, наукові та

технологічні розробки, що не ідентифіковані в обліку, довіра клієнтів та багато інших ресурсів, які приносять вигоду компанії.

Національні стандарти визначають нематеріальним активом немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду понад одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) [6]. Отже, основною проблемою є ідентифікація нематеріального активу та оцінка можливих економічних вигід від його використання у майбутньому. В американських стандартах фінансового обліку (GAAP) зазначено, що до нематеріальних активів слід віднести активи, які не мають матеріальної форми, виникли у результаті минулих подій, зумовили вимірюваний ефект та можуть принести вигоду у майбутньому [15]. Згідно МСФЗ 38, нематеріальні активи – це немонетарні активи, які не мають фізичної субстанції та можуть бути ідентифіковані [5]. На нашу думку, ідентифікація нематеріальних активів повинна бути проведена на основі їх економічної сутності з підтверджувальними первинними документами, які повинні засвідчувати момент виникнення нематеріального активу в обліку. Найбільш проблемним питанням є оцінка майбутніх економічних вигід від його використання.

Ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів неможливе без їх класифікації за певними однорідними ознаками. Підхід до класифікації нематеріальних активів має певні відмінності в Європі, США, Україні. Якщо національні положення пропонують обов'язкову для використання класифікацію, то міжнародні стандарти мають лише рекомендаційний характер, що, на нашу думку, є перевагою міжнародного законодавства. Так, П(С)БО 8 поділяє нематеріальні активи на шість груп [6]. Підходи до класифікації нематеріальних активів згідно з П(С)БО 8, МСБО 38 та FAS 142 (US GAAP) наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Підходи до класифікації нематеріальних активів

П(С)БО 8	МСБО 38	FAS 142 (US GAAP)
Нематеріальні активи поділяються на групи (сукупність однотипних за призначенням та умовами використання)	Нематеріальні активи поділяються на класи (група активів, схожих за характером і використанням)	Нематеріальні активи поділяються на групи за терміном корисного використання, а також підприємство може самостійно створити групи для розкриття інформації
Група нематеріальних активів включає групу прав на нематеріальні активи. Об'єктом обліку є права, а не самі нематеріальні активи	Клас нематеріальних активів включає об'єкти нематеріальних активів	Група нематеріальних активів включає об'єкти, схожі за строком корисного використання

Джерело: складено авторами на основі [1, 5, 6].

Як бачимо, класифікація за МСБО 38 дещо відрізняється від наведених в П(С)БО 8 груп нематеріальних активів, але також зводиться до переліку видів нематеріальних активів з метою виокремлення рахунку для обліку даного нематеріального активу. Щоби надати бухгалтеру

більше свободи і при цьому зберегти непорушність фінансової моделі бізнесу, GAAP класифікує нематеріальні активи в рамках лише п'яти категорій (табл. 2), проте підприємства для зручності обліку можуть доповнювати дану класифікацію.

Ознаки класифікацій нематеріальних активів

П(С)БО 8	МСБО 38	FAS 142 (US GAAP)
<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 	Нематеріальні активи: <ul style="list-style-type: none"> – пов'язані з маркетингом; – пов'язані з клієнтами; – пов'язані з мистецтвом; – засновані на договорах; – засновані на технологіях

Джерело: складено авторами на основі [9, 11, 12].

Як бачимо, американські стандарти містять найбільш загальну класифікацію нематеріальних активів, яка водночас охоплює усі сфери, в яких можуть виникати такі активи. Це допомагає визначити за допомогою якої сфери підприємство може отримати більший прибуток, та яку сферу потрібно розвивати більше для того чи іншого підприємства. Міжнародні та національні стандарти більш схожі у сфері класифікації, фактично в національних стандартах нематеріальні активи класифікують майже так само, як і в міжнародних, проте МСБО все ж таки ширше розкриває сутність

нематеріальних активів через їх класифікацію. Зокрема, більш розгорнутою є структура нематеріальних активів, відтак можна виявити якою є частка нематеріальних активів на стадії розробки, яка вартість безпосередньо програмного забезпечення та бренду компанії. Підприємство, яке використовує міжнародні стандарти має право скоригувати дану класифікацію відповідно до своїх потреб. Однак таке право не надається стосовно класифікації, поданої у національному стандарті.

В таблиці 3 наведено критерії визнання нематеріальних активів.

