



WORLD BANK GROUP
Institutions



Ministry of
Finance
of Ukraine

Бухгалтерський облік державного сектору як інструмент підтримання фінансової стабільності та залучення інвестицій в майбутнє України

Облік нематеріальних активів та програмного забезпечення

Ірина Чевелюк

6 листопада 2025 року



Огляд законодавства



Цивільний кодекс України

Закон України «Про авторське право і суміжні права»

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Закон України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень»

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в держаному секторі 122 «Нематеріальні активи» (наказ МФУ від 12.10.2010 № 1202)

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору (наказ МФУ від 23.01.2015 № 11)

Типові форми первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (наказ МФУ від 22.11.2004 № 732)

Визнання нематеріальних активів

НЕМАТЕРІАЛЬНИЙ АКТИВ - немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований



Нематеріальний актив визнається активом, якщо:

- його можна ідентифікувати (може бути виділений чи відокремлений від інших активів); або
- виникає внаслідок угод, які мають обов'язкову силу незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта державного сектору чи від інших прав та зобов'язань; та
- існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або
- якщо він має потенціал корисності і його вартість може бути достовірно визначена

Нематеріальні активи

Для цілей
бухгалтерського
обліку
нематеріальні
активи
включають



- авторське право та/або суміжні права
- права користування природними ресурсами
- права на торговельні марки
- права користування майном
- права на об'єкти промислової власності
- інші нематеріальні активи

Облік витрат на дослідження

Дослідження - заплановані суб'єктом державного сектору дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань

Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того періоду, в якому вони були здійснені, витрати на:

- дослідження;
- підготовку і перепідготовку кадрів;
- створення, реорганізацію та переміщення суб'єкта державного сектору або його частини;
- внутрішньо генеровані бренди, заголовки, назви видань, переліки користувачів послуг та інші подібні за своєю сутністю об'єкти

На етапі дослідження внутрішнього проєкту витрати на дослідження відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, якщо суб'єкт державного сектору не може довести ймовірність отримання майбутніх економічних вигід від його використання або потенціалу корисності

Визнання нематеріального активу в результаті розробок

Розробка - застосування суб'єктом державного сектору результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва чи використання, передачі в концесію, продажу

Суб'єкт державного сектору:

- ✓ має намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;
- ✓ має можливість отримання майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності від реалізації або використання нематеріального активу;
- ✓ має інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу

так



**НЕМАТЕРІАЛЬНИЙ
АКТИВ**

ні

Витрати на створення продукту визнаються **у складі витрат** того періоду, в якому вони були здійснені

Облік програмного забезпечення

Об'єкти авторського права

Комп'ютерна програма



набір інструкцій у вигляді слів, цифр, кодів, схем, символів чи в будь-якому іншому вигляді, виражених у формі, придатній для зчитування комп'ютером (настільним комп'ютером, ноутбуком, смартфоном, ігровою приставкою, смарт-телевізором тощо), які приводять його у дію для досягнення певної мети або результату, зокрема операційна система, прикладна програма, виражені у вихідному або об'єктному кодах

База даних (компіляція даних)



сукупність творів, даних або будь-якої іншої інформації у довільній формі, що розташовані у систематизованому або упорядкованому вигляді, що можуть бути доступні за допомогою спеціальної пошукової системи та/або на основі електронних засобів (комп'ютера) чи інших засобів

Веб-сайт



сукупність даних, електронної (цифрової) інформації, зокрема **об'єктів авторського права та/або суміжних прав** тощо, пов'язаних між собою і структурованих у межах адреси веб-сайту та/або облікового запису власника такого веб-сайту, доступ до яких здійснюється через адресу в мережі Інтернет, що може складатися з доменного імені, записів про каталоги або виклики та/або числової адреси за Інтернет-протоколом

Комп'ютерні програми – об'єкти авторського права

Об'єктами авторського права є твори, зокрема комп'ютерні програми



Авторське право на комп'ютерну програму виникає внаслідок факту її створення. Твір вважається створеним з моменту первинного надання йому будь-якої об'єктивної форми (письмової, речової, електронної (цифрової) тощо)



Суб'єкт авторського права для засвідчення належних йому особистих немайнових прав та/або майнових прав на твір, факту і дати його опублікування, набуття майнових прав на твір на підставі договору або закону може зареєструвати своє авторське право на твір у відповідному державному реєстрі



