

Бухгалтерський облік засобів індивідуалізації сучасного підприємства: проблематика і напрямки вдосконалення

У роботі розкрито наявну методика бухгалтерського обліку засобів індивідуалізації сучасного підприємства, в межах якої вони не визнаються нематеріальними активами та не підлягають відображенню у звітності. Розглянуто особливості правової природи комерційного найменування, географічного зазначення та торговельної марки, які впливають на процес їхнього обліку. Обґрунтовано необхідність облікового відображення географічного зазначення і торговельної марки як нематеріальних активів та розкрито особливості визначення їхнього терміну корисного використання у бухгалтерському обліку. Наведено чинники впливу на вартість торговельної марки та виокремлено актуальність методики обліку за переоціненою вартістю.

Ключові слова: бухгалтерський облік; засоби індивідуалізації; комерційне найменування; географічне зазначення; торговельна марка; термін корисного використання; методика обліку за переоціненою вартістю.

Постановка проблеми. Відома торговельна марка є однією із найважливіших складових успіху сучасного підприємства. Вдало підібрані словесне, графічне та кольорове відображення засобу індивідуалізації формує у контрагентів підприємства певний позитивний образ, який надає перевагу цьому продукту (товару, послугі, роботі) при прийнятті різного роду рішень. Однак, велика частина рішень важливих для ефективної діяльності підприємства приймаються на основі даних його фінансової звітності, тому облікова ідентифікація засобів індивідуалізації є важливою складовою методики бухгалтерського обліку за сучасних умов.

Бухгалтерський облік засобів індивідуалізації ґрунтується на методологічних засадах вітчизняного П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» та МСБО 38 «Нематеріальні активи», які не визнають нематеріальним активом (НМА) витрати на створення торговельної марки, в зв'язку з чим такі витрати підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому їх здійснено [9; 13]. Проблематика методики бухгалтерського обліку засобів індивідуалізації полягає у їхній відсутності в балансі підприємства, навіть при наявності правостановлюючих документів та, відповідно, неможливості списання залишкової вартості у випадку реалізації торговельної марки.

Аналіз останніх досліджень. Окремі аспекти методики бухгалтерського обліку засобів індивідуалізації підприємства розглядали в своїх працях В.А. Бабенко [1], С.І. Бегун, К.М. Берегович [2], S.D. Brunson, A. Brooking, Ф.Ф. Бутинець, О.Б. Бутнік-Сіверський, Л.М. Гавриловська [3], Т.В. Головка, Л.Едвінсон, О.В. Кендюхов, О.В. Кужилева [5], П.О. Куцик, С.Ф. Легенчук [6], Н.Є. Ляшенко [7], Т.С. Мішустіна та інші. Однак, незважаючи на значний внесок зазначених учених у розвиток теоретичного та методичного апарату бухгалтерського обліку торговельної марки та інших засобів індивідуалізації, досі існує проблема їхнього обліку та достовірної оцінки, тому наукові дослідження в цьому напрямі є актуальними.

Постановка завдання. Метою цієї роботи є розкриття проблематики методики бухгалтерського обліку засобів індивідуалізації сучасного підприємства та виокремлення шляхів для удосконалення процесу їхнього облікового відображення, оцінки та списання.

Викладення основного матеріалу. На сьогодні кожне успішне підприємство потребує засобів індивідуалізації для можливості його виокремлення на ринку серед конкурентів. Цивільний кодекс України [16] виділяє три види засобів індивідуалізації:

- 1) комерційне найменування;
- 2) географічне зазначення;
- 3) торговельна марка.

Комерційне найменування підприємства, тобто його назва (наприклад ТОВ «Добра вода») є одним із видів засобів індивідуалізації. Якщо підприємство надає відносно вузький (1-3) асортимент продуктів (товарів, послуг, робіт), то такого засобу індивідуалізації може бути достатньо, для того, щоб цей продукт підприємства можна було розпізнати серед подібних на ринку.

Згідно з п. 4 ст. 489 глави 43 Цивільного кодексу України, підприємства можуть мати однакові комерційні найменування, якщо це не вводить в оману споживачів щодо товарів, які вони виробляють та (або) реалізують та послуг, які ними надаються, тобто право на комерційне найменування є

суб'єктивним і не виключним [16]. Суб'єктивне право на комерційне найменування виникає з моменту реєстрації підприємства і діє безстроково протягом усього періоду функціонування юридичної особи.