Таблиця 3

Критерії визнання нематеріальних активів

Критерій	П(С)БО 8	МСБО 38	FAS 142 (US GAAP)
Відсутність матеріальної субстанції	+	+	+
Можливість ідентифікації (відокремлення від суб'єкта господарювання)	+	+	-
Довгостроковість використання (більше 12 місяців)	+	-	-
Здатність приносити економічні вигоди для підприємства	+	+	+
Наявність документів (патент, свідоцтво та інші охоронні документи)	+	+	-
Намір не продавати актив	+	-	-

Джерело: складено авторами на основі [7, 9, 11, 12].

Отже, нематеріальний актив визнається таким, якщо він не має матеріальної субстанції, а також, якщо він здатний приносити економічні вигоди. Ці два критерії присутні в усіх стандартах. Попри це міжнародні та американські стандарти дають можливість визнати нематеріальним активом навіть актив короткострокового використання, якщо він утримується на підприємстві спеціально з метою продажу. Вважаємо, що цей критерій варто внести у національні стандарти: до складу оборотних активів ввести таку складову як нематеріальні активи, адже не завжди патенти і дозволи можуть використовуватись підприємством більше 1 року, проте дані документи є нічим іншим, як нематеріальними активами, які не будуть відображені у національній звітності тільки з тієї причини, що вони не відповідають критерію довгостроковості.

Цікаво, що американські стандарти не передбачають обов'язковим для визнання активу нематеріальним законодавчого підтвердження, на

приклад, патенту чи свідоцтва. Тому нематеріальним активом може бути певна унікальна розробка чи особлива технологія, на яку підприємство поки не розробило відповідну документацію, але за рахунок якої підприємством вже отримується певна вигода. В Україні такий вид активу не можна назвати нематеріальним активом, адже немає документального засвідчення щодо унікальності та ефективності даної розробки, тому підприємство буде використовувати даний нематеріальний актив, але не відображати його у балансі. Даний нематеріальний актив може з'явитись на балансі лише після його документального оформлення.

Також американські стандарти не визнають актив нематеріальним, якщо його можна відокремити від активів підприємства. У компанії можуть бути контракти із найбільш кваліфікованими працівниками, але вони втрачають свою значимість і цінність для компанії, будучи відокремленими від діяльності даної компанії.

Бухгалтерський облік

На нашу думку, для більш глибокого розуміння природи нематеріальних активів необхідно взяти до уваги зарубіжний досвід, а саме стандарти США, які для класифікації нематеріальних активів застосовують два критерії [15]:

– ідентифікованість: ідентифіковані нематеріальні активи щодо яких можна чітко визначити майбутні економічні вигоди від їх використання (окремо чи спільно з правами на них) та неідентифіковані – створюють гудвіл;

– шлях надходження на підприємство: надійшли ззовні чи створені на підприємстві.

На сьогоднішній день існує проблема некоректного відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності. Так званий феномен «прихованих» нематеріальних активів виник тому, що не зважаючи на те, що вони є у складі підприємства, стандарти звітності не дають можливості їх відобразити у звітних формах – у балансі їх вартість зазначається лише якщо компанію мають намір продавати або має відбуватись злиття компаній. На думку багатьох дослідників, дану проблему потрібно вирішувати, адже дуже багато

цінних нематеріальних активів, які мають неабиякий вплив на діяльність підприємства, ні за яких умов не можемо побачити у звітності підприємства. Оскільки підприємства не показують справжню вартість своїх активів, це може призвести до різних спекуляцій при продажі даних компаній, а також при розрахунках фінансових коефіцієнтів, що спотворить відповідні висновки щодо фінансового стану підприємства.

«Приховані» нематеріальні активи виникають, як внутрішньостворений гудвіл, вони зазвичай мають вищу цінність, ніж ідентифіковані нематеріальні активи, та вираховуються як різниця між справедливою ринковою вартістю компанії та усіма визначеними в балансі нематеріальними та матеріальними активами.

За даними журналу Brand Finance, який опублікував звіт із глобальної статистики щодо нематеріальних активів підприємства у 2017 році, загальна вартість нематеріальних активів у 2011 році становила 19,8 трлн. дол., а у 2016 – 47,6 трлн. дол. у всьому світі, в той же час як вартість «прихованих» нематеріальних активів зростає з 16 трлн. дол. у 2011 до 35 трлн. дол. у 2016 році [13] (рис. 1).