Охорона комп'ютерної програми поширюється на комп'ютерні програми, виражені у вихідному або об'єктному кодах, якщо вони є оригінальними
Охорона надається формі вираження комп'ютерної програми

Визнання нематеріальних активів



Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є **первинні документи** – документи, які містять відомості про господарську операцію

При придбанні програмного забезпечення необхідно **звернути увагу**:



- ✓ на програмне забезпечення, на яке є виключні права
- ✓ на програмне забезпечення, що передбачене при придбанні комп'ютерної техніки
- ✓ на програмне забезпечення, на яке в установи немає виключних прав

Визнання нематеріальних активів



Придбання

На облік у складі нематеріальних активів беруться придбані права на володіння, користування та розпорядження об'єктом нематеріальних активів після відчуження їх (прав) від колишніх власників та визначення його вартості

- визнається нематеріальним активом та відображається в бухгалтерському обліку відповідно до **НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»**
- відображається на субрахунку **1211 «Авторське та суміжні з ним права»**

Зарахування на баланс і використання придбаних (створених) об'єктів нематеріальних активів здійснюється на підставі відповідного первинного документа, в якому зазначаються назви документів, згідно з якими такий об'єкт нематеріальних активів вводиться в господарський оборот, зокрема **патент, свідоцтво, ліцензійний договір, договір про створення за замовленням і використання об'єкта права інтелектуальної власності, договір про передання виключних майнових прав інтелектуальної власності тощо**

Визнання та первісна оцінка нематеріальних активів



На облік у складі нематеріальних активів беруться придбані права на володіння, користування та розпорядження об'єктом нематеріальних активів **після відчуження їх (прав) від колишніх власників** та визначення його вартості

Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням

Первісна вартість окремого об'єкта нематеріальних активів, сплачена загальною сумою, визначається шляхом розподілу сплаченої суми пропорційно до справедливої вартості кожного з придбаних об'єктів

Особливості обліку нематеріальних активів у складі інформаційно-комунікаційних систем



Інформаційно-комунікаційна система

сукупність інформаційних та електронних комунікаційних систем, які у процесі обробки інформації діють як єдине ціле

інформаційна (автоматизована) система - організаційно-технічна система, в якій реалізується технологія обробки інформації з використанням **технічних і програмних засобів**

електронна комунікаційна система - **сукупність технічних і програмних засобів**, призначених для обміну інформацією шляхом передавання, випромінювання та/або приймання її у вигляді сигналів, знаків, звуків, рухомих або нерухомих зображень чи в інший спосіб

Авторське право і право власності на матеріальний, електронний (цифровий) об'єкт, в якому втілено (зафіксовано) твір, не залежать одне від одного. Відчуження матеріального, електронного (цифрового) об'єкта, в якому втілено (зафіксовано) твір, не означає передання (відчуження) майнових прав на твір і навпаки