Бухгалтерському обліку комерційне найменування на підприємстві не підлягає, адже витрати на його створення включаються до складу витрат на реєстрацію юридичної особи (рахунок 92 «Адміністративні витрати»). Будь-які інші подальші витрати, спрямовані на розвиток комерційного найменування підприємства згідно з П(с)БО 8 та МСБО 38 включатимуться до складу витрат на збут (рахунок 93 «Витрати на збут») в тому періоді, коли вони здійснені.

Ринкова вартісна оцінка комерційного найменування можлива тільки у випадку продажу цілого підприємства за ціною вищою за суму балансу, оскільки саме по собі комерційне найменування не може бути реалізовано окремо від юридичної особи. Якщо ціна продажу підприємства є вищою за його балансову вартість, то в балансі покупця цього підприємства відобразатиметься позитивний гудвіл за дебетом рахунку 19 «Гудвіл» [12].

МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» розглядає гудвіл як «майбутні економічні вигоди, які виникають від активів, які не піддаються індивідуальній ідентифікації та визнанню в якості самостійних активів. Наприклад, майбутні економічні вигоди можуть виникнути в результаті синергії між придбаними ідентифікованими активами або від активів, які окремо не відповідають критеріям визнання в фінансовій звітності, але за які покупець готовий заплатити при придбанні підприємства» [10]. Ринкову вартість комерційного найменування можна розглядати як складову позитивного гудвілу, що виник в процесі об'єднання підприємств, однак на даний момент не існує інструментів для її виокремлення. Отже, комерційне найменування не визнається нематеріальним активом у бухгалтерському обліку, оскільки не може бути ідентифікованим і відділеним від суб'єкта господарювання.

Географічне зазначення (наприклад «Трускавецька вода») для підприємства виконує функцію засвідчення високої якості його продукту шляхом вказівки на зв'язок його властивостей із унікальним географічним середовищем [16]. Географічне зазначення на відміну від комерційного найменування може бути отримане підприємством тільки після державної реєстрації цього права. Основним критерієм надання правової охорони є документальне підтвердження взаємозв'язку особливих властивостей, певних якостей, репутації або інших характеристик товару з природними умовами та / або людським фактором вказаного географічного місця.

Зареєстрованим зазначенням походження товарів може користуватися не лише особа, що подала заявку першою, але й інші особи. Однак, перший заявник на географічне зазначення встановлює певні параметри якості продукції, що фіксуються в державному реєстрі, тому особа, яка бажає використовувати зареєстроване зазначення походження товарів повинна забезпечити параметри якості своєї продукції, що відповідають вже зареєстрованим. Право користування географічним зазначенням походження товарів засвідчується свідоцтвом. Відповідно до ЗУ «Про охорону прав на зазначення походження товарів» [15], власник свідоцтва зобов'язаний раз у десять років підтверджувати відповідність своєї продукції тим параметрам якості, які були зареєстровані при видачі йому цього свідоцтва.

Витрати на державну реєстрацію географічного зазначення не підлягають капіталізації і відображаються у складі витрат на збут (рахунок 93 «Витрати на збут») того звітного періоду, в якому їх здійснено [8; 38; 13]. Враховуючи особливість цього права (не виключність), саме по собі географічне зазначення не підлягає реалізації, оскільки будь-яка інша юридична особа зможе зареєструвати право на застосування ідентичного географічного зазначення, якщо її продукція, товари, послуги відповідають певним якісним, функціональним характеристикам. Таким чином, реалізація права на географічне зазначення можлива, як і комерційного найменування, тільки у випадку продажу цілого підприємства, при цьому наявність такого засобу індивідуалізації в обліку не відображається.

З іншої сторони, право на використання географічного зазначення надає низку переваг та вигод підприємству на ринку і, не зважаючи на те, що таке право не є виключним, цей засіб індивідуалізації на відміну від комерційного найменування може бути ідентифіковане підприємством як нематеріальний актив, оскільки відповідає вимогам ідентифікації згідно з П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» та МСБО 38 «Нематеріальні активи», а саме:

- 1) виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань (МСБО 38);
- 2) існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням (П(с)БО 8);
- 3) вартість географічного зазначення може бути достовірно визначена (на основі понесених витрат на реєстрацію такого права) (П(с)БО 8).