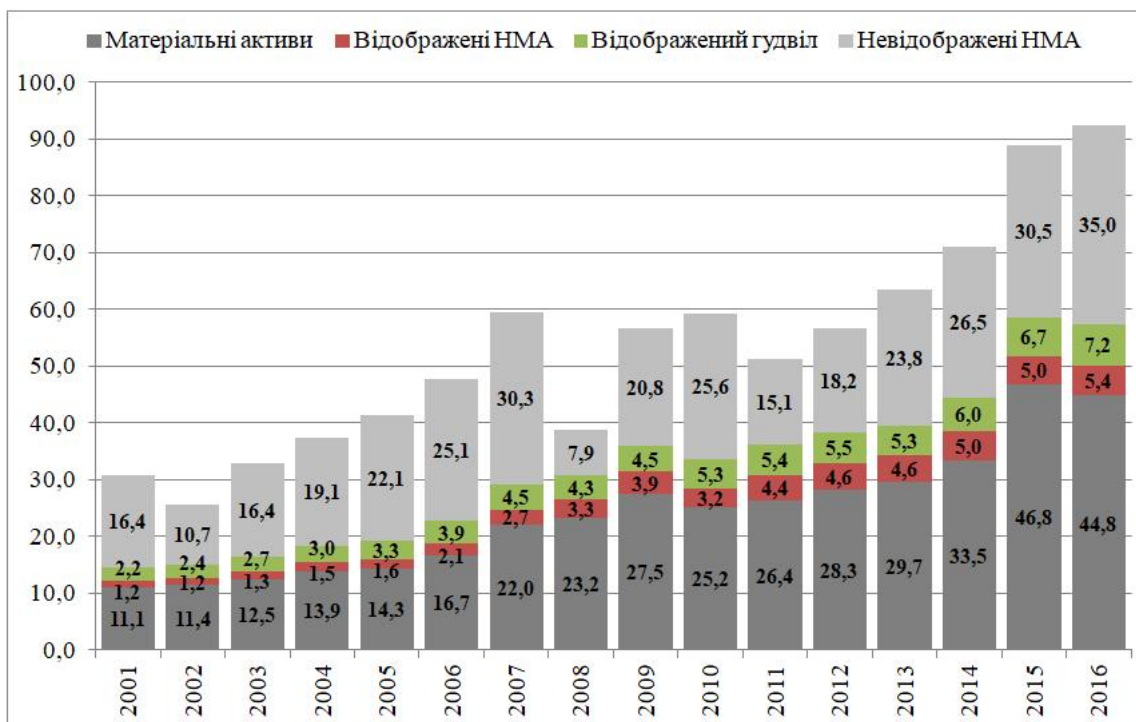


Рис. 1. Загальна ринкова вартість підприємств у світовому господарстві, абсолютні показники, трлн. дол. Джерело: [13].

На нашу думку, стандарти визнання та відображення в обліку і звітності нематеріальних активів, мають бути вдосконалені у зв'язку із швидким ростом нових технологій. Візьмемо до прикладу компанії-гіганти у телекомунікаціях та технологіях, такі як Apple (вартість нематеріальних активів становить 455 млрд. дол.), Microsoft (442 млрд. дол.), Amazon (410 млрд. дол.) [13]. Основна сума нематеріальних активів цих компаній припадає на технологічні патенти, списки клієнтів та бренди, і, що найцікавіше, більшість із цих нематеріальних

активів не відображені у фінансовій звітності, вони будуть відображені у звітності тільки при умові продажу чи злиття компанії. Тому такі компанії, як Facebook, Apple, Amazon, Alphabet (власник Google) ніколи не будуть відображені у топі рейтингу компаній за вартістю нематеріальних активів. У таблицях 4 та 5 порівняємо розбіжності у світовому рейтингу компаній, які володіють нематеріальними активами. Зауважимо, що компанії наведені у таблиці 5, не входять навіть у першу сотню рейтингу за вартістю відображених нематеріальних активів.

Таблиця 4

Рейтинг компаній із найбільшою вартістю нематеріальних активів

Назва компанії	Загальна вартість нематеріальних активів, (млрд. дол.)	Загальна вартість нематеріальних активів/ Вартості компанії, %
1 APPLE INC	455	62
2 MICROSOFT CORP	442	88
3 AMAZON.COM INC	410	95
4 ALPHABET INC-CL A	378	65
5 AT&T INC	347	95
6 FACEBOOK INC-A	344	84
7 ANHEUSER-BUSCH INBEV SA/NV	333	98
8 VERIZON COMMUNICATIONS INC	300	98
9 JOHNSON & JOHNSON	294	89
10 GENERAL ELECTRIC CO	272	72

Джерело: [13].