Програмне забезпечення, що передбачене при придбанні основних засобів



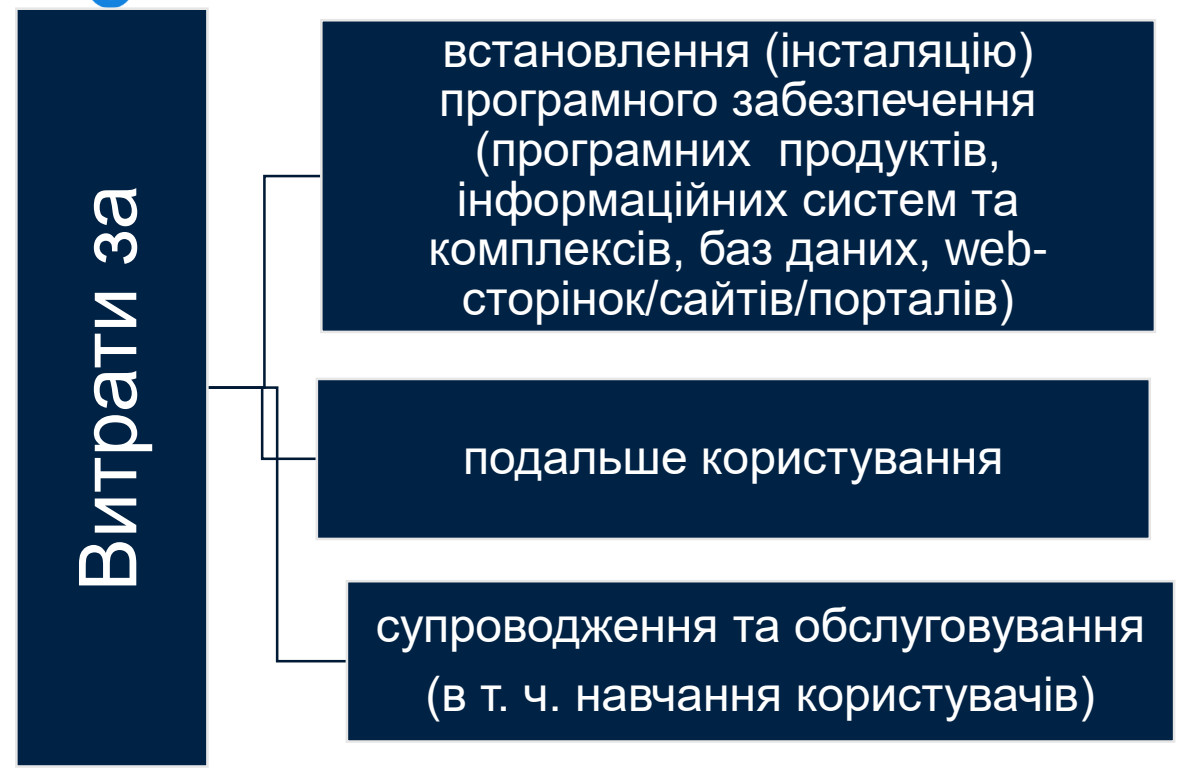
У разі коли здійснюється придбання програмного забезпечення, яке передбачене разом з придбанням основного засобу, то вартість такого програмного забезпечення зазвичай **враховується у вартість основних засобів**

Наприклад, операційна система Windows, якщо вона невіддільна від придбаного комп'ютера

Навігаційне програмне забезпечення для автомобіля чи літака є невіддільною частиною, тому його слід розглядати у вартості основних засобів



Програмне забезпечення, на яке в установи немає авторських прав



При придбанні програмного забезпечення, на яке авторські права не передаються користувачу, а залишаються у розробника (постачальника), а **замовнику надається право користування** цим програмним забезпеченням без права передачі самого програмного забезпечення та/або повноважень на його користування третім особам, то витрати, пов'язані з його придбанням та періодичні платежі, визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були здійснені

Відображення в бухгалтерському обліку нематеріальних активів

Передані в користування

Об'єкт нематеріальних активів, наданий суб'єктом державного сектору, який є правовласником (ліцензіаром), в користування (при збереженні виключних прав на результат інтелектуальної діяльності), залишається на балансі правовласника (ліцензіара) із зазначенням в аналітичному обліку інформації про передачу цього об'єкта у користування іншій особі

Отримані в користування

Об'єкт нематеріальних активів, отриманий в користування, обліковується суб'єктом державного сектору (ліцензіатом) на позабалансовому рахунку в оцінці, визначеній виходячи із розміру винагороди, встановленого в договорі. При цьому платежі за надане право використання об'єктів інтелектуальної власності у вигляді періодичних платежів, обчислених у порядку та строки, встановлені договором, включаються ліцензіатом до витрат звітного періоду

Розробка та удосконалення програмного забезпечення



Розробка та створення програмного забезпечення

Формування
вимог

Проектування

Реалізація

Тестування

Впровадження

Експлуатація
та супровід

Життєвий цикл процесу створення програмного забезпечення передбачає **послідовне виконання всіх етапів** проєкту в строго фіксованому порядку. Перехід на наступний етап означає повне завершення робіт на попередньому етапі. Вимоги, визначені на стадії їх формування, **суворо документуються** у вигляді технічного завдання і фіксуються на весь час розробки проєкту

Всі процеси по створенню програмного забезпечення мають бути належно задокументовані