Географічне зазначення, згідно нашого дослідження, є типовим нематеріальним активом, який піддається контролю на основі юридичних прав (свідоцтва), володіє первісною вартістю (сума витрат на

реєстрацію), має термін корисного використання (згідно правовстановлюючого документу) та забезпечує підприємства майбутніми економічними вигодами. Згідно з нашим дослідженням, право на географічне зазначення варто відображати у складі нематеріальних активів за субрахунком 123 «Права на комерційні позначення».

Торговельною маркою (ТМ) може бути будь-яке позначення або комбінація позначень, які придатні для вирізнення продукції, що виробляється (надається) однією особою від продукції інших осіб. Такими позначеннями можуть бути: слова, літери, цифри, зображувальні елементи, комбінації кольорів тощо. Право на торговельну марку охороняється на підставі свідоцтва, що видається за результатами проведення формальної та кваліфікаційної експертизи згідно із ЗУ «Про охорону прав на знаки для товарів та послуг». Термін дії такого свідоцтва становить 10 років від дати подання заявки й може продовжуватись за клопотанням власника свідоцтва на відповідний період безкінечне число раз.

Згідно з п. 9 П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [13] та п. 2. 3. Методичних рекомендацій № 1327 [8], витрати підприємства зі створення власних торговельних марок не визнаються нематеріальним активом і підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому їх здійснено. Такий підхід відповідно до положень МСБО 38 «Нематеріальні активи», де згідно з п. 63 «внутрішньо генеровані бренди не слід визнавати нематеріальними активами, оскільки витрати на їхнє створення / розвиток не можна відокремити від витрат на розвиток бізнесу загалом» [9].

Витрати на створення власної торговельної марки, як і комерційного найменування та географічного зазначення відобразатимуться за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут», оскільки вони пов'язані із просуванням продукції. Свідоцтво на торговельну марку надає його власнику право використовувати знак, а також виключне право забороняти іншим особам використовувати без його згоди зареєстрований знак. Право на використання торговельної марки є виключним, на відміну від невиключного права на використання комерційного найменування і географічного зазначення, тому торговельна марка може бути реалізована іншим контрагентом.

Саме на цьому етапі виникає проблема бухгалтерського обліку торговельної марки для підприємства, оскільки такого активу не буде в балансі. Тобто, необхідно буде продати актив, на яке в підприємства є право, засвідчене свідоцтвом, однак якого не має в балансі. Згідно з п. 9 ст. 16 ЗУ «Про охорону прав на знаки для товарів та послуг» майнові права інтелектуальної власності можуть передаватися повністю або частково на підставі:

- договору про передачу права власності на торговельну марку;
- ліцензійного договору – за таким договором власник свідоцтва (ліцензіар) може видати будь-якій особі (ліцензіату) виключну або невиключну ліцензію на використання торговельної марки [15].

Договір про передачу права власності на торговельну марку і ліцензійний договір вважаються дійсними, якщо їх укладено у письмовій формі (згідно з ч. 2 ст.1107 ЦКУ [16], у разі недотримання письмової форми такі договори вважаються нікчемними) і підписано сторонами, де повинна бути вказана сума її реалізації. Згідно з Податковим кодексом України, платежі, що отримані від реалізації об'єктів інтелектуальної власності не вважаються роялті, тому сума в договорі обкладається ПДВ на загальних підставах.

Проблематика бухгалтерського обліку торговельної марки полягає в тому, що з одного боку підприємство продає об'єкт інтелектуальної власності, а з іншого – відсутність такого активу в балансі. Згідно з даними наведеними в додатках Методичних рекомендацій № 1327, дохід від продажу нематеріальних активів, у випадку відсутності вартості, за якою такий актив варто було б списати з балансу, можна відображати на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» (табл. 1).