Таблиця 5

Рейтинг компаній із найбільшою вартістю відображених нематеріальних активів

Назва компанії	Відображена вартість нематеріальних активів (млрд. дол.)	Відображена вартість нематеріальних активів/ Вартості компанії, %
1 AT&T INC	222	61
2 ANHEUSER-BUSCH INBEV SA/NV	181	53
3 VERIZON COMMUNICATIONS INC	123	40
4 BERKSHIRE HATHAWAY INC-CL	114	22
5 COMCAST CORP-CLASS A	113	47
6 CHARTER COMMUNICATIONS	111	58
7 ALLERGAN PLC	109	100
8 PFIZER INC	107	48
9 KRAFT HEINZ CO/THE	103	74
10 SOFTBANK GROUP CORP	97	48

Джерело: [13].

Для прикладу розглянемо «приховані» нематеріальні активи компанії Facebook. Загальна ринкова вартість підприємства станом на червень 2017 року становить 412 млрд. дол., із них матеріальні активи – 68 млрд. дол., відображені нематеріальні активи – 21 млрд. дол. [13]. Тобто 324 млрд. дол. активів просто не відображаються у звітності підприємства, якщо не відбувається продаж чи злиття. У складі відображених нематеріальних активів є нематеріальні активи компанії Instagram та WhatsApp, які були куплені Facebook. Але, оскільки материнська компанія амортизує нематеріальні активи цих компаній, то амортизація бренду Instagram буде здійснюватись впродовж 6-7 років, і за цей період вся вартість бренду зникне із звітності Facebook, при тому, що на даний момент Instagram набирає великої популярності у світі і вартість бренду зростає. Так само, вартість клієнтської бази компанії WhatsApp у 2014 році оцінювалась у 2 млрд. дол. (600 млн. користувачів), а на 2017 рік кількість користувачів збільшилась більше ніж у 2 рази, що мало б становити вже 4 млрд. дол., проте у звітності WhatsApp відображено нематеріальних активів на суму 3 млрд. дол., і це, враховуючи усі нематеріальні активи компанії і брендову назву у тому числі [13].

Висновки. Проблема визнання, обліку та використання нематеріальних активів у сучасній світовій практиці – комплексна. Вона включає

економічні, правові, виробничі, технологічні, соціальні та психологічні аспекти. Так звані «приховані» нематеріальні активи не відображаються у фінансовій звітності компаній, і в той же час приймають участь у формуванні майбутніх економічних вигід підприємства. Прихильники невключення цих активів до фінансової звітності пояснюють свою позицію тим, що майбутні економічні вигоди, які пов'язані з нематеріальними активами, як правило, неможливо визначити з достатнім ступенем достовірності. Також дані об'єкти, зазвичай, не відповідають критерію відокремлення (ідентифікації).

Виявлено, що не тільки національні, а й міжнародні підходи до визнання нематеріальних активів зумовлюють проблему неповного відображення активів у фінансовій звітності. Це не дає можливості здійснити якісну оцінку ефективності діяльності підприємства та оцінити реальний фінансовий стан компанії.

Якщо не змінити політику щодо визнання нематеріальних активів та обов'язковості відображення реальної суми нематеріальних активів, досить швидко фінансова звітність втрачатиме свою цінність і значущість, так як велика кількість активів буде не зазначена у звітності.

На нашу думку, насамперед в українське законодавство потрібно внести наступні зміни: визнавати нематеріальними активами активи, строк

Бухгалтерський облік

корисного використання яких менше одного року, забезпечити можливість визнання активу нематеріальним без наявності охоронних документів на нього, а також ввести елемент нематеріальні активи до складу оборотних активів. Пропонуємо також удосконалити класифікацію нематеріальних активів – а саме доповнити класифікацію статтею нематеріальні активи на етапі розробки та дозволити підприємствам самостійно класифікувати на необхідні групи дані активи.