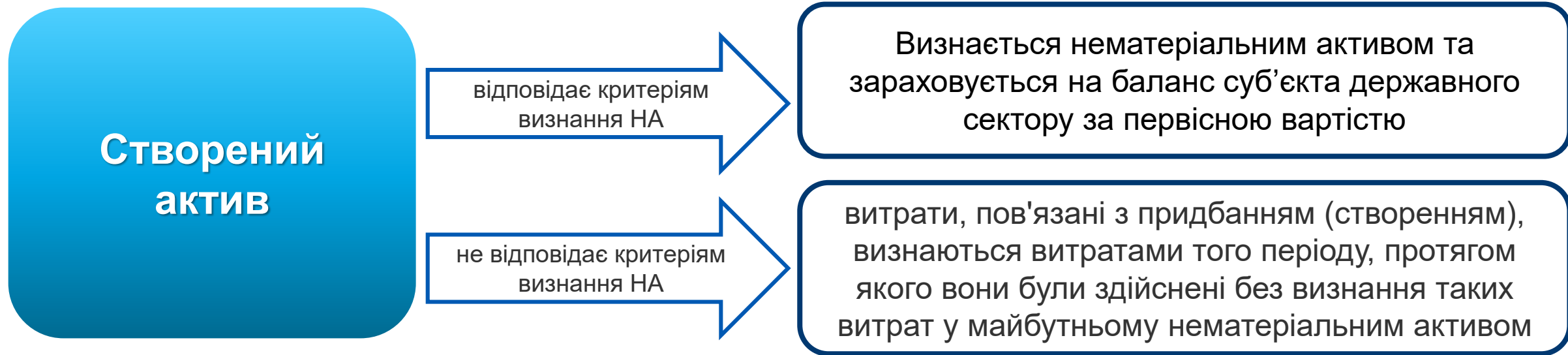
Критерії визнання створеного нематеріального активу



Нематеріальні активи вважаються створеними власними силами, коли:

- ✓ майнові права на результати інтелектуальної діяльності, отримані в порядку виконання службових обов'язків працівників або за конкретним завданням працедавця. Причому ці об'єкти належать працедавцю, якщо інше не передбачене трудовим договором;
- ✓ майнові права на результати інтелектуальної діяльності, отримані автором на підставі договору із замовником, який не являється працедавцем. У цьому випадку майнові права належать установі-замовнику;
- ✓ патент або свідоцтво на об'єкт інтелектуальної власності видане на ім'я установи

Визнання та первісна оцінка створеного нематеріального активу



Первісна вартість нематеріального активу, створеного суб'єктом державного сектору, складається з витрат, які можна прямо віднести на створення (витрати на оплату праці, матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу) та підготовку нематеріального активу до використання (оплата реєстрації права, амортизація патентів, ліцензій тощо) у визначений спосіб

Удосконалення нематеріальних активів

Витрати, пов'язані із удосконаленням нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та продовженням строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигід



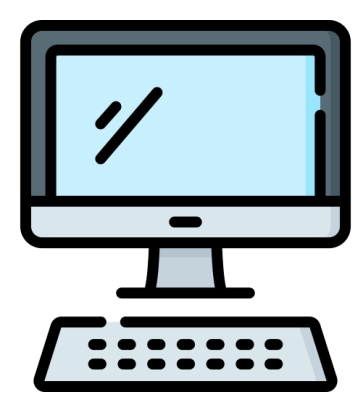
Збільшують первісну вартість нематеріального активу

Витрати, пов'язані з підтриманням нематеріального активу в придатному для використання стані та відновленням суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з цим активом, до первісно оціненого рівня



Визнаються витратами періоду, в якому вони були понесені

Модернізація програмного продукту



Удосконалення програмного продукту новими модулями може включати в себе:

- ✓ додавання нових інтерфейсів користувача
- ✓ підтримку додаткових мов програмування
- ✓ розширення можливостей аналізу даних або впровадження нових алгоритмів обробки інформації

Це дозволяє покращити функціональність програмного продукту і забезпечити користувачам більше можливостей для його використання

Витрати на поліпшення об'єктів нематеріальних активів, використання яких на дату балансу за призначенням не відбулося, відображаються у складі капітальних інвестицій в нематеріальні активи



Облік права користування земельними ділянками

Право постійного користування

Права постійного користування земельною ділянкою із земель державної та комунальної власності набувають, зокрема органи державної влади, органи місцевого самоврядування, підприємства, установи та організації, що належать до державної та комунальної власності



НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»

Субрахунок 1011 «Земельні ділянки» - облік земельних ділянок, отриманих суб'єктом державного сектору згідно з законодавством, зокрема на праві постійного користування

Право користування

Речові права на нерухоме майно, похідні від права власності:
право користування (сервітут)
право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис)
право забудови земельної ділянки (суперфіцій)
право оренди (суборенди) земельної ділянки



НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»

Субрахунок 1214 «Права користування майном» ведеться облік прав користування майном (право користування земельною ділянкою)

Строк корисного використання та амортизація

Нематеріальний актив має визначений строк корисного використання (експлуатації)