Таблиця 1

Методика бухгалтерського обліку операцій зі створення та продажу власної торговельної марки згідно чинного законодавства

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Створення торговельної марки			
1	Отримано послуги з розробки дизайну торговельної марки	93	685
2	Оплачено послуги дизайну	685	311
3	Перераховано передоплату патентному повіреному за реєстрацію торговельної марки	371	311
4	Отримано послуги патентного повіреного за реєстрацію торговельної марки	93	685
5	Здійснено взаємозалік заборгованостей	685	371
6	Перераховано збір за реєстрацію торговельної марки	377	311

1	2	3	4
7	Нараховано збір за реєстрацію торговельної марки	93	377
8	Нараховано держмити за реєстрацію	93	642 / МИТО
9	Сплачено держмити за реєстрацію	642 / МИТО	311
Реалізація власної торговельної марки			
1	Відображено дохід від передачі права власності на торговельну марку	377	719
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	719	641 / ПДВ
3	Отримано платіж за торговельну марку	311	377

Отже, враховуючи особливості обліку засобів індивідуалізації, зокрема торговельної марки, вітчизняна методика бухгалтерського обліку надає можливість реалізовувати актив за відсутності його залишкової вартості, тобто нівелюється процес формування первісної вартості активів. Наявна методика обліку засобів індивідуалізації, дотримуючись принципу обачності [14], нехтує принципом повного висвітлення, який зобов'язує підприємство складати фінансову звітність таким чином, щоб вона містила всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Як географічне зазначення, так і торговельна марка є важливими активами для сучасного підприємства, тому висвітлення даних про їхню наявність є обов'язковою складовою інформації для прийняття ефективних рішень зовнішніми користувачами фінансової звітності. Торговельна марка, згідно наведеного, має відображатися у фінансовій звітності як нематеріальний актив, оскільки вона відповідає усім вимогам ідентифікації нематеріальних активів згідно з П(с)БО 8 та МСБО 38, а саме:

1) торговельна марка може бути відокремлена, тобто її можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти індивідуально або разом із пов'язаним із ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це (МСБО 38);

2) існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з її використанням (П(с)БО 8);

3) вартість торговельної марки може бути достовірно визначена (П(с)БО 8).

У таблиці 2 ми наводимо методику обліку торговельної марки, згідно якої витрати на її створення та реєстрацію формують первісну вартість нематеріального активу за субрахунком 123 «Права на комерційні позначення».

Таблиця 2

Методика обліку операцій зі створення та продажу власної торговельної марки
згідно наведеного дослідження

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Створення торговельної марки			
1	Отримано послуги з розробки дизайну торговельної марки	154	685
2	Оплачено послуги дизайну	685	311
3	Перераховано передоплату патентному повіреному за реєстрацію торговельної марки	371	311
4	Отримано послуги патентного повіреного за реєстрацію торговельної марки	154	685
5	Здійснено взаємозалік заборгованостей	685	371
6	Перераховано збір за реєстрацію торговельної марки	377	311
7	Нараховано збір за реєстрацію торговельної марки	154	377
8	Нараховано держмити за реєстрацію	154	642 / МИТО
9	Сплачено держмити за реєстрацію	642 / МИТО	311
10	Прийнято до обліку власностворену торговельну марку	123	154
Реалізація власної торговельної марки			
1	Переведено торговельну марку до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	123

1	2	3	4
2	Відображено дохід від передачі права власності на торговельну марку	377	712
3	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	712	641 / ПДВ
4	Списано залишкову вартість торговельної марки	943	286
5	Отримано платіж за торговельну марку	311	377

Торговельна марка відповідає всім ознакам ідентифікованого нематеріального активу, її первісну вартість формують витрати, понесені у зв'язку із розробкою дизайну та реєстрацією права використання тощо. Термін корисного використання нематеріальних активів згідно з п. 138.3.4. ПКУ повинен бути встановлений відповідно до правовстановлюючого документа і не перевищувати 10 років [11]. Тобто, для цілей податкового обліку термін корисного використання торговельної марки становитиме 10 років.

У бухгалтерському обліку підприємство визначає термін корисного використання самостійно, відштовхуючись від судження щодо терміну, протягом якого суб'єкт господарської діяльності буде використовувати й отримувати від торговельної марки економічні або іншого характеру вигоди. Згідно з МСБО 38 термін корисного використання визначається «як період, протягом якого передбачається використання активу підприємством або як об'єм виготовленої продукції, який підприємство передбачає досягнути від використання активу» [9], що свідчить про можливість розрахунку терміну корисного використання НМА не тільки як періоду часу, але й як обсягу виготовленої продукції чи наданих послуг.

