

**І.В, Первій, аспірант кафедри обліку і аудиту,
Науковий керівник – д.е.н., проф. С.Ф. Легенчук
Житомирський державний технологічний університет**

ОСОБЛИВОСТІ КОМП'ЮТЕРНИХ ПРОГРАМ ЯК НЕМАТЕРІАЛЬНОГО АКТИВУ В ОБЛІКУ

Згідно п. 6 П(С)БО 8 комп'ютерна програма може бути визнана нематеріальним активом за умови відповідності ряду критеріїв (можливість отримання майбутніх економічних вигід та достовірного визначення його вартості), внаслідок чого даному об'єкту притаманні всі характеристики нематеріального активу, зокрема:

– немонетарність, що передбачає неможливість одержання таких активів у вигляді певної суми грошових коштів;

– відсутність матеріальної форми, тобто неможливість прийняття фізичної форми подібно до автомобілів, верстатів, комп'ютерної техніки тощо. При цьому відсутність форми слід розглядати з позиції самої комп'ютерної програми як активу, а не її матеріального носія, які мають матеріальну форму. В даному випадку жоден матеріальний носій не є нематеріальним активом, оскільки вони не є об'єктами права інтелектуальної власності;

– ідентифікованість, яка складається із можливості їх юридичної ідентифікації (наявність первинних документів (договорів на створення, на постачання тощо)) та фізичної ідентифікації, що передбачає можливість їх відокремлення від інших видів активів, зокрема, від комп'ютерної і обчислювальної техніки, або від наявних на підприємстві інших нематеріальних активів. Наприклад, не можуть бути визнані на підприємстві нематеріальним активом вбудовані комп'ютерні програми ("Firmware"), які вбудовані майже у всі цифрові обчислювальні пристрої (мобільні телефони, телевізори, вимірювальні пристрої тощо), оскільки їх не можна відокремити від тих матеріальних активів, для забезпечення використання яких вони були розроблені. Дана властивість також має важливе значення у зв'язку із тим, що як об'єкт обліку може бути визнана лише та комп'ютерна програма, яка не є складовою частиною іншої програми або комплексу програм. Зокрема, нематеріальним активом не може визнаватись підпрограма, яка є частиною більш загальної комп'ютерної програми;

– довгостроковість використання більше одного року або операційного циклу. Незважаючи на динамічність ринку програмного забезпечення в світ переважна більшість комп'ютерних програм відповідає даній вимозі, до того ж в окремих випадках процес їх створення може перевищувати зазначений термін.

Окрім нормативно закріплених характеристик також можна виділити загальноекономічні характеристики комп'ютерних програм як одного із видів нематеріальних активів:

– здатність до тиражування без втрати їх якості, внаслідок чого права на використання однієї і тієї ж комп'ютерної програми можуть одночасно належати необмеженій кількості користувачів, які можуть її відображати в системі обліку. Відповідно, для компаній-розробників виробництво першої копії комп'ютерної програми передбачає понесення значних витрат, однак кожна наступна копія тиражується із понесенням все менших витрат на одиницю, що має бути обов'язково враховано при побудові методики аналізу ефективності розробки комп'ютерних програм;

– відсутність фізичного зносу внаслідок ідеальної, невідчутної природи комп'ютерних програм. Тому в бухгалтерському обліку нарахування амортизації комп'ютерних програм здійснюється виходячи із рівня їх морального зношення або із максимально можливого нормативно встановленого строку корисного використання;

– здатність до збільшення вартості. В окремих випадках в результаті використання комп'ютерних програм відбувається не лише зменшення їх вартості, а її приріст внаслідок специфіки економічної сутності даного об'єкта, що може бути відображено в бухгалтерському обліку шляхом проведення дооцінки її вартості. Передусім, це пов'язано з можливістю зростання віддачі від використання комп'ютерної програми в діяльності підприємства;

– здатність до мережевої взаємодії, що проявляється в можливості до удосконалення рівня якості комп'ютерної програми через Інтернет (модифікація, оновлення, ремонт тощо).

Виділені і проаналізовані особливості комп'ютерних програм як нематеріального активу накладають відбиток на порядок їх відображення в системі обліку та економічного аналізу.