Нараховується амортизація

строк корисного використання, ліквідаційна вартість та метод амортизації переглядається на кінець звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигід

Амортизація нематеріального активу нараховується з урахуванням нового строку корисного використання, методу нарахування амортизації та ліквідаційної вартості, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін

Нематеріальний актив з невизначеним строком корисного використання (експлуатації)

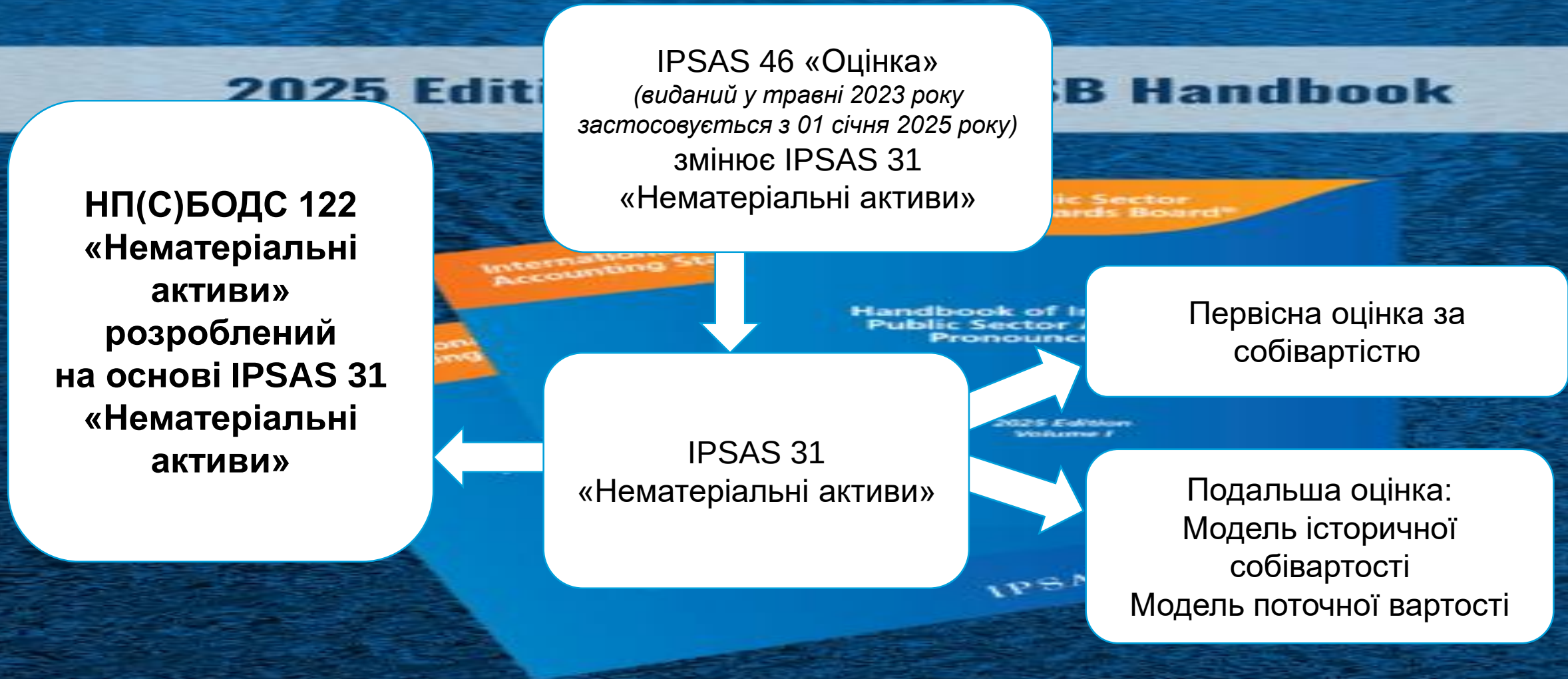
не амортизується

на кінець кожного звітного року оцінюються наявність ознак невизначеності строку їх корисного використання та за відсутності таких ознак суб'єктом державного сектору встановлюється строк корисного використання таких нематеріальних активів

Інформація про причини, які підтверджують оцінку строку корисної експлуатації нематеріального активу як невизначеного наводиться у примітках до фінансової звітності

зміна строку визначення

Нові підходи до оцінки нематеріальних активів в міжнародних стандартах





WORLD BANK GROUP
Institutions



Ministry of
Finance
of Ukraine

Дякую за увагу!