МСБО 38 також зазначає, що підприємство повинно оцінити, «чи є термін корисного використання нематеріального активу обмеженим або невизначеним», причому термін «невизначений» не означає «безкінечний» і вимагає, щоб нематеріальний актив «розглядався підприємством як актив із невизначеним строком корисного використання тоді, коли, виходячи з аналізу всіх застосованих факторів, неможливо спрогнозувати закінчення терміну, протягом якого підприємство розраховує на чистий приплив грошових коштів від активу». Це означає, що згідно з МСБО 38 можливим є відображення торговельної марки в обліку без нарахування амортизації, враховуючи те, що вона здатна забезпечувати отримання майбутніх економічних вигід для підприємства на невизначений період часу і підприємство в змозі забезпечити витрати на продовження права її використання.

Обравши, згідно з наведеним, невизначений термін корисного використання для торговельної марки, її вартість залишиться незмінною на протязі всього періоду використання підприємством, тобто дорівнюватиме сумі понесених витрат на створення та реєстрацію. Однак, за сучасних умов господарювання вартість торговельної марки не є стабільним показником, оскільки залежить від низки чинників впливу, що наведені в таблиці 3.

Таблиця 3

Чинники впливу на вартість торговельної марки

№ з/п	Чинники впливу	Позитивний вплив на вартість торговельної марки	Негативний вплив на вартість торговельної марки
1	2	3	4
1	Вік (абсолютний)	Давно створена (zareєстрована)	Недавно створена (zareєстрована)
2	Вік (відносний)	ТМ є старшою (молодшою) за ринкові аналоги	ТМ є молодшою (старшою) за ринкові аналоги
3	Використання (постійність)	ТМ постійно використовується для споріднених товарів і послуг	ТМ рідко використовується для пов'язаних товарів та послуг
4	Використання (специфіка)	ТМ може використовуватися для широкого діапазону товарів та послуг	ТМ може бути використана тільки для вузького діапазону товарів та послуг
5	Використання (галузь)	ТМ може бути використана у різних галузях	ТМ може бути використана тільки в одній галузі
6	Потенціал (розширення)	Необмежена здатність використання ТМ для нових або інших товарів та послуг	Обмежена здатність використання ТМ для нових або інших товарів та послуг
7	Асоціації	ТМ асоціюється з позитивною особою, подією або місцем	ТМ асоціюється з негативною особою, подією або місцем
8	Тренд	ТМ сприймається як сучасна	ТМ сприймається як старомодна
9	Якість	ТМ сприймається як респектабельна	ТМ сприймається як мало респектабельна

1	2	3	4
10	Прибутковість (абсолютна)	Дохід або прибуток від інвестиції в товари або послуги є вищими за середньогалузеві характеристики	Дохід або прибуток від інвестиції в товари або послуги є нижчими за середньогалузеві характеристики
11	Прибутковість (відносна)	Дохід або прибуток від інвестиції в товари або послуги є вищими за ринкові аналоги	Дохід або прибуток від інвестиції в товари або послуги є нижчими за ринкові аналоги
12	Вартість реклами	Низька вартість реклами, комерціалізації та інших способів маркетингу ТМ	Висока вартість реклами, комерціалізації та інших способів маркетингу ТМ
13	Засоби реклами	Багаточисленні засоби, які можна використовувати для реклами ТМ	Існує мало засобів для комерціалізації ТМ
14	Частка ринку (абсолютна)	Товари або послуги мають велику частку ринку	Товари або послуги займають невелику частку ринку
15	Частка ринку (відносна)	Товари або послуги мають більшу частку ринку в порівнянні з ринковими аналогами	Товари або послуги мають меншу частку ринку в порівнянні з ринковими аналогами
16	Потенціал ринку (абсолютний)	Товари або послуги знаходяться на ринку, що розширюється	Товари або послуги знаходяться на ринку, що постійно звужується
17	Визнання	ТМ має високий рівень визнання і позитивні відгуки серед споживачів	ТМ погано піддається впізнанню і немає відгуків або вони є негативними

Кожен із наведених чинників впливає на вартість торговельної марки в сторону збільшення або зменшення. Слід зазначити, в межах ринку можливий і зворотний процес, коли вартість торговельної марки може знецінитись включно до повного її вилучення з обороту суб'єкта господарювання, так як у випадку смартфона Samsung Galaxy Note 7, що був відкликаний у вересні 2016 року компанією Samsung у зв'язку із випадками його загоряння при певних умовах, що становило пряму загрозу для життя людини.