4 Список використаних джерел

1. Діба В. М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: 08.00.09. КНЕУ. Київ, 2017. 466 с.
2. Корягін М. В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції: монографія. Львів: ЛКА, 2012. 389 с.
3. Кузик Н. П., Боярова А. О. Актуальні проблеми обліку та оцінки нематеріальних активів. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 3. С. 40-44.
4. Кузик П. О., Дрогобицький І. М., Пліса З. П., Скоп Х. І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства: монографія. Львів, 2016. 268 с.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
7. Рейли Р., Швайс Р. Оцінка нематеріальних активів. М.: Квинто-Консалтинг, 2005. 792 с.
8. Рудницький В. С., Вагнер І. М. Роялті: особливості обліку на вітчизняних підприємствах. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 31 травня-01 червня 2018 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 121-125.
9. Харченко Н. В., Грушак О. О. Порівняльний аналіз стандартів бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 23/2017. С. 39-42.
10. Хитчнер Джеймс Р. Оцінка стоимости нематеріальних активів. М.: Маросейка, 2008. 146 с.
11. Шевчук О. А. До питання оцінки та обліку нематеріальних активів у сучасних умовах. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 3(33). С. 386-396.
12. Ясишена В. В. Нормативно-правове регулювання нематеріальних активів підприємств. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економіка, управління та адміністрування*. 2018. № 4(86). С. 76-83.
13. Global Intangible Finance Tracker 2017. An annual review of the world's intangible value. *Brand finance. June 2017*. URL: http://brandfinance.com/images/upload/gift_report_2017_bf_version_high_res_version.pdf
14. Smith G. V., Parr R. L. Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets. 3rd Edition. John Wiley & Sons Inc., 2000. 638 p.
15. Statement of Financial Accounting Standards No. 142 «Godwill and other intangible assets» (FAS 142). URL: <https://www.fasb.org/pdf/fas142.pdf>

4 References

1. Dyba, V. M. (2017). *Oblik ta analiz nematerialnykh aktyviv v umovakh instyucijnykh zmin: teorija i metodologhija* [Accounting and analysis of intangible assets in the face of institutional change: theory and methodology] (Doctoral dissertation). Kyiv: KNEU.
2. Korjaghin, M. V. (2012). *Bukhghalterskyi oblik u systemi upravlinnja vartistju pidpryjemstva: teoretyko-metodologhichni koncepcii* [Accounting in the enterprise value management system: theoretical and methodological concepts]. Lviv: LKA.
3. Kuzyk, N. P. & Boiarova, A. O. (2010). Aktualni problemy obliku ta otsinky nematerialnykh aktyviv [Actual problems of accounting and valuation of intangible assets]. *Oblik i finansy APK*, (3), 40-44.
4. Kucyk, P. O., Droghobycykj, I. M., Plysa, Z. P., Skop, Kh. I. (2016). *Oblikova koncepcija upravlinnja vartistju nematerialnykh aktyviv pidpryjemstva* [Accounting concept of management of intangible assets of the enterprise]. Lviv.
5. International Accounting Standards Board. (31 March 2004). International Accounting Standard 38 «Intangible assets». Retrieved from http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050
6. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). National accounting standard 8 «Intangible assets». Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
7. Rejli, R., Shvajs, R. (2005). *Ocenka nematerialnykh aktivov* [Valuation of intangible assets]. Moskva: Kvinto-Konsaltingh.
8. Rudnycky, V. S., Vaghner, I. M. (2018). Rojaliti: osoblyvosti obliku na vitchyznanykh pidpryjemstvakh [Royalty: features of accounting at domestic enterprises]. In *Stan i perspektyvy rozvytku oblikovo-informacijnoji systemy v Ukraini* (pp. 121-125). Ternopil: TNEU.
9. Kharchenko, N. V., Ghrushak, O. O. (2017). Porivnjalnyj analiz standartiv bukhhalterskogo obliku nematerialnykh aktyviv v Ukraini ta zarubizhnykh krajinakh [Comparative analysis of accounting standards of intangible assets in Ukraine and foreign countries]. *Investyciji: praktyka ta dosvid*, (23), 39-42.
10. Khitchner, D. R. (2008). *Ocenka stoimosti nematerialnykh aktivov*. [Valuation of intangible assets]. Moskva: Marosejka.
11. Shevchuk, O. A. (2015). Do pytannja ocinky ta obliku nematerialnykh aktyviv u suchasnykh umovakh. [On the issue of valuation and accounting of intangible assets in modern conditions]. *Problemy teoriji ta metodologhiji bukhhalterskogo obliku, kontrolju i analizu*, 3(33), 386-396.
12. Jasyshena, V. V. (2018). Normatyvno-pravove rehuljuvannja nematerialnykh aktyviv pidpryjemstv [Legal regulation of intangible assets of enterprises]. *Visnyk ZhDTU. Serija: Ekonomika, upravlinnja ta administruvannja*, 4(86), 76-83.
13. Global Intangible Finance Tracker 2017. An annual review of the world's intangible value. *Brand finance. June 2017*. Retrieved from http://brandfinance.com/images/upload/gift_report_2017_bf_version_high_res_version.pdf
14. Smith, G. V., Parr, R. L. (2000). *Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets* (3rd Edition). John Wiley & Sons Inc.
15. Statement of Financial Accounting Standards No. 142 «Godwill and other intangible assets» (FAS 142). Retrieved from <https://www.fasb.org/pdf/fas142.pdf>