Таким чином, для досягнення достовірності та об'єктивності показників фінансової звітності, бухгалтерський облік торговельної марки слід вести за використання моделі обліку за переоціненою вартістю, застосування якої сучасними підприємствами є наявною вимогою часу, а не альтернативною моделлю обліку. Економічна сутність переоцінки полягає у такому:

- завдяки проведенню переоцінки визначається реальна (або справедлива) вартість активів підприємства, а, отже, і реальна вартість самого підприємства;
- переоцінка дає можливість змінити витрати підприємства, перш за все собівартість продукції (робіт, послуг) і товарів, що дозволить відкоригувати цінову політику;
- результати переоцінки відображають рівень ефективності минулого використання активів та є інформаційною базою для управлінського персоналу в процесі формування стратегічних та тактичних цілей підприємства.

Застосування підприємством моделі обліку за переоціненою вартістю щодо торговельної марки створить передумови для ефективного діалогу підприємства із діючими та потенційними акціонерами, оскільки переоцінена вартість торговельної марки буде відображати реальні ринкові умови, що склалися відносно суб'єкта господарювання на певний момент часу. Крім того успішна торговельна марка є джерелом залучення кредитних коштів, так як може розглядатися фінансовими установами як застава у випадку її вартісної оцінки.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Засоби індивідуалізації є важливими елементами господарської діяльності сучасного підприємства, які дозволяють ідентифікувати його продукцію на ринку та сприяють отриманню додаткових економічних вигод у майбутньому. В цьому дослідженні розглянуто три законодавчо регламентованих види засобів індивідуалізації – комерційне найменування, географічне зазначення та торговельну марку.

Комерційне найменування є невіддільним від суб'єкта господарювання засобом індивідуалізації, в зв'язку з чим не підлягає відображенню у бухгалтерському обліку підприємства. Право на використання географічного зазначення засвідчується свідоцтвом, яке підтверджує відповідність продукції підприємства певним параметрам якості та функціональності, володіє первісною вартістю (сукупність витрат на реєстрацію) та забезпечує підприємство економічними вигодами, тому ми вважаємо, що такий засіб індивідуалізації повинен бути ідентифікований у складі нематеріальних активів підприємства.

Торговельна марка є найбільш популярним та широко розповсюдженим засобом індивідуалізації сучасного підприємства. Наявна методика бухгалтерського обліку торговельної марки не розглядає її як нематеріальний актив, попри те, незаперечним є факт відповідності вимогам ідентифікації торговельної марки як нематеріального активу. В цій роботі ми запропонували методику обліку власного створення та реалізації торговельної марки як нематеріального активу за субрахунком 123 «Права на комерційні позначення». Висвітлено особливості визначення терміну корисного використання торговельної марки та розкрито чинники впливу на її вартість, що передбачає застосування щодо неї методики обліку за переоціненою вартістю.

Список використаної літератури:

1. *Бабенко В.А.* Торговельна марка: еволюція, історія, сучасність / *В.А. Бабенко* // Історія торгівлі, податків та мита. – 2014. – № 1. – С. 91–97 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/itpm_2014_1_15.
2. *Бегун С.І.* Поняття «торговельна марка» та ведення його обліку / *С.І. Бегун, К.М. Берегович* // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2014. – Вип. 11 (2). – С. 34–40 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2014_11\(2\)_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2014_11(2)_7).
3. *Головко Т.В.* Проблемні питання визнання та обліку торговельної марки / *Т.В. Головко, Л.М. Гавриловська* // Фінанси, облік і аудит. – Київ. – 2013. – Вип. 1 (21). – С. 239–244 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2013_1_30.
4. *Карпова В.* Власна торгова марка: облік від створення до продажу / *В.Карпова* // Все про бухгалтерський облік. – 2017. – Вип. 64. – С. 10–11.
5. Стратегія ефективного брендингу : монографія / *О.В. Кендюхов, С.М. Димитрова, Л.А. Радкевич, О.В. Кужилєва*. – Донецьк : Вид-во «Вебер», 2009. – 280 с.
6. *Легенчук С.Ф.* Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : монографія / *С.Ф. Легенчук* ; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 652 с.
7. *Ляшенко Н.Є.* Сутність і склад нематеріального компоненту вартості підприємства / *Н.Є. Ляшенко* // Управління проектами та розвиток виробництва : зб-к наук. пр. – Луганськ : вид-во СЧУ ім. В.Далія, 2010. – № 4 (36). – С. 96–104 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pmdp.org.ua/images/Journal/36/10/nekvp.pdf>.
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : наказ Міністерства фінансів України : від 16.11.2009 р. : № 1327 // Бухгалтерський облік і аудит. – 2017. – № 69. – С. 17–28.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» : станом на 01.01.2012 р. / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050.
10. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу» : станом на 01.01.2012 р. / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_006.
11. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-VI / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : наказ Міністерства фінансів України : від 07.07.1999 р. : № 163 / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України : від 16.07.1999 р. : № 996 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
15. Про охорону прав на знаки для товарів та послуг : закон України : від 23.12.1993 р. : № 3689-XII / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3689-12>.
16. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

References:

1. Babenko, V.A. (2014), «Torgovel'na marka: evoljucija, istorija, suchasnist'», *Istorija torgivli, podatkov ta myta*, No. 1, pp. 91–97, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/itpm_2014_1_15
2. Begun, S.I. and Beregovych, K.M. (2014), «Ponjattja «torgovel'na marka» ta vedennja jogo obliku», *Ekonomichni nauky, Serija Oblik i finansy*, Vol. 11 (2), pp. 34–40, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2014_11\(2\)_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2014_11(2)_7)
3. Golovko, T.V. and Gavrylovs'ka, L.M. (2013), «Problemni pytannja vyznannja ta obliku torgovel'noi' marky», *Finansy, oblik i audit*, Vol. 1 (21), Kyi'v, pp. 239–244, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2013_1_30
4. Karpova, V. (2017), «Vlasna torgova marka: oblik vid stvorennja do prodazhu», *Vse pro buhgalters'kyj oblik*, Vol. 64, pp. 10–11.
5. Kendjuhov, O.V., Dymytrova, S.M., Radkevich, L.A. and Kuzhyljeva, O.V. (2009), *Strategija efektyvnogo brendyngu*, monografija, Vyd-vo «Veber», Donec'k, 280 p.

6. Legenchuk, S.F. (2010), *Teorija i metodologija buhgalters'kogo obliku v umovah postindustrial'noi' ekonomiky*, monografija, Zhytomyr. derzh. tehnol. un-t, ZhDTU, Zhytomyr, 652 p.
7. Ljashenko, N.Je. (2010), «Sutnist' i sklad nematerial'nogo komponentu vartosti pidpryjemstva», *Upravlinnja proektamy ta rozvytok vyrobnyctva*, zb-k nauk. pr., No. 4 (36), vyd-vo SNU im. V.Dalja, Lugans'k, pp. 96–104, available at: <http://www.pmdp.org.ua/images/Journal/36/10lnekvp.pdf>
8. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2009), «Metodychni rekomendacii' z buhgalters'kogo obliku nematerial'nyh aktyviv», nakaz, vid 16 lystopada, N 1327, *Buhgalters'kyj oblik i audit* (2017), No. 69, pp. 17–28.
9. Verhovna Rada Ukrainy (2012), «Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 38 «Nematerial'ni aktyvy», stanom na 1 sichnja, available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050
10. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2012), «Mizhnarodnyj standart finansovoi' zvitnosti 3 «Ob'jednannja biznesu», stanom na 1 sichnja, available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_006
11. Verhovna Rada Ukrainy (2010), «Podatkovyj kodeks Ukrainy», vid 02 grudnja, N 2755-VI, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
12. Ministerstvo finansiv Ukrainy (1999), «Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 19 «Ob'jednannja pidpryjemstv», nakaz, vid 07 lypnja, N 163, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>
13. Ministerstvo finansiv Ukrainy (1999), «Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 8 «Nematerial'ni aktyvy», nakaz, vid 18 zhovtnja, N 242, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
14. Verhovna Rada Ukrainy (1999), «Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini», zakon, vid 16 lypnja, N 996, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
15. Verhovna Rada Ukrainy (1993), «Pro ohoronu prav na znaky dlja tovariv ta poslug», zakon Ukrainy, vid 23 grudnja, N 3689-XII, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3689-12>
16. Verhovna Rada Ukrainy (2003), «Cyvil'nyj kodeks Ukrainy», vid 16 sichnja, N 435-IV, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

Скоп Христина Ігорівна – кандидат економічних наук, головний бухгалтер ТОВ «Ожидівський млин».

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік нематеріальних активів;
- дослідження сутності інтелектуального капіталу підприємства;
- поведінкова економіка.

E-mail: skophi08@gmail.com.

Стаття надійшла до редакції 11.09.2017.